

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2026. № 5. ISSN 2307-2105



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

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2026.5.49>

УДК 657.421:330.341.1:502.131.1

О. В. Руденко,

к. е. н, доцент, доцент кафедри фінансів і бухгалтерського обліку,

Державний університет економіки і технологій

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7293-7773>

О. С. Батехіна,

здобувач освітнього ступеня «бакалавр» спеціальності «Облік і оподаткування», Державний університет економіки і технологій

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0003-9045-7388>

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ПАРАДИГМІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ: ЕКОЛОГІЧНИЙ ТА СОЦІАЛЬНИЙ ВИМІР

O. Rudenko,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance and Accounting, State University of Economics and Technology

O. Batekhina,

Candidate of educational degree «Bachelor» specialty «Accounting and Taxation», State University of Economics and Technology

**FIXED ASSET ACCOUNTING WITHIN THE SUSTAINABILITY
PARADIGM: ENVIRONMENTAL AND SOCIAL DIMENSIONS**

У статті досліджено теоретико-методичні засади бухгалтерського обліку основних засобів через призму екологічного та соціального вимірів (ESG-показників) у контексті забезпечення сталого розвитку сучасних підприємств. Обґрунтовано об'єктивну необхідність інтеграції екологічних, соціальних та управлінських аспектів у загальну систему обліку з метою радикального підвищення якості інформаційного забезпечення стратегічного управління. Автором запропоновано оновлене комплексне визначення основних засобів як об'єкта бухгалтерського обліку, що базується на паритетності принципів екологічної безпеки, соціальної відповідальності та економічної ефективності використання активів. Особливу увагу приділено розробці авторської класифікації основних засобів за специфічними ESG-критеріями та віковою структурою, що дозволяє фахівцям здійснювати об'єктивну оцінку їхнього безпосереднього впливу на показники сталого розвитку підприємства. У межах дослідження доведено доцільність впровадження системи додаткових аналітичних рахунків та форм внутрішньої управлінської звітності для деталізованого відображення ESG-характеристик необоротних активів. Запропоновано методичні підходи до гармонізації ESG-показників у фінансовому та управлінському обліку, а також чітко визначено ключові напрями прийняття управлінських рішень на різних етапах життєвого циклу основних засобів. Практична реалізація запропонованих наукових рекомендацій сприятиме суттєвому підвищенню загальної ефективності управління технічним станом основних засобів, посиленню їхньої соціальної ролі та забезпеченню прозорості нефінансової звітності підприємства перед інвесторами та іншими стейкхолдерами.

The article thoroughly explores the theoretical and methodological foundations of fixed asset accounting through the prism of environmental and social dimensions (ESG indicators) within the strategic framework of ensuring sustainable corporate development for modern enterprises in a volatile market

environment. The study substantiates the objective necessity of integrating environmental, social, and governance aspects into the comprehensive accounting system to fundamentally enhance the quality of information support provided for strategic management processes. The author proposes an updated, comprehensive definition of fixed assets as a specific object of accounting, which is firmly based on the parity of the principles of environmental safety, social responsibility, and the long-term economic efficiency of asset utilization. Particular attention is devoted to the detailed development of the author's classification of fixed assets based on specific ESG criteria and age structure, which enables qualified specialists to perform an objective and multidimensional assessment of their direct impact on the overall sustainable development indicators of the enterprise. Within the scope of the research, the expediency of implementing a structured system of additional analytical accounts and specialized forms of internal management reporting for the detailed reflection of the unique ESG characteristics of non-current assets is scientifically proven. Methodological approaches to the harmonization of ESG indicators within both financial and management accounting systems are proposed, and key directions for effective managerial decision-making are clearly identified across various stages of the fixed assets' entire life cycle. The practical implementation of the proposed scientific recommendations and methodological tools will contribute to a significant increase in the overall efficiency of managing the technical condition of fixed assets, strengthening their social role, and ensuring the absolute transparency of the company's non-financial reporting before potential international investors, state regulators, and other key stakeholders in the global market.

Ключові слова: *основні засоби, бухгалтерський облік, ESG-показники, управлінський облік, нефінансова звітність.*

Keywords: *fixed assets, accounting, ESG indicators, management accounting, non-financial reporting.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Актуальність теми бухгалтерського обліку основних засобів з урахуванням екологічного та соціального виміру (ESG-показників) у контексті сталого розвитку підприємств зумовлена зростанням ролі нефінансової інформації у прийнятті управлінських рішень. По-перше, сучасні підприємства функціонують в умовах посилення вимог до прозорості, що пов'язано з впровадженням концепції сталого розвитку. Основні засоби, як матеріальна база виробництва, безпосередньо впливають на екологічне навантаження, енергоефективність, умови праці та соціальну відповідальність. По-друге, інтеграція ESG-показників у систему бухгалтерського обліку основних засобів дозволяє більш повно відображати їх ефективність використання, витрати на модернізацію, декарбонізацію та дотримання екологічних стандартів. Традиційні підходи до обліку не забезпечують достатньої інформації для оцінки впливу активів на довкілля. По-третє, активне впровадження міжнародних стандартів звітності у сфері сталого розвитку (GRI) актуалізує необхідність адаптації облікових систем до нових вимог. Це стосується і методики обліку, оцінки та розкриття інформації про основні засоби з урахуванням ESG-факторів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання бухгалтерського обліку основних засобів традиційно розглядаються у працях вітчизняних і зарубіжних науковців крізь призму їх визнання, оцінки, амортизації та відображення у фінансовій звітності. Значний науковий доробок присвячений удосконаленню методики обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів, зокрема у частині застосування МСФЗ, підвищення аналітичності облікової інформації та забезпечення потреб управління.

