

УДК 657:347.232:351.863(477)

DOI <https://doi.org/10.32782/pdau.eco.2025.3.6>

ОБЛІК ЯК ІНСТРУМЕНТ ФОРМУВАННЯ ЕКСПЕРТНОЇ ОЦІНКИ ЗБИТКІВ УКРАЇНСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ВІЙНИ

Василішин Станіслав Ігорович

доктор економічних наук, професор,
директор Інституту обліку і фінансів НААН,
провідний науковий співробітник відділу обліку і оподаткування
ННЦ «Інститут аграрної економіки», м. Київ
ORCID ID: 0000-0001-5023-9878

Канцедал Наталія Анатоліївна

кандидат економічних наук, доцент,
завідувач кафедри обліку і оподаткування,
Полтавський державний аграрний університет
ORCID ID: 0000-0002-2050-7015

Лега Ольга Василівна

кандидат економічних наук, доцент,
професор кафедри обліку і оподаткування,
Полтавський державний аграрний університет
ORCID ID: 0000-0002-0989-8000

В умовах воєнного стану підприємства зазнають суттєвих матеріальних, фінансових і репутаційних втрат, які потребують належного документального підтвердження та достовірного відображення у бухгалтерському обліку. Особливої ваги набуває створення надійної доказової бази для подальшого отримання компенсацій від держави або міжнародних структур. Метою дослідження є систематизація підходів до обліку збитків, завданих підприємствам внаслідок бойових дій, а також формування рекомендацій щодо документального забезпечення та бухгалтерського відображення втрат в обліковій політиці підприємств. Методологічною основою слугували загальнонаукові та спеціальні методи: аналіз і синтез, індукція й дедукція, контент-аналіз наукових публікацій, логічне групування, порівняльний аналіз законодавчих актів, а також систематизація практичних кейсів з обліку втрат. Проведене дослідження засвідчило, що ефективною відшкодування збитків, завданих підприємствам внаслідок збройної агресії, можливе лише за умови цілісного підходу до організації доказової бази. Встановлено, що критично важливим є поєднання трьох взаємопов'язаних елементів: системного бухгалтерського обліку втрат, професійної експертної оцінки відповідно до міжнародних стандартів та нормативно-правового супроводу з боку держави. Узагальнено ключові кроки, які забезпечують належну підготовку матеріалів для подання позовів: документування наявності активів до війни, оформлення первинних документів, проведення експертиз збитків, збір візуальних та свідчень доказів, а також фіксація пов'язаних операційних витрат. Окремо виокремлено значущість репутації суб'єктів обліку, аудиту та оцінки в контексті міжнародного арбітражу. Підкреслено, що створення офіційних реєстрів втрат, уніфікація методик та інституційна взаємодія є необхідними для формування довіреної та обґрунтованої компенсаційної системи. Запропоновані автором рекомендації можуть бути використані для удосконалення облікової політики підприємств, розробки методичних матеріалів та реалізації державної політики з питань компенсації збитків бізнесу.

Ключові слова: бухгалтерський облік, втрати, компенсація, бойові дії, документальне підтвердження, активи, війна, облікова політика.

Stanislav Vasylyshyn

National Scientific Center "Institute of Agrarian Economics"

Nataliia Kantsedal, Olha Leha

Poltava State Agrarian University

ACCOUNTING AS A TOOL FOR EXPERT ASSESSMENT OF LOSSES INCURRED BY UKRAINIAN ENTERPRISES IN THE CONTEXT OF WAR

Under martial law, enterprises in Ukraine suffer significant material, financial, and reputational losses that require proper documentary evidence and reliable representation in accounting records. Particular importance is attached to the establishment of a solid evidentiary base to enable future compensation claims from the state or international institutions. The purpose of this study is to systematize approaches to accounting for losses incurred by enterprises due to military operations and to develop recommendations for the documentary support and accounting representation of such losses within the accounting policies of enterprises. The methodological framework of the research includes general scientific and specialized methods: analysis and synthesis, induction and deduction, content analysis of academic publications, logical grouping, comparative analysis of legislative acts, and systematization of practical cases of war-related loss accounting. The findings indicate that effective compensation for losses caused by military aggression is possible only through an integrated approach to organizing an evidentiary base. It is established that the combination of three interrelated elements is critical: systematic accounting of losses, professional expert valuation in accordance with international standards, and regulatory support from the state. Key preparatory steps for filing claims are summarized, including: documentation of asset ownership before the war; preparation of primary records, conducting damage assessments, collecting visual and testimonial evidence, and recording associated operational expenses. The study emphasizes the significance of the reputation of accounting, auditing, and valuation entities in the context of international arbitration. The creation of official loss registries, unification of assessment methodologies, and institutional coordination are highlighted as prerequisites for building a credible and substantiated compensation framework. The author's recommendations can be applied to improve enterprise accounting policies, develop methodological materials, and implement state policies on business loss compensation.

Keywords: accounting, losses, compensation, military operations, documentary evidence, assets, war, accounting policy.

Вступ. Збройна агресія російської федерації проти України призвела до масштабних руйнувань інфраструктури, втрати активів та зупинки виробничої діяльності значної частини українських підприємств [1]. У цих умовах питання фіксації, обліку та правового обґрунтування завданих збитків виходить за межі суто внутрішньогосподарської проблематики та набуває міжнародного значення. Від наявності достовірної, документально підтвердженої інформації залежить можливість суб'єктів господарювання захистити свої інтереси у міжнародних судових інстанціях, зокрема на підставі угод про захист інвестицій [2; 3].

