

УДК 657.01:005.35:640.4

JEL L83, M41, Q56

DOI: <https://doi.org/10.32782/2617-5940.1.2026.14>**Ярослава Кріль**

кандидат економічних наук, доцент,

доцент кафедри обліку і аудиту,

Львівський національний університет імені Івана Франка

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3421-8094>E-mail: yaroslava.kril@lnu.edu.ua**Світлана Благодир**

старший викладач кафедри туризму,

Львівський національний університет імені Івана Франка

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0884-2080>E-mail: svitlana.blahodyr@lnu.edu.ua

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

Анотація. У статті досліджено теоретико-методологічні засади обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку суб'єктів готельного господарства в умовах євроінтеграції та цифрової трансформації. Обґрунтовано, що галузева специфіка готельних послуг: одночасність виробництва та споживання, неможливість зберігання, висока частка постійних витрат, сезонність попиту та залежність від онлайн-платформ детермінує необхідність формування спеціалізованої архітектури облікової системи. Необхідність імплементації положень Директиви ЄС CSRD та стандартів ESRS актуалізує потребу у формуванні цілісної методичної основи інтеграції ESG-принципів в облікову систему готельних підприємств. Мета дослідження передбачає обґрунтування теоретико-методологічних засад та розроблення концептуальної системи обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку підприємств готельного господарства в умовах реалізації ESG-принципів. Методологічною основою дослідження є системний підхід, у межах якого обліково-аналітичне забезпечення розглядається як інтегрована система формування та передачі фінансової і нефінансової інформації. Застосовано методи абстрагування та синтезу для уточнення сутності досліджуваної категорії, системного аналізу для обґрунтування взаємозв'язків між компонентами запропонованої системи показників, а також порівняльного аналізу для зіставлення міжнародних стандартів ESG-звітності з діяльністю готельних підприємств. Результатом дослідження є уточнення сутності обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку в контексті концепції triple bottom line, систематизація галузевих особливостей готельного господарства та їх впливу на організацію облікової системи, а також розроблення чотиривимірної системи ESG+T-індикаторів, що охоплює екологічну, соціальну, управлінську та технологічну компоненти з прив'язкою до стандартів ESRS і Цілей сталого розвитку ООН. Оригінальність дослідження полягає у виділенні технологічної компоненти як самостійного виміру системи ESG-індикаторів, що відображає цифрову зрілість готельного підприємства як інфраструктурну передумову достовірності нефінансової звітності. Отримані результати мають практичну цінність, оскільки створюють теоретичне підґрунтя для адаптації облікової політики готельних підприємств до вимог ESG-звітності в умовах цифрової трансформації галузі.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, сталий розвиток, готельне господарство, ESG-звітність, нефінансові показники, цілі сталого розвитку.

Yaroslava Kril

PhD in Economics, Associate Professor,

Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing,

Ivan Franko National University of Lviv

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3421-8094>E-mail: yaroslava.kril@lnu.edu.ua**Svitlana Blahodyr**

Senior Lecturer of the Department of Tourism,

Ivan Franko National University of Lviv

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0884-2080>E-mail: svitlana.blahodyr@lnu.edu.ua

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF HOTEL ENTERPRISES

Abstract. The article examines the theoretical and methodological foundations of accounting and analytical support for the sustainable development of hotel industry enterprises in the context of European integration and digital transformation. It is substantiated that the sector specific characteristics of hotel services, including simultaneity of production and consumption, impossibility of storage, high share of fixed costs, seasonality of demand and dependence on online platforms, determine the need for forming a specialized architecture of the accounting system. The necessity of implementing the provisions of the EU CSRD Directive and ESRS standards actualizes the need to develop a comprehensive methodological framework for integrating ESG principles into



the accounting system of hotel enterprises. The purpose of the study is to substantiate the theoretical and methodological foundations and to develop a conceptual system of accounting and analytical support for the sustainable development of hotel enterprises under the implementation of ESG principles. The methodological basis of the study is a systemic approach, within which accounting and analytical support is considered as an integrated system for the formation and transmission of financial and non financial information. Methods of abstraction and synthesis were applied to clarify the essence of the studied category, system analysis was used to substantiate the relationships between the components of the proposed system of indicators, and comparative analysis was employed to compare international ESG reporting standards with practices of hotel enterprises. The results of the study include clarification of the essence of accounting and analytical support for sustainable development in the context of the triple bottom line concept, systematization of the sectoral features of the hotel industry and their impact on the organization of the accounting system, as well as the development of a four dimensional system of ESG plus T indicators covering environmental, social, governance and technological components, aligned with ESRS standards and the UN Sustainable Development Goals. The originality of the study lies in distinguishing the technological component as an independent dimension of the ESG indicator system, reflecting the digital maturity of hotel enterprises as an infrastructural prerequisite for the reliability of non financial reporting. The obtained results have practical value, as they create a theoretical basis for adapting the accounting policy of hotel enterprises to ESG reporting requirements in the context of the industry's digital transformation.

