

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-74-48>

УДК 657.1

ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІД ЧАС ВОЄННОГО СТАНУ

AUDIT OF PRODUCTION STOCKS DURING MARTIAL LAW

Бурак Маркіян Павлович

аспірант,

Національний університет «Львівська політехніка»

ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-3278-3590>**Burak Markiian**

Lviv Polytechnic National University

Стаття присвячена здійсненню аудиторської перевірки виробничих запасів під час дії воєнного стану, для того, щоб управлінський персонал міг коректно здійснювати управління запасами та виробничими процесами на товариствах. Виробничі запаси для низки торговельних підприємств є основою їхньої роботи, важливу роль у стабільному функціонуванні товариства постає питання визнання запасів. У статті буде відображено аудит виробничих запасів як складний та тривалий процес, котрий вимагає високої кваліфікації та концентрації уваги аудитора. Проаналізовані різні підходи щодо проведення аудиту, включаючи перевірку бухгалтерських проведення, переоцінку запасів, умови зберігання, визначення їхньої вартості на дату балансу, виявлення ризиків та порушень, а також надано рекомендації для покращення систем управління запасами. З проведених досліджень з'ясовано, що даний момент немає єдиної універсальної методики аудиту виробничих запасів, і дослідники пропонують різні підходи та засоби для проведення аудиту.

Ключові слова: підходи аудиту, управління якістю запасами, виробничі процеси, рекомендації, визнання запасів.

The article is devoted to the audit of production inventories under martial law, so that management personnel can properly manage inventories and production processes at enterprises. For a number of commercial enterprises, inventories are the basis of their operation, and the issue of inventory recognition plays an important role in the stable functioning of the enterprise. The article will present the audit of inventories as a complex and lengthy process that requires high qualifications and concentration of the auditor's attention. The article analyses various approaches to the audit, including verification of accounting records, revaluation of inventories, storage conditions, determination of their value at the balance sheet date, identification of risks and violations, and provides recommendations for improving the inventory management system. It is important to theoretically substantiate the key areas of audit of production inventories with a clear definition of algorithms, their relevance and feasibility, and the sequence of tasks, which will involve the application of audit procedures, the implementation of which in practice will allow an objective assessment of the state of accounting for this component of current assets at an enterprise, identify distortions of accounting data (if any), assess the internal control system and form (express) an independent audit opinion on the compliance of accounting information in the. Taking into account the latest research in this area. The study has shown that there is currently no single universal methodology for auditing inventories, and researchers propose different approaches and tools for conducting an audit, which have changed with the changing environment and political situation within the country. Since martial law makes the concept of sustainable development impossible and calls into question the functioning of the economy in market conditions, and the issue of ceasefire is raised alongside the issue of transition to martial law, it is important to create a unified strategy to maintain capacity in difficult times. Relevant changes are considered in a practical way.

Keywords: audit approaches, inventory quality management, production processes, recommendations, inventory recognition.

Постановка проблеми. Виробничі запаси та товари є основною оборотних активів та їхній оборот в рази перевищує дохід, а тим більше прибуток. Вони формують фінансо-

вий результат, а від нього залежить податкове навантаження на підприємство. Під час дії воєнного стану зросло навантаження на державу і необхідно наповнювати бюджет

в рамках законних дій. Аудитор під час проведення аудиторської перевірки та під час планування своїх процедур має вивчити особливості запасів, що акумулюються у клієнта, зокрема методи щодо виявлення можливих зловживань.

Це все є основоположним для успішного проведення інвентаризації, що є обов'язковою умовою для підтвердження фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблематику проведення аудиту виробничих запасів розглядають в різних дослідженнях, зокрема в працях Кулаковської Л. П. [1], Мельникова М. С. [2], Огійчук М. Ф. [3], Сиротюк Г. О. [5], Скоба О. А. [6], Скрипник М. І. [7], Утенкова К. О. [8], та інших авторів. Незважаючи на значні досягнення в здобуті у цьому питанні, наразі не розглядалося у контексті воєнного стану поняття «виробничі запаси», їх класифікації та оцінки, залишилися незмінними, проте ряд факторів які виникають у сьогодення впливають на діяльність виробничих та торговельних підприємств. Різні підходи що існували у довоєнний період до підходів аудиту операцій з виробничими запасами на великих і середніх товариствах свідчать про необхідність та актуальність подальших досліджень у цій сфері.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження підходів проведення аудиту та їх ефективності з для підвищення якості управління запасами та оптимізації виробничих процесів на товариствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Виробничі запаси є основою для здійснення своєї діяльності товариства що виробляють продукцію чи займаються купівлею продажем готовою продукцією. Вони забезпечують стійку та постійну роботу товариства. На основі аналізу поставок та реалізації продукції здійснюється управління ризиками, пов'язаними зі змінами цін та постачанням ресурсів.

