



Облік і оподаткування

УДК 657.1:657.421

**DOI <https://doi.org/10.5281/zenodo.20349430>**

**Інвентаризація в системі методу бухгалтерського обліку: теоретичний  
аспект**

**Сук Петро Леонідович,**

доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і  
оподаткування, Відокремлений підрозділ Національного університету  
біоресурсів і природокористування України “Ніжинський агротехнічний  
інститут”

16600, Україна, Чернігівська обл., м. Ніжин, вул. Шевченка, 10

[otmts@ukr.net](mailto:otmts@ukr.net)

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8556-7123>

**Прийнято: 05.05.2026 | Опубліковано: 20.05.2026**

**Анотація.** Статтю присвячено комплексному переосмисленню та теоретико-методологічному обґрунтуванню сутності інвентаризації як фундаментального елемента методу бухгалтерського обліку. На основі ретроспективного та системно-структурного аналізу критично оцінено існуючі підходи до дефініції “інвентаризація”, доведено обмеженість її трактування як суто техніко-контрольної чи фіскальної процедури. Виокремлено етапи розвитку інвентаризації. Обґрунтовано статус інвентаризації як інтегрованого методологічного інструменту, що забезпечує онтологічну валідацію облікових даних та нівелювання інформаційної ентропії в системі управління капіталом підприємства. В роботі розкрито



синергетичний зв'язок інвентаризації з іншими елементами методу бухгалтерського обліку. Виявлено основні суперечності між вітчизняною фіскально-орієнтованою практикою регулювання інвентаризаційного процесу та концептуальною основою міжнародних стандартів фінансової звітності, зокрема в контексті реалізації принципів превалювання сутності над формою та обачності. Особливу увагу приділено трансформації інвентаризації в умовах діджиталізації, запропоновано модель переходу від дискретного контролю до концепції безперервного моніторингу активів у реальному часі на базі технологій RFID, IoT та блокчейн. Досліджено специфіку адаптації інвентаризаційного інструментарію до умов технологічних циклів. Сформовано теоретичний базис та специфічні алгоритми організації “дистанційної інвентаризації”.

**Ключові слова:** метод бухгалтерського обліку, інвентаризація, верифікація активів, міжнародні стандарти фінансової звітності, професійне судження, безперервність діяльності, дистанційний моніторинг, цифровізація.

### **Inventory in the system of accounting method: theoretical aspect**

**Suk Petro Leonidovich,**

Doctor of Economic Sciences, Professor, Professor of the Department of Accounting and Taxation, Separate Subdivision of the National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine “Nizhyn Agrotechnical Institute”

16600, Ukraine, Chernihiv region, Nizhyn, Shevchenko str., 10,

otmts@ukr.net

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8556-7123>



**Abstract.** The article is devoted to a comprehensive rethinking and theoretical and methodological substantiation of the essence of inventory as a fundamental element of the accounting method. Based on retrospective and system-structural analysis, the existing approaches to the definition of “inventory” are critically evaluated, and the limitations of its interpretation as a purely technical and control or fiscal procedure are proved. The stages of inventory development are highlighted. The status of inventory as an integrated methodological tool that provides ontological validation of accounting data and leveling of information entropy in the capital management system of the enterprise is substantiated. The paper reveals the synergistic relationship of inventory with other elements of the accounting method. The main contradictions between the domestic fiscal-oriented practice of regulating the inventory process and the conceptual basis of international financial reporting standards are identified, in particular in the context of implementing the principles of substance over form and prudence. Special attention is paid to the transformation of inventory in the context of digitalization, and a model of transition from discrete control to the concept of continuous monitoring of assets in real time based on RFID, IoT and blockchain technologies is proposed. The specifics of adapting inventory tools to conditions of technological cycles are studied. A theoretical basis and specific algorithms for organizing “remote inventory” are formed.

**Keywords:** accounting method, inventory, asset verification, international financial reporting standards, professional judgment, business continuity, remote monitoring, digitalization.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв’язок із важливими науковими чи практичними завданнями.**

На сучасному етапі розвитку економічних відносин бухгалтерський



облік трансформується з пасивної системи реєстрації фактів господарського життя у стратегічну інформаційну платформу управління підприємством. Ефективність такої платформи критично залежить від достовірності, релевантності та об'єктивності її даних. У цьому процесі особливого значення набуває інвентаризація, яка традиційно розглядається як один із фундаментальних елементів методу бухгалтерського обліку. Проте тривалий час як у практичній діяльності, так і в нормативному полі домінував спрощений, суто техніко-фіскальний підхід до інвентаризації, де її роль обмежувалася періодичним виявленням нестачі або лишків та підтвердженням статей балансу перед складанням річної звітності.

В сучасній обліковій парадигмі такий підхід вичерпав себе. Перехід вітчизняних підприємств на міжнародні стандарти фінансової звітності, посилення вимог до концептуальної основи фінансового звітування, а також масштабні процеси діджиталізації бізнесу вимагають докорінного переосмислення теоретичного базису інвентаризації. Наукова спільнота (зокрема праці Жука В.М. [1], Задорожного З.В. [2], Сука Л.К. [3] та інших) заклала потужний фундамент для вивчення елементів методу обліку. Разом з тим, теоретичні аспекти інвентаризації як інструменту верифікації та валідації облікових даних, її інтеграції з концепціями управління ризиками та внутрішньогосподарського контролю залишаються фрагментарними.