Водночас у сучасних дослідженнях дедалі більшої актуальності набуває інтеграція концепції сталого розвитку та ESG-підходів у систему бухгалтерського обліку. Розглядаються питання формування нефінансової

звітності, розкриття інформації про вплив діяльності підприємства на довкілля, використання ресурсів, безпеку та умови праці.

Так, науковці Олійник О.В. Поліщук І. Р. [16] окреслили етапи формування інформаційної системи бухгалтерського обліку для відображення показників у ESG-звітності; Костирко Р.О., Зайцева Л.О. [11] розглядали сутнісні характеристики управлінського обліку, орієнтованого на забезпечення сталого розвитку підприємств; Гнедіна К., Павло Н. [5] провели огляд особливостей складання Звіту про управління та сформуваали практичні рекомендації щодо розкриття інформації у звіті стосовно різних аспектів діяльності підприємства; Сокіл О.Г. [22] описав модель перетворення традиційної системи бухгалтерського обліку у бухгалтерський облік сталого розвитку; Дядюн О.О. [2, с. 81-95] акцентувала увагу на необхідності розширення інформаційної функції обліку шляхом включення показників екологічного та соціального впливу нематеріальних активів підприємства.

Попри наявність значної кількості досліджень, слід відзначити, що проблематика облікового відображення ESG-характеристик основних засобів залишається недостатньо розробленою. Зокрема, відсутні комплексні підходи до їх класифікації, аналітичного обліку з урахуванням екологічного та соціального впливу, що ускладнює організацію внутрішнього контролю за дотриманням принципів сталого розвитку.

Наявні класифікаційні ознаки основних засобів (за функціональним призначенням, галузевою належністю, ступенем використання тощо) не забезпечують формування аналітичної інформації, необхідної для оцінки рівня екологічної безпеки, енергоефективності, соціальної відповідальності та впливу на персонал.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Актуальним завданням статті є удосконалення теоретико-методичних засад бухгалтерського обліку основних засобів із урахуванням ESG-показників, для забезпечення якісної інформаційної бази для сталого розвитку підприємств та підвищення ефективності управління ними.

Виклад основного матеріалу. Сучасна концепція бухгалтерського обліку та фінансової звітності вимагає ширшого погляду на промислове підприємство як на соціально-відповідального суб'єкта, що впливає як на економіку так і на навколишнє середовище та працівників. За цих обставин принцип повного висвітлення набуває нового змісту – він має охоплювати як фінансові так і нефінансові аспекти діяльності.

Господарська діяльність промислового підприємства неможлива без експлуатації основних засобів: машин та обладнання, устаткування, транспортних засобів тощо. Вони забезпечують майбутні економічні вигоди та одночасно виступають джерелом шкідливих викидів, відходів й соціальним складником. Відтак виникає необхідність застосування принципу повного висвітлення як принципу, який би забезпечував комплексне представлення за ESG-показниками (екологічних, соціальних, управлінських) у звітності щодо наслідків використання основних засобів протягом їх життєвого циклу.

Тому, облік основних засобів протягом їх життєвого циклу, доречно розглядати в контексті сталого розвитку в якому закладено три складові:

1. Економічна: забезпечення довгострокової ефективності; наявність енергозберігаючих характеристик; зменшення витрат протягом життєвого циклу.

2. Екологічна: мінімізація відходів і шкідливих викидів; можливість переробки та безпечної утилізації; відповідність стандартам енергоефективності.

3. Соціальна: гарантія безпечних умов праці; сприяння розвитку громад; врахування принципів інклюзивності [23].

Дана концепція базується на 17 цілях сталого розвитку Організації Об'єднаних Націй [1]. Вона спрямована на досягнення кращого майбутнього і має прямий зв'язок із використанням основних засобів.

Збір і обробка даних для виведення ESG-показників покладається на бухгалтерський облік. Кожен об'єкт бухгалтерського обліку сьогодні

потребує зваженого переосмислення, зокрема й основні засоби. Для тлумачення основних засобів у контексті сталого розвитку необхідно враховувати їх:

- суттєвий вплив на навколишнє середовище в процесі експлуатації на підприємстві;
- участь у забезпеченні соціальної складової, що транслює соціальну відповідальність бізнесу через надання робочих місць.

Для окреслення основних засобів як об'єкта бухгалтерського обліку, виходячи з виміру ESG-показників, пропонуємо їх комплексне визначення (Табл.1).

