

Облік і оподаткування

УДК 657.42

Дерій Василь Антонович

*доктор економічних наук, професор
Західноукраїнський національний університет*

Derii Vasyl

Doctor of Economic Sciences, Professor

West Ukrainian National University

ORCID: 0000-0002-3600-4121

Шара Євгенія Юріївна

*кандидат економічних наук, доцент
Ірпінський фаховий коледж економіки і права*

Shara Yevheniia

Candidat of Economic Sciences, Associate Professor

Irpin Vocational College of Economics and Law

ORCID: 0000-0002-8091-0201

Слєсар Тетяна Миколаївна

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та оподаткування
Національний університет біоресурсів і природокористування України*

Sliesar Tetiana

Candidat of Economic Sciences, Associate Professor,

Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation

National University of Bioresources and Nature Management of Ukraine

ORCID: 0000-0002-6070-5059

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА РОЗРАХУНКАМИ З ПІДРЯДНИКАМИ

FEATURES OF ACCOUNTING OF OBLIGATIONS ACCORDING TO CALCULATIONS WITH CONTRACTORS

Анотація. Вступ. У процесі ведення господарської діяльності на підприємствах виникають взаємовідносини з іншими суб'єктами господарювання щодо операцій пов'язаних з відвантаженням (реалізацією) готової продукції, товарів, виконанням робіт чи наданням послуг з метою забезпечення їх суцільного функціонування.

Зобов'язання є основними наслідками проведення розрахункових операцій, що призводять до виникнення кредиторської заборгованості перед постачальниками та підрядниками.

Розрахункову дисципліну між суб'єктами господарювання ускладнюють негативні явища в українській економіці, що призводить до порушень виконання договірних зобов'язань між контрагентами, негативно впливають на економічний розвиток, що нерідко створює передумови для відкриття кримінальних проваджень і відповідно здійснення експертних досліджень із застосуванням судово-економічних експертиз, а тому вимагає пошуку ефективної системи організації обліку розрахункових операцій з метою усунення таких негативних явищ.

Мета. Метою дослідження є науково-теоретичне обґрунтування та розробка рекомендацій з удосконалення обліку розрахунків з підрядниками для формування в бухгалтерському обліку інформації щодо договірних зобов'язань та своєчасних розрахунків.

Матеріали і методи. Матеріалами дослідження є: 1) нормативно-правове забезпечення щодо обліку зобов'язань за розрахунками з підрядниками; 2) праці вітчизняних та зарубіжних авторів, що провадять свої науково-практичні дослідження з проблем бухгалтерського обліку та аналізу, зокрема щодо проведення розрахункових операцій.

Методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання. Для розкриття сутності та змісту розрахункових операцій з підрядниками застосовувались методи теоретичного узагальнення – аналіз і синтез, індукція і дедукція, системний підхід, порівняння, аналогія, абстрагування.

Метод причинно-наслідкового зв'язку, абстрактно-логічний та метод групування використовувалися для виділення об'єктів і елементів договірної політики, удосконалення порядку розрахунків в процесі виконання робіт.

Історичний і логічний методи – при дослідженні теоретичних аспектів і категорій та виявлення факторів, що впливають на механізм виконання обсягу робіт підрядниками.

Результати. Одержані результати спрямовані на удосконалення організації та методики обліку розрахунків з підрядниками.

Перспективи. В майбутніх дослідженнях доцільно більше уваги приділити удосконаленню бухгалтерського обліку розрахунків з іноземними підрядниками.

Ключові слова: *зобов'язання, підрядник, замовник, субпідрядник, генпідрядник, кредиторська заборгованість, розрахунки, договір підряду, кошторис, судово-економічна експертиза розрахунків.*

Summary. *Introduction. In the process of conducting economic activity, enterprises have relationships with other business entities regarding operations related to the shipment (sale) of finished products, goods, work or services in order to ensure their full functioning.*

Liabilities are the main consequences of settlement operations, which lead to the emergence of accounts payable to suppliers and contractors.

Settlement discipline between economic entities is complicated by negative phenomena in the Ukrainian economy, which leads to violations of

contractual liabilities between contractors, negatively affect economic development, which often creates preconditions for opening criminal proceedings and, accordingly, the implementation of expert studies with the use of forensic economic expertise, therefore, it requires the search for an effective system for the organization of accounting of settlement operations in order to eliminate such negative phenomena.

Purpose. The purpose of the study is scientific and theoretical substantiation and development of recommendations for improving accounting of settlements with contractors to form in accounting information on contractual obligations and timely settlements.

Materials and methods. The materials of the research are: 1)Regulatory and legal framework for accounting for liabilities for settlements with contractors;

2)Works of domestic and foreign authors conducting their scientific and practical research on accounting and analysis, in particular, on conducting settlement operations.

The methodological basis of the study is the dialectical method of cognition. To reveal the essence and content of settlement operations with contractors, methods of theoretical generalization were used – analysis and synthesis, induction and deduction, system approach, comparison, analogy, abstraction.

The method of cause-and-effect communication, abstract-logical and grouping method were used to allocate objects and elements of contractual policy, improve the order of calculations in the process of work.

Historical and logical methods – in the study of theoretical aspects and categories and identifying factors that affect the mechanism of performance of the scope of work by contractors.

Results. The obtained results are aimed at improving the organization and methods of accounting for settlements with contractors.

Prospects. In future studies, it is advisable to pay more attention to the improvement of accounting for settlements with foreign contractors.

Key words: *Obligation, contractor, customer, subcontractor, general contractor, accounts payable, calculations, contract of contract, estimate, forensic economic examination of calculations.*

Постановка проблеми. В процесі ведення господарської діяльності на підприємствах виникають взаємовідносини з іншими суб'єктами господарювання щодо операцій пов'язаних з відвантаженням (реалізацією) готової продукції, товарів, виконання робіт чи надання послуг з метою забезпечення їх суцільного функціонування.