Актуальність теоретичного переосмислення інвентаризації посилюється під впливом кількох чинників:

по-перше, в умовах цифровізації (впровадження ERP-систем, технологій RFID, блокчейну та автоматизованого моніторингу) інвентаризація трансформується з періодичного дискретного заходу у безперервний процес верифікації майна. Це потребує розробки нових теоретичних підходів до визначення сутності “документування результатів



інвентаризації” в безпаперовому середовищі;

по-друге, виникає потреба в гармонізації національних процедур перевірки активів із вимогами міжнародних стандартів, де особливу роль відіграє не просто фізична наявність речі, а оцінка її здатності генерувати майбутні економічні вигоди та контроль над нею з боку підприємства;

по-третє, сучасні екзогенні виклики та ризики воєнного стану в Україні актуалізували проблему розробки теоретико-методологічних засад дистанційної інвентаризації, оцінки втрат від форс-мажорних обставин та механізмів підтвердження реального стану активів, що перебувають в умовах обмеженого доступу.

Отже, дослідження інвентаризації саме в теоретичному аспекті, як невід’ємної, інтегрованої складової методологічного інструментарію бухгалтерського обліку є надзвичайно актуальним, має вагоме наукове значення та практичну цінність для стабілізації облікових систем в умовах невизначеності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретико-методологічні засади формування бухгалтерського обліку як науки та еволюція його основних елементів традиційно перебувають у центрі уваги провідних вітчизняних і зарубіжних учених. Фундаментальний внесок у розробку загальної теорії обліку, дослідження сутності його методу та інструментарію контролю здійснювали такі відомі дослідники, як Бутинець Ф.Ф. [4], Гаврилко П.П., Лалакулич М.Ю., Югас Е.Ф. [5], Жук В.М. [1], Задорожний З.В. [2], Колісник О., Агафонцева А., Купріянова А. [6], Литвиненко С.В., Гуренко Т.О., Дерев’янка С.І., Бурдим Ю.М. [7], Пушкар М.С. [8], Сук Л.К. [3], Швець В.Г. [9], а також представники зарубіжних шкіл, зокрема Й. Шерр [10], Метьюс М.Р. та Перера М.Х.Б. [11]. У їхніх працях інвентаризація розглядається як невід’ємна складова інформаційно-контрольного



середовища підприємства, що забезпечує збереження власності та легітимізацію даних балансу.

У класичній та сучасній теорії обліку інвентаризація посідає особливе місце серед елементів методу (поряд із рахунками, подвійним записом, калькулюванням тощо). Актуальність її дослідження зумовлена тим, що це єдиний елемент, який пов'язує задокументовані облікові записи з фактичною наявністю об'єктів у реальному часі. Без інвентаризації неможливо досягти дотримання таких фундаментальних принципів міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО) як обачність, повнота та надійність. Дослідники наголошують, що теоретичне переосмислення інвентаризації зміщує акцент з фіксації нестач на функцію управління ризиками втрати активів та перевірки правомірності їх визнання в балансі. Задорожний З.В. та Гуменна-Дерій М.В. [2] у своїх працях розглядають інвентаризацію як інструмент внутрішньогосподарського контролю, що безпосередньо впливає на якість фінансової звітності в системі управління підприємством. Маренич Т.Г. [12] підкреслює значення інвентаризації у забезпеченні прав власності та збереження майна, що є передумовою для безперервності діяльності підприємства.

Традиційна теорія інвентаризації формувалася в епоху паперового документообігу. Сьогодні актуальність теми різко зростає через необхідність адаптації теоретичного базису до умов цифровізації (використання штрих кодування, RFID-міток, хмарних технологій та блокчейну в обліку). Науковий інтерес викликає трансформація поняття “документування результатів інвентаризації” в середовищі безпаперового обліку. Кузишина Н.Ю. [13] приділяє значну увагу питанням обліку та контролю в умовах використання новітніх інформаційних систем, де інвентаризація трансформується з



періодичної процедури у безперервний моніторинг.

Особливої актуальності теоретичні аспекти інвентаризації набувають у галузях із специфічними об'єктами обліку, такими як біологічні активи (рослинництво, тваринництво, виноградарство). Оцінка незавершеного виробництва та тривалий технологічний цикл потребують особливих методів інвентаризаційного контролю, які часто не врегульовані загальними інструкціями. Жук В.М. [1] обґрунтовує концепцію розвитку бухгалтерського обліку в агросекторі, де інвентаризація біологічних активів та результатів їх біологічних перетворень вимагає специфічного теоретико-методологічного підходу, відмінного від промисловості.

