

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2020-67-27>
УДК 657.05:330.34

Людвенко Д.В.

кандидат економічних наук, доцент, докторант,
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

Liudvenko Dmytro

National Science Center «Institute of Agrarian Economy»

УРАХУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ СТАЛОГО РОЗВИТКУ У РОЗБУДОВІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТВАРИННИЦТВА

CONCEPTS OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT IN THE ESTABLISHMENT OF LIVING ACCOUNTING

Метою статті є систематизація структурних компонентів і видів господарського обліку для формування комплексної узгодженості парадигми бухгалтерського обліку сталого розвитку та запитів до обліку у тваринництві. У процесі дослідження використано методи спостереження, порівняння, емпіричний метод, монографічний метод, індукції та дедукції, метод узагальнення під час моніторингу позицій науковців; абстрактно-логічний метод для формулювання висновків; графічний метод для візуалізації концепції обліку сталого розвитку аграрному секторі та галузі тваринництва зокрема. Обґрунтовано необхідність і розкрито узгоджену парадигму бухгалтерського обліку сталого розвитку та запитів до обліку в тваринництві. Сформовано власне бачення впливу концепції сталого розвитку на розбудову бухгалтерського обліку галузі. Проаналізовано механізм взаємодії бухгалтерського обліку сталого розвитку в розрізі часу та його орієнтації. Розроблено модель концепції бухгалтерського обліку сталого розвитку галузі тваринництва на основі Концепції ООН.

Ключові слова: бухгалтерський облік, розбудова обліку тваринництва, парадигма обліку, сталий розвиток, аграрний сектор, галузь тваринництва, концепція.

Целью статьи является систематизация структурных компонентов и видов хозяйственного учета для формирования комплексной согласованности парадигмы бухгалтерского учета устойчивого развития и запросов к учету в животноводстве. В процессе исследования использованы методы наблюдения, сравнения, эмпирический метод, монографический метод, индукции и дедукции, метод обобщения при мониторинге позиций ученых; абстрактно-логический метод для формулирования выводов; графический метод для визуализации концепции учета устойчивого развития аграрном секторе и животноводства в частности. Обоснована необходимость и раскрыта согласованная парадигма бухгалтерского учета устойчивого развития и запросов к учету в животноводстве. Сформировано свое видение влияния концепции устойчивого развития на развитие бухгалтерского учета отрасли. Проанализирован механизм взаимодействия бухгалтерского учета устойчивого развития в разрезе времени и его ориентации. Разработана модель концепции бухгалтерского учета устойчивого развития отрасли животноводства на основе Концепции ООН.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, развитие учета животноводства, парадигма учета, устойчивое развитие, аграрный сектор, отрасль животноводства, концепция.

The author has developed various approaches to solve the problem of defining the conceptual conditions of sustainable livestock accounting. In previous studies. It is to include the formation and delineation of external and internal livestock sustainable accounting. The subject of interest of different users of information is this. The different stakeholder issues require individual approaches to industry accounting addressing. Sometimes, accounting systems may provide general information to all stakeholders, and some to a defined circle, depending on the nature of the information and user rights. The purpose of our study to develop the paradigm of sustainable development accounting by supplementing with the livestock accounting segment and determine. Users of information interested in sustainability accounting in the livestock sector are: buyers and customers, suppliers and contractors, employees, society, government and organizations, owners and potential investors. It is clear that the list is not final, so it can be modified depending on their mission and priorities. It's to identifying the costs and benefits associated with stakeholders and categorizing them as internal or external and the nature of the impact as environmental, social or economic, are the basis of the livestock sustainable development accounting system. We are to reason comparison of the advantages and disadvantages of different approaches to determining sustainable livestock development in the livestock sector allows us to form a general understanding of it. This theory has become emergence of advanced accounting in agriculture. Such branching is especially important in animal husbandry. The absolute added value is formed in the economics of sustainable development. This will facilitate its communication and lobbying among owners, executives, managers and other stakeholders. The mechanism of interaction is analysed between accounting of sustainable development in terms of time and its orientation. The model of the concept of sustainable animal husbandry accounting was developed based on the UN Concept.

Key words: accounting, development of livestock accounting, accounting paradigm, sustainable development, agrarian sector, livestock industry, concept.