Таблиця 1. Комплексне визначення основних засобів як об'єкта бухгалтерського обліку у контексті сталого розвитку

Стандартно-обліковий	У контексті сталого розвитку
Акцент на:	
отримання економічної вигоди від експлуатації в майбутньому; термін корисного використання; вартісний критерій	отримання економічних вигід, вплив на навколишнє середовище; забезпечення соціальної відповідальності бізнесу
Визначення	
<p>НП(С)БО 7 «Основні засоби»: <i>Основні засоби</i> - матеріальні активи з терміном корисного використання понад один рік або операційний цикл (якщо він довший за рік), від яких підприємство очікує отримати економічну вигоду в майбутньому.</p> <p>ПКУ: <i>Основні засоби</i> - матеріальні активи (в т.ч. запаси корисних копалин), що використовуються у господарській діяльності, мають строк служби понад 1 рік та вартість, яка перевищує 20 000 грн. Їх вартість поступово зменшується через фізичний або моральний знос (амортизація)</p>	<p><i>Основні засоби</i> - сукупність матеріальних активів підприємства, які використовуються у господарській діяльності протягом періоду, що перевищує один рік, та забезпечують отримання економічних вигід із одночасним дотриманням принципів екологічної безпеки, ресурсоефективності й соціальної відповідальності протягом усього життєвого циклу</p>

Джерело: сформовано на основі [15; 17]

Тож, на теперішній час, у контексті сталого розвитку основні засоби виступають як сукупність матеріальних активів підприємства – будівель, споруд, обладнання, транспорту, інфраструктури, корисних копалин тощо – які використовуються в господарській діяльності понад один календарний

рік (або протягом операційного циклу, якщо він довший за рік), мають вартість вищу за 20000 гривень і забезпечують економічну ефективність за принципами соціальної відповідальності та екологічної безпеки.

На підприємствах важливо своєчасно проводити модернізацію основних засобів, впроваджувати інноваційні технології та переходити на альтернативні джерела енергії – тобто здійснювати ефективне управління основними засобами. Це потребує безперервного та точного збору й узагальнення інформації про стан і роботу обладнання, машин, їх енергоспоживання та рівня впливу на навколишнє середовище з подальшим аналізом і оцінкою та звітуванням – що надає бухгалтерський облік.

Для поєднання традиційного бухгалтерського обліку основних засобів з ESG-показниками нами рекомендовано сегментувати основні засоби за двома ознаками: за впливом на екологічні та соціальні складники сталого розвитку; за віковою структурою.

Для бухгалтера така задача може бути складною без висновків технічних спеціалістів та екологів – що вказує на необхідність включення їх до експертної комісії. Їх професійне судження необхідне для прийняття правильного рішення щодо віднесення основних засобів за першою ознакою до однієї з трьох груп:

1. За впливом на екологічні та соціальні складники сталого розвитку:

1. Основні засоби, які використовуються підприємствами у господарській діяльності та здійснюють вплив на навколишнє середовище (НС) – це основні засоби, використання яких передбачено технологічними процесами промислового підприємства та які є джерелами забруднення через використання викопного палива;

2. Основні засоби, які використовуються для зменшення негативного впливу на навколишнє середовище (НС) – основною функцією яких є екологізація виробництва або пряма охорона довкілля.

3. Основні засоби, які реалізують соціальну складову – гарантують безпечні умови праці, здоров'я та добробут працівників.

II. За віковою структурою:

Таке групування необхідно проводити за окремими групами основних засобів, які передбачені в бухгалтерському обліку. Наприклад, для транспортних засобів пропонуємо наступне групування: 1 група – до 5 років; 2 група – 5-8 років; 3 група – 8-10 років; 4 група – вище 10 років.

Поділ на групи відповідно до вікового стану основних засобів дозволяє чітко бачити ступінь їх фізичного та морального зносу – це критично для екологічного планування на промисловому підприємстві, оскільки основні засоби відіграють ключову роль у підвищенні ефективності виробництва за раціонального використання ресурсів; забезпечують зростання продуктивності праці, створення безпечних умов і зменшення виробничих ризиків; регулюють негативний вплив на навколишнє середовище.

Необхідною передумовою для забезпечення єдиного підходу до відображення основних засобів за їх впливом на екологічні та соціальні аспекти діяльності підприємства на рахунках бухгалтерського обліку та складання внутрішньої інтегрованої звітності є підготовка первинних документів, таких як Акт приймання-передачі основних засобів, Акт введення в експлуатацію основних засобів, Інвентарні картки обліку основних засобів. Для визначення певних експлуатаційних параметрів основних засобів використовуються технічні паспорти на них.

На сьогодні нормативно-правова база не визначає чіткого порядку ведення бухгалтерського обліку основних засобів за ESG-показниками. Згідно ПКУ, він має здійснюватися на підставі підтверджуючих документів, до яких входять первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансова та статистична звітність, а також інші документи, пов'язані з нарахуванням і сплатою податків і зборів [14]. У 2021 році втратив чинність Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку». Відтоді підприємства мають змогу або продовжувати використовувати форми з нього, або на їх основі розробити власні – зі

збереженням обов'язкових реквізитів та затвердити їх форми в наказі про облікову політику. Зауважимо, що суб'єкти господарювання не обмежені у виборі додаткових реквізитів і можуть відображати ESG-показники (екологічні, соціальні та управлінські) з метою збору інформації, необхідної для прийняття сталих управлінських рішень.

Робота обладнання, транспортних засобів супроводжується витрачанням електроенергії, палива тощо. Показники споживання енергії, палива виступають кількісними екологічними маркерами. Підприємства відображають дані про поточне споживання палива в подорожніх листах. З метою розрахунку норми споживання складається Акт проведення контрольного заміру витрат палива за участі комісії у складі майстра дільниці та машиністів та інших фахівців.

Концепція сталого розвитку передбачає розширення цієї процедури з урахуванням вимірювання також викидів CO₂ під час роботи основного засобу та встановлення їх кореляційного зв'язку зі споживанням. Це потребує використання спеціальних приладів і включення до складу експертної комісії еколога. На основі отриманих результатів керівництво може прийняти одне з таких рішень:

1. Продовжувати експлуатацію обладнання.
2. Встановити додатковий елемент, який би знижував викиди.
3. Замінити основний засіб на новий та більш економний.
4. Розглянути альтернативу цьому обладнанню у виробничому процесі.

