

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2026-58-77>

УДК 657.421:657.6:330.34

Долішня Тетяна Іванівна

кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, обліку та оподаткування,
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0972-4219>

Костюк Уляна Зіновіївна

кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, обліку та оподаткування,
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8826-8084>

Tetiana Dolishnia, Ulyana Kostyuk

Ivano-Frankivsk National Technical University of Oil and Gas

**ОБЛІК ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ ТА ІНТЕГРАЦІЯ
ESG-ПОКАЗНИКІВ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ****ACCOUNTING FOR LEASE TRANSACTIONS
AND INTEGRATION OF ESG INDICATORS
IN THE CONTEXT OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT**

Анотація. У статті досліджено теоретико-методичні та прикладні аспекти інтеграції принципів сталого розвитку та ESG-показників у систему бухгалтерського обліку орендних операцій. Обґрунтовано економічну сутність оренди як інструменту оптимізації структури активів підприємства. Особливу увагу приділено формуванню системи ESG-показників для оцінювання ефективності використання орендованих активів. Запропоновано підходи до інтеграції ESG-KPI у систему бухгалтерського, управлінського та інтегрованого звітування підприємства. Доведено, що включення ESG-показників до обліково-аналітичної системи підприємства сприяє підвищенню якості фінансової та нефінансової звітності, покращенню прозорості управління орендованими активами, підвищенню інвестиційної привабливості підприємства та зміцненню його конкурентних позицій на ринку.

Ключові слова: оренда, сталий розвиток, ESG, бухгалтерський облік, циркулярна економіка, інтегрована звітність, KPI, нефінансова звітність.

Summary. The article explores the theoretical, methodological, and applied aspects of integrating the principles of sustainable development and ESG indicators into the accounting system for lease transactions amidst the transformation of the modern economy and the development of integrated corporate reporting. The economic essence of leasing is substantiated as a tool for optimizing a company's asset structure, increasing resource efficiency, reducing environmental impact, and ensuring the implementation of circular economy principles. It is determined that modern lease relations are gradually transforming from a purely financial mechanism into a comprehensive instrument for achieving the economic, social, and environmental goals of an enterprise. The research reveals current approaches to the accounting of lease transactions in accordance with international and national accounting standards, considering the requirements of sustainable development. Particular attention is paid to the formation of a system of ESG indicators for evaluating the efficiency of leased assets, specifically carbon footprint metrics, energy efficiency, safety of leased equipment, the social impact of lease operations, and the transparency of lease agreements. Approaches are proposed for integrating ESG KPIs into the enterprise's financial, managerial, and integrated reporting systems. It is proved that incorporating ESG indicators into the accounting and analytical system enhances the quality of financial and non-financial reporting, improves transparency in leased asset management, reduces ESG risks, increases investment attractiveness, and strengthens market competitiveness. The scientific novelty of the research lies in developing a comprehensive approach to integrating ESG indicators into lease-accounting methodology and forming a system of ESG KPIs for accounting, financial analysis, and enterprise management purposes. The practical significance of the results consists in their applicability for establishing corporate accounting policies, improving corporate reporting systems, and ensuring compliance with modern international sustainable development requirements.

Keywords: lease, sustainable development, ESG, accounting, circular economy, integrated reporting, KPI, non-financial reporting.

Постановка проблеми. У сучасних умовах трансформації світової економіки концепція сталого розвитку набуває статусу домінуючої парадигми соціально-економічного розвитку. Вона передбачає гармонізацію економічних результатів діяльності підприємств із соціальною відповідальністю та екологічною безпекою, що закріплено у стратегічних документах United Nations та реалізується через Цілі сталого розвитку (SDGs).

Важливу роль у реалізації принципів сталого розвитку відіграють орендні відносини, які забезпечують ефективніше використання ресурсів, зменшення обсягів виробництва нових активів і розвиток циркулярної економіки. Оренда поступово трансформується з суто фінансового інструменту у механізм досягнення екологічних і соціальних цілей підприємства.

Сучасні концептуальні засади обліку орендних операцій сформувалися під впливом міжнародних стандартів фінансової звітності, розроблених International Accounting Standards Board під координацією IFRS Foundation.

В Україні методологічне регулювання обліку оренди здійснюється Міністерство фінансів України, тоді як податкові аспекти адмініструє Державна податкова служба України.