Постановка проблеми. Головним пріоритетом впливу концепції сталого розвитку у розбудові бухгалтерського обліку тваринництва повинен стати розгляд цілісного еколого-економічного підходу до економічного зростання, зміни техногенного типу розвитку в аграрній сфері. Необхідні зміна існуючої економічної парадигми, нова концепція збалансованого і стійкого розвитку для запобігання глобальним та локальним екологічним кризам, де свою важливу роль повинен відігравати бухгалтерський облік. Стійкий розвиток України залежить від обліку екологічного та соціального чинників у всіх секторах життєдіяльності суспільства. Посилення уваги до екологічних і соціальних проблем спричиняє зростання попиту на інформацію, що характеризує стан природного довкілля і вплив на неї людського суспільства. Інформація, що є основою наукового пізнання і практичної діяльності, відіграє важливу роль у вирішенні суспільством різноманітних екологічних і соціальних проблем, а тому актуальним завданням є організація бухгалтерського обліку сталого розвитку [5, с. 86].

Як ми вже знаємо, у сучасних умовах значення соціальної та екологічної безпеки проявляється у витрачання ресурсів на відновлення й охорону довкілля, задоволення гідного рівня соціальної забезпеченості, що передбачає необхідність віддзеркалення цих питань у бухгалтерському обліку. Концепція сталого розвитку, як економічного, так і соціального, орієнтована на людину, на виховання її духовно-моральної культури господарювання й життєдіяльності (місце підприємства у соціально-економічному просторі), на забезпечення гармонійних стосунків як самих із собою (трудова колектив, оточуючі) та з «живою природою» (дбайливе ставлення до землі, її копалин, тварин).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Створення унікальної системи обліку на підприємствах галузі тваринництва через концепцію сталого розвитку у розбудові бухгалтерського обліку, що змінює усвідомлення своєї господарської діяльності в сучасних економічних, юридичних, соціальних, екологічних умовах суспільства, не дає спокою в працях багатьох учених.

Узагальненню методологічних основ формування концепції бухгалтерського обліку сталого розвитку присвячено праці таких іноземних дослідників, як С. Шальтегер [7], Р.Л. Бюрріт [6], М. Беннет [7]. В Україні вивчення бухгалтерського обліку сталого розвитку (особливо в галузі тваринництва) лише набирає популярності. Так, піонерами, які досліджували концепції трансформації традиційних систем обліку в аграрній сфері, є такі науковці, як Г.Г. Кірейцев, В.М. Жук, О.Г. Сокол, Л.К. Сук.

Мета статті полягає у розвиненні парадигми бухгалтерського обліку сталого розвитку доповненнями із сегменту обліку тваринництва.

Виклад основного матеріалу. Сьогодні на вимогу нових економічних умов, в яких опинилася наша держава, необхідно вдосконалити парадигму бухгал-

терського обліку сталого розвитку з доповненнями у сегменті обліку тваринництва. На нашу думку, це потрібно здійснити саме через уточнення функціональної й предметної її націленості, визначення векторів зміни запитів на облікову інформацію (включаючи націленість на зближення методології фінансової та інтегрованої звітності), доповнення базових принципів облікової політики (відповідно до запитів сталого розвитку, поглиблюється зміст сегменту обліку тваринництва в обліковій політиці і його пріоритетні об'єкти) (рис. 1). Даний малюнок дає змогу дійти висновку, що сформовані наукові й практичні завдання перед бухгалтерським обліком тваринництва виходять із вимог політики сталого розвитку та змін у системі управління в новітньому технологічному (інформаційному) укладі економіки.

Потрібно нагадати, що за жодної історичної епохи об'єктивного розвитку людства економіка не була визначальною у життєдіяльності більшості людей. Матеріальне благополуччя та гроші ставали наслідком правильного способу життя – праця заради грошей не була самоціллю. Більшість учених погоджується, що досить вірним і правильним визначення економіки дав грецький філософ Аристотель: «Економіка (ойкономія) – управління домою заради блага домогачдців». «Ойкос» – дім (сім'я, трудовий колектив, господарство, народ); «номос» – звичаї, порядок, закон. Тобто завдання господарювання – труд духовний та фізичний не для особистого збагачення, а на благо близьких та суспільства. Управління економікою країни має бути державним чи суспільним (народним, общинним), тобто істинний сенс економіки – створення вірної (духовної) сім'ї (трудова колективу, народу) задля втілення Слова Божого (духовного закону буття) у життєдіяльність особистості та суспільства [3].