Використання основних засобів соціального призначення (тобто тих, що забезпечують соціальні потреби працівників – їдальні, кімнати відпочинку, медпункти) оцінюють не лише фінансово, а й через соціальну ефективність. Показник соціальної ефективності визначається за рівнем задоволеності працівників, за зниженням плинності кадрів та ін.

Також можна використовувати показники забезпеченості, які відображають відповідність об'єктів потребам працівників підприємства:

- кількість місць/ об'єктів на одного працівника;
- площа соціальних об'єктів на 1 працівника;
- рівень охоплення послугами (%) (наприклад, скільки працівників користуються їдальнею чи медпунктом) та ін.

Показники використання характеризують фактичне навантаження – кількість відвідувань/користувачів за період.

У первинних документах з обліку таких груп основних засобів, окрім обов'язкових реквізитів, доречно включати позначки-шифри щодо їх належності до соціальної складової.

Експертна комісія долучається до процедури переоцінки необоротних активів, формує критерії суттєвості відхилення залишкової вартості від справедливості, визначає періодичність зарахування сум дооцінки основних засобів, класифікованих як екологічні активи тощо.

При надходженні основних засобів їх вартісна оцінка здійснюється разом з екологічною, що вимагає відповідного програмного забезпечення та використання інноваційних технологій. У нагоді стають інструменти діджиталізації – вони надають змогу налаштувати комп'ютерну програму для здійснення бухгалтерського та управлінського обліку з використанням аналітичних рахунків, з додатковим аналізом і можливістю вибудовування логіко-математичної моделі реального стану та прогнозування можливих змін у природоохоронних засобах, джерелах їх утворення, доходах і витратах, фінансових результатах від соціально та екологічно спрямованої діяльності підприємства [24]. Це вказує на доцільність введення до складу комісії фахівців з інформаційних технологій, ступінь залучення яких прямо впливає на якість налаштування програмного забезпечення на потреби сталого розвитку бізнесу.

Необхідність обліку основних засобів за ESG-показниками обумовлена введенням у 2023 році в систему МСФЗ двох стандартів, що відображають питання сталого розвитку: IFRS S1 [13] та IFRS S2 [14]. У них закріплюється трансформація фінансової звітності в інтегровану – тобто

таку, що поєднує в собі як фінансові, так і нефінансові показники. Вона заснована на трьох основних принципах: інтегрованого розкриття, автономності, розширеної інституційної відповідальності.

Складання нефінансової звітності не є чітко регламентованим, однак існують міжнародні стандарти, якими підприємство може керуватися, зводячи показники сталого розвитку. Одним із таких є GRI. За ним екологічна інформація в нефінансовій звітності представлена загальними та питомими величинами, які надають змогу оцінити та порівняти не лише економічні, а й екологічні процеси на підприємстві, згідно з принципами Глобального договору ООН [6]:

- превентивний підхід до вирішення екологічних проблем;
- підвищення відповідальності за стан навколишнього середовища;
- розвиток і поширення екологічно безпечних технологій.

До нефінансової звітності відповідно до стандарту GRI включено показники, що узгоджуються із зазначеними принципами і сприяють їх реалізації. Вони висвітлюють екологічні проблеми й підкреслюють потребу в їх розв'язанні, покладають відповідальність за досягнення сталого розвитку на підприємства як основу національної та світової економіки, а також стимулюють розробку альтернативних технологій і перехід на екологічно чисті джерела енергії.

Звіт про управління належить до особливих форм звітності, яка складається великими та середніми підприємствами й відноситься до інтегрованої звітності, так як «містить достовірну фінансову та нефінансову інформацію про діяльність підприємства, його стан та перспективи розвитку та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності» [18]. Стандартизованої форми Звіту про управління не існує. Методичними рекомендаціями зі складання Звіту про управління [18] визначено тільки пропозиції щодо ключових структурних елементів цього звіту та зміст інформації в ньому. Враховуючи наявність у структурі Звіту про управління елементів «Екологічні аспекти», «Соціальні аспекти та кадрова політика»

можна стверджувати про належність звітності до ESG-звітності. Інформацію екологічного та соціального характеру у Звіті рекомендовано розкривати з посиланням на показники річної фінансової звітності та пояснення щодо сум за відповідними показниками.

Нами проаналізовано зміст Звітів про управління декількох великих вітчизняних компаній [7, 8, 9, 21] та зроблено висновок, що звіти різняться підходами до обсягів звітів, перевагою словесної/ числової форм даних, візуалізацією.

Відрізняється зміст Звіту про управління ТОВ «РУДОМАЙН», основним видом діяльності якого є добування залізних руд. У своєму Звіті про управління [9] товариство широко ілюструє екологічні та соціальні аспекти своєї діяльності з використанням фінансових та нефінансових показників у динаміці. Надається опис переліку робіт, під час яких відбуваються викиди шкідливих речовин: автотранспортні, виймально-навантажувальні, бурильні, вибухові, комплексу мобільного устаткування та шкідливих речовин, які потрапляють в атмосферу: пил неорганічний, оксид вуглецю, діоксид азоту.