Актуальність дослідження зумовлена потребою у комплексному підході до формування доказової бази для подання позовів про компенсацію збитків, що передбачає взаємозв'язок між обліковими процедурами, судово-експертним супроводом та нормативно-правовими механізмами. Крім того, важливим викликом є відсутність єдиного підходу до документального оформлення втрат, що ускладнює участь українських підприємств у міжнародних компенсаційних процесах.

Вивчення ролі бухгалтерського обліку як джерела інформації для оцінки втрат і формування експертних висновків є особливо важливим у період післявоєнного відновлення. Це дозволяє не лише створити прозору систему обліку завданої шкоди, але й сприяти зміцненню фінансової стійкості підприємств [4], репутаційного статусу держави на міжнародній арені та відновленню довіри до інституцій.

Матеріали і методи. Узагальнюючи результати аналізу наукових джерел, варто зазначити, що вітчизняні й зарубіжні дослідники зробили вагомий внесок у формування концептуальних засад обліку, оцінки та документування втрат, спричинених воєнними діями.

У дослідженні V. Mogylevska та співавтори акцентовано на необхідності поєднання аналітичного, стандартизованого та експертного підходів під час оцінки збитків, завданих Міністерству оборони України. Зазначено, що чинна методика ґрунтується на положеннях Міжнародних стандартів оцінки, однак потребує вдосконалення шляхом уніфікації облікових форм і включення витрат на підготовку та реабілітацію персоналу [5]. V. Sotnyk та співавтори

обґрунтували важливість нормативно забезпеченого обліку й оцінки збитків, спричинених війною, як основи для подання міжнародних позовів і отримання компенсацій. Авторами наголошено на необхідності стратегічного переосмислення державного розвитку з фокусом на інновації, людський капітал та спрощення регуляторного середовища [6].

Успішна реалізація механізмів компенсації втрат підприємств залежить не лише від нормативного врегулювання, а й від проактивних дій самих суб'єктів господарювання. Дослідження І. Шепель акцентує на важливості своєчасної фіксації пошкоджень, документування з використанням фото- і відеоматеріалів, координат, свідчень, а також подання належно обґрунтованих звернень до уповноважених структур [7].

У межах воєнного стану особливої актуальності набуває переосмислення облікових процедур щодо вибуття активів. Як зазначає Г. Пчелинська, головними проблемами є недоступність до майна й первинних документів, складність підтвердження втрат, а також колізії між податковим і бухгалтерським обліком. Запропоновано змінити амортизаційні підходи, ввести нові рахунки й деталізувати статті звітності з метою забезпечення релевантної інформації для подальшого відшкодування [8].

В умовах збройного конфлікту першочергового значення набуває систематизація обліку знищених та відновлених необоротних активів. О. Лаврова, А. Ткаченко та Н. Матюшенко наголошують на потребі документального підтвердження зв'язку між пошкодженням майна та бойовими діями, а також на необхідності чіткого розмежування фінансових і податкових облікових процедур. Актуалізовано питання інвентаризації за відсутності документації та можливості її цифрового відновлення [9].

У сфері аграрного виробництва особливої уваги потребує відображення прямих і непрямих втрат, що виникають внаслідок війни. Дослідження А. Костякової підкреслює доцільність обліку матеріальних втрат як нетипових витрат відповідно до міжнародних стандартів. Запропоновано використовувати позабалансовий субрахунок 072 для обліку втрат, не покритих компенсацією, з подальшим перенесенням на рахунок 375 у разі встановлення винної сторони. Рекомендовано деталізувати інформацію щодо втрат у примітках до фінансової звітності з акцентом на характер, обсяг і походження збитків [10].

Необхідність своєчасного документування втрат, спричинених бойовими діями або окупацією, визначається як ключова передумова для подальшого отримання компенсацій. О. Сбитнева та О. Помірча акцентують увагу на судово-економічній експертизі як провідному механізмі підтвердження втрат, осо-

бливо за умов втрати доступу до майна або первинної документації [11].

У контексті зростаючих кіберзагроз D. Trachova, O. Demchuk і V. Trachov обґрунтовують доцільність використання методу потрійного запису на базі двоступеневого блокчейн-рішення. Такий підхід не лише забезпечує надійне збереження облікових даних у воєнний період, але й підвищує довіру до системи бухгалтерського обліку як елемента доказової бази при зверненнях щодо компенсацій [12].

Аналіз наукових джерел, здійснений Р. Е. Cobbin та G. H. Burgows, дозволив охарактеризувати бухгалтерський облік як адаптивний інструмент, що трансформується відповідно до потреб армії та держави у кризових умовах. Облік виявляється не лише засобом контролю та звітності, а й інструментом стратегічного управління, прозорості й інституційної довіри, з особливою роллю у періоди війни як каталізатора облікових інновацій [13].

Досвід Японії часів Другої світової війни, представлений у дослідженні М. Noguchi, T. Nakamura та Y. Shimizu, засвідчив поступову адаптацію облікового контролю до потреб промислових підприємств. Попри первинні спроби централізації, військове управління досягло балансу між контролем і ринковими умовами, забезпечивши ефективну інтеграцію військових вимог у систему виробничого обліку [14].

