

Accounting for Income and Expenses in Legal Practice: Ukrainian and Global Approaches

Liudmyla Melnyk¹, Tamara Kucherenko²

Abstract. *The absence of a clear methodology in Ukrainian legislation for accounting for the income and expenses of legal practice increases tax risks and complicates the management analysis of case profitability. At the same time, Ukraine's European integration trajectory necessitates aligning domestic accounting practices with international standards—specifically, IFRS 15 “Revenue from Contracts with Customers” and Accounting Standards Codification (ASC) 606—making the study of foreign experience in this area highly relevant. The article aims to comprehensively examine the methodology for accounting for the income and expenses of legal practice; this involves analyzing the requirements of National Accounting Standards (NAS) and the Tax Code of Ukraine, identifying practical contradictions arising from the application of these regulations, and conducting a comparative analysis of approaches used in leading Western countries to formulate proposals for improving domestic methodological frameworks. The research methodology is based on a systems analysis of NAS 15, NAS 16, and Article 178 of the Tax Code of Ukraine. A comparative legal method was employed to contrast domestic approaches with foreign practices. Using inductive and deductive methods, the authors systematized fee structures and proposed corresponding accounting entries. Expenses were systematized through grouping and classification techniques. The article provides an in-depth analysis of five key issues in accounting for income and expenses in legal practice and proposes solutions to them. The research findings indicate that the methodology for accounting for a lawyer's income under NAS 15 is based on the accrual principle and the service completion stage method. However, various fee structures (fixed, hourly, retainer, success fee) require significantly different approaches regarding the timing and method of revenue recognition; in the absence of industry-specific guidance, this leads to substantial inconsistencies in practice. In contrast, the US (ASC 606) and the UK (FRS 102, The Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland) employ a much more detailed five-step revenue recognition model that accounts for the specific nature of multi-element contracts and variable consideration. A key advantage of this model is a clear constraint mechanism for contingent fees, which imposes discipline on the recognition of conditional revenue. Government authorities, the Ukrainian National Bar Association, and law firms can use the proposals presented in this article to improve accounting practices, mitigate tax risks, and enhance the quality of management analysis regarding the profitability of legal practice.*

Keywords: *legal practice, revenue accounting, expense accounting, National Accounting Standard 15 “Revenue,” National Accounting Standard 16 “Expenses,” Tax Code of Ukraine, success fee, retainer, ASC 606, IFRS 15, FRS 102, legal services costing.*

Received: 13 August 2026 | **Revised:** 4 September 2026 | **Accepted:** 14 September 2026 | **Published:** 30 September 2026

Suggested Citation

Melnyk, L., & Kucherenko, T. (2026). Accounting for Income and Expenses in Legal Practice: Ukrainian and Global Approaches. *Oblik i finansi*, 3(113), 68-81. [https://doi.org/10.33146/2518-1181-2026-3\(113\)-68-81](https://doi.org/10.33146/2518-1181-2026-3(113)-68-81)



This is an open access article under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 License (<http://www.creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>), which permits use and distribution in any medium, provided the original work is properly cited and the use is non-commercial.

© The Author(s) 2026

¹ **Liudmyla Melnyk**, Uman National University, Ukraine.

ORCID 0000-0003-2498-5556

E-mail: liudmyla.melnyk21@gmail.com (Corresponding author)

² **Tamara Kucherenko**, Uman National University, Ukraine.

ORCID 0000-0001-7056-4344

Облік доходів і витрат адвокатської діяльності: українська та світова практика

Людмила Мельник¹, Тамара Кучеренко¹

¹ Уманський національний університет, Україна

Анотація. Відсутність в українському законодавстві чіткої методики обліку доходів і витрат адвокатської діяльності підвищує податкові ризики та ускладнює управлінський аналіз доходності справ. Водночас євроінтеграційний вектор розвитку України вимагає наближення вітчизняного обліку до міжнародних стандартів, зокрема МСФЗ 15 та ASC 606, у зв'язку з чим актуальним є вивчення зарубіжного досвіду обліку доходів і витрат адвокатської діяльності. Метою статті є комплексне вивчення методики обліку доходів і витрат адвокатської діяльності, яке передбачає аналіз вимог НП(С)БО та Податкового кодексу України (ПКУ), виявлення практичних суперечностей, що виникають у застосуванні цих норм, а також порівняльний аналіз підходів провідних країн Заходу з подальшим формулюванням пропозицій щодо вдосконалення вітчизняних методичних засад. Методологія дослідження базується на системному аналізі НП(С)БО 15, НП(С)БО 16 та ст. 178 ПКУ. Порівняльно-правовий метод дозволив порівняти вітчизняні підходи із зарубіжною практикою. Використавши методи індукції та дедукції автори систематизували форми гонорару та запропонували відповідну кореспонденцію рахунків. Систематизацію витрат здійснено завдяки методу групування та класифікації. У статті здійснено глибокий аналіз п'яти ключових проблем ведення обліку доходів і витрат адвокатської діяльності та запропоновано шляхи їх вирішення. Результати дослідження свідчать, що методика обліку доходів адвоката за НП(С)БО 15 ґрунтується на принципі нарахування та методі ступеня завершеності послуги. Однак, різні форми гонорарів (фіксований, погодинний, ретейнер, гонорар успіху) потребують суттєво відмінних підходів до моменту й порядку визнання доходу, що за відсутності галузевих роз'яснень призводить до значних розбіжностей у практиці. Водночас США (ASC 606) і Велика Британія (FRS 102) застосовують значно детальнішу п'ятикрокову модель визнання доходу, яка враховує специфіку багатоелементних договорів і змінної виручки. Ключовою перевагою такої моделі є чіткий механізм обмеження для гонорарів за непередбачені обставини, який дисциплінує визнання умовних доходів. Наведені у статті пропозиції можуть бути використані органами державної влади, Національною асоціацією адвокатів України та адвокатськими бюро для вдосконалення практики обліку, зниження податкових ризиків та підвищення якості управлінського аналізу доходності адвокатської діяльності.

