

Ігор Романович КРАТКО

старший викладач,
кафедра обліку та фінансів,
Мукачівський державний університет
E-mail: kratkoigor@gmail.com

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПРЯМИХ ВИТРАТ НА БУДІВНИЦТВО ДОРІГ

Кратко, І. Р. Особливості обліку прямих витрат на будівництво доріг [Текст] / Ігор Романович Кратко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 2. – С. 207-213. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Особливості обліку капітального будівництва на сьогодні розкриті у науковій і методичній літературі достатньо. В них описані особливості обліку будівництва різного роду споруд і об'єктів нерухомості. Водночас методика обліку витрат на будівництво і ремонт доріг залишилась поза увагою науковців та потребує докладного розгляду.

Мета. Метою дослідження є теоретичне обґрунтування формування прямих витрат шляхобудівних підприємств від різних видів діяльності, методики їх визначення, обліку з урахуванням вимог національних і міжнародних стандартів, а також розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення облікового процесу.

Результат. У результаті дослідження питань з обліку прямих витрат на будівництво автомобільних доріг підприємств галузі ми дійшли висновків про необхідність запровадження типових форм первинного обліку та облікових реєстрів, що полегшить процес їх опрацювання та контролю, а також процес аудиту при нагальній потребі. А також дозволити підприємствам самостійно коригувати калькуляційні статті та нормативи витрачання робочого часу і матеріалів з урахуванням природних особливостей регіону, де здійснюється будівництво.

Ключові слова: витрати; прямі витрати; будівництво доріг; лінійне будівництво; кошторисна вартість; собівартість продукції.

Ihor Romanovych KRATKO

Senior Lecturer,
Department of Accounting and Finance,
Mukachevo State University
E-mail: kratkoigor@gmail.com

FEATURES OF ACCOUNTING OF DIRECT COSTS FOR ROAD CONSTRUCTION

Abstract

Introduction. Features accounting of capital construction are sufficiently disclosed in the scientific and methodological literature. They have described the peculiarities of accounting of various structures and properties building. However, cost accounting method for the construction and repair of roads have remained unnoticed by scholars and require more detailed consideration.

Purpose. The aim of the study is theoretical justification of formation of direct costs of road construction companies for different activities; methods of their determination; accounting with the requirements of national and international standards; and development of practical recommendations for accounting process improvement.

Result. In the process of study of direct costs accounting for the construction of roads of the industry, we came to the conclusion about the necessity of introduction of standard forms of primary records and accounting records. They will facilitate the process of elaboration and monitoring, and audit in case of urgent need. It has been determined the necessity to allow enterprises to adjust independently the calculation articles, regulations of spending time and materials based on natural features of the region, where the construction is carried out.

Keywords: costs; direct costs; road construction; linear construction; estimated cost; cost of production.

JEL classification: M40

Вступ

Особливості обліку капітального будівництва на сьогодні розкриті у науковій і методичній літературі достатньо. Зокрема дослідженнями в цій галузі займалися Бабич В. В., Баширов А. А., Задорожний З. В., Литвин Б. М., Пушкар М. С. Фахівцями описані особливості обліку будівництва різного роду споруд і об'єктів нерухомості. Водночас методика обліку витрат на будівництво і ремонт доріг науковій залишилася поза увагою науковців, а тому потребує докладного аналізу.

Мета та завдання статті

Метою дослідження є теоретичне обґрунтування формування прямих витрат підприємств від різних видів діяльності, методики їх визначення, обліку з урахуванням вимог національних і міжнародних стандартів, а також розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення облікового процесу.

Виклад основного матеріалу дослідження

Основну частку витрат будівельних організацій, які займаються будівництвом автомобільних доріг, займають прямі витрати. До них належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати.

Основним документом, що регулює облік витрат будівельної організації, є "Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт", затверджені наказом Державного комітету з будівництва та архітектури від 23.12.2010 за №573 (у подальшому Рекомендації №573) [1]. Ці Рекомендації №573 передбачають, що групування витрат за елементами здійснюється з метою визначення загальних обсягів матеріальних, трудових та інших ресурсів, що використовуються будівельною організацією в операційній діяльності. Групування та облік операційних витрат за елементами застосовується будівельною організацією під час складання фінансової звітності "Звіт про фінансові результати" (форма №2). Групування витрат за статтями здійснюється з метою визначення обсягів матеріальних, трудових та інших ресурсів, що використовуються в основній діяльності будівельної організації. Групування та облік витрат за статтями використовується будівельною організацією під час формування собівартості будівельно-монтажних робіт та встановлення кошторисної вартості будівництва об'єкта. Склад статей калькулювання визначається будівельною організацією самостійно, виходячи зі специфіки виконуваних робіт.