У публікації V. Zhuk, Y. Bezdushna, N. Zhuk та V. Pavlenko підкреслено, що масштаб руйнувань, спричинених повномасштабною війною, потребує інтеграції експертного й бухгалтерського підходів до оцінки збитків. Оцінено дієвість трьох основних методик в Україні та обґрунтовано доцільність їх поєднання задля підвищення достовірності розрахунків компенсаційних втрат у рамках державної політики [15].

Узагальнюючи результати опрацьованих джерел, слід зазначити, що в умовах війни бухгалтерський облік перетворюється на багатофункціональний інструмент – від фіксації втрат і формування доказової бази до інтеграції з методиками експертного оцінювання, забезпечення прозорості, стратегічного управління та адаптації до нових викликів безпеки і відшкодування.

Попри наявні напрацювання у сфері обліку та оцінки втрат внаслідок війни, низка питань залишається недостатньо опрацьованою. Зокрема, актуальним є уточнення механізмів документального підтвердження збитків за відсутності первинної документації, гармонізація бухгалтерських і податкових підходів до обліку втрат, а також адаптація облікових процедур до реалій воєнного часу з урахуванням цифрової трансформації. У цьому контексті

наше дослідження спрямоване на систематизацію підходів до бухгалтерського обліку втрат, розробку методичних рекомендацій щодо фіксації збитків і забезпечення їх подальшого відображення у звітності як підґрунтя для компенсаційних процедур.

Метою дослідження є теоретичне обґрунтування та практичне висвітлення ролі бухгалтерського обліку у формуванні достовірної доказової бази для експертного оцінювання збитків, завданих українським підприємствам унаслідок збройної агресії, а також визначення організаційно-методичних підходів до документування та облікового відображення втрат як необхідної передумови для подання міжнародних позовів про відшкодування.

Результати. Російська агресія, що спровокувала воєнні дії в Україні стала причиною втрати активів багатьма українськими підприємствами. Щороку в рамках проекту «росія заплатить» та іншими аналітичними центрами проводяться підрахунки понесених збитків, станом на 30 січня 2023 року оцінка яких становила щонайменше 13 млрд дол., 9 із яких – прями збитки 109 великих і середніх підприємств [16].

Підсудність справ, пов'язаних з можливістю відшкодування понесених збитків визначається наявністю Угоди «Про заохочення та взаємний захист інвестицій», яка була підписана між КМУ та країною-агресором та ратифікована Законом України від 15.12.99 р. № 1302-XIV [17].

Попри війну, вона є дійсною, а тому на її підставі українські підприємці можуть скористатися арбітражним застереженням, визначеним в Угоді, та стягнути збитки, завдані військовими діями окупантів у міжнародній судовій установі. Слід зауважити, що на сьогодні Україна має позитивні практики захисту своїх інтересів у міжнародних судових інстанціях [16]. Так, наприклад, ПАТ «Укрнафта» зверталось до Арбітражного суду на підставі Арбітражного регламенту Комісії ООН з права міжнародної торгівлі (ЮНСІТРАЛ), де предметом позову були збитки, які українське товариство зазнало у зв'язку з захопленням росією території АРК Крим та втрати активів, які там знаходилися. 12.04.19 р. Арбітражний суд ухвалив рішення, яким задовольнив позов ПАТ «Укрнафта» та стягнув із росії 44,4 млн дол. США [16]. ПАТ «Ощадбанк» звернулося до Постійної палати Арбітражного суду з місцезнаходженням у Парижі щодо стягнення з росії компенсації за збитки, завдані через втрату активів в АРК Крим. Суд ухвалив рішення про стягнення з росії 1,1 млрд дол. збитків, що було підтверджено рішенням Касаційного суду Франції. Тож, аналогічними рішеннями, які вказують на підсудність спорів міжнародним арбітражним судовим інстанціям,

можна послуговуватись іншим українським підприємствам, які зазнали збитки через втрату активів на тимчасово окупованих територіях.

З юридичної точки зору, обираючи спосіб захисту своїх прав у зв'язку з захопленням росією активів, українським підприємствам необхідно врахувати наступне [18]:

1. Угода між КМУ та росурядом дозволяє українському підприємцю подати позов до міжнародного комерційного арбітражного суду щодо стягнення збитків у зв'язку зі збройною агресією.

2. Дія Угоди поширюється на всі зареєстровані підприємства після 1992 р., хоча в окремих випадках арбітражний суд може стягнути збитки і щодо підприємств, зареєстрованих раніше (наприклад, ПАТ «Ощадбанк»).

3. Справи ПАТ «Укрнафта» та ПАТ «Ощадбанк» можуть слугувати «прецедентами» обґрунтування поширення юрисдикції суду на спори українських підприємств з росією.

4. Досудовий порядок врегулювання спору протягом 6 місяців має передувати поданню позову відповідно до Угоди. За його відсутності суд може не прийняти позовну заяву до розгляду.

5. Запорукою успіху під час судового розгляду є наявність фото- або відеофіксації, документів щодо права власності на майно, документів із військових адміністрацій про його знищення або пошкодження та іншої доказової бази.

6. Строки непред'явлення позовів до міжнародних арбітражних установ щодо відшкодування збитків, завданих збройною агресією росії, є обмеженими Угодою. Українські інвестори матимуть не більше 10 років із моменту припинення Угоди на стягнення збитків у міжнародних судових інституціях.

Однак ефективна реалізація прав підприємств на компенсацію втрат передбачає попереднє формування якісної доказової, нормативної та облікової бази. У цьому контексті проаналізуємо основні підходи, які пропонуються в науковій літературі (табл. 1).