Ключові слова: адвокатська діяльність, бухгалтерський облік доходів, бухгалтерський облік витрат, НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», Податковий кодекс України, гонорар успіху, ретейнер, ASC 606, МСФЗ 15, FRS 102, калькулювання собівартості правничих послуг.

Постановка проблеми. Методика бухгалтерського обліку доходів і витрат посідає центральне місце в обліковій системі підприємства, оскільки визначає, яким чином формується фінансовий результат діяльності суб'єкта господарювання. В контексті адвокатської діяльності ця проблематика набуває особливої гостроти, оскільки тут накладаються одна на одну щонайменше три обставини: розмаїття форм адвокатського гонорару, відсутність закріпленого на нормативному рівні переліку витрат та невідповідність між обліковими принципами і вимогами податкового законодавства.

Сьогодні в Україні чисельність адвокатської спільноти перевищує 50 тис. осіб, переважна більшість яких провадить діяльність без належного методичного забезпечення обліку. Брак чітких правил на практиці породжує значні варіації облікових підходів, підвищує податкові ризики та унеможливує повноцінний управлінський аналіз доходності справ. Водночас європейський вектор інтеграції України об'єктивно вимагає наближення вітчизняних облікових підходів до міжнародних

стандартів, зокрема до МСФЗ 15 та його американського аналога ASC 606.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Концептуальні засади бухгалтерського обліку доходів закладено у працях Ф.Ф. Бутинця [1], В.В. Сопка [2] та В.С. Уланчука, Н.І. Загребельної, Г.Ю. Аніщенко, Г.Л. Бурляй [3], які розробили теоретичну базу визнання та оцінки доходів в умовах ринкової економіки. Питання методики обліку витрат та їх класифікації ґрунтовно досліджували М.С. Пушкар [4] і В.В. Євдокимов [5].

Нормативну основу обліку доходів в Україні формує НП(С)БО 15 «Дохід» [6], а обліку витрат – НП(С)БО 16 «Витрати» [7]. Питання оподаткування адвокатської діяльності узагальнено в консультаціях ДПС України [8] та роз'ясненнях Національної асоціації адвокатів України (НААУ) [9].

Зарубіжну практику обліку доходів визначають Кодифікація стандартів бухгалтерського обліку 606 «Дохід від договорів з клієнтами» (ASC 606 «Revenue from Contracts with Customers») (США) [10-12], що є функціональним аналогом МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» у системі US GAAP, та

оновлений Стандарт фінансової звітності, що застосовується у Великій Британії та Республіці Ірландія (FRS 102) (Велика Британія) [13; 14], який з 2026 р. запроваджує п'ятикровоку модель визнання доходу. Прикладні аспекти обліку в американських правничих фірмах розглянуто у публікаціях NetSuite (хмарна платформа для управління бізнесом від компанії Oracle) [15], Lean Law (популярна американська хмарна програма для юридичних фірм) [16] та SurePoint Technologies (американська компанія, яка розробляє програмне забезпечення для автоматизації бізнесу, обліку та управління) [17]. Специфіку визнання гонорарів успіху з позицій ASC 606 докладно висвітлено у матеріалах Accounting for Everyone [18] та RevGurus (ІТ-консалтингова компанія та міжнародний постачальник послуг), яка допомагає бізнесу автоматизувати та керувати процесами визнання доходу (Revenue Recognition). Попри значну кількість зарубіжних джерел, їх системне зіставлення з вітчизняними нормами в контексті обліку доходів і витрат адвокатської практики досі не здійснювалося, що обумовлює актуальність теми цього дослідження.