Сучасний вимір актуальності цієї теми в Україні безпосередньо пов'язаний із розробкою теоретико-методичних підходів до проведення інвентаризації на підприємствах, майно яких постраждало внаслідок воєнних дій, перебуває на окупованих територіях або в зонах бойових дій. Теоретичне обґрунтування “дистанційної інвентаризації” чи особливого порядку списання втрат на основі непрямих доказів є надзвичайно затребуваним.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на наявність ґрунтовних праць, присвячених методології бухгалтерського обліку та контролю, стрімка еволюція глобального економічного простору, посилення інтеграційних процесів та діджиталізація бізнесу сформували низку нових викликів. Традиційна теоретична концепція інвентаризації, яка розроблялася за умов командно-адміністративної економіки та паперового документообігу, увійшла у суперечність із сучасними реаліями господарювання. На сьогодні поза увагою дослідників залишається комплекс теоретико-методологічних питань, які потребують поглибленого наукового аналізу та вирішення, зокрема: узагальнення та систематизації дефініції поняття “інвентаризація”, неузгодженість



вітчизняних підходів з міжнародними стандартами, трансформація інвентаризаційного процесу в умовах цифровізації тощо.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є комплексне переосмислення онтологічної сутності інвентаризації як фундаментального елементу методу бухгалтерського обліку, обґрунтування її версифікаційної функції в системі якісних характеристик фінансової звітності та визначення концептуальних напрямів її трансформації під впливом діджиталізації та сучасних екзогенних викликів. Для досягнення поставленої мети визначено та розв'язано такі наукові завдання: узагальнити та систематизувати дефініції поняття “інвентаризація” в історико-еволюційному розрізі з метою критичного розмежування її ролі як суто технічно-контрольної процедури та як системного елементу методології обліку; розкрити теоретичний взаємозв'язок інвентаризації з іншими елементами методу бухгалтерського обліку для підтвердження її ролі як інструменту валідації облікових даних; критично проаналізувати неузгодженості між діючим вітчизняним фіскально-орієнтованим підходом до інвентаризації та принципами МСФЗ; обґрунтувати концептуальну модель трансформації інвентаризаційного процесу в умовах цифровізації та переходу від дискретного (періодичного) до безперервного моніторингу активів; удосконалити теоретичний базис для організації “дистанційної інвентаризації” та специфічних алгоритмів верифікації активів в умовах критичних екзогенних ризиків, форс-мажорних обставин чи обмеженого доступу до майна внаслідок воєнних дій.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** В історичній ретроспективі інвентаризація виникла значно раніше за інші елементи методу, зокрема подвійний запис чи систему рахунків. У Стародавньому



Єгипті, Вавилоні та Римі облік мав суто інвентарний характер, оскільки первинною формою фіксації фактів господарського життя був саме дискретний (періодичний) перерахунок майна. В стародавні часи інвентаризація і була самим обліком, оскільки поточні записи руху цінностей або взагалі не велися, або мали допоміжний характер [4].

Можна виокремити такі етапи розвитку інвентаризації (табл. 1).

**Таблиця 1**

Етапи розвитку інвентаризації

Етап розвитку	Характеристика
Долукасіанський період та раннє середньовіччя: інвентаризація як першооснова обліку	На цьому етапі дефініція інвентаризації мала виключно матеріальний підтекст: це був фізичний знос наявного майна, що належав власнику (державі, храму, феодалу). Її роль зводилась до суто технічної процедури фіксації залишків з метою контролю за збереженням та діями матеріально відповідальних осіб (рабів, наглядачів)
Епоха Просвітництва та німецька школа обліку: концептуалізація “Інвентаря”	З появою трактату Луки Пачолі (1494 р) інвентаризація отримує нове теоретичне наповнення. Пачолі розглядав складання “Інвентаря” як обов’язкову передумову для відкриття торговельних книг і початку ведення подвійного запису
Радянський період: звуження сутності до “техніко-контрольної процедури”	Відбулося помітне звуження сутності інвентаризації. В період командно-адміністративної системи та державної власності на засоби виробництва головною функцією обліку став жорсткий фіскальний контроль та захист соціалістичної власності від розкрадань
Сучасна парадигма: інвентаризація як системний елемент методології обліку	На сучасному етапі розвитку науки, під впливом впровадження МСФЗ та концепцій ринкової економіки, відбувається наукове повернення інвентаризації та статусу фундаментального елементу методу бухгалтерського обліку

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження

Найбільшого розвитку теоретичне осмислення інвентаризації набуло у працях представників німецької школи (зокрема Й. Шерра та Е. Шмаленбаха). Французькі та німецькі вчені XIX століття почали розглядати інвентаризацію не як механічну дію, а як юридичний та економічний інструмент підтвердження балансу. Шерр Й. у своїй класичній праці “Баланс і підприємство” визначив інвентаризацію як “точний опис та



оцінку всіх складових частин майна і зобов'язань підприємства на певний момент часу” [10]. Саме німецька школа заклала підвалини для розуміння інвентаризації як елементу методу: 1) вона перестала бути просто перерахунком речей; 2) до її складу увійшов опис нематеріальних об'єктів (прав вимоги, боргів, зобов'язань); 3) вона стала невіддільною від оцінки, оскільки інвентар вимагав вираження всіх об'єктів у єдиному грошовому вимірнику.

Сучасні вітчизняні дослідники, зокрема Жук В.М., доводять, що інвентаризація є не просто процедурою порівняння “плану з фактом”, а складною системою валідації облікових даних [1].

Систематизацію історичних та сучасних дефініцій для критичного розмежування ролі інвентаризації наведено в табл. 2.

