

УКЛАДАННЯ ТА ВИКОНАННЯ ДОГОВОРІВ ПІДРЯДУ: УЗГОДЖЕНІСТЬ ПОНЯТІЙНОГО АПАРАТУ ТА НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ

Розглянуто поняття договору “будівельного підряду” згідно з чинним законодавством та істотні умови договорів такого виду

I. Вступ. У сучасних умовах господарювання в світовому співтоваристві спостерігається тенденція до глобалізації економічних взаємовідносин, що в свою чергу вимагає від країн учасниць уніфікації законодавства, що регулює діяльність окремих галузей господарства, ведення обліку в них та складання звітності. Питання уніфікації гостро постає і в Україні. В першу чергу це пов'язано з тим що в самому українському законодавстві є досить багато неузгодженостей та суперечностей, що призводить до невірного тлумачення його окремих норм та положень. Незгодженість понятійного апарату, наявна в нормативно – правових актах, що регулюють здійснення будівельної діяльності, негативно впливає на розвиток підприємств галузі, шляхом помилок під час укладання договорів, та обліку операцій, що їх стосуються. Зважаючи на те, що будівельна галузь є однією з таких, що найбільш динамічно розвиваються в Україні, особливої актуальності набуває питання законодавчого врегулювання договірних відносин в будівництві, що вимагає нових підходів до регулювання відносин між окремими суб'єктами господарювання. Першочерговим проблемним питанням, яке потребує вирішення, є узгодження поняття “договір підряду”, що використовується в різних законодавчих актах, виявлення його правової природи та з'ясування його суттєвих умов. Це обумовлено тим, що договір є базовим правовим документом, який юридично регламентує взаємовідносини будівельної організації з різними контрагентами, в тому числі замовниками та

державними контролюючими органами, і від того наскільки чітко визначені права та обов'язки цих суб'єктів, характер їх взаємовідносин та порядок розрахунків, залежить повнота виконання та якість виконання його положень.

II. Постановка задачі полягає у проведенні аналізу на підставі чинних нормативно-правових актів поняття “договір підряду” та націй основі узгодженні понятійного апарату, визначенні суттєвих умов договору підряду.

Порядок укладання та виконання договорів підряду чітко врегульований чинними нормативно-правовими актами. Однак в цих нормативних документах є суперечливі моменти щодо сутності поняття “договір підряду” та суттєвих умов таких договорів, що потребують узгодження на законодавчому рівні.

III. Результати. В Україні нормативно-правове регулювання договірних відносин у галузі будівництві регламентується Цивільним кодексом України (ЦКУ), Господарським кодексом України (ГКУ), Постановою “Про затвердження Загальних умов укладення та виконання договорів підряду в капітальному будівництві¹ в випадках, що не суперечать положенням ЦКУ і ГКУ”.

Відображення в обліку операцій, що виникають за договорами будівельного підряду, зокрема відображення в обліку зобов'язань, витрат і доходів здійснюється

¹ затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 1 серпня 2005 р. N 668

відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Міжнародними стандартами фінансової звітності (для підприємств що здійснюють зовнішньо – економічні операції). Також порядок організації та оцінки будівельних робіт регулюється Державними будівельними нормами України.

На підставі проведеного аналізу положень вище наведених нормативно-правових актів (табл. 1), з’ясовано, що будівельна діяльність в Україні здійснюється на основі договору будівельного підряду, договору підряду на капітальне будівництво та будівельного контракту. У зв’язку з цим необхідним є з’ясування особливостей трактування сутності цих понять та на цій основі узгодження понятійного апарату.

Таблиця 1. Визначення понять договір (контракт) на будівництво в нормативних документах.