Метою статті є комплексне вивчення методики обліку доходів і витрат адвокатської діяльності, яке передбачає аналіз вимог НП(С)БО та Податкового кодексу України, виявлення практичних суперечностей, що виникають у застосуванні цих норм, а також порівняльний аналіз підходів провідних країн Заходу з подальшим формулюванням пропозицій щодо вдосконалення вітчизняних методичних засад.

Методологія дослідження. У процесі дослідження автори застосували наступні методи наукового пізнання. Метод системного аналізу та узагальнення використано для систематизації нормативних вимог НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати» та статті 178 Податкового кодексу України щодо визнання доходів і витрат адвокатської діяльності. Порівняльно-правовий метод застосовано для зіставлення підходів до обліку доходів і витрат правничих фірм, закріплених вітчизняним законодавством, з обліковою практикою США (ASC 606), Великої Британії (FRS 102), Німеччини (HGB), Франції (PCG) та Польщі (Ustawa o rachunkowości). Методи індукції, дедукції, аналізу та синтезу використано для систематизації форм адвокатського гонорару (фіксований гонорар, погодинна ставка, ретейнер, гонорар успіху) та розроблення на цій основі схеми кореспонденції рахунків обліку доходів і витрат адвокатського бюро. За допомогою методу групування та класифікації систематизовано перелік витрат адвокатської діяльності залежно від організаційно-правової форми її провадження. Абстрактно-логічний метод і метод узагальнення застосовано для формулювання висновків та розроблення пропозицій щодо вдосконалення вітчизняної методики обліку доходів і витрат адвокатської діяльності.

Інформаційною основою дослідження слугували чинні нормативно-правові акти України, роз'яснення Державної податкової служби України та Національної асоціації адвокатів України, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, а також фахові публікації провідних консалтингових і технологічних компаній, що обслуговують адвокатський бізнес.

Виклад основного матеріалу. Основним нормативним актом, що регламентує порядок визнання та оцінки доходів у бухгалтерському обліку юридичних осіб в Україні, є НП(С)БО 15 «Дохід» [6]. Дія цього стандарту поширюється на адвокатські бюро та об'єднання адвокатів як на юридичних осіб. Згідно з п. 5 НП(С)БО 15, дохід визнається в бухгалтерському обліку лише за одночасного виконання двох умов: по-перше, це збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу підприємства; по-друге, сума доходу може бути достовірно оцінена. Принципове значення тут має принцип нарахування, відповідно до якого дохід відображається в момент його виникнення незалежно від дати фактичного надходження грошових коштів.

Для адвокатської практики особливо суттєвими є положення п. 10 НП(С)БО 15, яким регулюється визнання доходу від надання послуг. Дохід за такого підходу визнається за методом ступеня завершеності операції за сукупності таких умов:

• результат надання послуги може бути достовірно оцінений;

• існує ймовірність надходження економічних вигід від операції;

• ступінь завершеності послуги на дату балансу може бути достовірно визначений;

• витрати, понесені при наданні послуги, та витрати, необхідні для завершення операції, можуть бути достовірно оцінені [6].

Важливим є п. 13 НП(С)БО 15, яким встановлено, що якщо дохід від надання послуг не може бути достовірно визначений, він відображається в сумі витрат, що підлягають відшкодуванню. Коли ж дохід узагалі не піддається достовірній оцінці і відсутня ймовірність відшкодування витрат, дохід не визнається, а понесені витрати відносяться на витрати звітного періоду [6]. Це положення має важливе практичне значення для гонорарів успіху, оскільки настання права на такий дохід є за своєю природою невизначеним. У таблиці 1 систематизовано доходи адвокатського бюро за НП(С)БО 15.

Адвокати-фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, підпадають під дію статті 178 Податкового кодексу України (далі – ПКУ). Відповідно до п. 178.3 ПКУ, оподатковуваним доходом визнається сукупний чистий дохід, тобто різниця між отриманим доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження незалежної професійної діяльності [20].

Таблиця 1. Класифікація доходів адвокатського бюро за НП(С)БО 15

Вид доходу	Форма гонорару	Принцип визнання	Рахунок обліку
Дохід від реалізації послуг	Фіксований гонорар, погодинна ставка	Метод ступеня завершеності (при підписанні акту або пропорційно)	703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
Дохід від реалізації послуг (умовний)	Гонорар успіху (<i>contingency fee</i>)	Після настання умовної події (судове рішення, мирова угода)	703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
Не є доходом при отриманні, а визнається після виконання послуг	Ретейнер (авансовий гонорар)	Зобов'язання (рахунок 681) до виконання послуг; дохід визнається в міру їх виконання	681 → 703
Інший операційний дохід	Відшкодування витрат клієнтом (судові збори, переклад)	Після фактичного відшкодування або підписання акту	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
Дохід від фінансової діяльності	Відсотки на залишки коштів на рахунках у банках	За принципом нарахування відповідно до договору з банком	732 «Відсотки одержані»

Джерело: складено авторами на основі [6; 19].