**Таблиця 2**

**Систематизація історичних та сучасних дефініцій для критичного розмежування ролі інвентаризації**

Критерії порівняння	Техніко-контрольний підхід (вузьке порівняння)	Системно-методологічний підхід (наукове розуміння)
Основна дефініція	Періодичний перерахунок, зважування та обмір матеріальних цінностей для виявлення відхилень від облікових даних	Процес верифікації, оцінки та валідації активів і зобов'язань підприємства для забезпечення реальності фінансової звітності
Об'єкт дослідження	Виключно матеріальні цінності (запаси, основні засоби, кошти в касі)	Усі об'єкти цивільних прав, які контролюються підприємством (включаючи майнові права, оціночні резерви, гудвіл, зобов'язання)
Цільова функція	Виявлення нестач або лишків, притягнення матеріально-відповідальних осіб до відповідальності	Підтвердження критеріїв визнання активів (контроль, здатність генерувати вигоди), тест на знецінення (міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (далі – МСБО) 36 “Зменшення корисності активів”), управління ризиками
Зв'язок із методом обліку	Зовнішній, дискретний захід, що коригує дані обліку постфактум	Елемент методу, що перебуває у синергетичному взаємозв'язку з рахунками, документуванням, оцінкою,



		балансом
Часовий вектор	Ретроспективний (фіксація того, що вже відбулося чи втрачено)	Перспективний (оцінка реального економічного потенціалу капіталу на майбутнє)

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження

Як зазначають Задорожний З.В. та Гуменна-Дерій М.В., системність інвентаризації виявляється тому, що вона виступає гарантом економічної безпеки суб'єкта господарювання. Вона усуває інформаційну ентропію (шум, помилки) в обліковій системі, трансформуючи первинні документи у надійну інформаційну базу для прийняття стратегічних управлінських рішень [2].

В системі бухгалтерського обліку метод розглядається як сукупність взаємопов'язаних елементів, що забезпечують безперервне, суцільне та взаємопов'язане відображення господарської діяльності. Традиційний підхід часто розглядає інвентаризацію як ізольовану або фінальну процедуру. Проте в межах системно-методологічного підходу вона виступає інтеграційним ядром та інструментом валідації, який пов'язує абстрактні облікові записи з матеріальною та економічною реальністю підприємства.

Механізм синергетичного взаємозв'язку інвентаризації з елементами методу треба розглядати з урахуванням того, що бухгалтерський облік оперує дворівневою моделлю відображення капіталу: 1) інформаційна (документальна) модель (формується за допомогою документування, рахунків та подвійного запису); 2) реальна (фактична) модель: фіксується за допомогою інвентаризації та коригується через оцінку для відображення в балансі.

Взаємозв'язок інвентаризації з іншими елементами методу має характер замкненого контуру зворотного зв'язку. Документування та подвійний запис накопичують дані, але під впливом зовнішнього середовища (усушка, псування, крадіжки, форс-мажори, воєнні дії) та внутрішніх чинників (помилки персоналу) інформаційна модель починає відхилятися від



реальності (виникає ентропія системи). Інвентаризація виступає регулятором, який усуває ці відхилення, легітимізуючи фінансову звітність.

Рахунки бухгалтерського обліку є засобом групування та поточного обліку активів, капіталу і зобов'язань, а подвійний запис – способом відображення їхнього руху. Теоретичний зв'язок інвентаризації з цими елементами виявляється у двох аспектах: коригувальному та версифікаційному.

Як зазначає Швець В.Г., рахунки відображають рух об'єктів “на папері” на основі первинних документів. Проте існують процеси, які неможливо задокументувати в момент їхнього виникнення (наприклад, природні втрати виноматеріалів при витримці, усушка зерна) [9]. Інвентаризація виявляє фактичний стан об'єктів, а її результати стають підставою для складання специфічних первинних документів (зрівняльних відомостей, актів), які за допомогою подвійного запису реєструються на рахунках: надлишки: Д-т 20 “Виробничі запаси”, 26 “Готова продукція”, 28 “Товари” – К-т 719 “Інші доходи від операційної діяльності”; нестачі (в межах норм): Д-т 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей” – К-т 20, 26, 28; нестачі (понад норми, з вини осіб): Д-т 375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків” – К-т 716 “Відшкодування раніше списаних активів”. Оцінка – це спосіб вираження об'єктів бухгалтерського обліку в єдиному грошовому вимірнику. Традиційно вважалося, що інвентаризація лише фіксує кількість, а оцінка дає вартість. Проте сучасна парадигма обліку (зокрема, МСФЗ) доводить їхній нерозривний зв'язок у процесі валідації вартості капіталу. Відповідно до МСБО 2 “Запаси” [14] та НП(С)БО 9 [15], запаси мають відобразитися за найменшою з двох оцінок: первісною або чистою вартістю реалізації. Інвентаризація є єдиним елементом методу, під час якого комісія може візуально та технічно оцінити якісний стан активу (виявити застарілі,



зіпсовані товари, тощо) [16]. Як підкреслює провідний вчений Жук В.М. [1], у процесі інвентаризації відбувається не просто перерахунок, а переоцінка (тест на знецінення відповідно до МСБО 36) [17]. Якщо під час інвентаризації виявлено активи, які втратили свою первісну корисність, інвентаризаційний акт запускає механізм уцінки: Д-т 946 “Втрати від знецінення активів” – К-т 20, 26, 28. Щодо калькулювання, то без інвентаризації залишків незавершеного виробництва неможливо точно розрахувати собівартість готової продукції. Інвентаризація визначає межу між витратами поточного періоду та витратами, що капіталізуються в залишках незавершеного виробництва.

