

УДК 343.98

DOI: <https://doi.org/10.32782/2708-1834/2023-08.5>**Розумний С.М.**

директор

*Дніпропетровський науково-дослідний інститут судових експертиз  
Міністерства юстиції України***Rozumnyi Serhii***Dnipropetrovsk Scientific Research Institute of Forensic Expertise  
of the Ministry of Justice of Ukraine*

## СУТНІСТЬ ЗБИТКІВ ПІДПРИЄМСТВ, УСТАНОВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙ У КОНТЕКСТІ НАСЛІДКІВ ЗБРОЙНОЇ АГРЕСІЇ

### THE ESSENCE OF LOSSES OF ENTERPRISES, INSTITUTIONS AND ORGANIZATIONS IN THE CONTEXT OF THE CONSEQUENCES OF ARMED AGGRESSION

У роботі наведено результати дослідження сутності поняття збитків підприємств, установ та організацій усіх форм власності у контексті наслідків збройної агресії. Зростає кількість постраждалих підприємств, установ та організацій, які зазнали шкоди чи отримали збитки внаслідок знищення та пошкодження їх майна у зв'язку зі збройною агресією Російської Федерації, а також не отримали доходи у зв'язку з неможливістю чи перешкодами у провадженні господарської діяльності. Окреслено, що дане питання виступає одним із ключових напрямків економічного аналізу діяльності підприємств, що визначає пріоритети оцінки фінансового стану підприємств, вихідні дані необхідних джерел інформації та інше. Досліджено підходи до визначення поняття «збитки», як в українській науці так і в бухгалтерському обліку, та отримано висновок, що найбільш важливою характеристикою збитків є фінансовий результат господарської діяльності. Запропоновано характеристику розрахунку збитків постраждалих підприємств щодо обсягу втрати активів. Обґрунтовано, збитки постраждалих підприємств поділяють на прямі збитки, непрямі збитки та потребу у відновленні. За результатами проведеного дослідження отримано висновок, що діагностику фінансових результатів постраждалих підприємств необхідно проводити щодо активів, які знищені або пошкоджені, з позиції оцінки перспектив можливості їх відновлення та можливості отримання прибутку у майбутніх періодах.

**Ключові слова:** збитки, економічні втрати, господарська діяльність, військова агресія.

The paper presents the results of a study of the essence of the concept of losses of enterprises, institutions and organizations of all forms of ownership in the context of the consequences of armed aggression. The number of affected enterprises, institutions and organizations that have suffered damage or suffered losses as a result of the destruction and damage to their property in connection with the armed aggression of the Russian Federation, as well as did not receive income due to the impossibility or obstacles in conducting economic activity, is growing. The issue is a priority. Scientific research of scientists on the legal and economic nature of the concept of damages allows for a wider disclosure of its essence and the purpose of calculation (assessment). It is outlined that this issue is one of the key directions of economic analysis of enterprises' activities, which determines the priorities for assessing the financial condition of enterprises, the initial data of the necessary sources of information, and so on. Approaches to the definition of the concept of "losses", both in Ukrainian science and in accounting, have been studied, and it has been concluded that the most important characteristic of losses is the financial result of economic activity. A characteristic of the calculation of losses of the affected enterprises in relation to the volume of loss of assets is proposed. The losses of the affected enterprises

are divided into direct losses, indirect losses and the need for recovery. Based on the results of the study, it is concluded that the diagnostics of the financial results of the affected enterprises should be carried out in relation to the assets that are destroyed or damaged, from the standpoint of assessing the prospects for the possibility of their restoration and the possibility of making a profit in future periods.