Основними наслідками проведення розрахункових операцій є виникнення зобов'язань перед постачальниками та підрядниками, які спричиняють наявність кредиторської заборгованості. Значний приріст заборгованості спостерігається в сфері розрахунків між підрядниками і замовниками, що обумовлено насамперед відсутністю механізму моніторингу кредиторської заборгованості та неефективним контролем щодо своєчасності здійснення платежів.

Розрахункову дисципліну між суб'єктами господарювання ускладнюють негативні явища в українській економіці, що призводить до порушень виконання договірних зобов'язань між контрагентами, негативно впливають на економічний розвиток, а тому потребують пошуку шляхів їх усунення.

Якісно новий підхід в обліку, орієнтований на повноту відображення розрахунків з підрядниками дасть змогу замовнику раціонально спрямовувати грошові потоки та ефективно використовувати власні ресурси відповідно до поставлених цілей, що забезпечить підприємству формування фундаментальної інформаційно-аналітичної бази для

подальших управлінських рішень, спрямованих на економічне зростання підприємства.

Наявність негативних явищ в економіці України призводить до не виконання договірних зобов'язань, які потребують експертних розрахунків з підрядниками та є ініційованою діяльністю, що вимагає проведення дослідження бухгалтерського і податкового обліку та звітності з метою встановлення достовірної інформації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливості ведення методики обліку розрахунків з підрядниками, їх достовірне відображення у фінансовій та податковій звітності, висвітлено у працях облікових науковців. Зокрема, проблемами методики обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками присвячені роботи М. Т. Шендригоренко [1], І. О. Коблянської [2] та С. В. Шубіної [3]; особливості бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками висвітлені в роботах О. В. Побережець [4], О. В. Маркус [5], С. І. Белей [6], Г. В. Булкот [7], О. В. Тарасової [8].

Незважаючи на сучасні дослідження Л. А. Беляєвою [9], Н. В. Оляднічук [10], Л. А. Бурковою [11] тенденцій та аспектів і проблем розрахунків з постачальниками та підрядниками, низка питань щодо організаційно-методичних аспектів обліку розрахунків з підрядниками потребують подальшого вивчення.

Метою статті є науково-теоретичне обґрунтування і розробка рекомендацій з удосконалення обліку розрахунків з підрядниками для формування в бухгалтерському обліку інформації щодо договірних зобов'язань та своєчасних розрахунків.

Матеріали і методи. Матеріалами дослідження є: 1) нормативно-правове забезпечення щодо обліку зобов'язань за розрахунками з підрядниками; 2) праці вітчизняних та зарубіжних авторів, що провадять

свої науково-практичні дослідження бухгалтерського обліку та аналізу, зокрема щодо проведення розрахункових операцій.

Методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання. Для розкриття сутності та змісту розрахункових операцій з підрядниками застосовувались методи теоретичного узагальнення – аналіз і синтез, індукція і дедукція, системний підхід, порівняння, аналогія, абстрагування.

Метод причинно-наслідкового зв'язку, абстрактно-логічний та метод групування використовувалися для виділення об'єктів і елементів договірної політики, удосконалення порядку розрахунків в процесі виконання робіт.

Історичний і логічний методи – при дослідженні теоретичних аспектів і категорій та виявлення факторів, що впливають на механізм виконання обсягу робіт підрядниками.

Виклад основного матеріалу. Розрахунки як економічна категорія відображають сукупність взаємозв'язків, що виникають в процесі реалізації відносин між контрагентами. Виникнення, тривалість та обов'язки учасників розрахункових відносин визначаються умовами договору, контракту, угоди.

Зобов'язання, які виникають при проведенні таких операцій обмежені часовим інтервалом до моменту їх виконання, а заборгованість є показником, що характеризує стан виконання зобов'язання на певний момент часу. Визначення зобов'язань різноманітні, їх трактують як суму витрат, як борг, як розрахункові відносини, як залучений капітал та як частину вартості майна.

Як юридична категорія, зобов'язання – господарські відносини, що регулюються правом, коли одна сторона уповноважена на вимогу отримати від іншої здійснення господарських операцій: виконання робіт, надання послуг, передачі майна і т. д., а інша сторона зобов'язується на

виконня вимог щодо предмету такого зобов'язання і має при цьому право отримати оплату грошовими коштами чи іншими формами розрахунків.

Як облікова категорія – зобов'язання є заборгованістю, яка виникла внаслідок минулих подій, що потребують її погашення у перспективі та яка передбачає відтік ресурсів підприємств, які слід розглядати як економічні вигоди. З фінансової точки зору, зобов'язання – це обмін ресурсами, які мають певний грошовий вимір.

В бухгалтерському обліку не затверджено окремого національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку для кредиторської заборгованості. Чинний НП(С)БО 11 «Зобов'язання» «визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання підприємства, що виникають через наявні (завдяки минулим операціям чи подіям) борги підприємства щодо передачі певних активів, виконання робіт чи надання послуг іншому підприємству в майбутньому» [12].

Згідно з НП(С)БО 11 «Зобов'язання», зобов'язання визнаються, якщо їх «оцінку можна достовірно визначити та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок погашення такого зобов'язання. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, та його сума визнається в складі доходів звітного періоду» [12].

У бухгалтерському обліку відсутня класифікація кредиторської заборгованості, основні завдання управління якої зводяться до регулювання обсягу кредиторської заборгованості з метою запобігання виникненню простроченої заборгованості, погіршенню ліквідності, фінансової стійкості, тощо. Об'єктами бухгалтерського обліку є окремі види кредиторської заборгованості. Деякі особливості бухгалтерського обліку зобов'язань виникають при розрахунках з підрядниками. Підрядниками є фізичні особи чи спеціалізовані підприємства, що під час

спорудження об'єктів за договором підряду на капітальне будівництво забезпечують виконання будівельно-монтажних робіт.