Бухгалтерський баланс є фінальним етапом методу, що відображає фінансовий стан підприємства на певну дату. Згідно зі статтею 10 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [18], проведення інвентаризації є обов’язковим перед складанням річної фінансової звітності [16]. Теоретична роль інвентаризації як інструменту валідації балансу виявляється у забезпеченні двох його фундаментальних характеристик: 1) реальність балансу (гарантує, що активи, задекларовані у валюті балансу, дійсно існують, контролюються підприємством, здатні принести економічну вигоду; 2) єдність балансу (досягається шляхом точного узгодження залишків на рахунках Головної книги із фактичними результатами інвентаризації. Науковці З.В. Задорожний та М.В. Гуменна-Дерій наголошують, що інвентаризація очищає баланс від “фіктивних” активів (неіснуючих запасів, безнадійної дебіторської заборгованості, знеціненого обладнання), трансформуючи його з формального звіту у стратегічний документ для інвесторів та менеджменту [2].

У підсумку, роль інвентаризації як головного валідатора даних у структурі методу обліку можна узагальнити у вигляді ланцюжка



взаємозв'язків (рис. 1).



Рис. 1. Ланцюжок взаємозв'язків елементів методу бухгалтерського обліку

*Джерело: сформовано автором за результатами дослідження*

Гармонізація національної системи бухгалтерського обліку із міжнародними стандартами вимагає кардинальної зміни філософії верифікації активів та зобов'язань. Діючий вітчизняний підхід до інвентаризації, регламентований Положенням № 879, історично формувався під впливом фіскальних інтересів держави та суворого контролю за збереженням форми власності [16]. Концептуальна основа МСФЗ орієнтована на задоволення потреб інвесторів та відображення реального економічного потенціалу капіталу суб'єкта господарювання. Це створює методологічний розрив між практикою інвентаризаційного контролю в Україні та вимогами міжнародних стандартів, зокрема:

1) юридичне право власності проти економічного контролю. Вітчизняний підхід (фіскально-орієнтований) спрямований на перевірку юридичного права власності та наявності первинних документів. Підхід МСФЗ базується на принципі превалювання сутності над формою та



концепції контролю (МСФЗ 15 “Дохід від договорів з клієнтами” [19], Концептуальна основа). Точка неузгодженості проявляється в тому, що під час вітчизняної інвентаризації активи, що перебувають у користуванні підприємства на умовах фінансової оренди або переробки, часто обліковуються відокремлено чи на позабалансових рахунках. За МСФЗ (зокрема, МСФЗ 16 “Оренда” [20]), орендоване майно трансформується в “актив з права користування” і має інвентаризуватися на рівні з власними основними засобами за їхньою реальною вартістю. Національна інвентаризаційна процедура не містить механізмів оцінки ступеня контролю над об’єктами;

2) оцінка майбутніх економічних вигід проти фіксації натуральних параметрів. Вітчизняний підхід орієнтований на кількісно-натуральне зіставлення даних (“план-факт”). Підхід МСФЗ визначає актив як ресурс, контрольований підприємством у результаті минулих подій, від якого очікується надходження майбутніх економічних вигід. Точка неузгодженості проявляється в тому, що фіскальний підхід заважає підприємствам оперативно очищувати баланс під час інвентаризації. Списання неліквідів трактується податковими органами як невиробниче використання, що тягне за собою штрафні санкції;

3) оцінка та тест на знецінення (МСБО 36 [17] та МСБО 2 [14]) проти ігнорування вартості. Вітчизняний підхід забороняє інвентаризаційній комісії самостійно змінювати балансову вартість об’єктів. Підхід МСФЗ прямо вимагає, щоб інвентаризація виступала інструментом тестування активів на знецінення (МСБО 36, МСБО 2). Точка неузгодженості проявляється в тому, що у системі МСФЗ інвентаризаційна комісія зобов’язана виконувати функції оцінувача, виявляючи зовнішні та внутрішні ознаки знецінення: 1) фізичне пошкодження або застарілість; 2) суттєві негативні зміни в технологічному,



ринковому чи правовому середовищі; 3) докази того, що ефективність активу є або буде значно гіршою, ніж очіувалося. В українській практиці проведення уцінки під час інвентаризації є методологічно ускладненим і фіскально ризикованим через вимоги щодо обов'язкового залучення професійних сертифікованих оцінювачів та потенційні спори з податковими органами щодо зменшення бази оподаткування податком на прибуток.

Для наглядності систематизовано основні суперечності між фіскальними та міжнародними векторами інвентаризації у табл. 3.