Дискусійним залишається питання про момент виникнення оподаткованого доходу в разі попередньої оплати гонорару. Національна асоціація адвокатів України (далі – НААУ) у 2024 р. підтвердила позицію, за якою адвокат вправі визначати суму попередньої оплати як оподатковуваний дохід з дня завершення надання послуг [9; 21]. Проте безпосередньо в ПКУ норма, яка б регулювала це питання, відсутня, що на практиці породжує правову невизначеність і різнобій підходів.

Для платників єдиного податку третьої групи незалежно від того, йдеться про адвоката-фізичну особу чи адвокатське бюро, застосовується касовий метод визнання доходу, за яким виручка визнається в момент фактичного надходження коштів. Такий

підхід суперечить принципу нарахування, закріпленому Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» для суб'єктів, зобов'язаних вести повний облік, що і створює описану вище колізію.

Адвокатський гонорар є основним джерелом доходу правничої практики. Відповідно до Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність», гонорар є формою винагороди адвоката за здійснення захисту, представництва та надання інших видів правової допомоги клієнту [22]. У практиці склалися чотири основні форми гонорарів, кожній з яких притаманна власна специфіка облікового відображення (табл. 2).

Таблиця 2. Методика визнання доходу залежно від форми гонорару в адвокатській діяльності

Форма гонорару	Характеристика	Момент визнання доходу	Проблемні аспекти	Рахунок (для юридичних осіб)
1	2	3	4	5
Фіксований гонорар (<i>flat fee</i>)	Заздалегідь визначена сума за виконання конкретної справи	Метод ступеня завершеності: в міру виконання роботи пропорційно або одноразово при підписанні акту	Складнощі з оцінкою ступеня завершеності при тривалих справах	703
Погодинна ставка (<i>hourly billing</i>)	Оплата за фактично відпрацьований час за встановленою ставкою	Пропорційно відпрацьованим годинам у звітному періоді (принцип нарахування)	Потребує тайм-трекінгу; на практиці нерідко застосовується касовий метод (ЄП)	703

1	2	3	4	5
Авансовий ретейнер (retainer fee)	Авансовий платіж, що забезпечує наявність адвоката	Отриманий аванс не є доходом і відображається як зобов'язання (Дт 311 / Кт 681); визнається доходом у міру надання послуг (Дт 681 / Кт 703)	Адвокати-фізичні особи на ЄП часто визнають дохід одразу – за касовим методом	681 → 703
Гонорар успіху (contingency fee)	Відсоток від виграної суми або фіксована сума за позитивний результат справи	Лише після настання обумовленої події: набрання законної сили рішенням суду або підписання мирової угоди; до цього – умовний дохід, розкривається у примітках	Верховний Суд тривалий час не відносив гонорар успіху до відшкодовуваних судових витрат; наразі правова визначеність відновлена	703 (після настання події)

Джерело: складено авторами на основі [6; 20; 22].

Ретейнер – один із найпоширеніших інструментів у практиці вітчизняних адвокатів, а водночас і джерело однієї з найгостріших методологічних суперечностей. З позиції НП(С)БО 15 і принципу нарахування, отримана попередня оплата не є доходом – вона є зобов'язанням адвоката надати послугу в майбутньому, а відтак підлягає відображенню на рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними». Водночас, для адвокатів фізичних осіб-платників єдиного податку третьої групи касовий метод вимагає включення ретейнера до доходу вже в момент надходження коштів. НААУ наполягає на праві адвоката застосовувати принцип нарахування і включати аванс до доходу лише після завершення надання послуг, проте це право прямо в ПКУ не закріплено, що робить позицію адвоката вразливою під час податкових перевірок.

Для юридичних осіб (адвокатських бюро) рекомендовано обліковувати отримання ретейнера як аванс отримані:

Дебет рахунку 311 «Рахунки в банках»,

Кредит рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

Надання послуги (підписання акту або поетапне виконання послуг) слід відображати бухгалтерським записом:

Дебет рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними»,

Кредит рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Якщо ретейнер перевищує вартість фактично наданих послуг, залишок повертається клієнту, що в обліку слід відобразити:

Дебет рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними»,

Кредит рахунку 311 «Рахунки в банках».

Гонорар успіху є особливим видом умовного доходу, право на який виникає лише в разі досягнення позитивного результату справи. З позиції п. 5 НП(С)БО 15 до настання умовної події гонорар успіху критерієм визнання доходу не відповідає, оскільки відсутня впевненість у збільшенні

економічних вигід. Тому до вирішення справи такий гонорар доцільно розкривати у примітках до фінансової звітності як умовний актив (contingent asset).