Під час формування собівартості будівельно-монтажних робіт прямі витрати основної діяльності будівельної організації відповідно до Рекомендацій №573 можуть групуватись за такими статтями калькулювання:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- експлуатація будівельних машин та механізмів;
- відрахування на соціальні заходи;
- інші прямі витрати;

Зазначений перелік статей калькулювання, як і їх склад, можуть уточнюватися будівельною організацією самостійно у наказі про облікову політику підприємства. Проведений аналіз статей прямих витрат, що передбачені в наказі про облікову політику трьох підприємств, зокрема Закарпатський облавтодор, Львівський облавтодор і Тернопільський облавтодор, не виявив ніяких відмінностей від наказу про облікову політику ДАК "Автомобільні дороги України". Крім того, він повністю збігається з Рекомендаціями №573. Це вказує на неможливість повного і правильного калькулювання собівартості виконаних робіт з урахуванням всіх особливостей підприємств, розташованих по всій території держави.

На нашу думку, така жорстка регламентація статей витрат шляхобудівних підприємств має як позитивні, так і негативні наслідки. Позитивним є те, що чітка регламентація калькуляційних статей дозволила запровадити на підприємствах галузі єдину комп'ютерну програму із калькулювання собівартості виконаних робіт, яка здійснює автоматизовану калькуляцію виконаних робіт згідно з нормами витрачання матеріалів і робочого часу, затвердженими ДАК "Автомобільні дороги України". Негативним є те, що така чітка регламентація витрат не дозволяє правильно відображати в бухгалтерському обліку всі витрати, які були понесені підприємством через їх невідповідність фактичним нормам витрачання матеріалів і робочого часу.

Для уникнення таких розбіжностей ми пропонуємо дозволити підприємствам самостійно коригувати калькуляційні статті, а також нормативи витрачання робочого часу і матеріалів з урахуванням природних особливостей регіону, де здійснюється будівництво. Контроль за економічною доцільністю цих нормативів покласти на дочірні підприємства ДАК "Автомобільні дороги України", які знаходяться в обласних центрах.

Структуру витрат досліджуваних підприємств можна побачити у таблиці 1. Її дані підтверджують, що структура витрат на підприємствах галузі протягом трьох досліджуваних років має тенденцію до зростання за всіма калькуляційними статтями. Це пояснюється інфляційними процесами в державі,

подорожчанням вартості матеріалів, зростанням середньої заробітної плати. Якщо порівняти витрати трьох досліджуваних підприємств, то вони найменші у Тернопільському облавтодорі, а найбільші у Львівському, що можна пояснити такими факторами:

- по-перше, загальною кількістю автомобільних шляхів та їх протяжністю;
- по-друге, кількістю та протяжністю шляхів міжнародного значення.

Пріоритет у фінансуванні будівництва доріг у нашій державі надається тим регіонам, де проходять шляхи міжнародного значення.

Таблиця 1 Структура витрат підприємств галузі (тис. грн)

Елементи витрат	Закарпатський облавтодор			Львівський облавтодор			Тернопільський облавтодор		
	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.
Матеріальні затрати	35813,90	43752,50	59786,60	41185,99	49877,85	67558,86	34615,00	41639,00	58475,00
Витрати на оплату праці	29713,90	34380,30	37749,30	33623,33	40703,95	49044,27	18823,00	21550,00	30618,00
Відрахування на соціальні заходи	10521,00	12030,00	13735,30	11888,73	13834,50	16345,01	7052,00	7787,00	11750,00
Амортизація	2865,00	3025,00	3296,20	3438,00	3630,00	3955,44	3249,00	3974,00	5307,00
Інші операційні витрати	3635,30	4332,90	5009,00	4056,99	5156,15	6261,25	2423,00	3149,00	4618,00

**Розроблено автором на основі даних аналітичного обліку підприємств*

Щоб проаналізувати структуру витрат шляхобудівних підприємств, розглянемо їх на базових підприємствах за 2014 рік (табл. 2).