Так, перед нами поставлене завдання, як виявити вплив концепції сталого розвитку на розбудову бухгалтерського обліку тваринництва та теоретично сформулювати етапи об'єктів обліку у тваринництві в частині їх фрагментації, яке спрямоване на нове усвідомлення своєї місії господарської діяльності підприємства під впливом інституціональної теорії бухгалтерського обліку. На нашу думку, це повинно надати інформацію про те, не скільки прибутку отримало підприємство, а який його вплив на економічну, соціальну, юридичну екологічну, продовольчу безпеку в даному соціально-економічному просторі [2, с. 254].

Загальновідомо про елементи сталого розвитку. Також відомо, що всі три елементи сталого розвитку повинні розглядатися збалансовано. Важливі також і механізми взаємодії цих трьох концепцій. Економічний і соціальний елементи, взаємодіючи один з одним, породжують такі нові завдання, як досягнення справедливості всередині одного покоління (наприклад, щодо розподілу доходів) та надання цілеспрямованої допомоги бідним верствам населення. Механізм взаємодії економічного та екологічного елементів породив нові ідеї щодо вартісної оцінки та інтерналізації (обліку



Рис. 1. Складовість та рушійність обліку тваринництва у парадигмі бухгалтерського обліку сталого розвитку

Джерело: розроблено автором

в економічній звітності підприємств) зовнішніх впливів на довкілля. Нарешті, зв'язок соціального та екологічного елементів викликав інтерес до таких питань, як внутрішньопоколінна і міжпоколінна рівність, включаючи дотримання прав майбутніх поколінь, та участь населення в процесі прийняття рішень.

Критично оцінивши та вивчивши інформацію, що стосується даної проблеми, ми спробували сформулювати власне бачення сталого розвитку у розбудові бухгалтерського обліку тваринництва (рис. 2).

Як показано на рис. 2, усі три елементи сталого розвитку повинні розглядатися збалансовано. Важливі також і механізми взаємодії, а саме:

- Створення унікальної системи бухгалтерського обліку на підприємствах галузі тваринництва дасть економічний, юридичний, соціальний, екологічний ефекти від професійної роботи бухгалтерів під час визначення темпів розвитку в аграрній сфері.

- Дбайливе ставлення до тварин зі збереженням та забезпеченням як екологічної (захист довкілля) так продовольчої (подолання голоду) безпеки.

- Гармонійне співіснування людини і тварини з корегуванням темпів росту населення з темпами росту сільськогосподарських тварин з узгодженням виробничих потенціалів глобальної екосистеми Землі.

Потрібно погодитися, що реалізація ідеї збалансованого розвитку потребує стратегічного підходу, який би базувався на зміні всієї філософії мислення: економічної, соціальної, екологічної, юридичної, політичної діяльності, що потребує переходу:

- від розроблення та виконання фіксованих планів (які швидко застарівають) до створення адаптивної системи, яка може постійно поліпшуватися;

- від погляду, що лише держава є відповідальною за розвиток, до того, що це – відповідальність усього суспільства;



Де:

1. Сталий розвиток у розбудові бухгалтерського обліку тваринництва
2. Сегмент обліку тваринництва з урахуванням функціональної та предметної націленості
3. Дбайливе ставлення до тварини зі збереженням та забезпеченням як екологічної, так і продовольчої безпеки
4. Економічний ефект від професійної роботи у створенні унікальної системи бухгалтерського обліку на підприємствах галузі тваринництва

Рис. 2. Сталий розвиток у розбудові бухгалтерського обліку тваринництва

Джерело: власне бачення автора

- від централізованого і підконтрольного прийняття рішень до поширення прозорих переговорів, співпраці та узгоджених дій;

- від фокусування на прийнятті законів чи інших нормативних актів до зосередження на якісних результатах управлінських процесів і процесах участі громадськості;

- від галузевого до інтегрованого планування;

- від зосередження на дорогих «проектах» (і, відповідно, залежності від зовнішньої допомоги) до розвитку, який визначається і фінансується виходячи, насамперед, із власних можливостей країни [4, с. 201].