Після набрання рішенням суду законної сили або підписання мирової угоди гонорар визнається доходом поточного звітного періоду, що в обліку відображають проведенням:

Дебет рахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»,

Кредит рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Методологічні засади формування інформації про витрати підприємств та її розкриття у фінансовій звітності визначаються НП(С)БО 16 «Витрати» [7]. Згідно з п. 6 цього стандарту, витратами звітного періоду визнаються зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком його зменшення внаслідок вилучення або розподілу власниками), за умови, що такі витрати можуть бути достовірно оцінені. НП(С)БО 16 закріплює принцип відповідності: витрати визнаються у тому звітному періоді, в якому визнано пов'язані з ними доходи; витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони фактично понесені [7]. Саме цей принцип застосовується до більшості витрат адвокатської практики: оренди, оплати праці, підвищення кваліфікації. Ці витрати визнаються у звітному періоді незалежно від результату конкретних справ.

Принципове значення має відмінність між переліком витрат для юридичних осіб і для адвокатів-фізичних осіб. Щодо юридичних осіб НП(С)БО 16 передбачає класифікацію витрат за економічними елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші витрати) та за функціональними статтями (собівартість реалізованих послуг, адміністративні витрати, витрати на збут).

Для адвокатів-фізичних осіб стаття 178 ПКУ визначає оподатковуваний дохід як різницю між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності [19]. Водночас, перелік таких витрат ПКУ не встановлено. ДПС України у листі від 04.10.2012 р. № 1536 роз'яснила,

що до складу витрат адвоката включаються лише документально підтверджені витрати, безпосередньо пов'язані з провадженням адвокатської діяльності та обумовлені договором [8].

На підставі аналізу нормативної бази та усталеної практики у таблиці 3 систематизовано перелік витрат адвоката.

Таблиця 3. Класифікація витрат адвокатської діяльності: регуляторне підґрунтя та бухгалтерський облік

Стаття витрат	Нормативне підґрунтя	Для фізичних осіб (НПД)	Для юридичної особи (НП(С)БО 16)	Рахунок (юридична особа)
Оренда офісу / коворкінгу	Лист ДПС [10]; господарська необхідність	Включається до витрат за наявності договору та акту	Адміністративні витрати (п. 18 НП(С)БО 16)	Дт 92 / Кт 631, 685
Оплата праці помічника, секретаря	КЗпП, НП(С)БО 16 п. 12–14	Включається за наявності трудового договору та нарахувань	Витрати на оплату праці; адміністративні витрати	Дт 92 / Кт 661
ЄСВ (адвокат-фізична особа)	Ст. 4, 7 Закону про ЄСВ; п. 178.3 ПКУ	Включається як документально підтверджені витрати	Не доречно для юридичної особи	—
Передплата правових баз (Ліга, Дія)	Лист ДПС [10]; зв'язок з НПД	Включається за наявності рахунку / акту	Адміністративні витрати (п. 18 НП(С)БО 16)	Дт 92 / Кт 685, 631
Підвищення кваліфікації (CPD)	Ст. 21 Закону про адвокатуру (обов'язково год/рік) 12	Включається: є обов'язковою умовою збереження статусу адвоката	Адміністративні витрати	Дт 92 / Кт 631, 685
Страхування відповідальності	Ст. 23 Закону про адвокатуру	Включається, що прямо передбачено законом	Адміністративні витрати	Дт 92 / Кт 685
Внески до НААУ / регіональної асоціації	Правила НААУ; умова збереження статусу	Включається за наявності підтвердних документів	Адміністративні витрати	Дт 92 / Кт 685
Судові витрати клієнта (судовий збір, переклад)	Договір про надання правової допомоги (ст. 26 Закону)	Не є витратами адвоката, проходять транзитом	Розрахунки з клієнтом (рахунок 685)	Дт 685 / Кт 311 (при сплаті)
Витрати на відрядження	П. 170.9 ПКУ; НП(С)БО 16; лист ДПС	Включається за документального підтвердження	Адміністративні або прямі витрати	Дт 92 (23) / Кт 372
Канцелярія, оргтехніка, програмне забезпечення	Лист ДПС; зв'язок з НПД	Включається за наявності первинних документів	Адміністративні або матеріальні витрати	Дт 92 / Кт 201, 685

Джерело: складено авторами на основі [6; 7; 8; 19; 20; 22].

Відсутність у ПКУ переліку витрат осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, є системною проблемою вітчизняного регулювання. На відміну від фізичних осіб-підприємців, для яких передбачено спрощений порядок, і юридичних осіб, які керуються НП(С)БО 16, адвокати-фізичні особи опиняються у сірій зоні: обґрунтованість витрат вони

змушені виводити за аналогією із загальними обліковими принципами та роз'ясненнями ДПС. Наслідками такого стану речей є, зокрема, невідповідне заниження витрат через невпевненість адвокатів у правомірності їх відображення, відмова від включення до витрат економічно обґрунтованих статей (приміром, витрат на облаштування домашнього офісу).