**Таблиця 3**

Основні суперечності між фіскальними та міжнародними векторами  
інвентаризації

Параметр порівняння	Фіскально-орієнтований підхід	Системно-цільовий підхід МСФЗ
Домінуючий принцип	Превалювання юридичної форми та документального підтвердження	Превалювання економічної сутності над юридичною формою
Критерії визнання об'єкта	Наявність права власності, первинних документів та фізична присутність	Наявність дієвого контролю та очікування майбутніх економічних вигід
Дії при виявленні псування/морального застаріння	Збереження об'єкта на балансі за історичною вартістю до моменту офіційного утилізаційного списання	Негайне проведення тесту на знецінення (МСБО 36), уцінка або списання на витрати періоду
Тракування "надлишків"	Податковий дохід поточного періоду (штрафний підтекст)	Виправлення помилок минулих періодів (МСБО 8) або визнання за справедливою вартістю, якщо є контроль
Роль інвентаризаційної комісії	Технічні виконавці (лічильники, вагари)	Експертна група, що виносить професійне судження щодо якості, корисності та вартості активів

*Джерело: сформовано автором за результатами дослідження*

Обґрунтування концептуальної моделі трансформації інвентаризації полягає в її переході до парадигми безперервної верифікації активів у режимі реального часу на основі синергетичного поєднання ERP – систем, RFID –



технологій та блокчейну.

Класична теорія інвентаризації, закріплена у вітчизняному правовому полі Положення № 879, базується на дискретному підході – одномоментному знятті залишків на певну дату [16]. Цей підхід має три фундаментальні недоліки:

- інформаційний лаг: керівництво дізнається про нестачі, псування або лишки через тижні після того, як фактична подія відбулася;
- високі трансакційні витрати: зупинка складів, формування громіздких робочих комісій, ручний підрахунок генерують додаткові витрати та зумовлюють помилки через “людський фактор”;
- економічні втрати: дискретна інвентаризація фіксує збитки постфактум, але не здатна їм запобігти.

Кузишина Н.Ю. обґрунтовує, що автоматизація облікових процесів вимагає відмови від періодичного “пошуку помилок” на користь побудови інтегрованої системи превентивного контролю [13]. Замість статичного акту верифікації виникає безперервний цифровий моніторинг, за якого кожен рух активу автоматично валідується інформаційною системою.

Трансформація інвентаризації з технічної процедури в безперервний цифровий процес спирається на три взаємопов’язані технологічні компоненти (рис. 2).

Радіочастотна ідентифікація (RFID) та датчики Інтернету речей виступають інструментами первинного збору інформації. На відміну від штрих кодування, RFID не вимагає прямої видимості об’єкта та дозволяє сканувати сотні міток одночасно та на відстані до кількох метрів.

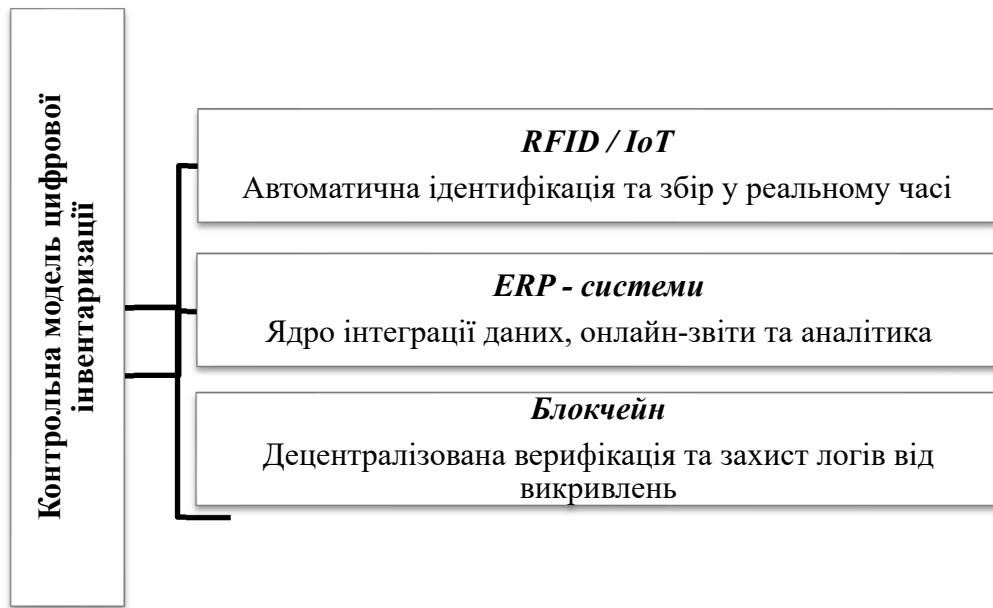


Рис. 2 Взаємопов'язані компоненти концептуальної моделі цифрової інвентаризації

*Джерело: сформовано автором за результатами дослідження*

Корпоративні системи управління (ERP – системи) виступають платформою, де акумулюються дані сенсорного рівня.

Головною проблемою традиційного обліку є ризик умисного викривлення або фальсифікації інвентаризаційних документів. Блокчейн вирішує цю проблему через децентралізацію та незмінність записів.

Концептуальна модель безперервної інвентаризації функціонує за чотирирівневим алгоритмом, повністю виключаючи дискретні часові розриви:

- рівень фізичних об'єктів: матеріальні потоки безперервно генерують дані через RFID-мітки або розумні датчики;
- рівень передачі та обробки (IoT Edge): дані зчитуються та проходять первинну фільтрацію;
- рівень облікової валідації (ERP): система автоматично здійснює



перехресну звірку;

– рівень фіксації (блокчейн): очищені та підтвержені дані записуються в незмінний розподілений реєстр, формуючи базу для автоматичного складання фінансової звітності.

Перехід до цифрової моделі безперервного моніторингу активів кардинально змінює зміст самого методу бухгалтерського обліку.