Термін	Визначення	Нормативно – правовий акт
Договір будівельного підряду	укладається на проведення нового будівництва, капітального ремонту, реконструкції підприємств, будівель, споруд, виконання монтажних, пусконаладжувальних робіт, нерозривно пов’язаних з місцезнаходженням об’єкта	Цивільний кодекс України частина 2-га статті 875
Договір підряду на капітальне будівництво	укладається на будівництво, розширення реконструкцію та перепрофілювання об’єктів; будівництво об’єктів з покладенням повністю або частково на підрядника виконання робіт з проектування, поставки обладнання, пусконаладжувальних та інших робіт; виконання окремих комплексів будівельних робіт; виконання окремих комплексів будівельних, монтажних, спеціальних, проектно – конструкторських та інших робіт, пов’язаних з будівництвом об’єктів.	Господарський кодекс України частина 1-ша статті 317
Будівельний контракт	це договір про будівництво	Положення стандарт бухгалтерського обліку №18 “Будівельні контракти”
Будівельний контракт	це контракт, спеціально укладений на спорудження одного активу або комбінації активів, які тісно пов’язані між собою або взаємозалежні за умовами їх проектування, технології та функціонування чи за їх кінцевим призначенням та використанням	Міжнародний стандарт фінансової звітності №11 “Облік договорів на будівництво”

Визначення, що надається “договору підряду на капітальне будівництво” в ГКУ не відповідає змістовому наповненню поняття та обмежується лише капітальним будівництвом виключаючи інші будівельні роботи та послуги, крім того в сучасних умовах термін “капітальне будівництво” це вид інвестиційної діяльності, спрямованої на створення та відновлення основних фондів. Стосовно назви договорів наведених в ЦКУ та ГКУ які регулюють взаємовідносини між суб’єктами господарювання у сфері будівництва то слід відмітити, що між ними існує термінологічна суперечність проте визначення договору за ними подібне.

Відповідно до визначення будівельного контракту наведеного в П(С)БО №18 “Будівельні контракти” під останнім

розуміють договір про будівництво. Виходячи з основних положень П(С)БО №18 під будівельним контрактом слід розуміти договір між підрядником з однієї сторони та замовником, з іншої, про будівництво (спорудження) нового об’єкта, реконструкцію, розширення, добудову, реставрацію та ремонт об’єктів, виконання монтажних робіт розкриває предмет та об’єкт даного договору. Поняття будівельного контракту, наведене в ПСБО№18 тотожне визначенню “договору будівельного підряду”, що наведене в ЦКУ. У МСФЗ №11 “Облік договорів на будівництво” визначення терміну “будівельний контракт” не відповідає його змістовому наповненню, а також звужує предмет та об’єкт договору лише до спорудження одного чи групи активів.

Проаналізувавши наведені вище визначення вважаємо за доцільне використовувати термін “договір будівельного підряду”, що наведений в ЦКУ, який максимально відповідає змістовому наповненню та розкриває предмет та об’єкт договору, як документу, що регулює здійснення будівельної діяльності в Україні.

Зміст господарського договору становлять умови договору, визначені угодою його сторін, спрямованою на встановлення, зміну або припинення господарських зобов’язань, як погоджені сторонами, так і ті, що приймаються ними як обов’язкові умови договору відповідно до законодавства. Договір вважається укладеним, якщо між

сторонами у передбачених законом порядку та формі досягнуто згоди щодо усіх його істотних умов. Істотними є умови, визнані такими за законом чи необхідні для договорів даного виду, а також умови, щодо яких на вимогу однієї із сторін повинна бути досягнута згода. Що стосується істотних умов, що мають бути передбачені в договорі будівельного підряду, то відповідно до положень ЦКУ та ГКУ ці умови також не співпадають (табл. 2)

Таблиця 2. Істотні умови при укладанні договорів підряду на будівництво згідно ЦКУ та ГКУ.