Ми врахували світові дослідження, побажання та критично оцінили, дослідили і вивчили дану інформацію. Це допомогло нам відобразити власне бачення впливу Концепції сталого розвитку у розбудові бухгалтерського обліку тваринництва в аграрному секторі України (табл. 1).

На превеликий жаль, в Україні поки що відсутні такі важливі стратегічні документи, як Національна стратегія збалансованого розвитку, Національний план дій з охорони навколишнього середовища, а розроблена Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки у 2009 р. так і знайшла свого місця в стратегічному плані розвитку країни [1, с. 403]. З огляду на євроінтеграційні прагнення

України, варто зазначити, що принцип збалансованого розвитку закріплено в установчому Амстердамському договорі ЄС (Договір про ЄС, 1997 р.). Не зайво нагадати, що збалансований розвиток визначено ключовим принципом усіх політик ЄС. Згідно з ним, будь-яку політику ЄС слід розробляти так, щоб вона враховувала економічні, соціальні та екологічні аспекти, а досягнення цілей в одній зі сфер політики не стримувало б прогресу в іншій.

Висновки. Вітчизняними й зарубіжними вченими визначено рушійні сили зміни парадигми бухгалтерського обліку: зміну економічних умов господарювання й зміну узагальнених уявлень та ідей, теоретичних і методологічних установок в інституті бухгалтерського обліку. Парадигма бухгалтерського обліку сталого розвитку сьогодні є вершиною наукової думки, що націлює обліковий соціально-економічний інститут на вирішення відповідних завдань. Таким чином, констатується зовнішня причина зміни парадигми бухгалтерського обліку, що не викликає сумнівів. Разом із тим не варто недооцінювати вплив на парадигми саме стану розвитку окремих галузевих сегментів бухгалтерського обліку. Останні можуть мати як прогресивний, так і регресивний ефект. Надмірна узагальненість стандартизованих підходів до всіх об'єктів обліку в МСБО, МСФЗ, П(С)БО може завадити вченій оцінці

Вплив концепції сталого розвитку на розбудову бухгалтерського обліку тваринництва

Цілі сталого розвитку ООН	Місце підприємства зайнятого у тваринництві
Подолання бідності	Зміна економічних умов господарювання, розширення доступу до базових ресурсів і послуг, а також підтримка громад
Подолання голоду, розвиток сільського господарства	Підвищення продуктивності сільського господарства, зокрема досягнення продовольчої безпеки
Міцне здоров'я і благополуччя	Підтримка наукових досліджень і розробок вакцин
Якісна освіта	Подолання відмінності між сільськими та міськими районами у якійсній освіті
Гендерна рівність	Залучення до програм, що стосуються охорони сексуального і репродуктивного здоров'я
Чиста вода та належні санітарні умови	Відновлення водних екосистем, дбайливе ставлення до тварин
Доступна та чиста енергія	Забезпечення екологічно чистої енергії (гній: біогаз та добрива)
Гідна праця та економічне зростання	Забезпечення повної і продуктивної зайнятості та гідної праці для всіх жінок і чоловіків в аграрній сфері
Промисловість, інновації та інфраструктура	Інвестиції в інфраструктуру та інновації
Скорочення нерівності	Безпечна міграція та мобільність людей у сільську місцевість
Сталий розвиток міст і громад	Забезпечити інклюзивність і загальну рівноправну участь міста і села
Відповідальне споживання та виробництво	Ефективне управління природними ресурсами, особливо земельними та водними
Пом'якшення наслідків зміни клімату	Скорочення викидів парникових газів, порятунок життя і допомога громаді
Збереження морських ресурсів	Захист екосистем від забруднення
Захист та відновлення екосистем суші	Захист екосистем від забруднення
Мир, справедливість та сильні інститути	Подолання продовольчого колапсу приведе до стійкого миру, безпеки і процвітання
Партнерство заради сталого розвитку	Твіннінг та секондмент в аграрній сфері

Джерело: власна розробка автора

таких процесів і відповідних рішень. І, навпаки, коли визнається наявна рушійність і в галузевих складниках бухгалтерського обліку та їх особлива об'єктна реакція на зовнішні запити, інститут бухгалтерського обліку зміцнює основу й стійкість своєї парадигми. Таке ба-

чення і визначає як складовість обліку тваринництва в парадигмі бухгалтерського обліку сталого розвитку, так і його націленість на розвиток її змістовності в частині місії, предмету, функцій, об'єктів, звітності й облікової політики.