Основним нормативним документом, який визначає поняття «запаси» є П(С)БО 9 «Запаси», за яким запаси вважають активами, котрі відповідають наступним встановленим вимогам: запаси зберігаються з ціллю подальшого перепродажу в межах звичайної господарської діяльності; вони перебувають у процесі виробництва з метою реалізації готової продукції; їх утримують для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг [4].

Аудиторська перевірка виробничих запасів в розрізі загально завдання із аудиту є найбільш затратним, складним і трудомістким елементом аудиторської перевірки [13].

Дана ділянка облікової роботи, тісно пов'язана із іншими відділами підприємства, а також одним з важливих елементів формування фінансової звітності. Це вимагає наявності хорошого досвіду роботи із запасами крім високої кваліфікації та спеціалізованого знання з боку аудитора. Перевірка виробничих запасів включає різні підходи до проведення аудиту.

Основною метою аудиторської перевірки виробничих запасів є перевірка дотримання чинного законодавства, достовірності відображення даних у облікових регістрах і співставності з первинними документами та обґрунтованості проведених операцій, що пов'язані із запасами.

Відповідно до цілей аудиту, узагальнено сформульовано основні завдання аудиту виробничих запасів:

- перевірка правильності обліку: аудитор перевіряє, на відповідність облікові записи виробничих запасів дійсності, зокрема пов'язанні із зовнішньоекономічною діяльністю [17].

Часто трапляються випадки коли бухгалтери обліковують запаси на дату розмитнення вантажу, ігноруючи умови поставки [14]. Тут мова йде не лише про курсові різниці, хоча із врахуванням ситуацій блокування кордону та часті «Блек-аути» такі курсові різниці які можуть виникнути через необережність чи небажання слідувати всім нормативно-правовим документам у модифікацію думки. Зрозуміло, це зразу попаде в поле зору контролюючим органам(котрі активно починають відновлювати свою діяльність після тривалої перерви), що матиме негативні фінансові та репутаційні наслідки.

Крім курсових різниць, наступними негативними наслідками з котрими можуть стикнутися підприємства через ігнорування умов поставки це саме визнання доходів чи витрат. Саме тоді переходять ризики від покупця до продавця, від постачальника до клієнта. У даному випадку суми можуть бути набагато більшими [15]. Тут важлива взаємодія і розуміння всіх підрозділів, щоб це було вигідно для підприємства, не ускладнювало роботу бухгалтерської служби та обов'язково остання була забезпечена всіма необхідними документами.

Щодо коректності використання запасів то звичайно існують норми природнього спи-

сання, втрат, всихання, псування і т.д. Можливість зловживання тут є великою оскільки це не є чітко прописано та неможливо передбачити реальних форс-мажорних обставин, єдиним можна сказати точно якщо такі втрати більше 10% і нормативними документами і чи іншими науковими поясненнями не обґрунтовані то це вже за класифікацію як аудитора так і податківців є зловживанням. Тут мова не йде про втрати через атаки ворожою зброєю.

Також аудитор перевіряє переміщення та списання запасів. Що стосується переміщення перехресним аналізом аудіюється використання та списання палива[16]. Щодо списання матеріалів та готової продукції, то аудитор спочатку визначає метод списання запасів відповідно до облікової політики. Після цього він вибірково або суцільно перевіряє списання запасів.