Таблиця 2. Структура витрат підприємств галузі за 2014 рік (тис. грн)

Елементи витрат	Закарпатський облавтодор		Львівський облавтодор		Тернопільський облавтодор		Середній відсоток
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	
Матеріальні затрати	59786,60	50,00	67558,86	47,19	58475,00	52,79	49,99
Витрати на оплату праці	37749,30	31,57	49044,27	34,26	30618,00	27,64	31,16
Відрахування на соціальні заходи	13735,30	11,49	16345,01	11,42	11750,00	10,61	11,17
Амортизація	3296,20	2,76	3955,44	2,76	5307,00	4,79	3,44
Інші операційні витрати	5009,00	4,18	6261,25	4,37	4618,00	4,17	4,24
Разом	119576,40	100,00	143164,83	100,00	110768,00	100,00	100,00

**Розроблено автором на основі даних аналітичного обліку підприємств*

Розглянувши вищенаведені дані, ми можемо зробити висновок, що відношення окремих елементів до загального розміру витрат на досліджуваних підприємствах є подібним і відхилення становлять не більше трьох відсотків. Для узагальнення цих показників нами було розраховано середній відсоток, який характеризує структуру витрат підприємств галузі загалом. Графічне відображення цієї інформації можна побачити на рисунку 1.

Як видно з рисунка, найбільшу частку у витратах підприємства охоплюють матеріальні затрати, значну частину яких складають прямі матеріальні витрати.

Відповідно до Рекомендацій № 573 стаття "Прямі матеріальні витрати" містить:

1) витрати на сировину, основні будівельні матеріали та конструкції, комплектуючі вироби та напівфабрикати, паливні та інші матеріали, тару та тарні матеріали; вартість пари, енергії всіх видів, води, запасних частин, придбаних у сторонніх організацій і використаних у процесі будівельного виробництва;

2) вартість будівельних матеріалів та конструкцій, комплектуючих і напівфабрикатів, виготовлених у допоміжних та другорядних виробництвах будівельної організації, які використовуються під час виконання будівельно-монтажних робіт [1].

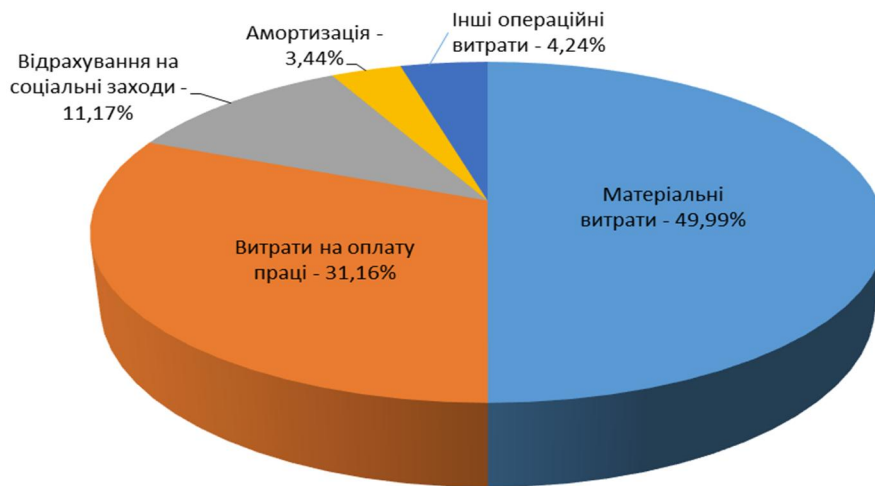


Рис. 1. Усереднена структура окремих витрат шляхобудівних підприємств західного регіону України

Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва. Вартість матеріальних ресурсів належить до собівартості будівельно-монтажних робіт за їх первісною вартістю, яка формується згідно з вимогами П(С)БО 9 "Запаси". Вартість продукції, виготовленої у допоміжних і другорядних виробництвах будівельної організації, вноситься до собівартості будівельно-монтажних робіт за собівартістю їх виготовлення, яка формується відповідно до П(с)БО 16 "Витрати".

Як показали прикладні дослідження на базових підприємствах, статтю "прямі матеріальні витрати" при калькулюванні собівартості продукції використовують найчастіше.