На нашу думку, до розкриття екологічної та соціальної інформації слід підходити комплексно та наводити не лише опис реалізованих екологічних ініціатив, умов праці, соціального захисту працівників, а й конкретні показники, які б демонстрували позитивні/негативні зрушення у динаміці, надавалася оцінка ефективності заходів.

Наприклад, для зниження екологічного впливу виробничої діяльності ТОВ «РУДОМАЙН» експлуатуються поливальні автомобілі з гарматами «туман». Для заливання автошляхів виробничих введено в експлуатацію у 2023 році шість поливальних автомобілів. Загальна чисельність поливальних автомобілів для автошляхів (МАЗ, HOWO) зросла до 10 одиниць. Поливальні автомобілі відносяться до групи основних засобів, призначених для мінімізації негативного екологічного впливу. У звіті

доречно проводити аналіз кореляційної залежності між їх роботою і показниками забруднення повітря в динаміці.

Фінансовий облік є процесом деталізації, накопичення, підготовки та передачі фінансової інформації керівництву для подальшого використання в плануванні, оцінці, контролі та забезпеченні раціонального використання ресурсів. У контексті сталого розвитку поряд із ним набуває ширшого функціоналу управлінський облік, що забезпечує високий рівень деталізації, з урахуванням життєвого циклу активів. Він сприяє зростанню попиту на екологічно чисту продукцію, продуктивності праці, конкурентоспроможності підприємства; скороченню витрат і зростання прибутку; інноваційного розвитку; отриманню соціальних вигод і покращенню іміджу підприємства. Його формування залежить від загальної організації бухгалтерського обліку, програмного забезпечення, складання звітності, здійснення документообігу, порядку проведення інвентаризації та методології збору даних [24].

Управлінський облік основних засобів у контексті сталого розвитку вимагає врахування їхнього екологічного, соціального та економічного впливу на всіх етапах життєвого циклу – від придбання до утилізації. На кожному з них визначаються результати, що слугують основою для прийняття управлінських рішень соціально-екологічної направленості (Табл.2).

Запропонований підхід охоплює визначення показників сталого розвитку у звітності, аналіз енергоефективності та екологічності, впровадження принципів циркулярної економіки при використанні та утилізації, а також оцінку соціального впливу основних засобів на співробітників.

Таблиця 2. Прийняття управлінських рішень соціально-екологічної направленості за етапами обліку основних засобів

Етап обліку основних засобів	Інструмент	Прийняття управлінських рішень з урахуванням принципів сталого розвитку
1. Придбання та введення в експлуатацію	Відображення в первинному документі екологічних показників	Аналіз впливу обладнання на навколишнє середовище на етапі вибору та придбання: обсягу його викидів, споживання ресурсів, відходів
	Відображення в первинному документі соціальних показників	Оцінка безпеки, умов праці та відповідності соціальним стандартам
2. Експлуатація та обслуговування	Динаміка показників енергоефективності	Впровадження системи моніторингу та обліку споживання енергії та ресурсів основними засобами
	Екологічний моніторинг	Ведення обліку викидів і відходів за дотриманням екологічних норм і стандартів
	Технічне обслуговування	Планування та облік заходів з обслуговування на подовження терміну служби активів з метою зменшення їх негативного впливу
3. Модернізація та реконструкція	Впровадження сталих рішень	Модернізація основних засобів з метою підвищення їхньої енергоефективності, екологічності та безпеки
	Динаміка показників за весь життєвий цикл	Аналіз економічної доцільності та екологічного ефекту від модернізації – у порівнянні з придбанням нових активів
4. Утилізація та демонтаж	Планування утилізації при визначенні ліквідаційної вартості	Розробка та облік планів утилізації з урахуванням мінімізації шкідливого впливу на довкілля, можливості переробки та вторинного використання компонентів
	Облік вторинної сировини	Облік отриманих в результаті переробки матеріалів та їхньої подальшої реалізації або використання
5. Фінансова звітність та показники сталого розвитку	Розширення звітності	Включення до фінансової звітності показників екологічного та соціального впливу основних засобів: обсягів викидів CO ₂ , використання води, утилізації відходів
	Інтегрована звітність	Розгляд основних засобів не лише як джерела економічної вигоди, але й як інструменту досягнення цілей сталого розвитку

Джерело: сформовано автором

Для відображення впливу використання основних засобів на промисловому підприємстві за ESG-показниками рекомендовано

використовувати додаткові аналітичні рахунки. Підходи до їх формування приведено на прикладі субрахунку 105 «Транспортні засоби» (Табл.3).

Таблиця 3. Аналітичні рахунки для обліку основних засобів за ESG-показниками (фрагмент)

Синтетичний рахунок		Субрахунок		Додаткові аналітичні рахунки за ESG-показниками			
				за соціально-екологічним впливом		за віковою структурою	
код	назва	код	назва	код	назва	код	назва
10	Основні засоби	105	Транспортні засоби	105.1	Транспортні засоби, які використовують для зменшення негативного впливу на НС	105.11	До 5 років
						105.12	5-8 років
						105.13	8-10
						105.14	Вище 10
				105.2	Транспортні засоби, які здійснюють негативний вплив на НС	105.21	До 5 років
						105.22	5-8 років
						105.23	8-10
						105.24	Вище 10
				105.3	Транспортні засоби, які реалізують соціальну складову	105.31	До 5 років
						105.32	5-8 років
						105.33	8-10
						105.34	Вище 10

Джерело: сформовано автором

Ведення управлінського обліку, за описаними вище етапами (Табл. 2), з використанням аналітичних рахунків дозволить складати внутрішній звіт про стан основних засобів за змістом, що синхронізований з даними Звіту про управління (розділи - Екологічні аспекти; Соціальні аспекти) (Табл.4).