Інтеграція цифрового контролю в систему управління підприємством перетворює інвентаризацію з інструменту констатації втрат на активний механізм захисту капіталу в реальному часі [2].

Сучасні геополітичні виклики, масштабні воєнні дії та виникнення зон підвищеного безпекового ризику поставили перед обліковою наукою безпрецедентне завдання. Традиційне розуміння інвентаризації, що базується на обов'язковій фізичній присутності колегіальної комісії та безпосередньому вимірюванні об'єктів, виявилось повністю неідеальним в умовах форс-мажорних обставин, руйнування інфраструктури чи тимчасової окупації територій.

У зв'язку з цим виникає об'єктивна необхідність формування теоретичного базису “дистанційної інвентаризації” та розробки нетрадиційних алгоритмів верифікації активів для очищення національного бухгалтерського простору від неіснуючого капіталу.

У класичній методології обліку інвентаризація розглядається як процедура безпосереднього візуально-натурального контролю. Проте за умов критичних екзогенних ризиків настає конфлікт між двома фундаментальними імперативами: безпекою людського життя та достовірністю фінансової звітності.

Теоретичним фундатором дистанційної інвентаризації є Концепція об'єктивізованої асиметричної верифікації. Вона базується на заміні



безпосереднього фізичного контакту з об'єктом на аналіз цифрових, оптичних та документальних слідів активу. Замість класичного двокомпонентного зіставлення (“Книга-фізичний об’єкт”) впроваджується трикомпонентна модель: Дані обліку (рахунки) Цифрові/Дистанційні докази Професійне судження. В умовах невизначеності облікова система має право оперувати поняттям “достатньої впевненості”, де відсутність спростувань руйнування майна за наявності непрямих підтверджень є науково обґрунтованою підставою для визнання збитків [2].

Дистанційна інвентаризація спирається на комплекс методів дистанційного зондування землі, геоінформаційних систем та цифрових технологій зв’язку:

1. Супутникова та аерофотозйомка;
2. БПЛА – моніторинг (дрони);
3. Краудсорсинг та відкриті дані (OSINT);
4. Дистанційний відео аудит.

У разі виникнення форс-мажорних обставин або обмеженого доступу, стандартний алгоритм проведення інвентаризації замінюється на екстрений алгоритм багато критеріальної дистанційної верифікації:

Етап 1: Ініціація та категоризація об’єктів (керівництво підприємства на основі наказів видає розпорядження про проведення дистанційної інвентаризації). Усі активи розподіляються за рівнями доступності та ризику:

- категорія А: об’єкти у зоні відносного доступу (контроль через онлайн-відео);
- категорія В: об’єкти у зоні ведення бойових дій/окупації (контроль через супутники та OSINT);
- категорія С: об’єкти, інформація про які повністю заблокована.

Етап 2. Збір та крос-валідація непрямих доказів. Інвентаризаційна



комісія здійснює збір доказової бази:

- супутникові знімки до і після критичної дати;
- звіти ДСНС щодо влучань або пожеж за певною адресою;
- письмові або відео пояснення охоронця/матеріально-відповідальної особи (за можливості зв'язку).

Етап 3. Формування експертного висновку (професійного судження). Комісія оцінює зібрані докази на предмет їхньої достатності та несуперечності. Якщо дані супутника та ДСНС збігаються у факті повного знищення об'єкта, формується акт дистанційної інвентаризації.

Етап 4. Облікове відображення результатів за МСФЗ. Залежно від ступеня пошкодження, підтверженого дистанційно, приймається одне з рішень:

- повне руйнування;
- часткове пошкодження/знецінення (МСФЗ 36);
- втрата контролю (тимчасова окупація).

Головним бар'єром для впровадження цієї моделі в Україні є ризик невизнання її результатів Державною податковою службою (ДПС), яка традиційно вимагає лише типових форм документів, підписаних усіма членами комісії власноруч. Як зазначає Жук В.М., для подолання цього бар'єра необхідна модернізація нормативного простору [1]. Науково обґрунтованими кроками легітимізації є:

1. Внесення змін до Положення № 879: офіційне закріплення терміну “дистанційна інвентаризація” та визначення вичерпного переліку допустимих цифрових доказів;

2. Застосування КЕП: надання членам комісії та матеріально-відповідальним особам можливості підписувати акти дистанційної інвентаризації перебуваючи в будь-якій точці світу;



3. Фіскальний компроміс: законодавче звільнення підприємств від нарахування “технічного” ПДВ за ст. 198.5 Податкового кодексу України при списуванні активів, знищених або втрачених внаслідок форс-мажорних обставин, за умови, що факт знищення підтверджено матеріалами дистанційного зондування землі.