За даними НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати» та Плану рахунків розроблена кореспонденція рахунків для адвокатського бюро як

юридичної особи з урахуванням різних форм гонорарів (табл. 4).

Таблиця 4. Кореспонденція рахунків обліку доходів і витрат адвокатського бюро

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Коментар
1	2	3	4	5
БЛОК А. ДОХОДИ ВІД НАДАННЯ ПРАВНИЧИХ ПОСЛУГ				
1	Отримано ретейнер від клієнта	311 / 301	681	Кошти є авансом; дохід не визнається
2	Нараховано дохід після підписання акту (фіксований гонорар)	361	703	Дохід від реалізації послуг
3	Залік ретейнера в рахунок наданих послуг	681	361	Погашення дебіторської заборгованості
4	Повернення невикористаного залишку ретейнера клієнту	681	311	Залишок не є доходом
5	Нараховано дохід за погодинною ставкою (щомісяця / за виставленим рахунком)	361	703	Відповідно до відпрацьованих годин
6	Нараховано дохід за гонораром успіху (після набрання законної сили рішенням суду)	361	703	До настання умови, умовний актив у примітках
7	Нараховано витрати за послугами, які незавершені	23	661 / 131	Незавершене виробництво правничих послуг
8	Відображено дохід у сумі витрат (якщо результат послуги неможливо достовірно визначити, п. 13 НП(С)БО 15)	361	703	У розмірі витрат, що підлягають відшкодуванню
БЛОК Б. ВИТРАТИ АДВОКАТСЬКОГО БЮРО				
9	Нараховано орендну плату за офіс	92	685, 631	Адміністративні витрати
10	Нараховано зарплату помічників адвоката	92	661	Витрати на оплату праці
11	Нараховано ЄСВ на зарплату найманих працівників	92	651	Соціальні відрахування (22% від ФОП)
12	Нараховано амортизацію офісних меблів, комп'ютера	92	131, 132	Амортизація основних засобів
13	Відображено витрати на передплату літератури (Ліга, Дія)	92	685, 631	Адміністративні витрати; оформлюються актом
14	Нараховано витрати на підвищення кваліфікації (CPD-семінар)	92	685, 631	Обов'язкова норма
15	Нараховано і сплачено страховий внесок (страхування відповідальності адвоката)	92 685	685 311	Пряма вимога ст. 23 Закону про адвокатуру
16	Нараховано витрати на відрядження (проїзд, проживання)	92, 23	372	Підзвітна особа – адвокат або помічник
17	Списано матеріали (папір, картриджі, канцтовари)	92	201	Матеріальні витрати

1	2	3	4	5
БЛОК В. ТРАНЗИТ КЛІЄНТСЬКИХ КОШТІВ				
18	Отримано від клієнта кошти для сплати судового збору (не є доходом бюро)	311	685	Транзитна сума зобов'язання
19	Перераховано судовий збір на рахунок суду за кошти клієнта	685	311	Погашення зобов'язання
20	Виставлено рахунок на відшкодування судових витрат клієнтом (нотаріус, переклад, експертиза)	361	719	Нарахування іншого операційного доходу

Джерело: складено авторами на основі [6; 7; 19].

Аналіз практики обліку правничих фірм у провідних країнах Заходу дає змогу виявити як спільні для них принципи, так і суттєві відмінності, зумовлені особливостями національних правових систем та фінансової звітності.

У Сполучених Штатах облік у правничих фірмах здійснюється відповідно до US GAAP, а ключовим стандартом визнання виручки є ASC 606 «Revenue from Contracts with Customers» (аналог МСФЗ 15), який набув чинності для більшості компаній у 2018 р. [9]. Стандарт передбачає п'ятикрокову модель визнання виручки: ідентифікацію договору з клієнтом; визначення зобов'язань щодо виконання (*performance obligations*), наприклад, представництво в суді та підготовка документів можуть кваліфікуватися як окремі зобов'язання; визначення ціни договору, зокрема її змінної складової (гонорар успіху підлягає оцінці з урахуванням обмеження); розподіл ціни договору між зобов'язаннями щодо виконання пропорційно їхній відносній ринковій вартості; визнання виручки в міру виконання зобов'язань: протягом часу (*over time*) або в конкретний момент (*at a point in time*) [10].

Для правничих фірм особливої ваги набуває питання обліку гонорарів успіху (*contingency fees*). ASC 606 дозволяє включати змінну виручку до ціни договору лише при умові, що існує висока ймовірність того, що значна частина кумулятивно визнаної виручки не підлягатиме суттєвому зменшенню після усунення невизначеності [18]. На практиці переважна більшість адвокатів у США включають гонорар успіху до складу доходів лише після врегулювання справи.