Систематизація сучасних досліджень і практичних напрацювань у сфері відшкодування збитків, завданих українським підприємствам внаслідок війни, дає змогу виокремити три ключові напрями формування експертних оцінок для підготовки та подання позовів до міжнародних судових інстанцій.

Перший – обліково-фінансовий блок, який передбачає організацію внутрішньої документації підприємства з урахуванням вимог бухгалтерського обліку. Йдеться, зокрема, про складання актів списання, інвентаризаційних описів, підтвердження балансової вартості знищеного чи втраченого майна, відображення втрат на відповідних рахунках (зокрема

Таблиця 1

**Огляд запропонованих підходів до обліку та документування втрат
для формування претензій на відшкодування**

Джерело	Запропонований підхід	Фокус
V. Mogylevska та співавтори [5]	Інтеграція міжнародних стандартів оцінки (IVS), створення єдиних форм обліку та розширення переліку витрат для фіксації шкоди	Системна оцінка військових втрат
V. Sotnyk та співавтори [6]	Аналіз правового підґрунтя компенсації, стратегія взаємодії з міжнародними судами	Визначення ролі інвестиційної угоди
I. Шепель [7]	Юридичне оформлення позовної бази: фотофіксація, геотеги, свідчення, цифрова архівація	Практичні інструкції зі збирання доказів
Г. Пчелинська [8]	Визначення алгоритму списання основних засобів, облік втрат як результату відчуження або знищення	Конкретизація облікових проведення та первинних документів
А. Костякова [10]	Облік прямої та непрямой шкоди, відображення втрат на позабалансовому рахунку, визнання компенсації через рахунки 69, 716, 746	Формалізована схема бухгалтерського обліку втрат
О. Сбитнева та О. Помірча [11]	Судово-економічна експертиза як механізм підтвердження втрат у випадку недоступності активів та документів	Оцінка знищення активів при інвентаризації
D. Trachova, O. Demchuk і V. Trachov [12]	Застосування triple-entry accounting та блокчейн-рішень для збереження бухгалтерських даних	Забезпечення облікової безпеки в умовах війни та кіберзагроз
P. E. Cobbin та G. H. Burrows [13]	Історичний аналіз ролі обліку в армії та під час воєн	Адаптація обліку до потреб військових і держави у кризові періоди
V. Zhuk, Y. Bezdushna, N. Zhuk та V. Pavlenko [15]	Поєднання експертної та бухгалтерської методологій оцінки збитків	Формування комплексного підходу до обґрунтування воєнних втрат підприємств

Джерело: сформовано на підставі [5; 6; 7; 8; 10; 11; 12; 13; 15]

072, 375, 716, 746), а також про дотримання принципів повноти, достовірності та суттєвості інформації у фінансовій звітності. Важливою умовою виступає застосування Міжнародних стандартів оцінки (IVS) при визначенні розміру понесених збитків – ринкового, витратного чи дохідного підходу. Такий підхід забезпечує перетворення фактичних втрат у підтверджені облікові показники, придатні до подальшого юридичного використання.

Другий – юридично-експертний блок, який охоплює заходи з фіксації фактів пошкодження або втрати активів та доказування причинно-наслідкового зв'язку між подіями та наслідками. У цьому контексті ключову роль відіграє судово-економічна експертиза, що дає змогу встановити обсяг та характер втрат. До обов'язкових елементів цього блоку належать збирання фото- і відеоматеріалів із геолокаційним маркуванням, свідчення очевидців, збереження цифрових копій документів, а також визначення правового статусу території (бойові дії, тимчасова окупація тощо). Усі ці дії формують доказову базу, яка лежить в основі підготовки позовів на підставі міжнародних угод, зокрема Угоди про заохочення та взаємний захист інвестицій.

Третій – інституційно-стратегічний блок, що зосереджується на загальнодержавних та системних засадах організації процесу компенсації. Йдеться

про створення єдиного реєстру пошкодженого та знищеного майна, формування механізмів державного контролю та незалежної перевірки поданих підприємствами даних, а також удосконалення нормативно-правового регулювання. Цей блок охоплює також питання гармонізації внутрішніх процедур із міжнародними стандартами, створення спеціалізованих органів нагляду, визначення процедур представництва в міжнародних арбітражних інституціях та забезпечення прозорості компенсаційних механізмів. Він виступає гарантією того, що процес відшкодування збитків буде системним, контрольованим та юридично стійким.

Таким чином, реалізація права українських підприємств на компенсацію понесених збитків вимагає поєднання облікової дисципліни, доказового юридичного інструментарію та нормативної визначеності. Лише інтеграція цих підходів забезпечить обґрунтованість позовів до міжнародних інстанцій та зміцнить правову позицію України на глобальному рівні.

У межах такого комплексного підходу ключове місце посідає доказова база, основою якої є достовірна та документально підтверджена інформація, сформована засобами бухгалтерського обліку. Саме вона слугує вихідною точкою для подальшого правового обґрунтування та економічного аналізу шкоди.

З огляду на це, процес визначення розміру понесених втрат доцільно розглядати як багатоступеневу організаційно-методичну процедуру, що включає послідовні етапи фіксації, оцінки та підтвердження збитків [19].