**Висновки.** За результатами проведеного дослідження можна дійти наступних висновків:

1. Еволюційний аналіз свідчить, що розуміння інвентаризації лише як техніко-контрольної процедури є анахронізмом. У сучасній обліковій науці вона трактується як фундаментальний методологічний інструмент, що забезпечує якісні характеристики інформаційного середовища підприємства, гарантує дотримання принципів обачності та реальності оцінки активів, а також виступає сполучною ланкою між юридичною формою та економічною сутністю капіталу;

2. Теоретичний аналіз підтверджує, що інвентаризація посідає особливе місце в системі методу бухгалтерського обліку. Вона не є ізольованим контрольним актом, а виступає інтеграційним механізмом валідації. Завдяки взаємозв'язку з рахунками та подвійним записом вона виправляє інформаційне викривлення; у поєднанні з оцінкою – забезпечує ринкову релевантність вартості активів; а через балансове узагальнення – легітимізує фінансову звітність підприємства, перетворюючи облік на надійне джерело інформації для ринкових суб'єктів;

3. Критична оцінка дає змогу стверджувати, що вітчизняний підхід до інвентаризації стримує розвиток облікової системи, перетворюючи її на фіскальний додаток, який викривлює фінансову звітність для міжнародних користувачів та інвесторів. Теоретично обґрунтованими етапами подолання виявлених неузгодженостей є: наділення інвентаризаційних комісій правом



винесення професійного судження щодо спроможності активів генерувати майбутні економічні вигоди; легітимізація результатів тесту на знецінення, проведеного в рамках інвентаризаційного процесу, як прямої підстави для коригування оцінки активів на рахунках бухгалтерського обліку без додаткового фіскального тиску; зміна вектора контролю від фіксації наявності “шматка заліза або товару” до оцінки наявності економічного контролю підприємства над капіталом;

4. Концептуальна модель трансформації інвентаризації під впливом цифровізації переносить цей елемент методу з категорії “періодичного ретроспективного контролю” до категорії “безперервного перспективного управління ризиками”. Поєднання ERP, RFID та блокчейну дозволяє досягти абсолютної достовірності, прозорості та реальності даних балансу, що повністю відповідає філософії МСФЗ та викликам сучасної цифрової економіки;

5. Теоретичне обґрунтування дистанційної інвентаризації дозволяє перетворити її з концептуальної ідеї на дієвий методологічний інструмент бухгалтерського обліку в умовах екстремальних викликів. Застосування супутникового моніторингу, БПЛА та технологій онлайн-відео-аудиту в поєднанні з професійним судженням забезпечує виконання базових принципів МСФЗ – надійності, обачності та реальності звітності. Це дасть змогу підприємствам оперативно реагувати на форс-мажори, очищати баланси від безнадійних активів та зберігати інформаційну стійкість облікової системи перед обличчям глобальних ризиків.

### **Список використаних джерел:**

1. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: монографія. К.: ННЦ “ІАЕ”. 2014. 356 с.
2. Задорожний З.В., Гуменна-Дерій М.В. Облік і контроль у



забезпеченні збереження майна підприємств: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 248 с.

3. Сук Л.К., Сук П.Л. Бухгалтерський облік: навчальний посібник [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К. : Знання, 2008. 507 с.

3. Бутинець Ф.Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку. Ч.І. навчальний посібник . Житомир. ЖІТІ. 1999. 928 с.

4. Гаврилко П.П., Лалакулич М.Ю., Югас Е.Ф. Інвентаризація як елемент методу обліку та контролю в умовах війни. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. (2024). № 43. С. 32-38. URL: <https://nzlubp.org.ua/index.php/journal/article/view/1421>.*

5. Колісник, О., Агафонцева, А., Купріянова, А. (2025). Особливості проведення інвентаризації активів в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство, (73)*. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-73-9>.

6. Литвиненко С.В., Гуренко Т.О., Дерев'янка С.І., Бурдим Ю.М. Інвентаризація активів і зобов'язань як інструмент відновлення обліку в сільськогосподарських підприємствах в умовах воєнного стану. *Економіка і управління бізнесом. 2024. № 1. С. 92-109. URL: [https://doi.org/10.31548/economics15\(1\).2024.078](https://doi.org/10.31548/economics15(1).2024.078).*

7. Пушкар М.С. Філософія обліку: монографія. *Тернопільська академія народного господарства. Т. : Карт-бланш, 2002. 158 с.*

8. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: навчальний посібник. К.: *Знання. 2008. 519 с.*

9. Johann Friedrich Schär. *Buchhaltung und Bilanz auf wirtschaftlicher, rechtlicher und mathematischer Grundlage für Juristen, Ingenieure, Kaufleute und Studierende der Privatwirtschaftslehre mit Anhängen über „Bilanzverschleierung“ und „Teuerung Geldentwertung und Bilanz“.* Springer Berlin, Heidelberg. 1922. XXIV, 500 DOI: <https://doi.org/10.1007/978-3-662-29276-1>.

10. Mathews M.R., Perera M.H.V. *Accounting Theory and Development. 3rd ed. Melbourne : Nelson, 1996. 404 p.*

11. Маренич Т.Г., Меліхова Т.О. Внутрішньогосподарський контроль як елемент методу бухгалтерського обліку. *Вчені записи Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2020. Т.31 (70). № 4 С. 153-159.*

12. Кузишина Н.Ю. Трансформація методики інвентаризації в умовах автоматизації облікових процесів. *Бізнес-інформ. 2019. №11. С.278-284.*



13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 “Запаси”. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text).
14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99/ed20000214#Text>.
15. Про затвердження положення про інвентаризацію активів та зобов’язань, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 03.10.2014 р. № 879 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>.
16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 “Зменшення корисності активів”. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_047#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047#Text).
17. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
18. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 “Дохід від договорів з клієнтами”. [https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15\\_ukr-compressed.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf).
19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 “Оренда”. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr\\_AH-compressed-1.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf).