

DOI: <https://doi.org/10.37634/efp.2024.8.4>  
УДК 657.371

**Ольга Михайлівна БОНДАРЕНКО**

к.е.н., доцент, Національний авіаційний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6546-7336>  
e-mail: [bondarenko\\_olga\\_@ukr.net](mailto:bondarenko_olga_@ukr.net)

**Людмила Олександрівна ГАЛУШКО**

студентка, Національний авіаційний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0009-0005-7881-4252>  
e-mail: [6126563@stud.nau.edu.ua](mailto:6126563@stud.nau.edu.ua)

**Діана Віталіївна РУДЕНКО**

студентка, Національний авіаційний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-1777-4960>  
e-mail: [6132177@stud.nau.edu.ua](mailto:6132177@stud.nau.edu.ua)

## ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ВІДШКОДУВАННЯ ЗБИТКІВ ВІД СПИСАНИХ ЗАПАСІВ У ПЕРІОД ВІЙСЬКОВОГО СТАНУ

Статтю присвячено питанням відображення в обліку відшкодування збитків від списаних запасів у період військового стану. Актуальність цього напрямку дослідження пов'язано з тим, що, на жаль, на підприємствах в місцях зберігання активів інколи відбуваються процеси крадіжок, неналежного зберігання та псування запасів, внаслідок чого суб'єкти господарювання зазнають збитків. Тому застосування механізмів відшкодування збитків винними особами (працівниками підприємства, країною-агресором) та відображення їх в обліку призводять до зменшення витрат під час списання запасів з балансу підприємства.

**Ключові слова:** запаси, складський облік, інвентаризація, норми природного убутку, стихійне лихо, військова агресія

### ВСТУП

В умовах сьогодення підприємства України зазнають суттєвих збитків внаслідок військового стану. Застосування росією безпілотних літальних апаратів та ракет, окупація значної частини українських територій, знаходження підприємств у зонах бойових дій або наближених до них призводить до втрати активів підприємства. Нами досліджено, що ці втрати можуть виникати внаслідок прямих попадань боєприпасів, пожеж, поломки обладнання, що застосовується для збереження запасів. На жаль, втрата та псування запасів призводить до невідповідності визнання їх активами та отримання в подальшому економічних вигід. Саме за цією причиною, зазначеною в п. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», запаси не можливо обліковувати на балансі підприємства і потребують списання [1].

Слід зазначити, що навіть під час військового стану, коли всі повинні працювати для перемоги, інколи підприємства засвідчують факти крадіжок та зловживань запасів в місцях їх збереження. В деяких ситуаціях некваліфіковані співробітники суб'єкта господарювання своєю некомпетентністю призводять до псування матеріальних цінностей. Навіть кліматичні умови України теж можуть вносити свої корективи під час неналежного зберігання активів, внаслідок чого виникає їх псування.

**МЕТА** статті – розкриття застосування механізмів (алгоритмів) відшкодування збитків від списаних запасів у період військового стану.

### МАТЕРІАЛИ ТА МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Стаття базується на нормативно-законодавчих документах та матеріалах періодичних видань. У статті застосовано такі методи, як аналіз та синтез, порівняння, пояснення, формулювання логічного висновку, узагальнення.

### РЕЗУЛЬТАТИ

Кожне підприємство в Україні у своїй діяльності обов'язково в обліку відображає запаси, які можуть використовуватись у виробничій, торгівельній, адміністративній або в інших напрямках роботи. Особливу увагу під час надходження цих активів приділяють місцям їх зберігання. Вважаємо, що дані складського обліку запасів повинні співпадати з даними бухгалтерського обліку. Але, на жаль, виникають ситуації, за якими після проведеної інвентаризації або військової агресії потрібно проводити списання невиявлених (вкрадених), пошкоджених або знищених запасів.

У проведеному дослідженні нами встановлено, що нестача запасів підприємства може відбуватись внаслідок: людського фактору, в межах норм природного убутку й понад такі норми, стихійного лиха (природного явища) та військової агресії. Згідно з нормами чинного законодавства в кожному із зазначених факторів для відображення збитків (їх відшкодування) від нестачі запасів обов'язково потрібно проводити інвентаризацію. Порядок та причини проведення інвентаризації в суб'єктах господарювання зазначено в Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань (далі – Положення) [2]. Нами встановлено, що інвентаризаційні дії на підприємстві можуть відбуватись обов'язково у разі [2]:

- встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів) в обсязі, визначеному керівником підприємства;
- у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ) в обсязі, визначеному керівником підприємства.