Для формування показників у вищенаведеному Звіті необхідно використовувати наступні джерела інформації:

- інвентарні картки обліку основних засобів - для визначення дати введення в експлуатацію та віку ОЗ;
- технічна документація на основні засоби - для визначення рівня впливу на довкілля;
- дані рахунку 10 «Основні засоби» 13 «Знос» - для розрахунку залишкової вартості;

- дані рахунку 15 «Капітальні інвестиції» для визначення витрат на модернізацію та реконструкцію основних засобів, за рахунок яких вдалося покращити соціально-екологічні показники.

Таблиця 4. Рекомендована форма внутрішнього звіту про стан основних засобів з урахуванням ESG-показників (фрагмент), (грн)

Група основних засобів	Залишок на початок року (залишкова/балансова вартість)	Надходження	Вибуття	Залишок на кінець року	Зміни (+;-)	Витрати на ESG-модернізацію/реконструкцію	Примітки (ESG-характеристики)- (пояснення позитивних/негативних змін у стані; оцінка соціально-екологічного впливу)
...							
Транспортні засоби: в т.ч.							
1. Транспортні засоби, які здійснюють негативний вплив на НС							
до 5 років							
5-8 років							
8-10 років							
більше 10 років							
2. Транспортні засоби для зменшення негативного впливу на НС							
до 5 років							
5-8 років							
8-10 років							
більше 10 років							
3. Транспортні засоби, які реалізують соціальну складову							
до 5 років							
5-8 років							
8-10 років							
більше 10 років							
Разом за групою							

Джерело: сформовано автором

Щодо до основного змісту форми внутрішньої звітності, то його показники можна тлумачити наступним чином: показник у графі 6 – «Зміни (+,-)» у контексті оцінки екологічних ризиків: розрахунок не просто різниці в грошах (грн.), а оцінюється динаміка екологічних та соціальних ризиків підприємства. Так, при аналізі позитивних змін (надходження > вибуття) кожна зміна має бути проаналізована на предмет якості оновлення. Якщо

приріст відбувся у групі «Транспортні засоби, які використовують для зменшення негативного впливу на НС», це прямий доказ реалізації екологічної стратегії. Приріст у групі «Транспортні засоби, які реалізують соціальну складову» свідчить про покращення умов праці або розвиток соціальної відповідальності перед громадою.

При аналізі негативних змін (вибуття > надходження) оцінюється «очищення» балансу від ризикових активів: вибуття транспортних засобів віком «вище 10 років», особливо тих, що негативно впливають на довкілля, трактується як зниження екологічного тиску та експлуатаційних витрат. Якщо зменшується кількість транспортних засобів, які віднесено до соціальної складової, без відповідної заміни, це вказує на погіршення соціальної складової сталого розвитку.

Графа 7 - «Витрати на ESG-модернізацію/реконструкцію» є ключовим індикатором «екологізації/соціалізації» існуючих основних засобів та надає чітку відповідь, які кошти було витрачено саме на покращення екологічних/соціальних характеристик об'єктів основних засобів. Також цей показник дозволить обґрунтувати переведення об'єкта з однієї аналітичної групи до іншої у наступному звітному періоді.

У графі 8 - «Примітки (ESG-характеристики)» відбувається синхронізація фінансових показників (грн) з якісними характеристиками у Звіті про управління, тобто надається якісна оцінка впливу основних засобів на складові сталого розвитку, яка є підставою для обґрунтування цифрових показників для Звіту з управління. Формулювання у примітках повинні бути чіткими, для того щоби побачити логіку розподілу коштів між економічною доцільністю та принципами сталого розвитку.

Розкриття такої інформації у Звіті про управління сприятиме в отриманні повної інформації для прийняття управлінських рішень з метою покращення екологічних та соціальних показників діяльності промислових підприємств.

Отже, наведена форма «Внутрішній звіт про стан основних засобів промислового підприємства з урахуванням ESG-показників» за своїм змістом доповнює фінансову звітність, оскільки він перетворює суми на реальні екологічні та соціальні досягнення підприємства.

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі. У сучасних умовах трансформації економіки та посилення вимог до прозорості бізнесу зростає роль нефінансової звітності, зокрема у частині відображення екологічних, соціальних та управлінських (ESG) аспектів діяльності підприємств. Основні засоби, як один із ключових елементів виробничого потенціалу промислових підприємств, суттєво впливають на формування ESG-показників, адже їх використання пов'язане з енергоспоживанням, викидами у навколишнє середовище, умовами праці та ефективністю управління ресурсами. Водночас чинна система бухгалтерського обліку орієнтована переважно на фінансові показники та не забезпечує повною мірою формування релевантної інформації щодо ESG-характеристик основних засобів. У даному дослідженні окреслено теоретико-методичні засади бухгалтерського обліку основних засобів з урахуванням ESG-показників у контексті сталого розвитку підприємств; обґрунтовано необхідність інтеграції екологічних, соціальних та управлінських аспектів у систему обліку основних засобів з метою підвищення якості інформаційного забезпечення управління ними.