Актуальність дослідження зумовлена необхідністю інтеграції принципів сталого розвитку та ESG-показників у систему бухгалтерського обліку орендних операцій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблематика обліку орендних операцій широко представлена у працях вітчизняних науковців [1, 2, 4, 5, 12], де основна увага приділяється методиці обліку оренди, адаптації міжнародних стандартів та впливу орендних операцій на фінансову звітність.

Зокрема, Безкоровайна Л.В. [1] у своїй праці акцентує увагу на необхідності вдосконалення формування облікової інформації про орендні операції в умовах гармонізації національної системи обліку з вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності. Обґрунтовує потребу покращення облікової політики підприємств, деталізації аналітичного обліку орендованих активів і зобов'язань та адаптації методичних підходів до сучасних вимог прозорості та зіставності звітності.

Вакун О.В., Зарудна Н.Я. та Кундеус О.М. [2] здійснили порівняльний аналіз національного стандарту із міжнародним щодо підходів до класифікації оренди, порядку визнання, оцінки та відображення орендних операцій у звітності орендаря та орендодавця.

Дерев'яно С.І. та Мурга В.В. [4] основну свою увагу зосередили на теоретичному осмисленні економічної сутності орендних (лізингових) операцій та їх систематизації в обліково-економічному аспекті. Дослідники наголошують, що

обґрунтована класифікація є методичною основою для належної організації бухгалтерського обліку, аналізу та контролю орендних операцій, а також для формування релевантної інформації у фінансовій звітності підприємства.

У дослідженнях Долішньої Т.І. та Формазюка А.П. [5] акцент зроблено на податкових аспектах орендних операцій в умовах чинного законодавства та трансформації економічного середовища. Стверджують, що комплексний підхід до обліково-податкового супроводу оренди знижує податкові ризики та підвищує прозорість фінансових розрахунків.

Практичні аспекти організації обліку та оцінки орендних операцій у орендаря відповідно до вимог IFRS 16 розкривають у своїй праці Хома С.В. та Костюк У.З. [12]. Ключовою тезою дослідження є обґрунтування необхідності визнання в балансі орендаря більшості договорів оренди, що істотно впливає на структуру активів і зобов'язань, а також на фінансові коефіцієнти підприємства.

Водночас сучасні дослідження Головчак Г.В. [3], Колесник О.О. [6], Олійник О.В. та Поліщук І.Р. [9] акцентують на необхідності поєднання фінансового обліку з нефінансовими показниками сталого розвитку, зокрема ESG. Дослідники підкреслюють, що ESG-звітність є комплексним інструментом підвищення прозорості та ефективності управління підприємствами.

Недостатньо опрацьованими залишаються питання: відображення екологічних ефектів використання орендованих активів; обліку ресурсоефективності та вуглецевого сліду; інтеграції обліку оренди у систему нефінансової та інтегрованої звітності.

Метою статті є обґрунтування потреби інтеграції ESG-показників у бухгалтерський облік орендних операцій та розроблення системи ESG-KPI з метою покращення якості фінансової та нефінансової звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Оренда є формою тимчасового залучення активів, що дозволяє оптимізувати структуру ресурсів підприємства та зменшити екологічне навантаження. Використання орендних механізмів сприяє як підвищенню інтенсивності використання активів так і скороченню надлишкового виробництва, а також зменшенню обсягів відходів.

Таким чином, оренда органічно інтегрується у модель циркулярної економіки та виступає інструментом реалізації цілей сталого розвитку [11].

Сучасна модель обліку оренди передбачає визнання права користування активом і орендних зобов'язань відповідно до IFRS 16 Leases [7] та НП(С)БО 14 «Оренда» [8]. В умовах реалізації концепції сталого розвитку облік орендних операцій доцільно розширювати шляхом інтеграції показників енергоефективності орендова-

них активів, а також здійснення системного оцінювання витрат, пов'язаних з їх утилізацією або повторним використанням, і визначення екологічного впливу таких активів протягом усього строку оренди.

Екологічна складова орендних операцій характеризує вплив використання орендованих активів на довкілля.