<i>Істотні умови договору будівельного підряду за Цивільним кодексом України</i>	<i>Істотні умови договору підряду в Господарському кодексі України</i>
<ul style="list-style-type: none"> – предмет договору; – встановлені строки будівництва і задачі об’єкту чи виконання інших будівельних робіт; – вартість робіт – “ціна роботи”; – передача, склад і зміст проектно – кошторисної документації; – страхування ризиків випадкового знищення або випадкового пошкодження об’єкта, страхування комплексу робіт; – договір є укладеним, якщо сторони в належній формі досягли згоди з усіх істотних умов договору 	<ul style="list-style-type: none"> – найменування сторін; – місце і дата укладання; – предмет договору (найменування об’єкту, об’єми та види робіт, передбачених проектом); – строки початку та закінчення будівництва, виконання робіт; – права та обов’язки сторін; – вартість та порядок фінансування будівництва об’єкта (робіт); – порядок матеріально-технічного, проектного та іншого забезпечення будівництва; – режим контролю якості робіт та матеріалів замовника; – порядок прийняття об’єкта (робіт); – порядок розрахунків за виконанні роботи; – умови про дефекти і гарантійні строки; - – страхування ризиків; – фінансові гарантії; – відповідальність сторін (відшкодування збитків); – урегулювання спорів; – підстави та умови зміни та розірвання договору

Отже, істотні умови за цивільним кодексом різняться з умовами які передбачені господарським кодексом в наявності кошторису, як окремого документу, що регулюють вартість виконання робіт за договором будівельного підряду та є додатком до договору будівельного підряду. Складання даного документу також є обов’язковим згідно ДБН Д.1.1-1-2000 “Особливості узгодження договірних цін та розрахунків за об’єми виконаних робіт.

Розглянемо детальніше визначені чинним законодавством одні з найбільш суттєвих умов договорів будівельного підряду:

1) вартість робіт. Відповідно до норм ст. 321 ГКУ у договорі підряду на капітальне будівництво сторони визначають вартість робіт (компенсація витрат підрядника та належна йому винагорода) може визначатися складанням приблизного або твердого кошторису. Кошторис вважається твердим, якщо договором не передбачено інше. Згідно ЦКУ ціна у договорі підряду може бути

визначена у кошторисі на виконання робіт може бути приблизним або твердим. Кошторис вважається твердим, якщо інше не встановлено договором, зміни до твердого кошторису можуть вноситися лише за погодженням сторін. Підрядник не має права вимагати збільшення твердого кошторису, а замовник – його зменшення в разі, якщо на момент укладення договору підряду не можна було передбачити повний обсяг роботи або необхідні для цього витрати.

У разі істотного зростання після укладення договору вартості матеріалу, устаткування, які мали бути надані підрядником, а також вартості послуг, що надавалися йому іншими особами, підрядник має право вимагати збільшення кошторису. У разі відмови замовника від збільшення кошторису підрядник має право вимагати розірвання договору;

2) предмет договору. Умови про предмет договору повинні визначати найменування (номенклатуру, асортимент) та кількість продукції (робіт, послуг), а також вимоги до їх якості. Вимоги щодо якості предмету договору визначаються відповідно до обов'язкових для сторін нормативних документів, що забезпечують захист інтересів кінцевих споживачів товарів і послуг.

3) строки виконання будівельних робіт. Строком дії господарського договору є час, впродовж якого існують господарські зобов'язання сторін, що виникли на основі цього договору. На зобов'язання, що виникли у сторін до укладення ними господарського договору, не поширюються умови укладеного договору, якщо договором не передбачено інше. Закінчення строку дії господарського договору не звільняє сторони від відповідальності за його порушення, що мало місце під час дії договору.

Вважаємо, що до найсуттєвіших умов договорів будівельного підряду належить також складання кошторисної документації, як обов'язкового додатку до договору.

Відповідно до П(С)БО 18 “Будівельні контракти” та МСФЗ 11 “Будівельні

контракти” виділяють наступні види договорів будівельного підряду залежно від умов передбачених кошторисною документацією:

- контракти з фіксованою ціною;
- контракти, ціна яких встановлюється за методом “витрати плюс”;
- контракти з комбінованою ціною, які мають риси як контрактів з фіксованою ціною, так і контрактів з ціною “витрати плюс”, наприклад контракт “витрати плюс” з погоженою максимальною ціною.

Контракт із фіксованою ціною — це будівельний контракт, за яким підрядник погоджується з фіксованою ціною контракту або з фіксованою ставкою на одиницю кінцевої продукції і який у деяких випадках може містити застереження про можливе збільшення ціни.