- оцінка належного зберігання: аудитор здійснює перевірку умов зберігання виробничих запасів, в тому числі відповідність нормам зберігання, наявність належних необхідних приміщень та інфраструктури, котрі забезпечують безпеку та відсутність ризиків пошкодження або втрати запасів. У цьому випадку на руку аудитору впливає те, що деякі із девелоперів зацікавленні у тому, щоб їх покупці дотримувалися їх встановлених вимог, а отже самі проводять внутрішні перевірки;

- визначення вартості запасів: аудитор перевіряє підходи до оцінки вартості запасів, що використовуються підприємством, він має отримати наявні докази достатності того, що вони відповідають чинними стандартам і вимогам бухгалтерського обліку в найновішій редакції;

- виявлення можливих ризиків та порушень: аудитор здійснює аналіз системи контролю за запасами, ідентифікує можливі ризики та загрози, помилки або порушення, котрі можуть вплинути на достовірність інформації про запаси. За необхідності аудитор проводить вибірково або суцільну інвентаризацію, для підтвердження відповідності даних.

Коли мова йде про торгові підприємства, то тут аудитор може визначити стан запасів на поточну дату, так само і ретроспективно на кінець звітного періоду.

Що стосується виробничих підприємств то для них єдино точним варіантом буде проведення аудиту та вибіркової інвентаризації у різні дати. Аудит згідно договору, а інвентаризацію на кінець звітного періоду, що часто практикується великими аудиторськими фірмами в Україні.

На даний момент, податкові перевірки також почали проводити інвентаризації у тих кого вони перевіряють підприємствах;

- надання рекомендацій: аудитор надає рекомендації щодо оптимізації, виправлення та покращення в системі управління та контролю виробничих запасів, забезпечення дотримання всіх норм, як і контрагентів, так і вимог чинного законодавства та стандартів станом на дату висновку, а також оптимізації процесів управління запасами для забезпечення ефективного використання ресурсів товариства.

Щодо підходів аудиту виробничих запасів загальний висновок з проведених досліджень виявився таким, що наразі не існує єдиної узагальненої методики.

Кожне з досліджень розглядає окремі аспекти аудиторського дослідження, надаючи рекомендації та інструменти для його проведення. Проте всі вони були зроблені у довоєнний період.

Проаналізувавши дослідження, Огічук М. Ф. встановлено що було розглянуто питання зберігання виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, напівфабрикатів, продукції сільськогосподарського виробництва та товарів.

На його думку важливість визначення поняття придатності йшло паралельно із наявністю інфраструктури, складів для достатнього зберігання, під'їзди до складів та стелажі для зберігання.

Також він акцентував увагу на перевірці кадрового забезпечення, в тому числі відсутність судимості, вміння організовувати та описувати процес відпуску та приймання товарно-матеріальних цінностей [3].

Він наголошував на перевірці договорів про повну матеріальну відповідальність.

Його дослідження показує значення суцільної перевірки цих аспектів під час аудиту, щоб забезпечити належну збереженість та використання матеріальних активів товариства [3].

Утенкова К. О. досліджувала методику аудиту запасів і рекомендувала використовувати різні прийоми та способи перевірки, такі як інвентаризація, контрольне порівняння, зіставлення документальних даних, зустрічна перевірка, арифметична перевірка та перевірка правильності розрахунку норм природних втрат. Вона підкреслювала необхідність використання цих методів для досягнення об'єктивності істинної картини щодо запасів [8].

Досліджуючи праці, Кулаковської Л. П. описувала, що вибір підходу аудиторської пере-

вірки запасів залежить від цілей дослідження, умов договору та можливостей аудитора.

Вибір методики може бути суцільним, вибіркоvim або комбінованим, залежно від результатів тестування внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку виробничих запасів [1].

Робота Мельникової М. С. акцентована на збір аудиторських доказів, проведення комплексного аналізу та рекомендацій для оптимізації роботи облікового апарату. Методика акцентована на збільшення ефективності управління виробничими запасами через розгляд вибірових статей та елементів [2].

Дослідження Скрипника М. І. заценьується на порядку організаційних і методологічних аспектах аудиту запасів на підприємстві. Вчений запропонував взастосування тестів внутрішнього контролю для виявлення слабких місць [7].

У дослідженнях Сиротюка Г. вказується, що під час проведення аудиторської перевірки, аудитор повинен звернути першочергову увагу обліковій політиці товариства. Перевірка організації обліку є ключовим для перевіркою фактичного виконання обліку [5].