Крім того, п. 8 Положення встановлено території, в яких розташовуються підприємства, місцезнаходження яких знаходяться в районах проведення воєнних (бойових)

дій в період дії воєнного стану, або підприємства, структурні підрозділи (відокремлене майно) яких розтало-вано на (в) таких територіях (районах). На зазначених територіях проводити інвентаризацію слід у разі можливості безпечного та безперешкодного доступу уповноважених осіб до активів, первинних документів і ре-гістрів бухгалтерського обліку, в яких відображено зо-бов'язання та власний капітал підприємств. Так, як за-значено вище, лише на підставі даних інвентаризації (ін-вентаризаційні описи, протоколи, інвентаризаційний акт) можна проводити в обліку списання та відшкодування збитків, пов'язаних з нестачею, пошкодженням або знищенням запасів. Під час виконання покладених на працівників трудових обов'язків вони зобов'язані дуже бережливо ставитись до активів суб'єкта господарю-вання, оскільки згідно з ч. 1 ст. 130 Кодексу законів про працю України (КЗпП) несуть матеріальну відпові-дальність за заподіяну шкоду: розкрадання, умисне зіп-сування, нестача окремих видів майна та інших цін-ностей, втрата окремих видів майна та інших цінностей. Настання матеріальної відповідальності може бути до-ведено за умови: порушення виконання трудових обо-в'язків, доведення причино-наслідкового зв'язку між протиправними діями (бездіяльністю) працівника та за-подіяною шкодою або встановлення вини працівника (умисел чи необережність).

Але якщо шкода належить до категорії нормального виробничо-господарського ризику або заподіяння пра-цівником, який перебував у стані крайньої необхідності (тобто дії працівника спрямовано на усунення небез-пеки), то в такому разі матеріальної відповідальності працівника не буде.

Як зазначає ст. 136 КЗпП, відшкодування завданих збитків працівником відбувається шляхом утримання із заробітної плати працівника за наказом (розпорядженням) керівника підприємства, якщо її розмір не перевищує середнього місячного заробітку такого працівника та звернено до виконання не раніше семи днів з дня пові-домлення про це працівника. Крім того, для запобігання конфлікту з працівником, який заподіяв шкоду, слід яко-мога точніше зафіксувати дату виявлення шкоди та під-твердити документально: актами про результати інвен-таризації, рішеннями спеціальних комісій, доповідними записками, заявами, пояснювальними записками винув-атця розкрадання тощо.

Хочемо наголосити про обов'язкове ознайомлення під підпис працівника-винуватця з розпорядженням або наказом про стягнення суми збитку працівника. Це по-в'язано з тим, що якщо працівник не згоден з утри-манням із заробітної плати або з його розміром – він надає заяву і трудовий спір розглядається в порядку, пе-редбаченому законодавством (подання судового позову).

Слід зазначити, що працівник, який заподіяв шкоду, може добровільно відшкодувати її розмір повністю або частково. Розмір заподіяної підприємству шкоди можна визначити так [3, 4]:

- за фактичними втратами на підставі даних бухгал-терського обліку, виходячи з балансової вартості (собі-вартості) матеріальних цінностей за вирахуванням зносу згідно з встановленими нормами;

- за цінами, що діють у такій місцевості на день відшкодування шкоди – у разі розкрадання, нестачі, умисного знищення або умисного зіпсуття матеріальних

цінностей;

- за цінами, встановленими для продажу (реалізації) цієї продукції і товарів, – у разі розкрадання або не-стачі продукції і товарів на підприємствах громад-ського харчування (на виробництві та в буфетах) і в ко-місійній торгівлі.

Законодавством може бути встановлено окремий порядок визначення розміру шкоди, що підлягає пок-риттю, зокрема у кратному обчисленні [3, 4].

В обліку витрати із заподіяної шкоди підприємству до встановлення винної особи потрібно відображати на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані не-стачі і втрати від псування цінностей». Також одно-часно проводять запис Д-т 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей», кореспондуючи з кредитом ра-хунку 2 класу «Запаси», стосовно яких встановлено псу-вання або нестачу понад норми природного убитку. І лише після встановлення винної особи сума заподіяної шкоди списується зі субрахунку 072 з одночасним про-веденням Д-т 375 «Розрахунки з відшкодування зав-даних збитків», К-т 716 «Відшкодування раніше списа-них активів» на суму, що підлягає відшкодуванню вин-ною особою [5]. Під час фактичного погашення розміру понесеної шкоди проводять запис: Д-т 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 28 «Товари», 20 «Виробничі за-паси», 66 «Розрахунки за виплатами з працівниками» К-т 375 – залежно від форми погашення шкоди, узго-джені між працівником та підприємством (за рішен-ням суду). Слід зазначити, якщо сплачена винною осо-бою для погашення шкоди сума вища за суму задіяної шкоди, то за обліковими даними також додаються вит-рати з її усунення, і різниця перераховується до бюджету. Так, під час відображення суми різниці (після повного відшкодування шкоди) проводять запис Д-т 949 К-т 642, а під час перерахування до бюджету – Д-т 642 К-т 311 [5]. Якщо винна особа завданої шкоди підприємству не встановлена, то в цьому разі суму нестачі обліковують на позабалансовому субрахунку 072 до закінчення строку позовної давності – протягом 3 років з дати встановлення факту нестачі запасів. Після закінчення цього строку суму нестачі списують за кредитом субрахунку 072.

Під час проведення інвентаризації може бути вияв-лено нестачу запасів, які не залежать від людського чин-ника і мають вплив природного фактору. Такі нестачі можуть відображатись в обліку господарської діяль-ності, якщо списуються у межах норм (природного убитку) так [5, 6]:

Нестачі запасів у межах норм, виявлені під час ін-вентаризації, слід списати з балансу. Якщо нестачі в межах норм виявлені в цехах, їх вартість включаємо до складу загальногосподарських витрат і відносимо на ра-хунок 91 (п.п. 15.9 НП(С)БО 16). В інших випадках нестачі в межах норм включаємо до складу інших опе-раційних витрат (п. 20НП(С)БО 16) за дебетом субра-хунку 947.

Роздрібні торговці, які ведуть облік товарів за цінами продажу, списують також відповідну суму торговельної націнки. У цьому разі списання первісної вартості від-ображають проводкою Дт 947 Кт 282, а списання тор-гівельної націнки проводять записом: Дт 285Кт 282.

Нами встановлено відсутність матеріальної відпові-дальності за виявлені збитки в межах норм природного убитку. Так, суму витрат в межах сум природного убитку

за Дт субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» відображати не потрібно.

У разі стихійного лиха потрібно обов'язково провести інвентаризацію (на день після закінчення події) в обсязі, визначеному керівником підприємства. Результати інвентаризації відображаються в інвентаризаційних описах (актах), в яких фіксуються наявність, стан та оцінка активів. Повністю зіпсовані товари виключаються зі складу активів підприємства, а частково зіпсовані – уцінюються. Переліки товарів на уцінку передаються на розгляд і затвердження керівнику підприємства. Далі складається акт уцінки довільної форми. Після закінчення інвентаризації інвентаризаційна комісія оформлює протокол. У ньому також наводяться причини знищення (псування) активів. Протокол затверджується керівником підприємства протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації. За фактом списання вартість повністю зіпсованих активів у бухобліку відображається в складі витрат. Нами встановлено, що облік списання пошкоджених запасів внаслідок стихійного лиха є аналогічним до обліку списання пошкоджених запасів внаслідок воєнних дій.

Якщо внаслідок воєнних дій активи суб'єкта господарювання пошкоджено, то обов'язково потрібно зафіксувати завдані збитки. Зазначимо, що до документів, якими потрібно проводити фіксацію доказів завданих збитків можна віднести:

- акти про пожежу, руйнування майна, складені органами Державної служби з надзвичайних ситуацій, органами місцевої влади, фотоматеріали і відеоматеріали нерухомості та майна до і після подій;
- експертні висновки уповноважених підрозділів;
- акти обстеження майна, бажано за участю представників органу державної влади та/або військово-цивільної адміністрації та фахівців, що мають відповідну кваліфікацію, з наступним складанням звіту про обстеження;
- доповідні записки працівників суб'єкта господарювання та свідчення осіб, які стали свідками відповідних подій з детальним описом обставин і характеру пошкодження нерухомості та/або майна;
- копія інформації, яка міститься в публікаціях офіціальних засобів масової інформації.

Таку фіксацію також проводять шляхом інвентаризаційних дій, за можливості безпечного та безперешкодного потрапляння на відповідний об'єкт. Слід зазначити, що Порядок визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії російської федерації, затверджено постановою Кабінету Міністрів України № 326 від 20.03.2022. Запаси, що втратили через бої та незаконні дії третіх осіб, потрібно списати після інвентаризації на підставі наказу керівника.

### Список використаних джерел

1. 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>
2. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>
3. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 № 116. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-p#Text>
4. Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей: Закон України від 06.06.1995

Облікову вартість знищених запасів включають до інших витрат, які обліковуються на субрахунку 977 «Інші витрати звичайної діяльності» як витрати, що виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції, товарів та послуг. Якщо обліковуються товари за цінами продажу, окрім первісної вартості товарів, списують і їх торгівельну націнку таким записом: Дт 285 «Торгова націнка» Кт 282 «Товари в торгівлі». Одночасно зі списанням втрачених запасів потрібно показати їх вартість на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей». Якщо втрачені запаси передано на відповідальне зберігання, власник таких запасів проводить списання їх первісної вартості на субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей». Інформація про ці запаси також відображається на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей». За відшкодування втрачених запасів їх власник відображає як інші операційні доходи на субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів», з одночасним списанням інформації про них з позабалансового субрахунку 072.

На жаль, в умовах сьогодення віднайти особу, яка винна у знищенні запасів внаслідок бойових дій, неможливо, тому й неможна і стягнути компенсацію заподіяної шкоди. Проте обліковувати вартість втрачених запасів на субрахунку 072 потрібно до спливу строку позовної давності – три роки з моменту встановлення факту знищення запасів. Якщо суб'єкт господарювання має можливість відновити частково зіпсовані запаси, то в такому разі цю операцію будуть відображати на субрахунку 977 «Інші витрати діяльності». Але якщо суб'єкт господарювання отримав суми відшкодування збитків від військової агресії (стихійного лиха – витрати компенсовані страховою компанією), вони будуть відображатися на субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

### **ВИСНОВКИ**

За результатами дослідження можна стверджувати, що питання проведення облікового відображення списання вкрадених, пошкоджених або втрачених запасів під час військового стану не втрачає своєї актуальності. Особливу увагу кожному суб'єкту господарювання потрібно надати механізмам (алгоритмам) проведення відшкодування завданих втрат від вимушеного списання запасів підприємства. Вважаємо, що в умовах сьогодення нормативно-законодавче регулювання повернення відшкодування за втраченими запасами ще потребує доопрацювання в розрізі стягнення компенсації заподіяної шкоди в наслідок російської агресії.

№ 217/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/217/95-%D0%B2%D1%80#Text>

5. 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/z0892-99#Text>

6. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

### **References**

1. On the approval of the National regulation (standard) of accounting 1 «General requirements for financial reporting»: Order of the Ministry of Finance of Ukraine from: 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (in Ukrainian).

2. On the approval of the Regulation on the inventory of assets and liabilities: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (in Ukrainian).

3. On the approval of the Procedure for determining the amount of damages from theft, shortage, destruction (damage) of material values: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 22.01.1996 № 116. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-п#Text> (in Ukrainian).

4. On determining the amount of damage caused to an enterprise, institution, organization by theft, destruction (damage), shortage or loss of precious metals, precious stones and currency values: Law of Ukraine from 06.06.1995 № 217/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/217/95-%D0%B2%D1%80#Text> (in Ukrainian).

5. Instructions on the application of the chart of accounts for the accounting of assets, capital, liabilities and economic operations of enterprises and organizations: Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (in Ukrainian).

6. On the approval of the National Accounting Regulation (Standard) 16 «Expenses»: Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 31.12.1999 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (in Ukrainian).

### ***Olha BONDARENKO***

*PhD in Economics, Associate Professor, National Aviation University*

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6546-7336>

e-mail: [bondarenko\\_olga@ukr.net](mailto:bondarenko_olga@ukr.net)

### ***Liudmyla HALUSHKO***

*student, National Aviation University*

ORCID: <https://orcid.org/0009-0005-7881-4252>

e-mail: [6126563@stud.nau.edu.ua](mailto:6126563@stud.nau.edu.ua)

### ***Diana RUDENKO***

*student, National Aviation University*

ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-1777-4960>

e-mail: [6132177@stud.nau.edu.ua](mailto:6132177@stud.nau.edu.ua)

## **FEATURES OF DISPLAY IN ACCOUNT OF COMPENSATION OF LOSSES FROM WRITTEN-OFF STOCKS DURING THE PERIOD OF MARTIAL STATE**

*The paper is devoted to the issues of reflecting in the accounts compensation for losses from written-off stocks during the period of martial law. The relevance of this direction of research is due to the fact that, unfortunately, at enterprises in places where assets are stored, processes of theft, improper storage and deterioration of stocks sometimes occur, as a result of which business entities suffer losses. Therefore, the use of compensation mechanisms by the guilty parties (employees of the enterprise, the aggressor country) and their reflection in accounting lead to a decrease in costs during the write-off of stocks from the enterprise's balance sheet.*

*Every enterprise in Ukraine, during its activity, necessarily records stocks that can be used in production, trade, administration or in other areas of work. Special attention is paid to the places of their storage during the receipt of these assets. We believe that the data of warehouse accounting of stocks should coincide with the data of accounting. But, unfortunately, there are situations in which, after an inventory or military aggression, it is necessary to write off undetected (stolen), damaged or destroyed stocks.*

*In today's conditions, Ukrainian enterprises suffer significant losses as a result of martial law. The use of unmanned aerial vehicles and missiles by Russia, the occupation of a large part of Ukrainian territories, the location of enterprises in war zones or close to them leads to the loss of enterprise assets. We have researched that these losses can occur as a result of direct ammunition hits, fires, and breakdown of equipment used to preserve stocks. Unfortunately, the loss and deterioration of stocks leads to the mismatch of their recognition as assets and the subsequent receipt of economic benefits.*

**Keywords:** *stocks, warehouse accounting, inventory, norms of natural loss, natural disaster, military aggression*