Keywords: accounting and analytical support, sustainable development, hotel industry, ESG reporting, non financial indicators, sustainable development goals.

Вступ. Концепція сталого розвитку перетворюється з формального орієнтира на стратегічну необхідність для підприємств в умовах посилення глобальних екологічних і соціальних викликів. Готельна сфера, як один із найбільш ресурсозатратних сегментів індустрії гостинності, опиняється в центрі цих трансформацій, зазнаючи значного антропогенного впливу через інтенсивне споживання енергії, водних ресурсів та формування суттєвих обсягів відходів. Традиційні управлінські моделі, орієнтовані на короткострокові фінансові результати, більше не забезпечують адекватної оцінки довгострокової цінності бізнесу, що актуалізує потребу у формуванні цілісної інформаційної основи для інтеграції екологічних і соціальних аспектів у процес прийняття управлінських рішень. Ключову роль у цьому відіграє обліково-аналітичне забезпечення, яке трансформується з інструменту реєстрації господарських операцій в аналітичну платформу, спроможну генерувати дані щодо вуглецевого сліду, ефективності використання відновлюваних ресурсів та соціальних інвестицій. Особливої актуальності це набуває в контексті імплементації міжнародних стандартів нефінансової звітності (ESG) та вимог Директиви ЄС CSRD.

Для України питання сталого розвитку готельного господарства набуває пріоритетного значення в контексті майбутньої повоєнної відбудови країни. Формування «зеленої» інфраструктури, впровадження енергоефективних технологій та розвиток людиноцентричного сервісу потребують не лише значних капітальних вкладень, а й розроблення чітких методичних засад їх облікового супроводу. Відсутність цілісної методики формування показників сталості та недостатня деталізація витрат на екологічні та соціальні ініціативи в існуючих облікових системах утворюють інформаційний дефіцит, що перешкоджає ефективному управлінню суб'єктів готельного бізнесу.

Мета статті – обґрунтування теоретико-методологічних засад та розроблення концептуальної системи обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку підприємств готельного господарства в умовах імплементації ESG-принципів і вимог міжнародної нефінансової звітності. Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання: розкрити теоретико-методологічні основи обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку готельних підприємств; проаналізувати галузеву специфіку готельного господарства та її вплив на організацію облікової системи; виявити методологічні обмеження традиційного бухгалтерського обліку щодо відображення нефінансових аспектів діяльності; сформулювати систему

ESG-індикаторів, адаптовану до умов функціонування готельних підприємств; визначити напрями адаптації облікової політики до вимог ESG-звітності.

Літературний огляд. Теоретико-методологічний фундамент обліково-аналітичного забезпечення готельних підприємств закладено у праці І. Матвійчук [10], де обґрунтовано відсутність єдиного методичного підходу до організації обліку через складну природу готельного продукту, однак нефінансовий вимір облікової інформації та інструментарій формування ESG-показників залишаються поза увагою. Організаційний аспект побудови обліково-аналітичних систем із деталізацією за центрами відповідальності розкрито у дослідженні Н. Побережної та В. Александрової [15], де запропоновано трирівневу структуру центрів відповідальності, проте аспекти сталого розвитку не розглядаються. Проблематику сталого розвитку готельного бізнесу в умовах воєнного стану системно висвітлено у роботі Н. Мамонтенко [9]: ідентифіковано управлінські бар'єри екологізації та доведено пріоритетність енергоефективних заходів, однак без прив'язки до механізмів їх облікового відображення. С. Мельников та А. Лупашко [11] обґрунтовують доцільність застосування «Індексу цифрової зрілості» для автоматизації екологічного моніторингу та формування нефінансової звітності, не забезпечуючи при цьому методики інтеграції даних у систему бухгалтерського обліку. М. Паска, О. Графська та А. Запісоцький [14] розкривають роль Smart-технологій і персоналізованого сервісу як складових стратегії сталого розвитку, залишаючи питання облікового забезпечення поза рамками аналізу.

Інституційні бар'єри впровадження сталих практик та механізми стимулювання екологічної відповідальності через державні гранти й податкові пільги досліджено О. Дишкантюк [3], що формує важливий контекст для розроблення облікових регламентів на галузевому рівні. Окремі аспекти обліково-аналітичного забезпечення сталості розглянуто також у працях Ю. Головачак [2], Т. Лисюк [7], Л. Малюги [8], У. Новак, Г. Говди та В. Мандрик [12], а також Т. Парфіненко [13], які у сукупності формують уявлення про практичні виміри екологічних ініціатив, роль цифрових інструментів та синергію ESG-цілей у готельній галузі.

Загалом аналіз наявних наукових напрацювань виявляє істотний дефіцит у дослідженнях: попри значну кількість публікацій, присвячених окремим аспектам сталого розвитку, цифровізації та обліку готельних підприємств, бракує цілісного підходу до обліково-аналітич-

ного забезпечення ESG-трансформації в галузі. Зокрема, не розроблено узагальненої методики формування ESG-індикаторів, адаптованих до особливостей готельного бізнесу, а також інструментів їх інтеграції в систему обліку підприємства.