Найбільшу питому вагу як у загальних витратах будівельних організацій, так і в собівартості їх продукції займають прямі матеріальні витрати, які часто перевищують 50 % витрат операційної діяльності. Значна частка матеріальних витрат у будівництві потребує їх досконалого обліку. Управлінський облік матеріальних витрат, на думку З. В. Задорожного, має вирішувати такі завдання:

- визначення оптимальної кількості запасів, необхідних для ритмічного процесу виробництва;
- визначення матеріальних витрат у структурі майбутніх контрактів;
- визначення матеріальних витрат у структурі трансфертних цін;
- вибір оцінки списання виробничих запасів;
- облік матеріальних витрат за об'єктами будівництва, продукцією і послугами підсобних та допоміжних виробництв;
- облік матеріальних витрат за калькуляційними статтями та видами діяльності;
- облік матеріальних витрат стосовно матеріально відповідальних осіб із складанням внутрішньої звітності [2].

Перші чотири завдання вирішуються на стадії планування виробничого процесу, інші тісно пов'язані із визначенням собівартості та фінансових результатів від усіх видів діяльності підприємства і є складовою внутрішньогосподарського обліку.

Структуру прямих матеріальних витрат досліджуваних підприємств та їх питому вагу скомпоновано в таблиці 3. Розглянувши отримані результати, ми бачимо, що відсоткове відношення елементів прямих матеріальних витрат подібне у Закарпатського і Львівського облавтодору і відрізняється у Тернопільському облавтодорі, що пояснюється географічним розташуванням областей. Вищі витрати палива і енергії знову ж таки у Закарпатського і Львівського облавтодорів відносно Тернопільського облавтодору на 5 % пояснюється великою протяжністю автомобільних шляхів у віддалених гірських районах, до яких матеріали, техніка, робоча сила привозиться на великі відстані щодня. Інші елементи витрат не мають значних відхилень від середнього показника.

Прямі матеріальні витрати можуть узагальнюватися як за однойменною калькуляційною статтею, так і за кількома. Кількість калькуляційних статей є прерогативою підприємства. Так, зокрема, в наказі про облікову політику ВАТ ДАК "Автомобільні дороги України" передбачено вносити до статті прямі матеріальні витрати: витрати на сировину, основні будівельні матеріали та конструкції, комплектуючі вироби та напівфабрикати, паливні та інші матеріали; тару та тарні матеріали; вартість пари, енергії всіх видів, води, запасних частин, придбаних у сторонніх організацій і використаних у процесі будівельного

виробництва, вартість будівельних матеріалів та конструкцій, комплектуючих і напівфабрикатів, виготовлених у допоміжних та другорядних виробництвах будівельної організації, які використовуються під час виконання будівельно-монтажних робіт.

Таблиця 3. Структура прямих матеріальних витрат шляхобудівних підприємств за 2014 р. (тис. грн)

Елементи витрат	Закарпатський обласвтодор		Львівський обласвтодор		Тернопільський обласвтодор		Середній відсоток
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	
Сировина і основні матеріали	22058,30	39,35	24925,88	39,35	34213,00	63,05	47,25
Купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби	463,50	0,83	523,76	0,83	2202,00	4,06	1,90
Паливо і енергія	22593,7	40,31	25530,88	40,31	14002,00	25,80	35,47
Будівельні матеріали	5780,00	10,31	6531,40	10,31	473,00	0,88	7,17
Запасні частини	4638,30	8,27	5241,28	8,27	2843,00	5,24	7,26
Допоміжні матеріали	522,3	0,93	590,20	0,93	528,00	0,97	0,95
Разом	56056,10	100,00	63343,40	100,00	54261,00	100,00	100,00

**Розроблено автором на основі даних аналітичного обліку підприємств*

На нашу думку, стаття витрат "Вартість робіт, виконаних субпідрядниками" має бути вилучена із переліку матеріальних витрат, тому що у ній відображається тільки вартість виконаних робіт а вартість матеріалів відображається у статті "Сировина і основні матеріали", а згідно з Рекомендаціями № 573 та наказом про облікову політику такі витрати мають відобразитися у складі "Інших прямих витрат".

Таблиця 4. Структура заробітної плати на підприємствах галузі за 2014 рік (тис. грн)

Складові витрат на оплату праці	Закарпатський обласвтодор		Львівський обласвтодор		Тернопільський обласвтодор		Середній відсоток
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
Основна заробітна плата	18601,40	49,28	21391,62	43,62	15740,00	51,41	48,10
Додаткова заробітна плата	13633,90	36,12	19769,16	40,31	10564,00	34,50	36,98
Інші заохочувальні і компенсаційні виплати	2832,60	7,50	4022,29	8,20	2270,00	7,41	7,70
Інші виплати	2681,40	7,10	3861,22	7,87	2044,00	6,68	7,22
Разом	37749,3	100,00	49044,29	100,00	30 618,00	100,00	100,00

**Розроблено автором на основі даних аналітичного обліку підприємств*

Провівши аналіз даних таблиці 4, ми бачимо, що у структурі витрат на оплату праці переважає основна заробітна плата працівників і в середньому становить 48,10 %. Але для будівництва автомобільних доріг є притаманною значна частка додаткових виплат по заробітній платі, що становить близько 36,98 %.