Більшість малих правничих фірм і соло-практикуючих адвокатів у США застосовують касовий метод обліку (*cash-basis accounting*) з огляду на його простоту та відповідність вимогам податкового законодавства, тоді як великі фірми зобов'язані застосовувати метод нарахування доходів і витрат. В управлінському обліку американських правничих фірм виокремлюють три методи визнання виручки: повне нарахування (*Full Accrual*, у момент виконання роботи), модифіковане нарахування (*Modified Accrual*, у момент виставлення рахунку) та касовий метод (*Cash Basis*, у момент отримання коштів) [17].

До ключових статей витрат у звіті про прибутки і збитки американської правничої фірми належать витрати на оплату праці юристів і персоналу (зазвичай 50–70% доходу), оренда офісних приміщень (до 10% доходу), витрати на маркетинг (2–5%), технологічне забезпечення (спеціалізоване програмне забезпечення, правові бази даних), страхування професійної відповідальності та розвиток персоналу [16].

Правничі фірми Великої Британії ведуть облік доходів і витрат за вимогами UK GAAP, основою якого є стандарт FRS 102 «The Financial Reporting Standard Applicable in the UK and Republic of Ireland». За результатами періодичного перегляду 2024 р. Рада з фінансової звітності (FRC) внесла до FRS 102 суттєві зміни, чинні для звітних періодів, що розпочалися з 1 січня 2026 р. або пізніше [13]. Ключова новація полягає в тому, що замість попередньої моделі, побудованої на засадах МСБО 18, запроваджується нова п'ятикroкова модель визнання доходу, аналогічна МСФЗ 15. Для правничих фірм це, зокрема, означає необхідність ідентифікації зобов'язань щодо виконання (*performance obligations*) у кожному клієнтському договорі; ретельний аналіз багатoelementних договорів (наприклад, коли ведення справи, правовий аналіз і підготовка документів становлять різні складові одного контракту); обов'язкову оцінку змінної виручки, особливо у випадку договорів на умовах Угоди про відшкодування збитків (*Damages-Based Agreements – DBA*), що є британським аналогом гонорару за непередбачені обставини (*contingency fee*); а також розширені вимоги до розкриття у фінансовій звітності інформації про зобов'язання щодо їх виконання та застосовані судження.

У Німеччині адвокатські фірми (*Rechtsanwaltskanzleien*) ведуть облік доходів і витрат відповідно до Торгового кодексу Німеччини (*Handelsgesetzbuch – HGB*). Принципова відмінність від міжнародних стандартів полягає в тому, що HGB послідовно застосовує принцип обережності (*Vorsichtsprinzip*), який передбачає більш консервативне визнання доходів і стриманіший підхід до капіталізації витрат, аніж це прийнято за МСФЗ.

Специфіка обліку доходів і витрат в німецькій правничій практиці наступна. Правничі фірми у формі товариства (*GbR*, *PartGmbH*) можуть застосовувати касовий або змішаний метод обліку доходів і витрат, тоді як юридичні особи (*GmbH*, *AG*) зобов'язані застосовувати виключно метод нарахування. Гонорари успіху (*Erfolgshonorare*), попри загальну заборону на contingency fees, допускаються в обмежених випадках згідно з § 4a Федерального кодексу про адвокатуру (*Bundesrechtsanwaltsordnung* – *BRAO*), проте визнаються доходом лише після настання умовної події. Закон про гонорари адвокатів (*Rechtsanwaltsvergütungsgesetz* – *RVG*) встановлює обов'язкові мінімальні розміри адвокатських гонорарів за окремими категоріями справ, що безпосередньо позначається на методиці оцінки виручки. Витрати мають обов'язково включати підвищення кваліфікації, страхування професійної відповідальності (*Berufshaftpflichtversicherung*) та внески до Асоціації адвокатів (*Rechtsanwaltskammer*), які визнаються операційними витратами періоду.

У Франції адвокатські кабінети (*cabinets d'avocats*) ведуть облік відповідно до Загального плану рахунків (*Plan Comptable Général* – *PCG*), а дохід від правничих послуг відображається на рахунку 706 «Доходи від надання послуг». Характерною рисою французької практики є жорстке регулювання розміру гонорарів у певних категоріях справ (кримінальних, сімейних) та переважне застосування погодинних ставок, закріплених безпосередньо в договорі з клієнтом.

Польська практика обліку доходів і витрат є найближчою до вітчизняної серед країн Європейського Союзу: адвокатські фірми (*kancelarie adwokackie*) ведуть облік за Законом про бухгалтерський облік (*Ustawa o rachunkowości*) і застосовують метод нарахування для юридичних осіб. У професійному середовищі Польщі активно обговорюється запровадження обліку незавершеного виробництва (*produkcja w toku*) та калькулювання собівартості справ, проте на сьогодні це не є обов'язковим. Узагальнені результати порівняльного аналізу підходів до обліку доходів і витрат правничих фірм в Україні та країнах Заходу наведено в таблиці 5.