Кожна з переглянутих методик досі має високу частину ефективності в умовах воєнного стану при проведенні аудиту виробничих запасів. Важливо пам'ятати що в залежності від низки факторів, як географічне розташування, як прифронтові міста де тести внутрішнього контролю будуть провалюватися, адже численні обстріли і зубожіння супроводжують крадіжки чи під влучання і втрату запасів через обстріли можна списати багато зловживань, форма власності товариства у державних підприємствах є проблема кадрів адже молодь не охоче погоджується на такий рівень оплати праці, та інші фактори до прикладу організаційно-правова форма, види діяльності, система оподаткування, іноземне програмне забезпечення, та багато інших факторів.

Після завершення аудиту (в тому числі виробничих запасів), аудитор складає звіт,

який містить результати своїх перевірок та висновки, а також окремо лист керівництву. У цьому звіті аудитор подає обґрунтовані висновки, щодо відповідності даних обліку встановленим вимогам та даним первинних документів. У листі керівництву він описує менші за сумами і значенню, але важливі в цілому, зауваження котрі напряду адресуються бухгалтерській службі.

Висновки. Підсумувавши підсумки наукового дослідження можна зробити висновок, що виробничі запаси залишаються основою під час дії воєнного стану в Україні для функціонування торгових та виробничих підприємств, тому проведення аудиту є складним та витратним процесом і потребує затрат всіх видів ресурсів.

Здійсненні дослідження підтверджують відсутність єдиного узагальненого підходу аудиту виробничих запасів адже наявність війни в Україні створює додаткові витрати.

Кожне з досліджень має частку актуальності, надає цінні рекомендації та засоби для ефективного проведення аудиту.

Успішне проведення аудиторських перевірок залежить від кваліфікації аудитора, його спеціалізованих знань та чіткого підходу до проведення перевірок, а також у сучасних умовах наявність можливостей здійснювати дані перевірки.

Для досягнення об'єктивних та надійних висновків аудитор має не тільки користуватися різними джерелами інформації, а й слідкувати за змінами в законодавстві на регулярній основі, як і бухгалтерському обліку, так і до діяльності аудиту в цілому.

Аудит виробничих запасів як і інших статей балансу вимагають наявності у члені групи із завдання попереднього практичного досвіду для об'єктивного розуміння кожної ситуації.

З цією метою забезпечення точності та достовірності аудиторських висновків ґрунтується не лише на наявності поточного стану запасів в обліку, а також на можливості оптимізації певних процесів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Каравела, 2012. 544 с.
2. Мельникова К. С. Напряду удосконалення методів і процедур аудиту виробничих запасів на прикладі макаронної фабрики. *Економічні студії*. 2014. № 1(1). С. 13–18.
3. Огійчук М. Ф., Рагуліна. І. І., Новіков І. Т. Аудит : навчальний посібник. 4-те вид., перероб. і допов. Київ : Алерта, 2020. 852 с.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення 09.05.2025р.)

5. Сиротюк Г., Сиротюк К. Методичні особливості аудиту виробничих запасів. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія «Економіка АПК»*. 2015. № 22(1). С. 92–97.
6. Скорба О. А. Методика аудиту виробничих запасів. *Дні науки-2014: матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції* (Прага, 27 березня-05 квітня 2014 р.). Прага, 2014. С. 58–60.
7. Скрипник М. І., Григоревська О. О., Радіонова Н. Й. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. № 2–3 (35). С. 378–398.
8. Утенкова К. О. Аудит : навчальний посібник. Київ : Алерта, 2011. 408 с.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 09.05.2025 р.)
10. Кіртока Р. Г. Особливості проведення аудиту виробничих запасів в сучасних умовах на товариствах харчовій промисловості. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 3(1). С. 869–872.
11. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2015. Вип. 4. С. 106–113.
12. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476. URL: <https://dtkt.com.ua/show/2cid010381> (дата звернення 09.05.2025р.)
13. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 р. Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. URL: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2018_1_all.pdf (дата звернення 09.05.2025 р.)
14. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 30.12.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.help/law/433> (дата звернення 09.05.2025 р.)
15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 09.05.2025 р.)
16. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення 09.05.2025 р.)
17. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 09.05.2025 р.)