Відповідно до п. 23 МСФЗ № 11 – за контрактом з фіксованою ціною кінцевий результат можна оцінити з високим ступенем достовірності, при цьому необхідне існування наступних умов:

- загальний дохід та витрати за контрактом можна чітко і достовірно визначити, щоб фактичні витрати, понесені за контрактом, можна було порівняти з попередніми оцінками;

- на дату балансу можна з достатнім ступенем достовірності визначити як суму витрат контракту на дату його завершення, так і ступінь завершеності контракту;

- відповідно до вище наведених умов підприємство може розрахувати економічні вигоди, пов'язані з контрактом.

За контрактом із фіксованою ціною відповідно до МСБО № 11 “Будівельні контракти” в деяких випадках можуть міститися застереження про можливе збільшення ціни, що узгоджується з нормами п. 5 ст. 844 ЦКУ відносно збільшення твердого кошторису. Стосовно контракту із фіксованою ціною за П(С)БО №18 “Будівельні контракти” то цей стандарт не має такої норми, як застереження про можливе збільшення ціни за таким контрактом.

Контракт із ціною “витрати плюс” – це будівельний контракт, за яким підряднику відшкодовуються допустимі або іншим чином визначені витрати, плюс відсотки від суми цих витрат або фіксована винагорода.

У відповідності до п. 24 МСБО № 11 – за контрактом із ціною “витрати плюс” то кінцевий результат будівельного контракту можна достовірно оцінити, якщо виконані всі наступні умови:

а) ймовірність того, що підприємство отримає економічні вигоди від контракту;

б) витрати контракту, пов’язані з контрактом, незалежно від того, можуть вони бути відшкодовані чи ні, можна точно встановити і достовірно виміряти.

Таким, чином МСБО № 11 “Будівельні контракти” за контрактом із ціною “витрати плюс” не передбачає визначення ціни (доходів і витрат) після виконання контракту, тобто за фактично понесеними витратами, тому визначення контракту із ціною “витрати плюс” за П(С)БО №18 “Будівельні контракти”, як контракту, який передбачає ціну, як суму фактичних витрат підрядника плюс погодженого прибутку, для МСБО № 11 “Будівельні контракти” є неприйнятним.

Для попередньої оцінки витрат, тобто для оцінки витрат і доходів до завершення контракту із ціною “витрати плюс” відповідно до МСБО № 11 “Будівельні контракти” застосовується метод поетапного виконання робіт, який визначається як єдиний дійсний метод обліку будівельних контрактів

За контрактом із ціною “витрати плюс” відповідно до МСБО № 11 “Будівельні контракти” відшкодовуються допустимі або іншим чином визначені витрати, на відміну від П(С)БО №18 “Будівельні контракти” який передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту та погодженого прибутку (у вигляді процента від витрат або фіксованої величини). У відповідності п. 24 МСБО № 11 “Будівельні контракти” для контракту із ціною “витрати плюс” існують умови, згідно яких витрати контракту, пов’язані з контрактом, незалежно від того, можуть вони

бути відшкодовані чи ні, можна точно встановити і достовірно виміряти. Тобто підприємство укладаючи контракт із ціною “витрати плюс” повинно бути спроможним визначити витрати і оцінити їх до завершення контракту, така вимога необхідність міститься в іншій умови до контракту із ціною “витрати плюс”, де імовірно, що підприємство отримає економічні вигоди, пов’язані з контрактом, розрахунок економічної вигоди (прибутку) за таким контрактом базується на положеннях контракту і попередній оцінки витрат.

У міжнародній практиці розрізняють два типи контрактів з ціною “витрати плюс”:

- контракт “витрати без винагорода” – за умовами якого підряднику відшкодовують допустимі або іншим чином визначені витрати без забезпечення винагорода. Проте відсоток додається на підставі понесених витрат;

- контракт “витрати плюс винагорода” – за умовами цього контракту підряднику відшкодовують витрати плюс передбачена винагорода. Ціна контракту цього типу визначається як сума відшкодованих витрат і винагорода. Винагорода є маржинальним прибутком (дохід мінус прямі витрати), заробленим від контракту.