На економічний результат діяльності будівельних підприємств в Україні нині суттєво впливають негативні оцінки обсягів будівництва, нових замовлень, закупівлі сировини і матеріалів, слабкий інвестиційний попит та значний дефіцит кваліфікованих кадрів.

За даними Державної служби статистики України, «індекс будівельної продукції в Україні за підсумками 2023 року становив 122,6 % до 2022 року. До початку повномасштабного вторгнення індекс будівельної продукції мав тенденцію до збільшення обсягів будівництва в середньому на 26,4 %. Варто зазначити, що за підсумками 2023 року обсяг будівельних робіт в Україні збільшився на 22,6 % порівняно з 2022 роком, а протягом 2022 року обсяги будівництва в Україні зменшились на 64,8 % порівняно з 2021 роком. Найбільше зростання обсягів будівництва спостерігається у секторі інженерних споруд – на 32,9 %. На 20 % збільшилися обсяги будівництва у секторі нежитлової нерухомості, а будівництво житлових об'єктів у порівнянні з 2022 роком скоротилося на 4,6 %. У загальній структурі будівництва переважну частку займають капітальні і поточні ремонти приміщень – 42,9 %. Частка будівництва нових об'єктів становить 36,3 %» [13]. Нині управлінцям та науковцям важливо усвідомлювати, що «основною проблемою є ріст собівартості робіт через подорожчання всіх складових будівництва. Будівельні компанії вимушені підвищувати вартість робіт та послуг для утримання рівня рентабельності, що зменшує попит з боку потенційних інвесторів. Падіння інвестиційної активності в державі привело до збитковості будівельних підприємств, адже майже 35 % підприємств галузі є нерентабельними, що пов'язано з високою матеріаломісткістю будівельних робіт, низькою окупністю техніки й інвестиційних проєктів» [13].

Ключовою є залежність будівельних підприємств від зовнішніх джерел фінансування, адже, в основному, це позикові ресурси, тобто кредитні кошти, що мають свої особливості при проведенні розрахунків.

Розрахункові операції з підрядниками відносяться до поточних зобов'язань підприємств, а проведення таких розрахунків здійснюють як готівковими, так і безготівковими формами.

Безготівкові розрахунки між суб'єктами господарювання, згідно із Постановою НБУ № 163 від 29.07.2022 р., проводяться платіжними інструкціями щодо кредитового переказу коштів або платіжними інструкціями щодо дебетового переказу коштів за згодою платника [14]. Ці розрахунки можуть здійснюватись також і за допомогою таких безготівкових фінансових інструментів як акредитиви, векселі, розрахункові чеки.

У таблиці 1 наведено порівняльну характеристику інструментів безготівкових розрахунків.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика інструментів безготівкових розрахунків

Переваги	Недоліки
Розрахунки платіжними інструкціями щодо кредитового переказу грошових коштів	
- проста схема документообігу, що сприяє своєчасному виконанню робіт підрядником; - запобігає виникненню простроченої кредиторської заборгованості у замовників.	- відсутність гарантії своєчасного проведення платежу для підрядника; - залежність підрядника від замовника, під час формування платіжної інструкції щодо кредитового переказу грошових коштів.
Розрахунки платіжними інструкціями щодо дебетового переказу грошових коштів за згодою платника	
- підвищує відповідальність та прискорює оформлення платіжної інструкції щодо дебетового переказу грошових коштів за згодою платника; - сприяє зміцненню договірних відносин між замовниками і підрядниками.	- уповільнення підтвердження згоди на оплату замовниками; - уповільнення руху грошових коштів внаслідок відмови від акцепту платіжної інструкції щодо дебетового переказу грошових коштів за згодою платника.
Розрахунки акредитивами	
- гарантована й оперативна оплата рахунків підрядника.	- вилучення з обігу замовника оборотних коштів під час проведення розрахунків з покритим акредитивом.

Розрахунки векселями	
- при інкасуванні векселя у клієнта векселеутримувача відпадає потреба контролювати терміни подання векселів до оплати; - прискорюється документообіг з оплати векселя.	- ускладнена схема документообігу й оцінки векселя.
Розрахунки чеками	
- взаємоконтроль як з боку підрядника, так і з боку замовника; - прискорення оборотності грошових коштів.	- обмеженість проведення розрахунків чеками на значні (великі) суми коштів.

Джерело: власна розробка авторів на основі [14]

Безготівкова форма розрахунків є досить практичною у застосуванні, сприяє швидкому виконанню договірних зобов'язань і можливості відображення в бухгалтерському обліку шляхом трансформації даних платіжних інструкцій щодо кредитового переказу грошових коштів із використанням сучасних програмних продуктів, адже найбільша питома вага при проведенні безготівкових розрахункових операцій належить саме платіжним інструкціям щодо кредитового переказу грошових коштів. Така форма розрахунків відповідає всім вимогам платіжної дисципліни і контролюється на всіх етапах її проведення.

Правильно оформлений договір є підґрунтям для здійснення розрахунків між підрядниками та замовниками і важливим елементом системи розрахункових операцій між суб'єктами господарювання.

Згідно з Цивільним кодексом України, «договір – це домовленість двох або більше сторін, спрямована на встановлення, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків. Договір є документом, який засвідчує угоду двох або більше юридичних чи фізичних осіб, а також права, обов'язки та відповідальність, що виникають між ними внаслідок його підписання» [15].

Загальні положення про підряд визначені нормами ЦКУ глава «Підряд», які поширюються на всі види підрядних договорів, адже сторонами договору підряду є замовник та підрядник. За цим договором

підрядник зобов'язується виконати певний обсяг робіт, а замовник – прийняти та здійснити оплату за виконану роботу.