**Key words:** losses, economic wastage, subject, economic activity military aggression.

**Постановка проблеми.** На сьогодні надзвичайно велика потреба в економічних дослідженнях визначення шкоди та обсягів збитків завданих підприємствам, установам та організаціям усіх форм власності внаслідок знищення та пошкодження їх майна у зв'язку зі збройною агресією російської федерації, а також упущеної вигоди від неможливості чи перешкод у провадженні господарської діяльності. Слід зазначити, що сучасні реалії істотно впливають на стійкість роботи бізнесу в Україні, що генерує загрози та ризики для стабільного функціонування підприємств. Постійно збільшується кількість постраждалих підприємств, активи яких зазнали руйнувань, а фінансовий стан характеризується високою збитковістю. Концептуальне переосмислення поняття збитків підприємств в умовах військового стану дозволить розробити ефективні інструменти визначення та розрахунків збитків на українських підприємствах незалежно від форми власності, які зазнали пошкодження або втрати активів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Економічну сутність поняття збитків підприємств та принципи їх відображення в бухгалтерському обліку досліджують у своїх роботах Бугайчук К.Л., Кузнецова Н.С., Корнієнко Д.М., Дзера О.В., Лишиленко О.В., Ткаченко Н.М., Дончик М.П., Завадській Й.С., Єсіпова Л.О., Крисань Т.Є., Новошицька В.І., Коваль І.Ф., Мочерний С.В., Швець В.Г., Осовська Т.В., Юшкевич О.О., Поздняков Ю.В., Хомутенко В.П. та інші.

В результаті активних бойових дій на території України є гостра необхідність у наукових підходах до поняття збитків підприємств у призмі втрати чи пошкодження активів з метою методологічного забезпечення досліджень з визначення розміру реальних збитків (у вартісному виразі); визначення упущеної вигоди; визначення

витрат, необхідних для відновлення майна та майнових прав, що зазнали руйнівного впливу.

Отримані результати опрацювання наукових досліджень складають теоретичну та методологічну основу для проведення даного дослідження. Необхідно зазначити, що у сучасних умовах наукова література не дає повного уявлення про сутність збитків підприємств саме у контексті наслідків збройної агресії. Отже окреслені проблемні питання потребують більш ґрунтовного аналізу.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Сутність збитків підприємств у призмі наслідків збройної агресії не достатньо досліджено українськими науковцями та потребує додаткового вивчення. Чинними нормативно-правовими актами сформовано підґрунтя для подальшого розвитку поняття, адже воно лягає в основу подальшого визначення шкоди та проведення відповідних розрахунків.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є визначення сутності збитків підприємств, установ та організацій усіх форм власності у контексті наслідків збройної агресії як фундаментальної необхідності для проведення документально обґрунтованих досліджень з визначення та розрахунку їх обсягів.

Застосування підходів наукового пізнання з іншими релевантними методами дозволяє методологічно проаналізувати та узагальнити теоретико-правову характеристику предмету дослідження.

У статті здійснено огляд нормативно-правових актів, що визначають сутність збитків підприємств, установ та організацій усіх форм власності у контексті наслідків збройної агресії з виокремленням питань, що потребують поглибленого наукового дослідження.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Перш за все, звернемося до змісту категорії «збитки». Економічна категорія сутності збитків підприємств, установ та організацій розглядається вітчизняними науковцями як фінансовий результат господарської діяльності, наслідок перевищення витрат над доходами за відповідний період.

Мочерний С.В. визначав збитки, як кошти, які безповоротно витрачені суб'єктами господарювання. До них належать, насамперед, збитки в процесі виробництва, виконання робіт, надання послуг, реалізації продукції та інших матеріальних цінностей, наднормативні витрати в операціях з тарою, транспортування товарів, матеріалів, використання холодильного устаткування, витрати, пов'язані з утриманням виробничих потужностей, термін здачі в експлуатацію яких давно минув, а також об'єкти культурно-побутового призначення та інших складових частин соціальної інфраструктури; збитки від стихійного лиха і штрафні санкції за порушення правил екологічної безпеки, витрати на експлуатацію житлово-комунального господарства, збитки від списання коштів, які пов'язані з різними нестачами [1, с. 368].

У Тлумачному словнику фінансово-бухгалтерських термінів та понять зазначено, що збитки – це фінансовий результат діяльності підприємств і організацій, який є при перевищенні витрат над доходами.