Важливою складовою собівартості об'єктів будівництва є "Інші прямі витрати". Від визначення їх структури та належної організації обліку значною мірою залежать показники діяльності як будівельної організації загалом, так і її структурних підрозділів.

Нині немає узгодженості між нормативними і інструктивними документами щодо складових такого роду витрат. Ця ділянка обліку недостатньо описана в навчальній і науковій літературі. У зв'язку з цим питання методики і організації обліку інших прямих витрат є надзвичайно актуальними.

До 1985 р. "Інші прямі витрати", за словами З.В. Задорожного, були окремою калькуляційною статтею собівартості будівельно-монтажних робіт. До неї належали витрати на переміщення землі з-під землерийних машин, вивезення сміття, доставку матеріалів від приоб'єктних складів до об'єктів будівництва [2]. Після набуття чинності з 01.01.1985 р. Основних положень з планування і обліку собівартості будівельно-монтажних робіт стаття "Інші прямі витрати" була вилучена із типового переліку калькуляційних статей, а витрати, які обліковувалися в її складі, розподілені між чотирма

іншими: "Матеріали", "Основна заробітна плата виробничих робітників", "Витрати на експлуатацію будівельних машин і механізмів", "Накладні витрати". Основною причиною ліквідації цієї статті стала відсутність чітко визначеної її структури. На думку О. С. Нарінського, невизначеність змісту статті створювала на практиці можливість внесення до неї різних непродуктивних витрат і зумовлювала значні труднощі у здійсненні контролю за такими витратами та при їх аналізі [3].

Реформування на сучасному етапі бухгалтерського обліку в Україні потребує відновлення цієї статті підприємствами, оскільки вона передбачена в складі виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) згідно з п. 11 П(С)БО 16 "Витрати". Саме на цей стандарт зроблено посилення в П(С)БО 18 "Будівельні контракти", зокрема, де йдеться про інші прямі витрати. Слід зазначити, що такі витрати не можуть бути типовою калькуляційною статтею для всіх підприємств галузі, оскільки перелік таких статей встановлює кожне підприємство індивідуально згідно із Законом "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Проте в більшості будівельних організацій, які здійснюють управлінський облік, вона все ж таки повинна бути наявною.

Згідно із Рекомендаціями № 573 стаття "Інші прямі витрати" містить усі інші виробничі витрати, які не увійшли до попередніх статей і можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат за прямою ознакою, зокрема:

- вартість робіт, виконаних субпідрядними організаціями;
- плата за оренду земельних і майнових паїв;
- втрати від браку, які становлять вартість остаточно забракованих виробів, напівфабрикатів, та витрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; суми, що відшкодовуються працівниками, які допустили брак; сум, одержаних від постачальників за неякісні матеріали та комплектуючі вироби;
- витрати на виконання виправлень і гарантійних робіт, у тому числі витрати на гарантійний ремонт зданих замовнику об'єктів протягом гарантійного строку, встановленого договором підряду, щодо виконання ремонту з дати підписання акта про прийняття об'єкта в експлуатацію;
- витрати, пов'язані зі спорудженням, ремонтом, розбиранням тимчасових нетитульних споруд, призначених для конкретного об'єкта будівництва (приоб'єктні контори та комори виконробів і майстрів; санітарно-побутові приміщення; складські приміщення, навіси тощо);
- тимчасові розведення від магістральної та розвідної мережі електроенергії, води, пари, газу та повітря в межах робочої зони конкретного об'єкта будівництва;
- витрати, пов'язані із пристосуванням будівель, що споруджуються чи існують на будівельних майданчиках, замість будівництва нетитульних тимчасових будівель і споруд на конкретному об'єкті будівництва;
- інші витрати.

На підприємствах Укравтодору не ведеться відособлений облік інших прямих витрат. Ці витрати узагальнюються на дебеті рахунку 914 по відповідних аналітичних рахунках, перелік яких передбачено Наказом про облікову політику Укравтодору.

На погляд З. В. Задорожного, витрати на спорудження і розбирання тимчасових споруд можуть належати до інших прямих витрат лише за умови, якщо плановий період їх експлуатації менший, ніж один рік. У протилежному разі вони повинні обліковуватися в складі інших необоротних матеріальних активів, витрати на їх спорудження є капітальними інвестиціями, а на розбирання – іншими витратами. Внесення витрат на спорудження і розбирання тимчасових споруд у собівартість будівельно-монтажних робіт може призвести до зловживань з боку матеріально відповідальних осіб, адже при списанні вартості таких споруд на витрати за контрактом вони вилучаються з обліку.

У МСБО 11 "Будівельні контракти" конкретний перелік інших прямих витрат не подається. У п. 17 цього стандарту перелічуються витрати, які безпосередньо належать до конкретного контракту. Якщо із них вилучити прямі матеріальні витрати і прямі витрати на оплату праці, то в складі інших прямих залишаться:

- амортизація механізмів і обладнання, використаного в ході виконання контракту;
- витрати на переміщення механізмів та обладнання і матеріалів до будівельного майданчика та від нього згідно з контрактом;
- плата за оренду механізмів та обладнання;
- витрати на проектування та технічну допомогу, безпосередньо пов'язані з контрактом;
- прогнозні витрати на виявлення виправлень і гарантійні ремонти, в тому числі очікувані витрати на гарантійні зобов'язання;
- претензії з боку третіх сторін [4].

Проаналізувавши вищенаведений перелік інших прямих витрат згідно з МСБО 11 "Будівельні контракти", можна констатувати, що перші три види витрат у вітчизняному обліку належать до статті "Експлуатація будівельних машин і механізмів" Методичних рекомендацій № 573. Невідповідність останніх трьох видів витрат П(С)БО 16 і П(С)БО 18.

Висновки та перспективи подальших розвідок

У результаті дослідження питань з обліку прямих витрат на будівництво автомобільних доріг, адміністративних та інших витрат підприємств галузі ми дійшли висновків про необхідність запровадження на підприємствах галузі типових форм первинного обліку, та облікових реєстрів, що полегшить процес їх опрацювання та контролю, а також процес аудиту при нагальній потребі. А також дозволити підприємствам самостійно коригувати калькуляційні статті та нормативи витрачання робочого часу і матеріалів з урахуванням природних особливостей регіону, де здійснюється будівництво.

Вважаємо, що вищеперераховані пропозиції сприятимуть удосконаленню методики та організації обліку інших прямих витрат і вирішенню проблем у практичній діяльності підприємств будівельної галузі.

Список літератури

1. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт – Рекомендації, Наказ Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 31.12.2010 р. № 573 [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://msmeta.com.ua/ua_view_novosti_stroitelstva.php?id=101.
2. Задорожний, З. В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві : [монографія] / З. В. Задорожний – Тернопіль : Економічна думка, 2006. – 347 с.
3. Наринский, А. С. Калькулирование себестоимости в строительстве / А. С. Наринский. – М., 1976
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004 (МСФЗ): зокрема Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (станом на 31 березня 2004 р.) : в 2 ч. Ч. 1 : пер. з англ. / ред. С. Ф. Голов. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. – 1223 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» – Положення, Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» – Положення, Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 205 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

References

1. *Metodychni rekomendatsii z formuvannia sobivartosti budivelno-montazhnykh robit* : nakaz Ministerstva rehionalnoho rozvytku ta budivnytstva Ukrainy vid 31.12.2010 r. # 573. (2010). Retrieved from: http://msmeta.com.ua/ua_view_novosti_stroitelstva.php?id=101.
2. Zadorozhnyi, Z. V. (2006). *Vnutrishnohospodarskyi oblik u budivnytstvi*. Ternopil : Ekonomichna dumka.
3. Narynskyi, A. S. (1976). *Kalkulyrovanye sebestoymosti v stroytelstve*. Moskva.
4. *Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti 2004 (MSFZ): zokrema Mizhnarodni standarty bukhhalterskoho obliku (stanom na 31 bereznia 2004 r.)* (2005). Kyiv : Federatsiia profesiinykh bukhhalteriv i audytoriv Ukrainy.
5. *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty»* – Polozhennia, Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.1999 r. # 318. Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
6. *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 18 «Budivelni kontrakty»*. Polozhennia, Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 28.04.2001 r. # 205. (2001). Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

Стаття надійшла до редакції 02.04.2015 р.