Етап 1. Формування первинної доказової бази для арбітражного провадження. На початковому етапі підготовки матеріалів до арбітражного розгляду ключовим є документальне підтвердження права власності підприємства на активи. Основу доказової бази становлять: квитанції, платіжні доручення, банківські виписки про придбання майна; договори купівлі-продажу з підтвердженням переказів; видаткові накладні, товарно-транспортні документи (ТТН). За відсутності частини первинних документів можуть використовуватись альтернативні докази, зокрема банківські виписки з деталізацією операцій. У випадку втрати документів на інше рухоме майно доцільно надати: фото- та відеоматеріали, письмові або нотаріально засвідчені свідчення очевидців, договори відповідального зберігання. Такі докази не лише підтверджують фактичну наявність майна, але й є основою для подальшої експертної оцінки розміру завданих збитків.

Етап 2. Підготовка до експертної оцінки пошкодженого майна. На цьому етапі підприємство має забезпечити передумови для залучення експертів з метою об'єктивного визначення вартості знищених або пошкоджених активів. Попереднє оцінювання можливе на основі порівняння ринкових аналогів за характеристиками (модель, функції, параметри) через відкриті джерела.

Для обґрунтованості висновку доцільно зібрати 3–7 комерційних пропозицій від різних постачальників на кожну одиницю майна. Це відповідає принципу обачності та міжнародним підходам до оцінки збитків. Якість експертизи залежить від чіткості технічного завдання, яке має включати такі ключові питання: вартість активу до початку повномасштабного вторгнення; ціна монтажу обладнання станом на січень 2022 року; обсяг витрат на відновлення; тривалість простою; сума фактичних матеріальних втрат. Системне опрацювання цих параметрів забезпечує формування експертного висновку, придатного для арбітражного розгляду та визнаного міжнародними інституціями в контексті компенсації воєнних збитків.

Етап 3. Визначення вартості поліпшень майна. У структурі загальних збитків підприємства важливу роль відіграють витрати на поліпшення активів (модернізацію, ремонт, реконструкцію), здійснені до моменту їх втрати. Такі витрати можуть бути включені до складу прямих збитків, за умов належного документального підтвердження, відповідно до

принципу повного відшкодування шкоди. Це особливо актуально у випадках, коли поліпшення були проведені орендарем на підставі договору оренди з дозволом на капітальні зміни.

До основних джерел доказів вартості поліпшень належать: первинні документи (акти виконаних робіт, рахунки-фактури, накладні); дані бухгалтерського обліку за рахунком 15 «Капітальні інвестиції»; фото- та відеофіксація стану майна до і після поліпшень; комерційні пропозиції або кошториси від кількох підрядників. Обґрунтоване включення витрат на поліпшення підвищує точність оцінки збитків і посилює позиції підприємства при зверненні до органів компенсації, зокрема міжнародних інституцій.

Етап 4. Отримання аудиторського висновку. У випадках, коли втрата активів українським підприємством спричинила не лише матеріальні збитки, а й зниження ринкової капіталізації, втрату вартості нематеріальних активів (зокрема, торгової марки) або репутаційні втрати, вагомого значення набуває аудиторське підтвердження змін у фінансовому стані підприємства.

Аудиторський висновок виконує функцію незалежної оцінки впливу війни на баланс підприємства, зокрема через визначення: зміни вартості чистих активів до та після початку воєнних дій; втрати ринкової вартості підприємства; знецінення бренду та інших нематеріальних активів; узагальненої оцінки фінансового стану та його трансформації у результаті збройної агресії.

Для забезпечення обґрунтованості аудиторського висновку необхідно надати: фінансову звітність підприємства за останні 3-5 років (у динаміці до моменту війни); первинні документи, що підтверджують господарські операції, пов'язані з активами, які були втрачені чи пошкоджені; банківські виписки, що свідчать про рух коштів; документи, які підтверджують права власності або користування активами (рухомими чи нерухомими); інші супровідні документи, що можуть бути долучені як додатки до аудиторського висновку.

З огляду на міжнародний характер можливих арбітражних спорів, доцільним є залучення незалежних аудиторських фірм із високим рівнем довіри, зокрема представників «Великої четвірки»: PricewaterhouseCoopers, Deloitte, Ernst & Young, KPMG. Висновки таких структур визнаються авторитетними у судових процесах та сприяють підвищенню доказової сили фінансових матеріалів.

Етап 5. Визначення втрат, пов'язаних із персоналом (HR-витрати). Воєнні дії в Україні спричинили значну втрату трудових ресурсів через мобілізацію, загибель, евакуацію та поранення працівників. Це

призвело до збоїв у виробництві, дефіциту кваліфікованої робочої сили та зростання кадрових витрат, які можуть розглядатися як непрямі збитки в межах міжнародних компенсаційних механізмів. Для визначення масштабів втрат доцільно враховувати: витрати на пошук нових працівників (зокрема оплату послуг кадрових агентств); зниження продуктивності праці через втрату кваліфікованого персоналу; недоотриманий дохід через переривання виробничих процесів.

Оцінка зазначених втрат потребує залучення експертів з економіки, які аналізують: рівень середньої заробітної плати у відповідній галузі; ринкову вартість послуг із підбору персоналу; обсяг витрат на відновлення кадрового потенціалу; вплив кадрових втрат на обсяг виробництва та прибутковість.

Доказову базу щодо HR-втрат становлять: трудові договори та накази про звільнення; документи про мобілізацію, інвалідність чи загибель; довідки про внутрішнє переміщення; податкові виписки (ЄСВ, ПДФО, військовий збір).

Таке документальне забезпечення дозволяє провести обґрунтовану оцінку втрат людського капіталу та посилює позиції підприємства у міжнародних арбітражах щодо відшкодування збитків.