Список літератури:

1. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : монографія / за ред. О.О. Аврамчук. Київ : ННЦ «Інститут аграрної економіки» УААН, 2009. 648 с.
2. Жук В.М. Парадигма бухгалтерського обліку економіки гармонійного розвитку. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2009. Вип. 6(24). С. 171–182.
3. Куценко В.Й. Інноваційна економічна теорія сталого розвитку. *Економіка и менеджмент – 2013: перспективи інтеграції и инновационного развития* : монографія. URL : http://confcontact.com/2014_04_25_ekonomika_i_menedgment/monography/20_Kucenko.htm (дата звернення: 10.03.2020).
4. Програма дій «Порядок денний на XXI століття», ухвалена Конференцією ООН з навколишнього середовища і розвитку в Ріо-де-Жанейро (саміт «Планета Земля», 1992 р.) / пер. з англ. ; 2-е вид. Київ : Інтелсфера, 2000. 360 с.
5. Сокіл О.Г. Концепція бухгалтерського обліку сталого розвитку. *Облік і фінанси*. 2017. № 1(75)'201. С. 85–92.
6. Bennett M., James P. The Green Bottom Line. The Green Bottom Line. *Environmental Accounting for Management. Current Practice and Future Trends*. Sheffield : Greenleaf Publishing, 1998. P. 30–60.
7. Schaltegger S., Burritt R.L. Corporate Sustainability in Folmer H and Tietenberg T. *The International Yearbook of Environmental and Resource Economics 2005/2006. A Survey of Current Issues* Cheltenham, Edward Elgar Publishing. 2005. P. 185–222.

References:

1. Zhuk V.M. (2009) Kontseptsiya rozvitku bukhgalters'kogo obliku v agrarnomu sektori ekonomiki [Concept of development of accounting in the agrarian sector of the economy]. Kyiv: NNTs «Institut agrarnoi ekonomiki» UAAN. (in Ukraine)
2. Zhuk V.M. (2009) Paradigma bukhgalters'kogo obliku ekonomiki harmonijnogo rozvitku [The paradigm of accounting economy of harmonious development]. *Oblik i finansy*, no 6(24), pp. 171–182.
3. Kucenko V. J. (2014) Innovacijna ekonomichna teoriya stalogo rozvitku. [Innovative economic theory of sustainable development]. *Ekonomika i menedzhment – 2013: perspektivy integracii i innovacionnogo razvitiya*. Available at: http://confcontact.com/2014_04_25_ekonomika_i_menedgment/monography/20_Kucenko.htm (accessed 10 March 2020).
4. Programa dij «Poryadok dennij na XXI stolittya», uhvalena konferencijeyu OON z navkolishn'ogo seredovishcha i rozvitku v Rio-de-Zhaneyro (Samit «Planeta Zemlya», 1992 r.) (2000) [Agenda for Action for the 21st Century, adopted by the UN Conference on Environment and Development in Rio de Janeiro (Planet Earth Summit, 1992)]. Kyiv: Intelsfera. (in Ukraine)

5. Sokil O.H. (2017) *Koncepciya buhgalters'kogo obliku stalogo rozvitku* [Concept of Accounting for Sustainable Development] *Oblik i finans*, no 1(75): 201, pp. 85–92.
6. Bennett, M. & James, P. (1998). *The Green Bottom Line: Environmental Accounting for Management – Current Practice and Future Trends*. Sheffield: Greenleaf Publishing.
7. Schaltegger, S. and Burritt, R.L. (2005) Corporate Sustainability in Folmer H and Tietenberg T. *The International Yearbook of Environmental and Resource Economics 2005/2006. A Survey of Current Issues* Cheltenham, Edward Elgar Publishing, pp. 185–222.