Існує декілька можливих варіантів контрактів, які складаються на підставі контракту “витрати плюс винагорода”:

- контракт “витрати плюс фіксована винагорода” – за умовами цього контракту винагородою є фіксована грошова сума;

- контракт “витрати плюс премія” – за цим контрактом заохочувальні виплати, які передбачені для підрядника, розраховуються на підставі своєчасності виконання проекту або по завершенні кошторису;

- контракт “витрати плюс процент винагорода” – за цим контрактом змінні бонусові платежі будуть додаватися до основного платежу підряднику на підставі визначених критеріїв.

Виходячи з вище наведеного, у контрактах з фіксованою ціною підприємство спроможне достовірно визначити дохід від контракту, витрати за контрактом, відповідно й

прибуток. За контрактом із ціною “витрати плюс” кількість необхідних умов менше, витрати і доходи можуть бути кінцево не визначені та уточнюються в ході будівництва, при цьому підприємство здатне прогнозувати з певною достовірністю очікуваний прибуток.

IV. Висновки. З метою удосконалення механізму укладання та виконання договорів будівельного підряду на підприємствах будівельної галузі України варто звернути увагу на наступні моменти:

1) на підставі аналізу чинних нормативно-правових актів, вважаємо за доцільне використовувати термін “договір будівельного підряду”, що наведений в ЦКУ, який максимально відповідає змістовому наповненню та розкриває предмет та об’єкт договору, як документу, що регулює здійснення будівельної діяльності в Україні;

2) до найсуттєвіших умов договорів будівельного підряду належить складання кошторисної документації, як обов’язкового додатку до договору. Залежно від умов передбачених кошторисною документацією та відповідно до П(С)БО 18 “Будівельні контракти” та МСФЗ 11 “Будівельні контракти” виділяють наступні види договорів будівельного підряду: контракти з фіксованою ціною; контракти, ціна яких встановлюється за методом “витрати плюс”; контракти з комбінованою ціною, які мають риси як контрактів з фіксованою ціною, так і контрактів з ціною “витрати плюс”, наприклад контракт “витрати плюс” з погодженою максимальною ціною.

Перспективними напрямками дослідження є вивчення закордонного досвіду нормативного регулювання за договорами будівельного підряду на будівництво.

Список використаної літератури:

1. Постанова “Про затвердження Загальних умов укладання та виконання договорів підряду в капітальному будівництві” затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 1 серпня 2005 р. N 668.

2. “Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 18 “Будівельні контракти” затверджено наказом Мінфіну України від 28.04.2001 р. № 205 (зі змінами).

3. “Положення про фінансування та державне кредитування капітального будівництва, що здійснюється на території України” зхатверджено наказом Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України, Державного комітету у справах містобудування і архітектури України від 23 вересня 1996 року N 127/201/173.

4. “Правила визначення вартості будівництва (ДБН Д.1.1-1-2000)” затверджено наказом Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 27 серпня 2000 року № 174.

5. *Ярема А.Г. та ін.* Науково-практичний коментар до цивільного законодавства України: [В 4 т.] / А.Г. Ярема, В.Я. Карабань, В.В. Кривенко, В.Г. Ротань. – Т. 1 – К.: А.С.К.; Севастополь: Ін-т юрид. дослідж., 2004. – 928 с.

6. *Харитоновна Є.О., Калітенко О.М.* Цивільний кодекс України: Коментар. – Х. ТОВ “Одіссей”, 2003. – 856 с.

7. *Теньков С.О.* Науково-практичний коментар до Господарського кодексу України: Від 16 січня 2003 р. – К.: Видавництво А.С.К.; 2004. – 720 с.

8. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Переклад Т. Шарашидзе. К., 2002. – 730 с.

ГОРОДИСЬКИЙ Микола Петрович – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– бухгалтерський облік і контроль договірних відносин в будівництві