Етап 6. Використання свідчень для підтвердження втрат. У разі втрати первинної документації через воєнні дії вагомим інструментом доказування стають письмові свідчення, передбачені ст. 33 Арбітражних правил Стокгольмського арбітражного інституту. Вони дозволяють підтверджувати обставини справи у разі відсутності матеріальних доказів.

Свідчення можуть використовуватися для підтвердження факту наявності майна на конкретну дату (наприклад, на момент початку вторгнення). Зазвичай це покази працівників, контрагентів, логістів або орендодавців, які безпосередньо взаємодіяли з підприємством. До письмового свідчення додаються: документи, що підтверджують зв'язок особи з підприємством (контракти, чеки, акти тощо); довідки з реєстрів, акти перевірок або інші офіційні документи; копія паспорта свідка (обов'язково), а також сертифікати – для експертів і аудиторів.

Свідчення подаються у письмовій формі з чітким викладенням фактів. Не допускається залучення родичів, бенефіціарів або заявників як свідків через можливу упередженість. Важливо, щоб свідок мав підтверджений досвід перебування на підприємстві до 24 лютого 2022 року. Документи не потребують нотаріального завірення, однак мають бути перекладені мовою арбітражного провадження (ст. 26 Арбітражних правил). Покази свідків є вагомим доповненням до інших доказів

і підсилюють обґрунтованість позовних вимог у справах щодо компенсації воєнних збитків.

Узагальнюючи викладене, слід зазначити, що ефективно документування збитків, завданих підприємствам внаслідок збройної агресії, вимагає системного підходу, який охоплює збирання первинних доказів, підготовку до експертної оцінки, фіксацію поліпшень майна, розрахунок непрямих втрат, зокрема HR-витрат, а також використання свідчень для підтвердження відсутніх документів. Кожен із зазначених етапів забезпечує юридичну обґрунтованість позовних вимог та відповідає міжнародним стандартам компенсаційної практики. Комплексне застосування цих інструментів підвищує шанси підприємства на справедливе відшкодування втрат у рамках арбітражного або судового провадження.

Висновки. У контексті відшкодування збитків, завданих українським підприємствам внаслідок збройної агресії російської федерації, особливої ваги набуває забезпечення доказової спроможності заявлених вимог. Проведене дослідження дозволяє зробити висновок, що ефективне представлення інтересів суб'єктів господарювання у міжнародних судових інстанціях потребує синергії трьох взаємопов'язаних складових: належної організації бухгалтерського обліку, юридично обґрунтованої експертної підтримки та нормативно врегульованої інституційної підтримки з боку держави.

У процесі підготовки позовних матеріалів важливо дотримуватися ряду ключових кроків:

формування доказової бази щодо наявності майна до початку повномасштабного вторгнення, включаючи інвентаризаційні дані, первинні документи, договори постачання та монтажу обладнання;

проведення експертної оцінки збитків (економічної або товарознавчої), що дозволяє обґрунтувати вартісні параметри втрат відповідно до міжнародних стандартів оцінки;

збирання візуальних доказів (фото, відео), даних з відкритих джерел, а також залучення свідчень, які можуть підтвердити стан майна, його місцезнаходження або спосіб використання до моменту знищення чи втрати;

фіксація витрат на пошук персоналу, заміну обладнання, або інші операційні втрати, що виникли внаслідок бойових дій, – за умови їх належного документального підтвердження;

оцінка репутації та досвіду організацій, залучених до аудиту, обліку чи експертної оцінки, як один із факторів підвищення довіри до доказів у міжнародному арбітражному процесі.

Таким чином, стягнення збитків із держави-агресора можливе лише за умови системної та професійної підготовки документального масиву, що поєднує

облікові записи, експертні висновки та юридичну аргументацію. Упровадження єдиних підходів до обліку та оцінки шкоди на рівні держави, створення офіційних реєстрів, а також розбудова інституцій-