REFERENCES:

1. Kulakovska L. P., Picha Yu. V. (2012). *Orhanizatsiia i metodyka audytu: pidruchnyk* [Organization and methods of audit: a textbook]. Kyiv: «Karavela», 544 p. (in Ukrainian)
2. Melnikova K. S. (2014). Napriamy udoskonalennia metodiv i protsedur audytu vyrobnychkykh zapasiv na prykladi makaronnoi fabryky [Directions for improving methods and procedures for auditing inventory on the example of a pasta factory]. *Ekonomichni studii – Economic studies*, vol. 1(1)pp. 13–18.
3. Oghijchuk M. F., Raghulina I. I., Novikov I. T. (2020). *Audyt: navchalnyi posibnyk*. 4-te vyd., pererob. i dopov [Audit: a textbook. 4th edition, revised and supplemented]. Kyiv: «Alerta», 664 p. (in Ukrainian)
4. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 9 «Zapasy». [Accounting Regulation (Standard) 9 "Inventories"]. Available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (accessed May 09, 2025)
5. Syrotyuk H., Syrotyuk K. (2015). *Metodychni osoblyvosti audytu vyrobnychkykh zapasiv* [Methodological features of inventory audit]. *Visnyk Lvivskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu – Journal of Lviv National Agrarian University*, vol. 22(1), pp. 92–97.
6. Skorba O. A. (2014). *Metodyka audytu vyrobnychkykh zapasiv* [Methodology for auditing inventory]. *Dni nauky-2014: materialy Kh Mizhnarodnoi nauково-praktychnoi konferentsii – Days of Science 2014: materials of the X International Scientific and Practical Conference (Prague, 27 March-05 April 2014)*, (pp. 58–60).
7. Skrypnyk M. I., Hryhorevska O. O., Radionova N. Y. (2016). *Udoskonalennia orhanizatsii i metodyky audytu vyrobnychkykh zapasiv na pidpriemstvi* [Improving the organization and methodology of auditing inventory at an enterprise]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu – Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*, vol. 2–3 (35), pp. 378–398.
8. Utenkova K. O. (2011). *Audyt: navchalnyi posibnyk* [Audit: a textbook]. Kyiv: «Alerta», 408 p. (in Ukrainian)
9. Instruktisiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii. [Instruction on application of the Account of accounts of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (accessed May 09, 2025)

10. Kirtok, R.G. (2015), Osoblyvosti provedennia audytu vyrobnych zapasiv v suchasnykh umovakh na tovarystvakh kharchovii promyslovosti [Features of the audit of inventory in modern conditions in food industry enterprises]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky-Global and national economic issues*, vol. 3(1), pp. 869–872.
11. Kuzik, N. (2015), Metodychni aspekty audytu zapasiv [Methodological aspects of inventory audit]. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii-Institute of accounting, control and analysis in the context of globalisation*, vol. 4., pp. 106–113.
12. Metodychni rekomendatsii z perevirky porivniannosti pokaznykiv finansovoi zvitnosti : Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 11.04.2013 r. № 476 [Methodological Recommendations on the Verification of Comparability of Financial Reporting Indicators: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 11.04.2013 № 476]. Available at: <https://dtkr.com.ua/show/2cid010381> (accessed May 09, 2025)
13. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu inshoho nadання vpevnenosti ta suputnykh posluh. Vydannia 2016–2017 r. Mizhnarodna federatsiia bukhhalteriv. Audytorska palata Ukrainy [International Standards on Quality Control, Auditing, Review and Other Assurance Engagements and Related Services. Edition 2016-2017. International Federation of Accountants. Audit Chamber of Ukraine]. Available at: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2018_1_all.pdf (accessed May 09, 2025)
14. Metodychni rekomendatsii shchodo zapovnennia form finansovoi zvitnosti : Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.12.2013 r. № 433 [Methodical Recommendations on Completion of Financial Reporting Forms: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 30.12.2013 № 433]. Available at: zakon.help/law/433 (accessed May 09, 2025)
15. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti». [National Accounting Regulation (Standard) 1 «General Requirements for Financial Reporting»]. Available at: zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (accessed May 09, 2025)
16. Polozhennia pro inventaryzatsiiu aktyviv ta zoboviazan : Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 02.09.2014 № 879 [Regulation on Inventory of Assets and Liabilities : Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 02.09.2014 № 879]. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (accessed May 09, 2025)
17. Zakon Ukrainy «Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini», vid 16.07.1999 № 996-XIV [Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine», 16.07.1999, №. 996-XIV]. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (accessed May 09, 2025)