Між договором підряду і договором купівлі-продажу відмінність в тому, що основний зміст останнього передбачає передавання засобів (ресурсів), а договір підряду відображає виконання обсягу робіт з виготовлення таких засобів (ресурсів).

Під час укладення договору підряду визначається повний обсяг та перелік робіт, що необхідно виконати. Договір підряду передбачає: предмет договору; терміни початку і закінчення проведення робіт; «права й обов'язки сторін; вартість і порядок фінансування робіт; порядок контролю замовником якості робіт та матеріалів; порядок приймання-передачі виконаних робіт; порядок розрахунків за виконані роботи; страхування ризиків, фінансові гарантії; відповідальність сторін» [15].

Виконання робіт із матеріального забезпечення передбачає покладання на підрядника, який забезпечує неналежну якість наданих ним матеріалів та обладнання, так і за надання «матеріалів або обладнання, обтяжених правами третіх осіб (ст. 839 ЦКУ). Витрати підрядника на матеріали включаються до ціни виконаних робіт» (ч. 3 ст. 843 ЦКУ) [15].

Згідно з нормами ЦКУ, у договорі підряду має бути визначено ціну роботи (яка включає відшкодування витрат підряднику та плату за виконаний ним обсяг робіт) або способи визначення такої ціни.

Суттєвою передумовою в договорі підряду виступає ціна, бо він є оплатним договором, хоча, відповідно до норм ЦКУ, «якщо ціна у договорі не встановлена і не може бути визначена виходячи з його умов, вона визначається виходячи із звичайних цін, що склалися на аналогічні товари, роботи або послуги на момент укладення договору» [15].

Під час виконання нескладних (простих) та нетривалих (короткотермінових) робіт їхня ціна, зазвичай, обчислюється в самому

договорі (зокрема із зазначенням певних прейскурантів або розцінок, тарифів).

Під час проведення значних та тривалих робіт досить ефективним способом встановлення ціни підрядних робіт є складання кошторису, який може розробити будь-яка із сторін, але обов'язково узгоджений між зацікавленими та незалежними сторонами.

Допускається, що кошторис на виконання робіт може бути приблизним або твердим. Вважається, що кошторис має бути твердим, якщо інше не встановлено договором. Зміни до твердого кошторису вносяться лише за згодою сторін. При перевищенні кошторису, усі понаднормативні витрати перекладаються на підрядника.

«У бухгалтерському обліку виконання робіт підрядником згідно з договорами підряду можуть відображатись або на синтетичному рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», або на субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» » [16].

Бухгалтерський облік договорів підряду ведуть на позабалансовому рахунку 03 «Контрактні зобов'язання» на якому узагальнюється інформація про наявність та рух зобов'язань по укладених контрактах та проводиться контроль за їх виконанням. Ключовою особливістю яка визначає прийоми та методи відображення договорів підряду на позабалансових рахунках, є визначення форми розрахунків (оплати): повна попередня оплата, авансова оплата, оплата після виконання підрядних робіт. Виникає необхідність запровадження субрахунків до позабалансового рахунку 03 «Контрактні зобов'язання» для розмежування «договірних зобов'язань» та «договірних прав».

Під час виконання будівельно-монтажних робіт за договором підряду підрядником, тобто виконавцем, зазвичай, є юридична особа – будівельне підприємство (об'єднання), яке зобов'язане мати ліцензію на виконання будівельних робіт. Договір підряду дає змогу підряднику

долучати на основі договору субпідряду третіх осіб – субпідрядників. За такої ситуації, підрядник щодо замовника є генпідрядником, а щодо субпідрядника – замовником. Власником результату виконаних робіт (об'єкта будівництва) до їхнього здавання замовнику є підрядник.

Визнання та виконання обсягу робіт здійснюється згідно зі складеними та затвердженими в установленому порядку Актами приймання виконаних робіт у будівництві типової форми, зокрема: № КБ-2в «Акт приймання виконаних будівельних робіт» та № КБ-3 «Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати».

«Акт приймання виконаних підрядних робіт» (типової форми № КБ-2в) складають з метою обчислення вартості виконаних обсягів підрядних робіт і здійснення розрахунків за виконані підрядні роботи під час будівництва на підставі даних «Журналу обліку виконаних робіт» (форма № КБ-6) у двох примірниках і передають від субпідрядника до генпідрядника, а від генпідрядника до замовника (забудовника).

В разі, якщо підприємством у звітному періоді виконувались будівельні і монтажні роботи, роботи з капітального та поточного ремонту будівель і споруд та інші підрядні роботи із залученням бюджетних коштів або коштів підприємств, установ та організацій державної форми власності Акт приймання виконаних будівельних робіт за формою № КБ-2в складається щомісячно в обов'язковому порядку фахівцями будівельного підприємства (незалежно від форми власності такого підприємства).

Підприємства, які типову форму № КБ-2в «Акт приймання виконаних будівельних робіт» не використовують, записи в бухгалтерському обліку здійснюють із застосуванням інших первинних документів щодо ступеня завершеності робіт та визначення фінансових результатів, який вміщує реквізити і щодо обсягів виконаних будівельних робіт, і їхньої вартості, і дату проведення згідно із Законом України № 996-XVI [17].

«Довідку про вартість виконаних будівельних робіт та витрати» (формою № КБ-3) складають з метою здійснення розрахунків за виконані підрядні роботи та витрати на будівництві. Дані для довідки фахівці будівельних підприємств формують щомісячно, а під час виконання підприємством у звітному періоді будівельних і монтажних робіт, робіт з капітального та поточного ремонту будівель і споруд та інші підрядні роботи незалежно від форми власності цього підприємства та джерел фінансування таких робіт.

Під час виконання робіт господарським способом Довідку за формою № КБ-3 заповнюють в аналогічному порядку. Такі довідки складають у двох примірниках і передають генпідряднику – субпідрядником, який, водночас, передає її забудовнику. У разі вимоги банку, який здійснює фінансування, як надавач фінансової послуги, складається третій примірник і надсилається на його адресу. Вартісні показники форми відображаються за поточним рівнем цін відповідно до умов контракту.

Варто зазначити, що типову форму № КБ-3 «Довідку про вартість виконаних будівельних робіт та витрати» використовують на підрядні роботи, що виконуються за рахунок усіх джерел фінансування. Для підприємств, що виконують роботи з поточного ремонту господарським способом, складання зазначених форм не обов'язкове.

Згадані вище типові форми в обов'язковому порядку застосовуються при проведенні взаєморозрахунків за виконані роботи між замовниками та виконавцями робіт з будівництва, що здійснюється за рахунок бюджетних коштів та коштів підприємств, установ і організацій державної власності.

Такі акти є примірними, що підтверджується Правилами визначення вартості будівництва (ДБН Д.1.1-1-2000) [17]. Застосування таких актів рекомендоване під час проведення взаєморозрахунків за виконані роботи між замовниками та виконавцями робіт з будівництва, що здійснюється за

рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, а також коштів державних підприємств, установ та організацій.

Об'єкти, що будуються за рахунок коштів інших джерел фінансування, передбачають застосування таких форм договором підряду. Згідно із Законом про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні сторони договору будівельного підряду самостійно ухвалюють рішення, щодо використання форм актів приймання виконаних робіт [18].

В обліку замовника на підставі актів виконаних робіт, які фіксують певні етапи будівельних робіт, накопичуються понесені витрати на субрахунку 151 «Капітальне будівництво». На цьому субрахунку відображаються витрати на будівництво, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом, а також ведеться облік устаткування, що підлягає монтажу під час будівництва та авансові платежі для фінансування будівництва.

Інформаційні потреби користувачів різноманітні, а дані бухгалтерського обліку узагальнюють та надають повну, своєчасну, правдиву та неупереджену інформацію про реальний стан розрахунків як для зовнішніх так і для внутрішніх користувачів, для всіх груп контрагентів у будь-який момент часу і станом на будь-яку дату. Підґрунтям для цього виступає синтетичний та аналітичний облік.

Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку сприяють узагальненню даних у регістрах бухгалтерського обліку методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій та інших юридичних осіб незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, для нагромадження аналітичних даних про склад та рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат та фінансових результатів [19].

Згідно з Методичними рекомендаціями із застосування регістрів бухгалтерського обліку під час проведення розрахунків з підрядниками при застосуванні журнальної форми обліку наводиться у Журналі 3 – як регістрі синтетичного обліку розрахунків з підрядниками та Відомості аналітичного обліку 3.3 «Відомість аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками» [19].

У Відомості 3.3 «Відомість аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками» як регістрі аналітичного обліку розрахунків з підрядниками узагальнюються дані поточного звітного періоду (місяця) за виконані роботи в розрізі кожного окремого підрядника, кожного акту приймання виконаних підрядних робіт, що відображаються на синтетичному рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

Впродовж місяця записи у Відомості 3.3 здійснюються в міру визнання зобов'язання за виконані роботи та проведення розрахунків з підрядниками на підставі первинних облікових документів: актів приймання виконаних будівельних робіт, довідок про вартість виконаних будівельних робіт та витрат, витягів банку і т. д.

За кредитом синтетичного рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» фіксується заборгованість за прийнятті від підрядників роботи, а за дебетом – її погашення, списання тощо. Сальдо на кінець місяця наводиться за кожним підрядником і переноситься в графу 6 Відомості 3.3 на наступний місяць.

Узагальнена інформація щодо розрахунків з підрядниками у регістрах аналітичного обліку дає змогу в будь-який момент часу отримати дані щодо: акцептованих та інших розрахункових документів, термін оплати яких не настав; виданих векселів, термін оплати яких не наступив; прострочених векселів; строків та своєчасності їх погашення тощо.

Дослідження існуючої методики відображення в бухгалтерському обліку розрахунків між підрядниками та заборгованості, що виникає при виконанні підрядниками робіт, показали ряд недоліків, які потребують вирішення.

З метою уніфікації та стандартизації бухгалтерського обліку законодавством регламентовано відомості, реєстри, бланки первинних та накопичувальних документів для відображення та узагальнення господарських операцій. Враховуючи сучасні вимоги користувачів бухгалтерської інформації стосовно оперативності та інформативності, підприємствам надано право самостійно розробляти та використовувати додаткових відомості.

Задля досягнення зазначених критеріїв при проведенні обліку розрахунків з підрядниками пропонується розробка та запровадження допоміжного реєстру для накопичення, систематизації та узагальнення інформації про господарські операції за розрахунками з підрядниками – листок-розшифровка. Розробка та використання такого допоміжного реєстру має вміщувати та узагальнювати таку інформацію, яка надасть змогу контролювати дотримання і договірних умов, і обсяг виконання робіт підрядниками та, відповідно, можливість аналізувати здійснення розрахунків між ними з позиції своєчасності тощо. Це забезпечить якісне та своєчасне управління процесами щодо виникнення та погашення кредиторської заборгованості по розрахунках з підрядниками.

Вся інформація, що стосується кредиторів, має бути змістовною та оперативною, а також відображати поточний стан кредиторської заборгованості. Як показує практика це завдання не завжди досягається успішно, і призводить до виникнення простроченої кредиторської заборгованості.

Для контролю за строками заборгованості по розрахунках з підрядниками доцільно розробити та запровадити накопичувальну

відомість простроченої кредиторської заборгованості, склад якої буде вміщувати інформацію і щодо простроченої заборгованості, і щодо заборгованості, за якою відсутні первинні документи, і заборгованості, яка не підтверджена при інвентаризації актом взаємної перевірки, заборгованості, за якою справи передані до арбітражного суду та безнадійної заборгованості, за якою винесене рішення суду про відмову в позові.

Узагальнені дані такої розробленої та запровадженої відомості будуть слугувати джерелом інформації для проведення аналізу стану розрахунково-платіжної дисципліни, аналізу причини прострочення виконання договірних зобов'язань, встановлення винуватців тощо. Застосування такої відомості буде мати превентивніший характер з метою попередження несвоечасності платежів у майбутньому та контролю за існуючим станом кредиторської заборгованості, строки оплати якої відповідно до договорів майже скінчилися.

Щодо кредиторської заборгованості зі строком позовної давності, що минув, то слід зазначити, що вона списується і включається до складу інших операційних доходів, як дохід від списання кредиторської заборгованості (Дебет субрахунка 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» – Кредит субрахунка 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»). Відображення такої заборгованості на позабалансовому рахунку Інструкцією не передбачено [15].

При виконанні робіт підрядним способом в обліку забудовника господарські операції щодо розрахунків з підрядником та послідовність відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку наведена у таблиці 2.

Таблиця 2

**Основні господарські операції з обліку розрахунків виконання
підрядних робіт у замовника**

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік	
		Дебет	Кредит
1.	На підставі платіжної інструкції щодо кредитового переказу коштів здійснено авансову оплату підрядникові згідно з відповідним договором підряду	371	311
2.	На суму авансової оплати згідно з податковою накладною нараховано суму податкового кредиту із суми ПДВ	641/ПДВ	644
3.	На підставі акту про виконання будівельних робіт згідно з договором підряду здійснено нарахування суми заборгованості підряднику	151	631
4.	На суму виконаних підрядником робіт нараховано суму податкового кредиту із ПДВ	641/ПДВ 644	631 631
5.	На підставі платіжної інструкції щодо кредитового переказу коштів перераховано решту вартості оплати підряднику згідно з договором підряду за виконані будівельні роботи	631	311
6.	Відображається зарахування суми авансової оплати	631	371
7.	Відображається введення об'єкта будівництва в експлуатацію за даними Акта ф. ОЗ-1	103	151

Джерело: власна розробка авторів

Варто також зазначити, що основи формування у фінансовому обліку інформації про отримані доходи і здійснені витрати в підрядників регламентовані НП(С)БО 18 «Будівельні контракти», згідно з якими отримані від замовника аванси до складу доходів підрядника не включаються, а обліковуються у складі його зобов'язань і зменшуються після завершення робіт та визнання доходу [20]. Сума валової заборгованості замовника за будівельно-підрядні роботи нагромаджується в складі витрат на незавершене будівництво.

Генеральні підрядники є постачальниками генпідрядних послуг. Визнання доходів генпідрядниками здійснюється у відповідності до норм

НП(С)БО 15 «Дохід» у розмірі їхньої вартості, а затрати, які генпідрядник несе у зв'язку з наданням таких генпідрядних послуг у бухгалтерському обліку визнаються у складі витрат [21].

Субпідрядники, які беруть участь у будівництві об'єкта і використовують генпідрядні послуги (забезпечення обсягами робіт), є замовниками й одночасно споживачами даних послуг. Споживачем генпідрядних послуг є субпідрядник, тому він має затрати, що безпосередньо пов'язані з виконанням будівельного контракту. До складу витрат за контрактом підрядник включає як безпосередні витрати, що є пов'язаними із проведенням певних будівельно-підрядних робіт, а також відповідна сума послуг субпідряду (Дебет 23 Кредит 631).

Висновки і перспективи подальших досліджень. Наведені переваги інструментів безготівкових розрахунків сприяють безперервності процесу розширеного відтворення, що виникає на початковій і кінцевій стадіях виконання робіт підрядниками, та сприяє прискоренню процесу обіговості оборотних коштів.

Основними ознаками суттєвості договору підряду як об'єкта бухгалтерського спостереження є його предмет, ціна, форма розрахунку і санкції при неправомірній поведінці або порушенні умов договору, а визнання договору підряду об'єктом бухгалтерського обліку потребує розробки способів його відображення у обліковій системі.

Узагальнену інформацію щодо бухгалтерського обліку договорів підряду доцільно вести не лише на рахунку позабалансового обліку 03 «Контрактні зобов'язання», а з використанням субрахунків для розмежування «договірних зобов'язань» та «договірних прав», адже головною особливістю, яка визначає прийоми та методи відображення договорів підряду на позабалансових рахунках, є визначення форми розрахунків (оплати): повна попередня оплата, авансова оплата, оплата після виконання підрядних робіт.

З метою попередження несвоєчасності платежів у майбутньому та контролю за існуючим станом кредиторської заборгованості, строки оплати якої відповідно до договорів майже скінчилися доцільна розробка аркушу-розшифровки за розрахунками підрядникам та накопичувальна відомість простроченої кредиторської заборгованості, які, на відміну від чинних, вміщуватимуть додаткові відомості, що дадуть змогу покращити оперативність та інформативність документального та облікового процесу розрахунків з підрядникам, та слугуватимуть джерелом інформації для проведення аналізу стану розрахунково-платіжної дисципліни, аналізу причини прострочення виконання договірних зобов'язань, встановлення винуватців і т. д.

В майбутніх дослідженнях доцільно більше уваги приділити удосконаленню бухгалтерського обліку розрахунків з іноземними підрядниками.

Література

1. Шендригоренко М. Т., Ротозєєнко Ю. В. Облік і внутрішній аудит розрахунків з постачальниками та підрядниками. *ΛΟΓΟΣ. The art of scientific mind*. 2019. № 8. С. 26-30. doi: <https://doi.org/10.36074/2617-7064.08.005>.
2. Коблянська І. О., Коблянська Г. Ю., Гребенчук Ж. В. Методика обліку і аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Modern economics*. 2017. № 3. С. 78-87. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/modecon_2017_3_11 (дата звернення: 05.03.2024).
3. Шубіна С. В., Перебийніс В. Л. Теоретико-методичні підходи обліку та аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2020. № 19(2). С. 54-58. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj_2020_19%282%29__13 (дата звернення: 09.03.2024).

4. Побережець О. В. Удосконалення обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова*. 2017. Т. 22, Вип. 4(57). С. 138-141. URL: http://visnyk-onu.od.ua/journal/2017_22_4/31.pdf (дата звернення: 04.02.2024).

5. Маркус О. В., Романюк І. О. Напрями вдосконалення управлінського обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками, інструменти контролю платоспроможності підприємств. *Ефективна економіка*. 2014. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3024> (дата звернення: 04.03.2024).

6. Белей С. І., Іванюк Т. І. Особливості організації обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками як інструменту контролю платоспроможності підприємства. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2018. № 19(2). С. 13-18. URL: <https://www.internauka.com/issues/2018/19/4269> (дата звернення: 12.03.2024).

7. Булкот Г. В., Іванова Л. С. Особливості обліку та аналізу кредиторської заборгованості за розрахунками з постачальниками та підрядниками на підприємствах, установах, організаціях України. *Економіка. Фінанси. Право*. 2020. № 4. С. 30-35. doi: <https://doi.org/10.37634/efp.2020.4.6>.

8. Тарасова О. В., Курдасова Н. О. Питання організації обліку розрахунків підприємства з постачальниками і підрядниками. *Бізнес-навігатор*. 2020. Вип. 3. С. 158-161. doi: <https://doi.org/10.32847/business-navigator.59-27>.

9. Беляєва Л. А., Сисун К. О. Сучасні тенденції у розрахунках з постачальниками та підрядниками. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2020. Вип. 3. С. 139-145. doi: <https://doi.org/10.32782/easterneurope.26-23>.

10. Оляднічук Н. В. Удосконалення обліку та аудиту розрахунків із

постачальниками та підрядниками. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2021. № 47. С. 86-92. doi: <https://doi.org/10.32841/2413-2675/2021-47-10>.

11. Буркова Л. А., Шепелюк В. А., Репенко В. Є. Сучасні аспекти та проблеми організації обліку та контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками згідно національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку з урахуванням ведення підприємством зовнішньоекономічної діяльності. *Агросвіт*. 2023. № 9-10. С. 82-95. doi: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2023.9-10.82>.

12. НП(С)БО 11 «Зобов'язання»: Наказ МФУ № 20 від 31.01.2000 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (дата звернення: 11.03.2024).

13. *Державна служба статистики України*. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 04.05.2024).

14. Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в національній валюті користувачів платіжних послуг: Постанова Правління НБУ від 29.07. 2022 р. № 163: станом на 24.12.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0163500-22#Text> (дата звернення: 15.02.2024).

15. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 435-IV. URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=156507 (дата звернення: 04.02.2024).

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Мінфіну України від 30 листопада 1999 р. № 291. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2000. № 1. С. 6-24.

17. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт (Нова редакція): Наказ Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 31.12.2010 р. № 573.

18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон

України від 16.07.1999 р. № 996–XIV: із змінами та допов.: станом на 01.07.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 12.03.2024).

19. Про затвердження змін до Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України 21.07.2021 р. № 408. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0408201-21#Text> (дата звернення: 15.03.2024).

20. НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» Наказ МФУ № 318 від 31.12.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 04.03.2024).

21. НП(С)БО № 15 «Дохід»: Наказ МФУ № 290 від 29.11.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 14.03.2024).

References

1. Shendryhorenko, M. T., & Rotozieienko, Yu. V. (2019). Oblik i vnutrishnii audyt rozrakhunkiv z postachalnykamy ta pidriadnykamy [Accounting and internal audit of settlements with suppliers and contractors]. *ΛΟΗΟΣ. The art of scientific mind*, 8, 26-30. doi: <https://doi.org/10.36074/2617-7064.08.005> [in Ukrainian].

2. Koblianska, I. O., Koblianska, H. Yu., & Hrebenchuk, Zh. V. (2017). Metodyka obliku i audytu rozrakhunkiv z postachalnykamy ta pidriadnykamy [Methodology of accounting and auditing of settlements with suppliers and contractors]. *Modern economics*, 3, 78-87. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/modecon_2017_3_11 [in Ukrainian].

3. Shubina, S. V., Perebyinis, V. L. (2020). Teoretyko-metodychni pidkhody obliku ta audytu rozrakhunkiv z postachalnykamy ta pidriadnykamy [Theoretical and methodological approaches to accounting and auditing of

settlements with suppliers and subcontractors]. *Mizhnarodnyi naukovi zhurnal «Internauka»*, 19(2), 54-58. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj_2020_19%282%29__13 [in Ukrainian].

4. Poberezhets, O. V. (2017). Udoskonalennia obliku rozrakhunkiv z postachalnykamy ta pidriadnykamy [Improvement of accounting of payments with suppliers and contractors]. *Visnyk ONU imeni I. I. Mechnykova*, 22, 4(57), 138-141. URL: http://visnyk-onu.od.ua/journal/2017_22_4/31.pdf [in Ukrainian].

5. Markus, O. V., Romaniuk, I. O. (2014). Napriamy vdoskonalennia upravlinskoho obliku rozrakhunkiv z postachalnykamy ta pidriadnykamy, instrumenty kontroliu platospromozhnosti pidpriemstv [Areas of improvement of management accounting of settlements with suppliers and contractors, tools for monitoring the solvency of enterprises]. *Efektivna ekonomika*, 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3024> [in Ukrainian].

6. Belei, S. I., & Ivaniuk, T. I. (2018). Osoblyvosti orhanizatsii obliku rozrakhunkiv z postachalnykamy ta pidriadnykamy yak instrumentu kontroliu platospromozhnosti pidpriemstva [Peculiarities of the organization of accounting for payments with suppliers and contractors as a tool for controlling the company's solvency]. *Mizhnarodnyi naukovi zhurnal «Internauka»*, 19(2), 13-18. URL: <https://www.inter-nauka.com/issues/2018/19/4269> [in Ukrainian].

7. Bulkot, H. V., & Ivanova, L. S. (2020). Osoblyvosti obliku ta analizu kredytorskoi zaborhovanosti za rozrakhunkamy z postachalnykamy ta pidriadnykamy na pidpriemstvakh, ustanovakh, orhanizatsiiakh Ukrainy [Special form and analysis of kredytorskoi zaborhovanosti za rozrakhunkamy z postachalnykamy and pidriadnykamy na pidryiemstvakh, institutions, organizations of Ukraine]. *Ekonomika. Finansy. Pravo*, 4, 30-35. doi: <https://doi.org/10.37634/efp.2020.4.6> [in Ukrainian].

8. Tarasova, O. V., & Kurdasova, N. O. (2020). Pytannia orhanizatsii obliku rozrakhunkiv pidpriemstva z postachalnykamy i pidriadnykamy [The

issue of organization of accounting of company settlements with suppliers and subcontractors]. *Biznes-navihator*, 3, 158-161. doi: <https://doi.org/10.32847/business-navigator.59-27> [in Ukrainian].

9. Beliaieva, L. A., & Sysun, K. O. (2020). Suchasni tendentsii u rozrakhunkakh z postachalnykamy ta pidriadnykamy [Modern trends in settlements with suppliers and subcontractors]. *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia*, 3, 139-145. doi: <https://doi.org/10.32782/easterneurope.26-23> [in Ukrainian].

10. Oliadnichuk, N. V. (2021). Udoskonalennia obliku ta audytu rozrakhunkiv iz postachalnykamy ta pidriadnykamy [Improvement of accounting and auditing of settlements with suppliers and contractors]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu*, 47, 86-92. doi: <https://doi.org/10.32841/2413-2675/2021-47-10> [in Ukrainian].

11. Burkova, L. A., Shepeliuk, V. A., Repenko, V. Ye. (2023). Suchasni aspekty ta problemy orhanizatsii obliku ta kontroliu rozrakhunkiv z postachalnykamy ta pidriadnykamy zghidno natsionalnykh ta mizhnarodnykh standartiv bukhholderskoho obliku z urakhuvanniam vedennia pidpriemstvom zovnishnoekonomichnoi diialnosti [Modern aspects and problems of the organization of accounting and control of payments with suppliers and contractors according to national and international accounting standards, taking into account the conduct of enterprises of foreign economic activity]. *Ahrosvit*, 9-10, 82-95. doi: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2023.9-10.82> [in Ukrainian].

12. NP(S)BO 11 «Zoboviazannia». Nakaz MFU № 20 vid 31.01.2000 r. [NP(S)BO 11 "Obligations". MFU Order No. 20 dated January 31, 2000]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> [in Ukrainian].

13. *Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy – State Statistics Service of Ukraine*. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> [in Ukrainian].

14. Pro zatverdzhennia Instruksii pro bezghotivkovi rozrakhunky v natsionalnii valiuti korystuvachiv platizhnykh posluh: Postanova Pravlinnia NBU vid 29.07. 2022 r. № 163: stanom na 24.12.2023 r. [On the approval of the Instructions on non-cash payments in the national currency of users of payment services: Resolution of the Board of the NBU dated 29.07. No. 163 of 2022: as of 12/24/2023]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0163500-22#Text> [in Ukrainian].

15. Tsyvilnyi kodeks Ukrainy vid 16.01.2003 435-IV [Civil Code of Ukraine dated 16.01.2003 435-IV]. URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=156507 [in Ukrainian].

16. Instruksiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii: nakaz Minfinu Ukrainy vid 30 lystopada 1999 r. № 291 [Instructions on the application of the Chart of accounts for the accounting of assets, capital, liabilities and economic operations of enterprises and organizations: order of the Ministry of Finance of Ukraine dated November 30, 1999. No. 291]. (2000). *Bukhhalterskyi oblik i audit*, 1, 6-24 [in Ukrainian].

17. Metodychni rekomendatsii z formuvannia sobivartosti budivelno-montazhnykh robit (Nova redaktsiia). Nakaz Ministerstva rehionalnoho rozvytku ta budivnytstva Ukrainy vid 31.12.2010 r. № 573 [Methodical recommendations on the formation of the cost of construction and assembly works (New edition). Order of the Ministry of Regional Development and Construction of Ukraine dated December 31, 2010 No. 573] [in Ukrainian].

18. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996–XIV: iz zminamy ta dopov [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine dated 16.07.1999 No. 996–XIV: as amended and supplemented]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> [in Ukrainian].

19. Pro zatverdzhennia zmin do Metodychnykh rekomendatsii po zastosuvanniu rehistriv bukhholderskoho obliku, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy 21.07.2021 r. № 408 [On the approval of changes to the Methodological recommendations for the application of accounting registers, approved by order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 07.21.2021 No. 408]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0408201-21#Text> [in Ukrainian].

20. NP(S)BO 18 «Budidelni kontrakty» Nakaz MFU № 318 vid 31.12.1999 r. [NP(S)BO 18 "Construction contracts" MFU Order No. 318 of 12/31/1999]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> [in Ukrainian].

21. NP(S)BO № 15 «Dokhid»: Nakaz MFU № 290 vid 29.11.1999 r. 87 [NP(S)BO No. 15 "Income": MFU Order No. 290 of 11/29/1999 87]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> [in Ukrainian].