На думку Хомутенко В.П., «економічна природа збитку підприємства полягає в його економічних втратах у вигляді зменшення вартості майна підприємства, вільного від боргових зобов'язань (чистих активів) та упущеної вигоди (очікуваного приросту чистих активів)» [2]. Відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку чисті активи – це активи підприємства за вирахуванням його зобов'язань [3]. При цьому, «активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому, а зобов'язання – заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих

подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди відповідно до ст. 1 Закону про бухгалтерський облік» [4].

Збитки в бухгалтерському обліку відображаються відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених Міністерством фінансів України, або Міжнародних стандартів фінансової звітності залежно від того, яку концептуальну основу використовує підприємство для звітування.

Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначено збиток, як «перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати» [5].

Разом з тим, на думку Новошицької В.І., таке визначення «більшою мірою встановлює механізм самого розрахунку суми збитку при веденні бухгалтерського обліку, не відображаючи повною мірою правової природи та змісту такого поняття як негативного в юридичному плані» [6].

Однак, в умовах активних бойових дій, поняття «збиток підприємства» включає також втрату активів підприємств, установ та організацій внаслідок знищення та пошкодження їх майна у зв'язку зі збройною агресією, що надає економічному поняттю юридичних ознак.

У Постанові Кабінету Міністрів України № 326 від 20 березня 2022 р. сформульовано поняття збитки, як «вартість втраченого, пошкодженого та (або) знищеного майна, що зазнало руйнівного впливу внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, ракетно-бомбових ударів в ході збройної агресії Російської Федерації, а також розмір витрат, необхідний для відновлення порушеного права (реальні збитки); та/або розмір доходу, який постраждалий міг би одержати за умови відсутності збройної агресії Російської Федерації (упущена вигода)» [7]. Поняття «втрата» тлумачиться у Словнику іншомовних слів як «зазнання збитків, втрата майна» [8]. В той же час, додаткового опрацювання потребують поняття «втра-

чене», «пошкоджене» та «знищене» майно, оскільки їх визначення відсутні у чинному законодавстві України, а запропоновані лише у проектах законів, зареєстрованих у Верховній Раді України та розробках науковців.

В цьому контексті, поняття збитки внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, ракетно-бомбових ударів, спричинених збройною агресією РФ поєднує в собі три ключові складові:

– прямі збитки – кількісний та/або вартісний вираз руйнувань або пошкоджень об'єктів, у яких було зафіксовано повну втрату або відхилення від якісних (функціональних, механічних, фізико-хімічних, естетичних характеристик тощо) та/або кількісних показників експлуатаційної придатності;

– непрямі збитки – зменшення кількості та вартості потоків (додатково понесені витрати або недоотримані доходи);

– потреба у відновленні – обсяг витрат, необхідних для відновлення пошкодженого або зруйнованого майна та майнових прав, а також для подолання негативних наслідків.

Новітні моделі оцінки прямих збитків, непрямих збитків та потреб у відновленні базуються на відповідних розрахунках, забезпечуючи високу точність. Діагностика фінансового стану підприємств, установ та організацій після пошкодження та руйнування їх активів виступає одним з ключових напрямків аналізу діяльності постраждалих осіб, забезпечуючи необхідні вихідні дані у вигляді джерел інформації та відповідного їх застосування.

До теперішнього часу розроблено методичні підходи до визначення розміру таких збитків. Так, Міністерством економіки України та Фондом державного майна України, на підставі національних та міжнародних стандартів оцінки, а також керівних принципів Світового банку щодо оцінки збитків та інших матеріалів, розроблено Методику визначення шкоди та обсягу збитків, завданих підприємствам, установам та організаціям усіх форм власності внаслідок знищення та пошкодження їх майна у зв'язку із збройною агресією Російської Федерації, а також упущеної вигоди від неможливості

чи перешкод у провадженні господарської діяльності, яка затверджена наказом від 18.10.2022 № 3904/1223 [9].

Під час оцінки (визначення розміру) збитків, відповідно до цієї Методики, необхідним є отримання визначеного законодавством документа, який підтверджує, що втрата, руйнування або знищення майна відбулася внаслідок збройної агресії.