ної взаємодії між підприємствами, експертами та правозахисними структурами є критично важливими кроками на шляху до відновлення економічної справедливості.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Kantsedal N., Chernenko K., Dugar T., Leha O., Yaloveha L., Priyda T. Impacto de la invasión rusa a Ucrania en las finanzas mundiales: Impact of russia's invasion of Ukraine on world finance. *Cuestiones Políticas*. 2023. Vol. 41, № 78. P. 662–677. DOI: <https://doi.org/10.46398/cuestpol.4178.45>
2. Василюшин С., Нежид Ю. Методичні підходи до обліку та контролю майна аграрних підприємств в умовах воєнного стану. *Облік і фінанси*. 2024. № 2 (104). С. 5–14. DOI: [10.33146/2307-9878-2024-2\(104\)-5-14](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2024-2(104)-5-14)
3. Василюшин С. І. Вплив війни на облік і контроль основних засобів підприємств України. *Обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку: основні принципи та інструменти прийняття управлінських рішень: зб. матеріалів круглого столу (м. Ірпінь, 29 берез. 2024 р.) / за наук. ред. О. П. Кол. Ірпінь, 2024. С. 18–21.*
4. Лега О., Канцедал Н., Пешков А. Інвентаризація як інструмент забезпечення фінансової стійкості підприємства. *Підприємництво та інновації*. 2025. № 34. С. 37–44. DOI: <https://doi.org/10.32782/2415-3583/34.5>
5. Mogylevska V., Sotnyk V., Kotsiuruba R., Marchuk Z. Analysis of methodological providing for accounting and assessment of military costs and losses. *Social Development and Security*. 2024. Vol. 14, № 6. P. 182–191. DOI: <https://doi.org/10.33445/sds.2024.14.6.18>
6. Sotnyk V., Kosaretskyi Y., Mogylevska V., Kutsak S., Onofriichuk O. Justification of the need to take into account and assess damage and damage, military costs and losses caused by hostilities, terrorist acts and sabotage and regulatory support for this process. *Social Development and Security*. 2024. Vol. 14, № 4. P. 124–133. DOI: <https://doi.org/10.33445/sds.2024.14.4.10>
7. Шепель І. В. Відшкодування збитків: фінансово-облікові та правові стратегії для українських підприємств. *Інфраструктура ринку*. 2024. Вип. 81. С. 123–128. DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastructure81-20>
8. Пчелинська Г. Особливості обліку вибуття основних засобів в умовах воєнного стану в Україні. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 51. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-13>
9. Лаврова О. О., Ткаченко А. А., Матюшенко Н. Р. Облік відновлення необоротних активів вітчизняних суб'єктів господарювання в умовах війни. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 22. С. 124–127. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2023.22.124>
10. Костякова А. А. Наукове обґрунтування та практичні аспекти визначення шкоди та збитків, їх оцінка та облік в умовах воєнного стану. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету імені Дмитра Моторного (економічні науки)*. 2023. № 3 (49). С. 95–101. DOI: <https://doi.org/10.31388/2519-884X-2023-49-95-101>
11. Сбитнева О., Помірча О. Дослідження результатів інвентаризації на підприємствах в умовах війни при проведенні судових економічних експертиз. *Science in the context of modern challenges: problems and development priorities*: Riga, Latvia, June 9–10, 2023. С. 87–90. DOI: <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-318-7-25>
12. Trachova D., Demchuk O., Trachov V. Methodological and technological solutions to improve the security of Ukraine's accounting system during the hostilities. *Lecture Notes on Data Engineering and Communications Technologies*. 2024. Vol. 194. P. 269–288. DOI: https://doi.org/10.1007/978-3-031-53984-8_12
13. Cobbin P. E., Burrows G. H. The profession of arms and the profession of accounting numbers – Accounting, the military and war: A review. *Accounting History*. 2018. Vol. 23, Issue 4. P. 487–520. DOI: <https://doi.org/10.1177/1032373218779188>
14. Noguchi M., Nakamura T., Shimizu Y. Accounting control and interorganisational relations with the military under the wartime regime: The case of Mitsubishi Heavy Industry's Nagoya Engine Factory. *British Accounting Review*. 2015. Vol. 47, Issue 2. P. 204–223. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2014.03.003>
15. Zhuk V., Bezduhna Y., Zhuk N., Pavlenko V. Methodology of expert and accounting assessment of damage and losses from the war in Ukraine. *Oblik i finansy*. 2023. № 4. С. 11–25. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4\(102\)-11-25](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4(102)-11-25)
16. Горюнов Д. Втрати українського бізнесу від війни. Центр економічної стратегії. 30 січня 2023. URL: <https://ces.org.ua/vtraty-ukrainsko-biznesu-vid-viyny/> (дата звернення: 10.06.2025).
17. Про ратифікацію Угоди між Кабінетом Міністрів України і Урядом Російської Федерації про заохочення та взаємний захист інвестицій: Закон України від 15.12.1999 № 1302-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1302-14> (дата звернення: 10.06.2025).
18. Середа А. Збитки завдано воєнними діями росії: як стягнути в міжнародних арбітражах. *Все про бухгалтерський облік*. 2023. № 103. С. 23.

19. Середа А. Стягуємо збитки з росії в арбітражних судах: як довести розмір шкоди. *Все про бухгалтерський облік*. 2023. № 111. С. 6.

REFERENCES:

1. Kantsedal, N., Chernenko, K., Dugar, T., Leha, O., Yaloveha, L., & Priyadak, T. (2023). *Impacto de la invasión rusa a Ucrania en las finanzas mundiales: Impact of russia's invasion of Ukraine on world finance*. *Cuestiones Políticas*, 41 (78), 662–677. DOI: <https://doi.org/10.46398/cuestpol.4178.45>
2. Vasylyshyn, S., & Nezhyd, Yu. (2024). Metodichni pidkhody do obliku ta kontroliu maina ahrarnykh pidpriemstv v umovakh voiennoho stanu [Methodical approaches to accounting and control of agricultural enterprises' property under martial law]. *Oblik i finansy*, 2 (104), 5–14. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2024-2\(104\)-5-14](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2024-2(104)-5-14) [in Ukrainian].
3. Vasylyshyn, S. I. (2024). Vplyv viiny na oblik i kontrol osnovnykh zasobiv pidpriemstv Ukrainy [Impact of war on accounting and control of fixed assets of Ukrainian enterprises]. In O. P. Kol (Ed.), *Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia subiektiv hospodariuvannia v umovakh staloho rozvytku: Osnovni pryntsyipy ta instrumenty pryiniattia upravlinskykh rishen: Zbirnyk materialiv kruhloho stolu* (Irpın, March 29, 2024) (pp. 18–21). Irpin.
4. Leha, O., Kantsedal, N., & Peshkov, A. (2025). Inventaryzatsiia yak instrument zabezpechennia finansovoi stiikosti pidpriemstva [Inventory as a tool for ensuring the financial stability of an enterprise]. *Pidpriemnytstvo ta innovatsii*, (34), 37–44. DOI: <https://doi.org/10.32782/2415-3583/34.5>
5. Mogylevska, V., Sotnyk, V., Kotsiuruba, R., & Marchuk, Z. (2024). Analysis of methodological providing for accounting and assessment of military costs and losses. *Social Development and Security*, 14 (6), 182–191. DOI: <https://doi.org/10.33445/sds.2024.14.6.18>
6. Sotnyk, V., Kosaretskyi, Y., Mogylevska, V., Kutsak, S., & Onofriichuk, O. (2024). Justification of the need to take into account and assess damage and damage, military costs and losses caused by hostilities, terrorist acts and sabotage and regulatory support for this process. *Social Development and Security*, 14 (4), 124–133. DOI: <https://doi.org/10.33445/sds.2024.14.4.10>
7. Shepel, I. V. (2024). Vidshkoduvannia zbytkiv: finansovo-oblikovi ta pravovi stratehii dlia ukraïnskykh pidpriemstiv [Compensation of losses: financial-accounting and legal strategies for Ukrainian entrepreneurs]. *Infrastruktura rynku*, (81), 123–128. DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastruct81-20>
8. Pchelynska, H. (2023). Osoblyvosti obliku vybuttia osnovnykh zasobiv v umovakh voiennoho stanu v Ukraini [Features of accounting for disposal of fixed assets under martial law in Ukraine]. *Ekonomika ta suspilstvo*, (51). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-13>
9. Lavrova, O. O., Tkachenko, A. A., & Matiushchenko, N. R. (2023). Oblik vidnovlennia neoborotnykh aktyviv vitchyzniannykh subiektiv hospodariuvannia v umovakh viiny [Accounting for restoration of non-current assets of domestic business entities under war conditions]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, (22), 124–127. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2023.22.124>
10. Kostiakova, A. A. (2023). Naukove obhruntuvannia ta praktychni aspekty vyznachennia shkody ta zbytkiv, yikh otsinka ta oblik v umovakh voiennoho stanu [Scientific justification and practical aspects of determining damage and losses, their assessment and accounting under martial law]. *Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnogo ahrotekhnolohichnoho universytetu imeni Dmytra Motornoho (Ekonomichni nauky) – Proceedings of TDATU (Economic Sciences)*, 3 (49), 95–101. DOI: <https://doi.org/10.31388/2519-884X-2023-49-95-101>
11. Sbytneva, O., & Pomircha, O. (2023). Doslidzhennia rezultativ inventaryzatsii na pidpriemstvakh v umovakh viiny pry provedenni sudovykh ekonomichnykh ekspertyz [Study of inventory results at enterprises under war conditions during forensic economic examinations]. In *Science in the context of modern challenges: Problems and development priorities* (pp. 87–90). Riga, Latvia. DOI: <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-318-7-25>
12. Trachova, D., Demchuk, O., & Trachov, V. (2024). Methodological and technological solutions to improve the security of Ukraine's accounting system during the hostilities. *Lecture Notes on Data Engineering and Communications Technologies*, 194, 269–288. DOI: https://doi.org/10.1007/978-3-031-53984-8_12
13. Cobbin, P. E., & Burrows, G. H. (2018). The profession of arms and the profession of accounting numbers – Accounting, the military and war: A review. *Accounting History*, 23 (4), 487–520. DOI: <https://doi.org/10.1177/1032373218779188>
14. Noguchi, M., Nakamura, T., & Shimizu, Y. (2015). Accounting control and interorganisational relations with the military under the wartime regime: The case of Mitsubishi Heavy Industry's Nagoya Engine Factory. *British Accounting Review*, 47(2), 204–223. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2014.03.003>
15. Zhuk, V., Bezdushna, Y., Zhuk, N., & Pavlenko, V. (2023). Methodology of expert and accounting assessment of damage and losses from the war in Ukraine. *Oblik i finansy*, (4), 11–25. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4\(102\)-11-25](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4(102)-11-25)

16. Horiunov, D. (2023). *Vtraty ukrains'koho biznesu vid viiny* [Losses of Ukrainian business from the war]. *Tsentp ekonomichnoi stratehii*. Available at: <https://ces.org.ua/vtraty-ukrains-koho-biznesu-vid-viyny/> (accessed June 10, 2025).

17. Verkhovna Rada of Ukraine (1999). *Pro ratyfikatsiiu Uhođy mizh Kabinetom Ministriv Ukrainy i Uriadom Rossiiskoi Federatsii pro zaokhochennia ta vzaiemnyi zakhyt investytsii: Zakon Ukrainy № 1302-XIV* [On ratification of the Agreement between the Cabinet of Ministers of Ukraine and the Government of the russian federation on the promotion and mutual protection of investments: Law of Ukraine No. 1302-XIV]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1302-14> (accessed June 10, 2025).

18. Sereda, A. (2023). *Zbytky zavrđano voiennymi diiamy Rosii: yak stiagnuty v mizhnarodnykh arbitrazhakh* [Damages caused by russia's military actions: how to claim in international arbitration]. *Vse pro bukhholderskyi oblik*, (103), 23.

19. Sereda, A. (2023). *Stiahuiemo zbytky z rosii v arbitrazhnykh sudakh: yak dovesty rozmir shkody* [Claiming damages from russia in arbitration courts: how to prove the amount]. *Vse pro bukhholderskyi oblik*, (111), 6.

Стаття надійшла до редакції 12.06.2025