Методологія дослідження. Методологічну основу дослідження становить поєднання загальнонаукових методів пізнання. Методи абстрагування та синтезу застосовано для формування авторського визначення обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку. Системний аналіз використано для обґрунтування взаємозв'язків між компонентами запропонованої ESG+T-системи. Інформаційну базу дослідження становлять наукові публікації, міжнародні стандарти та нормативно-правові акти у сфері ESG-звітності.

Основна частина. У сучасній архітектоніці управління готельним бізнесом його обліково-аналітичне забезпечення трансформується з технічного інструментарію фіксації господарських операцій у стратегічний ресурс, що визначає конкурентоспроможність суб'єкта господарювання у довгостроковій перспективі. Наукове осмислення категорії обліково-аналітичне забезпечення потребує розгляду її як комплексної, інтегрованої системи формування, збору, аналітико-синтетичної обробки, накопичення та передачі обґрунтованої й релевантної інформації (фінансової і нефінансової), сформованої за допомогою методів бухгалтерського обліку та економічного аналізу для прийняття стратегічних управлінських рішень, спрямованих на сталий розвиток.

Фундаментальною основою сталого розвитку в індустрії гостинності є концепція “triple bottom line”, що передбачає гармонізацію трьох ключових доменів: економічної ефективності, екологічної відповідальності та соціальної справедливості. Успішна реалізація цієї тріади потребує від готельних підприємств відходу від традиційної орієнтації виключно на короткостроковий прибуток на користь створення довгострокової цінності для всіх зацікавлених сторін [16]. Ми спостерігаємо послідовну еволюцію від концепції до практичного інструмента вимірювання сталого розвитку підприємства, яка проявляється через послідовний зв'язок між такими трьома елементами: концепція “triple bottom line” запроваджує ідею, що ефективність бізнесу слід оцінювати через три виміри: економічний, екологічний і соціальний; сталий розвиток як стратегічна рамка розширює цю логіку і перетворює її на глобальну стратегію балансу між зростанням, захистом довкілля та соціальною справедливістю; ESG-звітність як практичний механізм через систему показників і стандартів дозволяє вимірювати, порівнювати та контролювати принципи сталого розвитку.

Економічна сталість у системі обліково-аналітичного забезпечення відображає фінансову міцність та здатність бізнес-моделі готелю генерувати дохід в умовах ринкових змін. Облікове забезпечення цього компонента орієнтоване на моніторинг показників прибутковості (RevPAR – Revenue per Available Room, RevPAC – Revenue per Available Client) та виявлення резервів зниження операційних витрат через впровадження енергоефективних рішень [4]. Екологічна відповідальність передбачає мінімізацію деструктивного впливу готелю на навколишнє середовище та раціоналізацію ресурсоспоживання: обліковий аспект цієї складової охоплює кількісне вимірювання питомих витрат енергії та води на одного гостя, облік обсягів відходів та розрахунок вуглецевого сліду

кожної наданої послуги [5; 12]. Соціальна справедливість фокусується на розвитку людського капіталу, інклюзивності сервісу та підтримці місцевих громад: обліково-аналітичне забезпечення у цій сфері генерує дані про плінність кадрів, інвестиції у навчання персоналу та рівень задоволеності клієнтів.

Реалізація кожного з трьох вимірів потребує не ізолюваних зусиль, а системної взаємодії. Як обґрунтовує Т. Парфіненко, досягти Цілей сталого розвитку (ЦСР) незалежно одну від одної практично неможливо: лише одночасна позитивна взаємодія між кількома індикаторами генерує ефект синергії, коли прогрес в одній цілі прискорює досягнення інших [13]. Для архітектоніки обліково-аналітичного забезпечення це свідчить про принципову обмеженість виключно фінансово орієнтованої облікової системи, яка не спроможна ідентифікувати міжцільові синергетичні ефекти через відсутність генерації нефінансових даних, необхідних для їх оцінювання. Водночас між ЦСР існують і компроміси: надмірний акцент на економічному зростанні (ЦСР 8) може негативно корелювати з екологічними цілями (ЦСР 13, 15), формуючи «ефект блокування» [13,17]. Саме тому бухгалтерський облік у межах парадигми сталого розвитку трансформується у ключовий інформаційний інструмент, що забезпечує прозорість нефінансової звітності та дозволяє верифікувати внесок підприємства у досягнення Цілей сталого розвитку ООН [17].

Сучасний бухгалтерський облік готельного підприємства має певні методологічні обмеження: перетворення багатовимірних процесів на формалізовані показники призводить до часткової втрати нефінансової інформації, що особливо проявляється при обліку готельних послуг, які поєднують матеріальні та нематеріальні компоненти [1, 6, 7].

Специфіка готельної сфери визначається низкою галузевих особливостей: одночасністю виробництва та споживання послуг, неможливістю їх зберігання, сезонністю попиту, високою часткою постійних витрат, інтеграцією виробничої, торговельної та сервісної діяльності, а також залежністю від онлайн-платформ і посередників. Кожна з цих характеристик формує окремі вимоги до побудови облікової системи, причому жодна не може бути адекватно врахована шляхом механічного перенесення загальногалузевих стандартів і натомість кожна вимагає окремого методологічного підходу, що фундаментально обґрунтовує необхідність розроблення галузевих методичних рекомендацій.

Для вирішення наявних методологічних проблем систему внутрішнього контролю доцільно організувати на основі горизонтального підходу (загальне бюджетування підприємства) та вертикального (контроль за центрами відповідальності). Така модель має охоплювати три рівні управління: стратегічний (власники або вище керівництво), тактичний (керівники підрозділів або номерного фонду, ресторанів, служби рецепції) та оперативний (лінійний персонал), що забезпечує детальну фіксацію витрат за місцями їх виникнення [6].

Формування системи ESG-індикаторів у межах обліково-аналітичної системи готельного підприємства є складним завданням, що передбачає трансформацію традиційної бухгалтерської моделі в інтегровану систему управлінської інформації. Сучасний бухгалтерський облік має певні обмеження, оскільки відображає економічні процеси у спрощеному вигляді, що призводить до

часткової втрати нефінансових даних, особливо у сфері готельних послуг.

Умови євроінтеграції та впровадження вимог Директиви ЄС CSRD роблять розробку галузевих ESG-показників необхідною для підвищення прозорості та інвестиційної привабливості готелів [18].

Принципово важливою при побудові системи ESG-індикаторів є логіка ЦСР-синергій, виявлена Т. Парфіненко: позитивна кореляція між ЦСР 6 (чиста вода), ЦСР 7 (доступна енергія), ЦСР 11 (сталій розвиток міст), ЦСР 14 (збереження морських ресурсів) та ЦСР 15 (збереження екосистем суші) означає, що покращення одного показника автоматично підтягує інші [13]. Для системи ESG-обліку це має пряме методичне значення: показники E1 (енергія) та E2 (вода) слід роз-

глядати не як незалежні метрики, а як взаємопосилюючі індикатори єдиного екологічного профілю готелю. Відповідно, облікова система має бути здатна фіксувати та аналізувати їхній кумулятивний вплив, а не лише кожен окремо.

Авторами запропоновано чотиривимірну систему ESG-індикаторів, де при формуванні переліку показників враховано ЦСР-зв'язок кожного блоку: E-показники відповідають ЦСР 6, 7, 12, 13–15; S-показники – ЦСР 3, 4, 5, 8, 10, 11; G-показники – ЦСР 16, 17 [17]. Така прив'язка дозволяє готелям одночасно звітувати у форматі ESG та демонструвати свій внесок у глобальну ЦСР-рамку ООН, що суттєво підвищує інвестиційну привабливість для міжнародних партнерів. Детальна система показників представлена в Таблиці 1.

Таблиця 1

Показники обліково-аналітичного забезпечення ESG-управління готельними підприємствами

Код	Показник	Одиниця виміру	Джерело даних та методика розрахунку
E – Екологічна компонента (Environmental)			
E1	Питоме споживання енергії	кВт·год / гостьо-день	Розрахунок лічильниками, дані PMS*; норматив: <20 кВт·год/гостьо-день (стандарт Green Key)
E2	Питоме споживання води	м ³ / гостьо-день	Смарт-лічильники; цільовий рівень: <0,3 м ³ /гостьо-день
E3	Загальний обсяг відходів	кг / гостьо-день	Акти зважування відходів; сортування за категоріями
E4	Коефіцієнт переробки відходів	%	Журнал обліку відходів; частка переданих на рециклінг
E5	Вуглецевий слід (Score 1+2)	кг CO ₂ -екв. / номер-ніч	Розрахунок на основі рахунків постачальників енергії
E6	Частка відновлюваної енергії	%	Документація постачальника «зеленої» енергії або власні дані сонячних панелей
S – Соціальна компонента (Social)			
S1	Коефіцієнт плинності персоналу	%	Кадровий облік: звільнення / середньооблікова чисельність × 100
S2	Середня кількість годин навчання	год. / працівника / рік	Табелі обліку навчального часу; платіжні відомості за тренінги
S3	Рівень задоволеності гостей (NPS)	бали / рейтинг	Агрегатор відгуків (Booking.com, Google); власні опитування
S4	Частка місцевих закупівель	%	Договори з постачальниками; географічна ідентифікація контрагентів
S5	Охоплення послугами маломобільних груп	% номерів / маршрутів	Технічна документація на будівлю; облік адаптованих приміщень
S6	Гендерний баланс у менеджменті	% жінок на керівних посадах	Штатний розпис; посадові інструкції
Управлінська компонента (Governance)			
G1	Наявність та публікація ESG-звіту	так / ні	Факт оприлюднення звіту на корпоративному сайті або в реєстрі
G2	Наявність Кодексу ділової етики	так / ні	Затверджений внутрішній нормативний документ
G3	Наявність процедур внутрішнього контролю за ESG-витратами	так / ні	Облікова політика; регламенти центрів відповідальності
G4	Антикорупційна політика	так / ні	Наявність регламентованих процедур; навчання персоналу
T1	Індекс цифрової зрілості (DMI)	0–100 балів	Оцінка впровадження PMS*, CRM**, IoT***, електронного документообігу
*PMS (Property Management System) – спеціалізована програмна система управління готелем, що автоматизує операційні процеси (бронювання, управління номерним фондом, розрахунки з гостями) та слугує первинним джерелом даних для формування ESG-показників.			
** CRM (Customer Relationship Management) – система управління взаємовідносинами з клієнтами, що забезпечує збір, зберігання та аналіз даних про гостей із метою персоналізації сервісу та підвищення лояльності.			
***IoT (Internet of Things, Інтернет речей) – мережа фізичних пристроїв і датчиків, з'єднаних між собою та з обліковими системами, що уможливило автоматизований моніторинг і передачу даних про споживання енергії, води та інших ресурсів у режимі реального часу.			
T2	Рівень автоматизації екомоніторингу	%	Частка процесів збору ESG-даних, автоматизованих через датчики
T3	Наявність екологічної сертифікації	Green Key / ISO 14001 / LEED	Чинний сертифікат; дата останньої верифікації

Джерело: сформовано авторами на основі [5; 7; 9; 11; 13]

Окремої уваги потребує виділення технологічного блоку (Т) як самостійного компонента системи, а не складової екологічної чи управлінської компоненти. Таке рішення обґрунтовується специфікою цифрової трансформації готельної галузі: технологічна зрілість підприємства не є ні екологічним показником, ні елементом корпоративного управління і виступає наскрізним інфраструктурним чинником, що визначає якість вимірювання всіх інших ESG-індикаторів. Готель може декларувати екологічну відповідальність, однак без автоматизованих систем моніторингу ці дані залишатимуться ненадійними. Саме тому цифрова зрілість є передумовою достовірності ESG-звітності загалом, а не окремою характеристикою одного з її вимірів.

Важливо підкреслити, що показники чотирьох блоків є взаємопов'язаними і не можуть розглядатися ізольовано. Впровадження IoT-технологій (блок Т) безпосередньо впливає на точність вимірювання показників блоку Е, знижує операційні витрати та підвищує якість клієнтського досвіду (блок S). Така системна взаємозалежність обґрунтовує необхідність формування не фрагментарних ESG-метрик, а цілісної інформаційної платформи, що інтегрує всі чотири виміри. Також, кожен показник відповідає конкретному міжнародному стандарту (ESRS), що забезпечує верифікованість та порівнянність даних; детальні вимоги до їх розкриття можуть бути встановлені безпосередньо за відповідними положеннями стандартів.

Методично важливим є питання про мінімально необхідний набір показників для малих та середніх готельних підприємств, які не зобов'язані звітувати за повним стандартом CSRD. Для них пропонується скорочена версія, що включає: E1 (споживання енергії), E2 (споживання води), S1 (плинність персоналу), S3 (задоволеність гостей), G1 (наявність ESG-звіту) та T1 (індекс цифрової зрілості). Такий мінімальний набір забезпечує базовий рівень прозорості, не створюючи надмірного адміністративного навантаження.

Адаптація облікової політики готельного підприємства до вимог ESG-звітності передбачає трансформацію облікової системи з інструменту фіксації господарських операцій у інформаційну основу управління сталим розвитком на засадах концепції triple bottom line, що розглядає економічну, екологічну та соціальну складові як рівнозначні об'єкти управлінського впливу.

Практична реалізація цього процесу охоплює п'ять взаємопов'язаних напрямів. По-перше, доповнення облікової політики розділом щодо аналітичного обліку ESG-індикаторів із визначенням переліку показників, методик їх розрахунку, джерел первинних даних та регламенту формування нефінансової звітності. По-друге, впровадження системи аналітичних субрахунків для обліку витрат на заходи сталого розвитку, що створює передумови для оцінювання ефективності екологічних і соціальних інвестицій. По-третє, бюджетування ESG-витрат із подальшим аналізом відхилень,

що дозволяє розглядати їх як інвестиційні ресурси з визначеною економічною віддачею. По-четверте, інтеграція PMS-систем із обліковими модулями для автоматизованого збору даних щодо енергетичного та водного споживання, що мінімізує вплив людського фактору та забезпечує достовірність ESG-інформації. По-п'яте, розвиток компетентностей облікового персоналу у сфері нефінансового вимірювання – розрахунку вуглецевого сліду, ресурсоспоживання та соціальних індикаторів.

Висновки. За результатами проведеного дослідження сформульовано такі висновки. По-перше, обліково-аналітичне забезпечення сталого розвитку готельних підприємств доцільно трактувати як інтегровану систему формування, обробки та передачі фінансової й нефінансової інформації, орієнтовану на підтримку стратегічних управлінських рішень у межах концепції triple bottom line. Трансформація обліку з реєстраційного інструменту в аналітичну платформу є об'єктивною вимогою євроінтеграційних процесів та імплементації вимог Директиви CSRD.

По-друге, галузеві особливості готельного господарства, зокрема одночасність виробництва і споживання послуг, сезонність попиту, значна частка постійних витрат та поєднання різних видів діяльності, зумовлюють необхідність адаптації облікових підходів і унеможливають пряме застосування загальногалузевих стандартів без урахування специфіки галузі.

По-третє, запропоновано чотиривимірну систему ESG+T-індикаторів, що охоплює екологічну, соціальну, управлінську та технологічну компоненти та адаптована до умов функціонування готельних підприємств, де науковою новизною є включення технологічної компоненти як самостійного виміру системи. Кожен індикатор узгоджено з відповідними стандартами ESRS і джерелами первинних даних, що забезпечує можливість практичного впровадження.

По-четверте, встановлено взаємозв'язок між показниками різних компонентів системи: впровадження цифрових технологій підвищує точність екологічного обліку, сприяє оптимізації витрат і покращує якість обслуговування, що методологічно обґрунтовує пріоритетність інтегрованого підходу перед покомпонентним аналізом ESG-індикаторів.

По-п'яте, адаптація облікової політики до вимог ESG-звітності передбачає комплекс заходів: впровадження аналітичного обліку ESG-індикаторів, деталізацію витрат на сталий розвиток через систему субрахунків, бюджетування з подальшим аналізом відхилень, інтеграцію інформаційних систем та підвищення кваліфікації облікового персоналу.

Перспективи подальших досліджень полягають у емпіричній перевірці запропонованої системи на вибірці вітчизняних готельних підприємств, розробленні галузевих нормативів показників та дослідженні можливостей інтеграції з цифровими платформами ESG-звітності.

Список використаних джерел

1. Будна Ю., Олексій В., Янч О. Економічні переваги впровадження сучасних практик сталого розвитку готелів у контексті формування індустрії 5.0. Цифрова економіка як фактор інновацій та сталого розвитку суспільства : матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. м. Тернопіль, 7–8 грудня 2023 р. Тернопіль : ТНТУ, 2023. С. 50–52. URL: <http://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/44137>
2. Головачук Ю. Обліково-аналітичне забезпечення сталого розвитку підприємств сфери послуг. Цифрова економіка і сталий розвиток: новітні тенденції у фінансах, обліку, менеджменті та соціально-поведінкових науках: збірник матеріалів IV Між-

народної науково-практичної конференції. м. Берегове, 26–27 березня 2024 р. Берегове: ЗУІ ім. Ф. Ракоці II, 2024. С. 132–134. URL: <https://dspace.kme.org.ua/handle/123456789/3649>

3. Дишкантьюк О. Інституційна трансформація для сталого розвитку індустрії гостинності. *Український економічний часопис*. 2024. № 7. С. 141–147. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-7-23>

4. Захожай В. Б., Савицький А. В. Статистичне оцінювання ефекту, ефективності та інтенсивності діяльності туристично-готельної індустрії країни. *Статистика України*. 2025. № 3. URL: <https://ir.nasoa.edu.ua/handle/123456789/2157>

5. Каролоп О., Загнибіда Р., Верес К., Лояк Л. Сталий розвиток у готельно-ресторанному та туристичному бізнесі: стратегічні підходи до зменшення екологічного сліду. *Innovations and Technologies in the Service Sphere and Food Industry*. 2025. № 1 (15). С. 92–97. DOI: [https://doi.org/10.32782/2708-4949.1\(15\).2025.15](https://doi.org/10.32782/2708-4949.1(15).2025.15)

6. Коваль О. Д. Адаптивний дизайн HoReCa-об'єктів як інструмент сталого розвитку гірських територій. *Здобутки економіки: перспективи та інновації*. 2025. № 18. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15467406>

7. Лисюк Т. Інноваційні підходи до забезпечення сталого розвитку готельно-ресторанного бізнесу. *Економіка та суспільство*. 2025. № 72. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-72-97>

8. Малуґа Л. М. Сталий розвиток готельного бізнесу. Матеріали V міжнародної науково-практичної онлайн конференції «Філософія саду і садівництва в світовій культурі; джерела та новітні інтерпретації. Умань : Уманський НУС, 2021. С. 96–98 URL: <https://lib.udau.edu.ua/server/api/core/bitstreams/aed6fa1c-2778-44da-b0e7-00eb37b2a1da/content>

9. Мамонтенко Н. С. Сталий розвиток готельного бізнесу в Україні: стимули, перешкоди і найкращі практики. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 3 (54). С. 308–313. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-54-47>

10. Матвійчук І. Обліково-аналітичне забезпечення діяльності готельних підприємств. *Економічний часопис Східно-європейського національного університету імені Лесі Українки*. 2018. № 4 (16). С. 139–148. DOI: <https://doi.org/10.29038/2411-4014-2018-04-139-148>

11. Мельников С. В., Лупашко А. П. Критерії оцінки сталого розвитку готелю в умовах діджиталізації. *Економіка та суспільство*. 2025. № 76. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-76-104>

12. Новак У. П., Говда Г. А., Мандрик В. О. Екологічні ініціативи в готельному бізнесі: досвід України та подальші кроки. *Інфраструктура ринку*. 2025. № 82. С. 291–298. DOI: <https://doi.org/10.32782/infrastruct82-47>

13. Парфіненко Т. Синергія цілей сталого розвитку у готельній галузі як показник стійкості бізнесу. *Development Service Industry Management*. 2025. № 1. С. 176–183. DOI: [https://doi.org/10.31891/dsim-2025-9\(24\)](https://doi.org/10.31891/dsim-2025-9(24))

14. Паска М. З., Графська О. І., Запісоцький А. І. Концептуальні засади розвитку закладів готельного господарства в інноваційному форматі. *Економіка та суспільство*. 2025. № 71. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-71-125>

15. Побережна Н. М., Александрова В. О. Організаційний аспект обліково-аналітичного забезпечення діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу. *Вісник НТУ «ХП» (економічні науки)*. 2017. № 46 (1267). С. 83–86. URL: <https://repository.kpi.kharkov.ua/server/api/core/bitstreams/0b6e9192-54bf-410f-a341-9664ec38d725/content>

16. Стратегії сталого розвитку в туризмі та готельно-ресторанному бізнесі... : кол. монографія / за ред. Г. М. Чепурди ; Черкас. держ. технол. ун-т. Черкаси : ЧДТУ, 2021. 189 с. URL: https://geography.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/11/2021_Strategii-staloho-rozvytku-v-turyzmi-ta-hotelno-restorannomu-biznesi-mozhlyvosti-i-problemy-zaprovadzhennia-v-Ukraini.pdf

17. Цілі сталого розвитку ЦСР: Резолюція Генеральної Асамблеї Організації Об'єднаних Націй від 25 вересня 2015 року № 70/1. URL: <https://globalcompact.org.ua/tsili-stijkogo-rozvytku/>.

18. Directive 2022/2464/EU of the European Parliament and of the Council on Corporate Sustainability Reporting (CSRD). *Official Journal of the European Union*. 2022. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32022L2464>

References:

1. Budna Yu., Oleksii V. & Yanch O. (2023). Ekonomichni perevahy uprovadzhennia suchasnykh praktyk staloho rozvytku hoteliv u konteksti formuvannia industrii 5.0 [Economic benefits of implementing modern practices of sustainable development of hotels in the context of formation of industry 5.0]. *Tsyfrova ekonomika yak faktor innovatsii ta staloho rozvytku suspilstva – Digital Economy as a Factor of Innovation and Sustainable Development of Society: materialy IV Mizhnar. nauk.-prakt. konf. (Ternopil, December 7–8, 2023)* (pp. 50–52). TNTU. Available at: <http://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/44137>

2. Holovchak Yu. (2024). Oblikovo-analitychne zabezpechennia staloho rozvytku pidpriemstv sfery posluh [Accounting and analytical support for sustainable development of service enterprises]. *Tsyfrova ekonomika i stalyy rozvytok: novitnii tendentsii u finansakh, obliku, menezhmenti ta sotsialno-povedinkovykh naukakh – Digital Economy and Sustainable Development: Latest Trends in Finance, Accounting, Management and Social-Behavioural Sciences: zbirnyk materialiv IV Mizhnarodnoi nauko-vo-praktychnoi konferentsii (Berehove, March 26–27, 2024)* (pp. 132–134). ZUI im. F. Rakotsi II. Available at: <https://dspace.kme.org.ua/handle/123456789/3649>

3. Dyshkantiuk O. (2024). Instytutsiina transformatsiia dlia staloho rozvytku industrii hostynnosti [Institutional transformation for sustainable development of the hospitality industry]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys – The Ukrainian Economic Journal*, no. (7), pp. 141–147. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-7-23>

4. Zakhozhai V. B. & Savytskyi A. V. (2025). Statystychno otsiniuvannia efektu, efektyvnosti ta intensyvnosti diialnosti turystychno-hotelnoi industrii krainy [Statistical Assessment of the Effect, Efficiency and Intensity of the Hotel & Tourism Industry in Ukraine]. *Statystyka Ukrainy – Statistics of Ukraine*, no. (3). Available at: <https://ir.nasoa.edu.ua/handle/123456789/2157>

5. Karolop O., Zahnybida R., Veres K. & Loiak L. (2025). Stalyi rozvytok u hotelno-restorannomu ta turystychnomu biznesi: stratehichni pidkhody do zmenshennia ekolohichnoho slidu [Sustainable development in the hotel, restaurant and tourism business: strategic approaches to reducing the ecological footprint]. *Innovations and Technologies in the Service Sphere and Food Industry*, no. (1(15)), pp. 92–97. DOI: [https://doi.org/10.32782/2708-4949.1\(15\).2025.15](https://doi.org/10.32782/2708-4949.1(15).2025.15)

6. Koval O. D. (2025). Adaptivnyi dyzain HoReCa-obiektiv yak instrument staloho rozvytku hirskykh terytorii [Adaptive design of HoReCa facilities as a tool for sustainable development of mountain territories]. *Zdobutky ekonomiky: perspektyvy ta innovatsii – Achievements of Economics: Prospects and Innovations*, no. (18). DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15467406>