З позиції економічної теорії, інститут збитків є частиною системи визначення та захисту прав власності. Відшкодування майнової шкоди є способом захисту майнового права постраждалої особи (підприємства, установи, організації), який полягає у компенсації матеріальних збитків/втрат або відновленні порушених прав чи активів. Визначення розміру (оцінка) шкоди та збитків, що проводиться відповідно до цієї Методики, застосовуються у межах кримінальних проваджень відповідно до законодавства України; для цілей подання постраждалими заяв на компенсацію; для цілей подання позовів (у тому числі колективних) постраждалими до судових інстанцій, зокрема міжнародних, а також подання позову державою Україною до міжнародних судових інстанцій та в інших випадках, визначених законодавством.

Аналіз наукових джерел та чинного законодавства показав, що існують різні підходи до визначення поняття збитків постраждалих осіб. Найбільш важливою ознакою таких збитків та передумовою для проведення їх оцінки виступає знищення чи пошкодження активів внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, ракетно-бомбових ударів в ході збройної агресії Російської Федерації. Наявність причинно-наслідкового зв'язку обумовлює юридичну концепцію таких збитків, яка має місце тоді, коли метою оцінки є не лише відображення в бухгалтерському обліку постраждалого підприємства фінансових результатів від події, що сталася, а й необхідністю визначення обсягів втрат для відновлення його порушених прав.

Разом з тим, ключові поняття збитків, економічної вигоди, втраченої вигоди, неотриманого прибутку, що стосуються дослі-

джуваної проблематики, не мають однозначного тлумачення у нормативно-правових актах та серед науковців, тим самим, спонукаючи до подальших теоретичних і прикладних досліджень в даній сфері. Тому, наявний понятійний апарат вимагає систематизації, що дозволить більш ґрунтовно розкрити підхід до вивчення сутності збитків підприємств, установ та організацій усіх форм власності у контексті наслідків збройної агресії.

**Висновки.** За результатами проведеного аналізу чинного законодавства України та узагальнення поглядів науковців щодо сутності збитків підприємств, установ та

організацій усіх форм власності у контексті наслідків збройної агресії, очевидно, що питання являється пріоритетним. Наукові дослідження вчених щодо юридичної та економічної природи поняття збитків дозволяють ширше розкрити його сутність та мету розрахунку (оцінки).

Специфіка визначення обсягу збитків постраждалих підприємств полягає у поєднанні дослідження шляхом фінансової діагностики економічних показників прямих збитків, непрямі збитків та потреби у відновленні, щодо знищених та пошкоджених активів та можливості отримання прибутку у майбутніх періодах.

### Список літератури:

1. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Ксенко О.А., Юрій С.І. Економічний енциклопедичний словник : У 2 т. / за ред. С.В. Мочерного. Львів : Світ, 2005. Т. 2. 563 с.
2. Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. Теоретичні аспекти економічних втрат українських підприємств унаслідок військової агресії російської федерації як предмету судово-економічної експертизи. *Експерт: парадигми юридичних наук і державного управління*. 2023. № 3(21). С. 79–90. DOI: [https://doi.org/10.32689/2617-9660-2022-3\(21\)-79-90](https://doi.org/10.32689/2617-9660-2022-3(21)-79-90)
3. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 : Наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999. № 163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text> (дата звернення: 06.11.2023).
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 06.11.2023).
5. 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: 06.11.2023).
6. Новошицька В.І. Щодо визначення поняття збитків у сфері господарювання. *Правничий часопис Донецького університету*. 2019. № 2. URL: <https://jpc.donnu.edu.ua>
7. Про затвердження Порядку визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації : Постанова Кабінету Міністрів України від 20.03.2022. № 326. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/326-2022-%D0%BF#n382> (дата звернення: 06.11.2023).
8. Словник іншомовних слів. URL: <https://www.jnsm.com.ua/cgibin/u/book/sis.pl?Qry=%C2%F2%F0%E0%F%E0&found=34&action=search>
9. Про затвердження Методики визначення шкоди та обсягу збитків, завданих підприємствам, установам та організаціям усіх форм власності внаслідок знищення та пошкодження їх майна у зв'язку із збройною агресією Російської Федерації, а також упущеної вигоди від неможливості чи перешкод у провадженні господарської діяльності : наказ Міністерства економіки України, Фонду державного майна України від 18.10.2022 № 3904/1223. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1522-22#Text> (дата звернення: 06.11.2023).

### References:

1. Mochernyi S. V., Larina Ya. S., Ksenko O. A., & Yurii S. I. (2005) *Ekonomichnyi entsyklopedychnyi slovnyk: U 2 t.* [Economic encyclopedic dictionary: In 2 volumes]. Lviv: Svit, t. 2, 563 p. (in Ukrainian)
2. Khomutenko V. P. & Khomutenko A. V. (2023) Theoretical aspects of Ukrainian enterprises economic wastage as a result of the military aggression of the Russian Federation as a subject of court economic expertise. *Expert: Paradigm of Law and Public Administration*, no. 3(21), pp. 79–90. DOI: [https://doi.org/10.32689/2617-9660-2022-3\(21\)-79-90](https://doi.org/10.32689/2617-9660-2022-3(21)-79-90) (in Ukrainian)
3. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy "Pro zatverdzhennia Natsionalnoho polozhennia (standartu) bukhalterskoho obliku 19" [Order of the Ministry of Finance of Ukraine "On approval of the National Regulation (Standard) of Accounting 19"] (n.d.). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text> (accessed November 6, 2023). (in Ukrainian)
4. Zakon Ukrainy "Pro bukhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini" [Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine"] (n.d.). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (accessed November 6, 2023). (in Ukrainian)

5. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy "Pro zatverdzhennia Natsionalnoho polozhennia (standartu) bukhalterskoho obliku 1 "Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti" [Order of the Ministry of Finance of Ukraine "On approval of the National Regulation (Standard) of Accounting 1 "General requirements for financial reporting"] (n.d.). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (accessed November 6, 2023). (in Ukrainian)

6. Novoshytska V. I. (2019) Shchodo vyznachennia poniattia zbytkiv u sferi hospodariuvannia [Regarding the definition of losses in the field of management]. *Pravnychi chasopys Donetskoho universytetu – Law Journal of Donetsk University*, no. 2. Available at: <https://jpch.donnu.edu.ua> (in Ukrainian)

7. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy "Pro zatverdzhennia Poriadku vyznachennia shkody ta zbytkiv, zavdanykh Ukraini vnaslidok zbroinoi ahresii Rosiiskoi Federatsii" [Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On approval of the Procedure for determining the damage and losses caused to Ukraine as a result of the armed aggression of the Russian Federation"] (n.d.). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/326-2022-%D0%BF#n382> (accessed November 6, 2023). (in Ukrainian)

8. Slovnyk inshomovnykh sliv [Dictionary of foreign words]. (n.d.). [jnsm.com.ua](https://www.jnsm.com.ua). Available at: <https://www.jnsm.com.ua/cgi-bin/u/book/sis.pl?Qry=%C2%F2%F0%E0%F2%E0&-found=34&action=search> (in Ukrainian)

9. Ministerstvo ekonomiky Ukrainy, Fond dergavnogo majna Ukrainy (2022) Pro zatverdzhennia Metoduku vyznachennja shkody ta obsjagy zbutkiv, zavdanuch pidprujemstvam, ustanovam ta organizaciam usich form vlasnosti vnaslidok znuschennja ta poschkozdnnja jich majna u zvjazky iz zbrojinoju agresijeju Rosijskoji Federaziji, a takozg upuschenoji vugody vid nemozgluvosti cshu pereshkod u provadgenni gospodarskoji dijalnosti [On the approval of the Methodology for determining the damage and the amount of damage caused to enterprises, institutions and organizations of all forms of ownership as a result of the destruction and damage to their property in connection with the armed aggression of the Russian Federation, and lost profits from the impossibility or obstacles in the conduct of economic activity]: Nakaz No 3904/1223. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1522-22#Text> (accessed November 6, 2023). (in Ukrainian)