У сучасній практиці доцільним є інтегрування до обліково-аналітичної системи ключових екологічних ESG-показників (Environmental (E)), що характеризують використання орендованих активів. До таких показників належать вуглецевий слід орендованого активу (обсяг викидів CO₂ у розрахунку на одиницю орендованого об'єкта), рівень енергоефективності орендованого обладнання (обсяг споживання енергії на одиницю орендованого ресурсу), частка «зелених» активів у загальній структурі орендованих ресурсів, а також витрати, пов'язані з утилізацією або повторним використанням орендованих активів.

Включення цих показників дозволяє оцінювати ресурсоефективність використання орендованих активів та їх внесок у досягнення кліматичних цілей підприємства.

Соціальна складова ESG (Social (S)) спрямована на оцінювання впливу орендних відносин на працівників, споживачів та суспільство в цілому. У межах цієї компоненти доцільно виокремлювати такі ключові соціальні ESG-показники, як рівень безпеки експлуатації орендованого обладнання, частка орендованих активів, що відповідають встановленим стандартам охорони праці та техніки безпеки, доступність інфраструктурних орендних об'єктів для працівників, а також вплив орендних операцій на створення та підтримку робочих місць.

Соціальні показники дозволяють оцінити вплив орендної політики підприємства на трудові відносини та соціальну стабільність.

Управлінська складова ESG (Governance (G)) відображає якість корпоративного управління орендними процесами та рівень інституційного забезпечення їх прозорості й підзвітності. У межах цієї компоненти доцільно виокремлювати такі основні управлінські ESG-показники, як частка орендних договорів, укладених із дотриманням принципів прозорості та належного розкриття

інформації, рівень автоматизації обліку орендних операцій, наявність внутрішніх політик щодо сталого використання орендованих активів, а також періодичність перегляду та актуалізації орендної політики підприємства. Інтеграція управлінських ESG-показників сприяє підвищенню прозорості, контрольованості та ефективності управління орендними операціями.

У результаті проведеного дослідження розроблено такі напрями удосконалення методики бухгалтерського обліку оренди через включення ESG-KPI (табл. 1), що дозволяє покращити якість фінансової та нефінансової звітності, забезпечити прозорість управління активами та підвищити інвестиційну привабливість підприємства.

Сучасна модель корпоративної звітності [10] передбачає інтеграцію фінансових показників із нефінансовими ESG-індикаторами, що забезпечує комплексне відображення результатів діяльності підприємства та його впливу на економічне, соціальне й екологічне середовище.

У контексті орендних операцій така інтеграція може реалізовуватися шляхом розкриття ESG-показників у примітках до фінансової звітності, формування інтегрованої звітності, використання цифрових платформ для ESG-моніторингу, а також включення ESG-аналітики до системи управлінського обліку.

За таких умов особливого значення набуває формування облікової політики підприємства з урахуванням принципів сталого розвитку та необхідності ідентифікації й управління ESG-ризиками.

Запропонований підхід містить елементи наукової новизни, які полягають в інтеграції ESG-показників у методику обліку орендних операцій; формуванні системи ESG-KPI для обліку орендних операцій; розширенні інформаційної бази фінансової звітності нефінансовими показниками та формуванні системи ESG-аналітики для управління орендованими активами.

Практичне значення дослідження полягає у сприянні підвищенню інвестиційної привабливості підприємства, удосконаленні якості корпоративної звітності, забезпеченні відповідності діяльності міжнародним стандартам сталого розвитку, а також у зростанні рівня прозорості управління орендними ресурсами.

Таблиця 1 – ESG-KPI для обліку орендних операцій

KPI	Економічний зміст	Джерело облікових даних
Вуглецевий слід оренди	Екологічний вплив активів	Управлінський облік
Частка енергоефективних активів	Рівень ресурсоефективності	Реєстри основних засобів
Рівень безпечності активів	Соціальна відповідальність	Звіти з охорони праці
Прозорість договорів	Якість корпоративного управління	Реєстр договорів

Джерело: власна розробка

Висновки. У результаті проведеного дослідження встановлено, що орендні операції є важливим інструментом реалізації принципів сталого розвитку, оскільки забезпечують раціональне використання ресурсів та сприяють розвитку циркулярної економіки. Доведено, що сучасна система бухгалтерського обліку оренди, сформована на основі міжнародних та національних стандартів, забезпечує належний рівень відображення фінансової інформації, однак потребує розширення шляхом інтеграції нефінансових ESG-показників.

Обґрунтовано доцільність включення екологічних, соціальних та управлінських показників до обліково-аналітичної системи орендних операцій. Встановлено, що застосування ESG-КPI дозволяє підвищити якість управління орендованими активами, забезпечити прозорість господарських

процесів, зменшити ризики сталого розвитку та покращити інформаційну базу для прийняття управлінських рішень.

Доведено, що інтеграція ESG-показників у систему бухгалтерського обліку орендних операцій сприяє формуванню інтегрованої корпоративної звітності, підвищенню інвестиційної привабливості підприємств та забезпеченню відповідності міжнародним вимогам сталого розвитку.

Перспективи подальших досліджень доцільно спрямувати на розробку економіко-математичних моделей оцінювання впливу ESG-орієнтованої орендної політики на фінансові результати підприємства, цифровізацію обліку ESG-показників, а також удосконалення методики інтегрованої фінансової та нефінансової звітності в умовах сталого розвитку.

Список використаних джерел:

1. Безкоровайна Л. В. Удосконалення формування облікової інформації про орендні операції з урахуванням вимог міжнародних стандартів. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 1(52). С. 269–275. URL: <https://surl.lu/htzyzt> (дата звернення: 10.01.2026).
2. Вақун О., Зарудна Н., Кундеус О. Проблемні аспекти обліку орендних операцій за національними та міжнародними стандартами фінансової звітності. *Галицький економічний вісник*. Тернопіль : ТНТУ, 2019. Том 60. № 5. С. 102–111.
3. Головач Г.В. Оцінка ефективності ESG-звітності як інструменту прозорості бізнесу в умовах глобалізації. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 67. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-67-28> (дата звернення: 15.01.2026).
4. Дерев'яно С. І., Мурга В. В. Сутність та класифікація операцій з оренди (лізингу) майна підприємства. *Збірник наукових праць ДУІТ. Серія «Економіка і управління»*. 2022. Вип. 52. С. 20–32.
5. Долішня Т. І., Формазюк А. П. Окремі аспекти оподаткування орендних операцій. «DEVELOPMENT OF SCIENCE AND EDUCATION»: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 16–18 січ. 2026 р., м. Відень, Австрія. URL: <https://naukainfo.com/conference?id=90> (дата звернення: 19.01.2026).
6. Колесник О. О. ESG-стандарти управління в досягненні цілей сталого розвитку. Трансформація практики управління інноваційним розвитком соціально-економічних систем : колективна монографія / під заг. ред. Храпкіної В. В., Пічик К. В. Національний університет «Києво-Могилянська академія». Київ : Видавничий дім «Києво-Могилянська академія», 2024. С.415–431.
7. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ): сайт. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011 (дата звернення: 18.01.2026).
8. Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку: сайт. URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=293533 (дата звернення: 11.01.2026).
9. Олійник О., Поліщук І. Облікове забезпечення формування показників ESG-звітності відповідно до інформаційних запитів користувачів: законодавче регулювання. *Економіка та суспільство*. 2024. № 65. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-13> (дата звернення: 13.01.2026).
10. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління : наказ Міністерства фінансів від 07.12.2018 р. № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (дата звернення: 10.01.2026).
11. Сталий розвиток цілі: сайт. UR: <https://surli.cc/wpcqiv> (дата звернення: 15.01.2026).
12. Хома С. В., Костюк У. З. Практичні аспекти обліку й оцінки оренди в орендаря згідно з МСФЗ (IFRS) 16 «Оренда». *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. 2018. № 9(37). С. 185–190. DOI: [https://doi.org/10.25264/2311-5149-2018-9\(37\)-185-190](https://doi.org/10.25264/2311-5149-2018-9(37)-185-190) (дата звернення: 19.01.2026).

References:

1. Bezkorovaina L. V. (2025) Udoshkonalennia formuvannia oblikovoi informatsii pro orendni operatsii z urakhuvanniam vymoh mizhnarodnykh standartiv [Improving the formation of accounting information on lease transactions taking into account the requirements of international standards]. *Stalyi rozvytok ekonomiky*, no. 1(52), pp. 269–275. Available at: <https://surl.lu/htzyzt> (in Ukrainian)
2. Vakun O., Zarudna N., Kundeus O. (2019) Problemni aspekty obliku orendnykh operatsii za natsionalnymy ta mizhnarodnymy standartamy finansovoi zvitnosti [Problematic aspects of accounting for lease transactions according to national and international financial reporting standards]. *Halytskyi ekonomichnyi visnyk*. Ternopil : TNTU, Tom 60, no. 5, pp.102–111. (in Ukrainian)

3. Holovchak H.V.(2024) Otsinka efektyvnosti ESG-zvitnosti yak instrumentu prozorosti biznesu v umovakh hlobalizatsii [Assessing the effectiveness of ESG reporting as a tool for business transparency in the context of globalization]. *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 67. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-67-28> (in Ukrainian)
4. Derevianko S. I., Murha V. V. (2022) Sutnist ta klasyfikatsiia operatsii z orendy (lizynhu) maina pidpriemstva [The essence and classification of rental (leasing) operations of enterprise property]. *Zbirnyk naukovykh prats DUIT. Seriia "Ekonomika i upravlinnia"*, vol. 52, pp. 20–32. Available at: <https://em.duit.in.ua/index.php/home/article/view/72/71> (in Ukrainian)
5. Dolishnia T. I., Formaziuk A. P. (2026) Okremi aspekty opodatkuvannia orendnykh operatsii [Certain aspects of taxation of rental transactions]. "Development of science and education" : Mizhnarodna naukovo-praktychna konferentsiia, January 16nd–18rd, 2026, m. Viden, Avstriia. Available at: <https://naukainfo.com/conference?id=90> (in Ukrainian)
6. Kolesnyk O. O. (2024) ESG-standarty upravlinnia v dosiahnenni tsilei staloho rozvytku. Transformatsiia praktyky upravlinnia innovatsiinym rozvytkom sotsialno-ekonomichnykh system : kolektyvna monohrafiia [ESG management standards in achieving sustainable development goals. Transformation of management practices for innovative development of socio-economic systems: collective monograph] / pid zah. red. Khrapkinoi V. V., Pichyk K. V. Natsionalnyi universytet "Kyievo-Mohylianska akademiia". Kyiv : Vydavnychi dim "Kyievo-Mohylianska akademiia", pp. 415–431. Available at: <https://ekmair.ukma.edu.ua/handle/123456789/29587> (in Ukrainian)
7. Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti (MSFZ, MSFZ dlia MSP, vkluchaiuchy MSBO ta tlumachennia KTMFZ, PKT) [International Financial Reporting Standards (IFRS, IFRS for SMEs, including IAS and IFRIC interpretations, PKT)] : sait. Available at: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011 (in Ukrainian)
8. Natsionalni polozhennia (standarty) bukhhalterskoho obliku [National accounting regulations (standards)]: sait. Available at: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=293533 (in Ukrainian)
9. Oliinyk O., Polishchuk I. (2024) Oblikove zabezpechennia formuvannia pokaznykiv ESG-zvitnosti vidpovidno do informatsiinych zapytiv korystuvachiv: zakonodavche rehuliuвання [Accounting support for the formation of ESG reporting indicators in accordance with user information requests: legislative regulation]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 65. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-13> (in Ukrainian)
10. Pro zatverdzhennia Metodychnykh rekomendatsii zi skladannia zvituv pro upravlinnia [On approval of Methodological recommendations for preparing a management report] : nakaz Ministerstva finansiv vid 07.12.2018 r. no 982. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (in Ukrainian)
11. Stalyi rozvytok tsili [Sustainable development goal]: sait. Available at: <https://surli.cc/wpcqiv> (in Ukrainian)
12. Khoma S.V., Kostyuk U.Z. (2018) Praktychni aspekty obliku y otsinky orendy v orendaria zghidno z MSFZ (IFRS) 16 "Orenda" [Practical aspects of accounting for and measuring leases from a lessee in accordance with IFRS 16 "Leases"]. *Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu "Ostrozka akademiia"*, no 9(37), pp.185–190. DOI : 10.25264/2311-5149-2018-9(37)-185-190 (in Ukrainian)

Дата надходження статті: 18.02.2026

Дата прийняття статті: 04.03.2026

Дата публікації статті: 19.03.2026