У статті запропоновано комплексне визначення основних засобів як об'єкта бухгалтерського обліку з урахуванням принципів екологічної безпеки, соціальної відповідальності та економічної ефективності; розроблено класифікацію основних засобів за ESG-критеріями та віковою структурою, що дозволяє оцінювати їх вплив на сталий розвиток підприємства; обґрунтовано доцільність впровадження аналітичних рахунків і внутрішньої звітності для відображення ESG-характеристик основних засобів; запропоновано підходи до інтеграції ESG-показників у фінансовий і

управлінський облік, а також визначено напрями прийняття управлінських рішень на різних етапах життєвого циклу основних засобів.

Практична реалізація запропонованих рекомендацій сприятиме підвищенню ефективності управління основними засобами та посиленню їх соціальної відповідальності.

Література

1. 17 Цілей сталого розвитку. *Global Compact Network Ukraine*. URL: <https://globalcompact.org.ua/tsili-stijkogo-rozvytku/> (дата звернення: 12.03.2026).

2. Аудит в умовах сталого розвитку : колективна монографія / О. А. Петрик, Н. В. Гойло, І. І. Матієнко-Зубенко [та ін.] ; за заг. ред. О. А. Петрик. Київ : КНЕУ, 2021. 231 с.

3. Бичкова О. В. Бухгалтерський облік і аудит в управлінні екологічною діяльністю вуглевидобувних підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук. Житомир, 2015. URL: <https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/961/Vychkova.pdf> (дата звернення: 10.03.2026).

4. Ганусич В. О. Зміна облікової парадигми: трансформація принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в контексті сталого розвитку. *Проблеми сучасних трансформацій: економіка та управління*. 2025. DOI: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2025-19-09-05> (дата звернення: 10.03.2026).

5. Гнедіна К. Звіт про управління: сутність та особливості формування / К. Гнедіна, Н. Павло. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2021. № 1 (25). С. 134–142. URL: [https://doi.org/10.25140/2411-5215-2021-1\(25\)-134-142](https://doi.org/10.25140/2411-5215-2021-1(25)-134-142) (дата звернення: 17.04.2026).

6. Десять принципів Глобального договору ООН. *Global Compact Network Ukraine*. URL: <https://globalcompact.org.ua/desjat-principiv-gd-oon> (дата звернення: 10.03.2026).

7. Звіт про управління (звіт керівництва). Акціонерне товариство «Південний гірничо-збагачувальний комбінат» : офіційний сайт. URL: <https://drive.google.com/file/d/1i3fSS3EhdL804ryT96MAn9ujmcLeeAvz/view> (дата звернення: 20.03.2026).

8. Звіт про управління Державного підприємства «Східний гірничо-збагачувальний комбінат» : офіційний сайт. URL: <https://vostgok.com.ua/sites/default/files/pdf/Звіт%20про%20управління%20за%202020%20рік.pdf> (дата звернення: 20.03.2026).

9. Звіт про управління ТОВ «РУДОМАЙН» за 2023 рік : офіційний сайт. URL: https://rudomain.com.ua/wp-content/uploads/2024/05/zvituo_2023.pdf (дата звернення: 20.03.2026).

10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 10.03.2026).

11. Костирко Р. О. Пріоритети методологічних засад управлінського обліку в забезпеченні сталого розвитку підприємств / Р. О. Костирко, Л. О. Зайцева, Є. Міклашевська. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2020. Вип. 2 (33). С. 166–173. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v2i33.206592> (дата звернення: 02.03.2026).

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16. Основні засоби : переклад офіц. тексту. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#n157 (дата звернення: 10.03.2026).

13. МСФЗ S1 «Загальні вимоги до розкриття фінансової інформації, пов'язаної зі сталим розвитком» : офіційний сайт. URL: <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs-sds/ifrs-s1> (дата звернення: 12.03.2026).

14. МСФЗ S2 «Розкриття інформації, пов'язаної з кліматом» : офіційний сайт. URL: <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs-sds/ifrs-s2> (дата звернення: 12.03.2026).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 10.03.2026).

16. Олійник О. В. Облікове забезпечення формування показників ESG-звітності відповідно до інформаційних запитів користувачів: законодавче регулювання / О. В. Олійник, І. Р. Поліщук. *Економіка та суспільство*. 2024. № 65. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-13> (дата звернення: 02.03.2026).

17. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–17. Ст. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 12.03.2026).

18. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління : Наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (дата звернення: 14.03.2026).

19. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 08.03.2026).

20. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання : Наказ Міністерства фінансів України від 13.09.2016 № 818. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text> (дата звернення: 08.03.2026).

21. Річний звіт Метінвест 2024 р. : офіційний сайт компанії. URL: https://metinvestholding.com/ua/ar2024/uploads/2025/07/metinvest-annual-report-2024_ua.pdf (дата звернення: 20.03.2026).

22. Сокіл О. Г. Концепція бухгалтерського обліку сталого розвитку. *Облік і фінанси*. 2017. № 1 (75). С. 85–92. URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/handle/123456789/2315> (дата звернення: 02.03.2026).

23. Тарасюк О. В. Теоретичні засади формування концепції сталого розвитку та її практична реалізація на сучасному етапі розвитку суспільства. *Економіка, управління та адміністрування*. 2025. № 1 (111). С. 51–63. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2025-1\(111\)-51-63](https://doi.org/10.26642/jen-2025-1(111)-51-63) (дата звернення: 13.03.2026).