7. Lysiuk T. (2025). Innovatsiini pidkhody do zabezpechennia staloho rozvytku hotelno-restorannoho biznesu [Innovative approaches to ensuring sustainable development of the hotel and restaurant business]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society*, no. (72). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-72-97>

8. Maliuha L. M. (2021). Stalyi rozvytok hotelnoho biznesu [Sustainable development of the hotel business]. In *Filosofiiia sadu i sadivnytstva v svitovii kulturi: dzhherela ta novitnii interpretatsii – Philosophy of Garden and Gardening in World Culture: Sources and*

Latest Interpretations: materialy V mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi onlain konferentsii (pp. 96–98). Umanskyi NUS. Available at: <https://lib.udau.edu.ua/server/api/core/bitstreams/aed6fa1c-2778-44da-b0e7-00eb37b2a1da/content>

9. Mamontenko N. S. (2025). Stalyi rozvytok hotelnoho biznesu v Ukraini: stymuly, pereshkody i naikrashchi praktyky [Sustainable development of the hotel business in Ukraine: incentives, obstacles and best practices]. *Stalyi rozvytok ekonomiky – Sustainable Economic Development*, no. (3(54)), pp. 308–313. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-54-47>

10. Matviichuk I. (2018). Oblikovo-analitychne zabezpechennia diialnosti hotelnykh pidpriemstv [Accounting and analytical support of hotel enterprises]. *Ekonomichnyi chasopys Skhidnoievropeiskoho natsionalnoho universytetu imeni Lesi Ukrainky – Economic Journal of Lesya Ukrainka East European National University*, no. (4(16)), pp. 139–148. DOI: <https://doi.org/10.29038/2411-4014-2018-04-139-148>

11. Melnikov S. V. & Lupashko A. P. (2025). Kryterii otsinky staloho rozvytku hoteliu v umovakh didzhitalizatsii [Criteria for assessing a hotel's sustainable development in the context of digitalization]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society*, no. (76). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-76-104>

12. Novak U. P., Hovda H. A. & Mandryk V. O. (2025). Ekolohichni initsiatyvy v hotelnomu biznesi: dosvid Ukrainy ta podalni kroky [Environmental initiatives in the hotel business: Ukraine's experience and future steps]. *Infrastruktura rynku – Market Infrastructure*, no. (82), pp. 291–298. DOI: <https://doi.org/10.32782/infrastruct82-47>

13. Parfinenko T. (2025). Synerhiia tsilei staloho rozvytku u hotelnii haluzi yak pokaznyk stiikosti biznesu [Synergy of sustainable development goals in the hotel industry as an indicator of business sustainability]. *Development Service Industry Management*, no. (1), pp. 176–183. DOI: [https://doi.org/10.31891/dsim-2025-9\(24\)](https://doi.org/10.31891/dsim-2025-9(24))

14. Paska M. Z., Hrafska O. I. & Zapisotskyi A. I. (2025). Kontseptualni zasady rozvytku zakladiv hotelnoho hospodarstva v innovatsiinomu formati [Conceptual principles of hotel industry establishments development in an innovative format]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society*, no. (71). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-71-74>

15. Poberezhna N. M. & Aleksandrova V. O. (2017). Orhanizatsiinyi aspekt oblikovo-analitychnoho zabezpechennia diialnosti pidpriemstv hotelno-restorannoho biznesu [Organizational aspect of accounting and analytical support for hotel and restaurant business enterprises]. *Visnyk NTU “KhPI” (ekonomichni nauky) – Bulletin of NTU “KhPI” (Economic Sciences)*, no. (46(1267)), pp. 83–86. Available at: <https://repository.kpi.kharkov.ua/server/api/core/bitstreams/0b6e9192-54bf-410f-a341-9664ec38d725/content>

16. Chepurda H. M. (Ed.). (2021). Stratehii staloho rozvytku v turyzmi ta hotelno-restorannomu biznesi: mozhlyvosti i problemy zaprovadzhennia v Ukraini [Sustainable development strategies in tourism and the hotel and restaurant business: opportunities and challenges of implementation in Ukraine]. ChDTU. Available at: https://geography.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/11/2021_Stratehii-staloho-rozvytku-v-turyzmi-ta-hotelno-restorannomu-biznesi-mozhlyvosti-i-problemy-zaprovadzhennia-v-Ukraini.pdf

17. United Nations General Assembly. (2015). Transforming our world: The 2030 Agenda for Sustainable Development (Resolution 70/1). Available at: <https://globalcompact.org.ua/tsili-stijkogo-rozvytku/>

18. European Parliament and of the Council. (2022). Directive 2022/2464/EU on Corporate Sustainability Reporting (CSRD). *Official Journal of the European Union*. Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32022L2464>

Дата надходження статті: 26.03.2026

Дата прийняття статті: 16.04.2026

Дата публікації статті: 24.06.2026