24. Ярмолюк О. Роль екологічного обліку у сталому розвитку підприємства. *Theoretical Foundations in Economics and Management*. 2022. С. 65–86. DOI: <https://doi.org/10.46299/ISG.2022.MONO.ECON.3.1.3> (дата звернення: 10.03.2026).

References

1. Global Compact Network Ukraine (2026), “17 Sustainable Development Goals”, available at: <https://globalcompact.org.ua/tsili-stijkogo-rozvytku/> (Accessed 12 March 2026).

2. Petryk, O. A. Hoilo, N. V. and Matiienko-Zubenko, I. I. (2021), *Audyt v umovakh staloho rozvytku* [Audit in the conditions of sustainable development], KNEU, Kyiv, Ukraine.

3. Bychkova, O. V. (2015), “Accounting and auditing in the management of environmental activities of coal mining enterprises”, Ph.D. Thesis, Zhytomyr State Technological University, Zhytomyr, Ukraine, available at: <https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/961/Bychkova.pdf> (Accessed 10 March 2026).

4. Hanusych, V. O. (2025), “Changing the accounting paradigm: transformation of accounting principles and financial reporting in the context of sustainable development”, *Problemy suchasnykh transformatsii: ekonomika ta*

upravlinnia, [Online], vol. 19. <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2025-19-09-05> (Accessed 10 March 2026).

5. Hnedina, K. and Pavlo, N. (2021), “Management report: essence and features of formation”, *Problemy i perspektyvy ekonomiky ta upravlinnia*, [Online], vol. 1(25). [https://doi.org/10.25140/2411-5215-2021-1\(25\)-134-142](https://doi.org/10.25140/2411-5215-2021-1(25)-134-142).

6. Global Compact Network Ukraine (2026), “Ten Principles of the UN Global Compact”, available at: <https://globalcompact.org.ua/desjat-principiv-gd-oon> (Accessed 10 March 2026).

7. PJSC “Southern Mining and Processing Plant” (2026), “Management report (directors' report)”, available at: <https://drive.google.com/file/d/1i3fSS3EhdL804ryT96MAn9ujmcLeeAvz/view> (Accessed 20 March 2026).

8. SE “Skhidnyi Mining and Processing Plant” (2026), “Management report of the State Enterprise “Skhidnyi Mining and Processing Plant”, available at: <https://vostgok.com.ua/> (Accessed 20 March 2026).

9. LLC “RUDOMAIN” (2023), “Management report of LLC “RUDOMAIN” for 2023”, available at: https://rudomain.com.ua/wp-content/uploads/2024/05/zvituo_2023.pdf (Accessed 20 March 2026).

10. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Instruction “On the application of the Chart of Accounts for accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (Accessed 10 March 2026).

11. Kostyrko, R. O. Zaitseva, L. O. and Miklashevskaya, Ye. (2020), “Priorities of methodological foundations of management accounting in ensuring sustainable development of enterprises”, *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, [Online], vol. 2(33). <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v2i33.206592>.

12. Ministry of Finance of Ukraine (2012), Standard “International Accounting Standard 16. Fixed Assets”, available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (Accessed 10 March 2026).

13. IFRS Foundation (2023), “IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information”, available at: <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs-sds/ifrs-s1> (Accessed 12 March 2026).

14. IFRS Foundation (2023), “IFRS S2 Climate-related Disclosures”, available at: <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs-sds/ifrs-s2> (Accessed 12 March 2026).

15. Ministry of Finance of Ukraine (2000), Regulation “National Accounting Standard 7 «Fixed Assets»”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (Accessed 10 March 2026).

16. Oliinyk, O. V. and Polishchuk, I. R. (2024), “Accounting support for the formation of ESG reporting indicators in accordance with user information requests: legislative regulation”, *Ekonomika ta suspilstvo*, [Online], vol. 65. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-13>.

17. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), “Tax Code of Ukraine”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 12 March 2026).

18. Ministry of Finance of Ukraine (2018), Order “On approval of Methodological recommendations for the preparation of a management report”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18> (Accessed 14 March 2026).

19. Ministry of Finance of Ukraine (2013), Order “National Accounting Standard 1 «General Requirements for Financial Reporting»”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (Accessed 08 March 2026).

20. Ministry of Finance of Ukraine (2016), Order “On approval of typical forms for accounting and writing off fixed assets by public sector entities and the procedure for their preparation”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16> (Accessed 08 March 2026).

21. Metinvest (2025), “Metinvest Annual Report 2024”, available at: <https://metinvestholding.com/ua/ar2024/> (Accessed 20 March 2026).

22. Sokil, O. H. (2017), “The concept of accounting for sustainable development”, *Oblik i finansy*, [Online], vol. 1(75), available at: <http://elar.tsatu.edu.ua/handle/123456789/2315> (Accessed 02 March 2026).

23. Tarasiuk, O. V. (2025), “Theoretical principles of forming the concept of sustainable development and its practical implementation at the current stage of society's development”, *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, [Online], vol. 1(111). [https://doi.org/10.26642/jen-2025-1\(111\)-51-63](https://doi.org/10.26642/jen-2025-1(111)-51-63).

24. Yarmoliuk, O. (2022), “The role of environmental accounting in the sustainable development of the enterprise”, *Theoretical Foundations in Economics and Management*, [Online]. <https://doi.org/10.46299/ISG.2022.MONO.ECON.3.1.3>.

Отримано редакцією журналу / Received: 19.04.26

Прорецензовано / Revised: 29.04.26

Дата публікації / Published: 26.05.26