Таблиця 5. Порівняльний аналіз методики обліку доходів і витрат правничих фірм

Україна	США	Велика Британія	Німеччина	Франція (1) Польща (2)
1	2	3	4	5
<i>Нормативно-правова база обліку</i>				
НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати»; Податковий кодекс України ст. 178	Кодифікація стандартів бухгалтерського обліку 606 «Дохід від договорів з клієнтами» (ASC 606, US GAAP)	Стандарт фінансової звітності, що застосовується у Великій Британії та Республіці Ірландія (FRS 102), у редакції, чинній з 2026 р.	Торговий кодекс Німеччини (Handels- gesetzbuch, HGB) у поєднанні із Законом про гонорари адвокатів (Rechtsanwaltsvergü- tungsgesetz, RVG)	Загальний план рахунків (Plan Comptable Général, PCG) (1); Закон про бухгалтерський облік (Ustawa o rachunkowości) (2)
<i>Основний метод визнання доходу</i>				
Метод нарахування – для юридичних осіб; касовий метод – для фізичних осіб- платників єдиного податку	Метод нарахування – для великих фірм; касовий метод – для малих фірм і практикуючих адвокатів	Метод нарахування (п'ятикорокова модель визнання доходу, запроваджена з 2026 р.)	Метод нарахування – для юридичних осіб; касовий метод – для партнерств	Метод нарахування – для юридичних осіб (1, 2)
<i>Порядок обліку ретейнера (авансового платежу)</i>				
Визнається зобов'язанням (кредит рахунку 681) для юридичних осіб; включається до доходу для фізичних осіб-платників єдиного податку	Визнається відкладеним доходом (deferred revenue); включається до доходу в міру виконання послуг	Визнається відкладеним доходом (deferred revenue)	Визнається авансовим зобов'язанням (Anzahlung) до моменту виконання послуг	Визнається авансовим зобов'язанням; включається до доходу в міру виконання послуг

1	2	3	4	5
<i>Порядок обліку гонорару успіху</i>				
Визнається доходом після настання обумовленої події (п. 5 НП(С)БО 15); для фізичних осіб порядок законодавчо не врегульовано	Визнається доходом після вирішення справи, з урахуванням обмеження (constraint) щодо змінної частини доходу, встановленого ASC 606	Визнається доходом після настання обумовленої події; підлягає аналізу в межах угод про відшкодування збитків (Damages-Based Agreements) за FRS 102	Визнається доходом після настання обумовленої події (Erfolgs-honorar)	Визнається доходом після настання обумовленої події
<i>Облік незавершеного виробництва</i>				
Практично відсутній; законодавчо не регламентований	Широко застосовується (реалізовано у спеціалізованому програмному забезпеченні Clio, LawPay)	Є обов'язковим для великих фірм	Застосовується частково (Halbfertige Arbeiten)	Застосовується частково; на практиці відсутній у малих фірмах
<i>Калькулювання собівартості справи</i>				
Не здійснюється; методична база не сформована	Здійснюється аналіз рентабельності за кожною справою (SurePoint, Clio)	Здійснюється розрахунок собівартості за справою (cost per matter)	Застосовується традиційний облік собівартості без деталізації за окремими справами	Не передбачено стандартами; практикується переважно у великих фірмах
<i>Перелік допустимих витрат</i>				
Визначено у загальному вигляді, без деталізації (ст. 178.3 Податкового кодексу України)	Деталізований; допускає капіталізацію витрат на укладення контракту	Визначається відповідно до FRS 102 та роз'яснень податкової служби Великої Британії (HMRC)	Регламентовано §§ 255–277 HGB та положеннями RVG	Визначається PCG (1); чинним законодавством (2)
<i>Технологічне забезпечення обліку</i>				
Excel, 1C; спеціалізоване галузеве програмне забезпечення практично не використовується	Clio, LawPay, MyCase, PracticePanther, SurePoint	LEAP, Osprey, Clio, Xero Legal	Advoware, DATEV, RA-MICRO	Clients & Matter (1); Wolters Kluwer TA (2)

Джерело: складено авторами на основі [6; 7; 10; 13-15; 24].

Зіставлення вітчизняної нормативної бази з практикою країн Заходу дало змогу виявити п'ять ключових проблем щодо обліку доходів і витрат адвокатської діяльності і сформулювати відповідні пропозиції щодо їх вирішення.

Нормативна колізія у визначенні моменту визнання доходу

Адвокати-фізичні особи, які водночас є платниками єдиного податку третьої групи, фактично позбавлені можливості застосовувати принцип

нарахування для визнання доходів, оскільки ПКУ зобов'язує визнавати дохід за касовим методом. Як наслідок, виникають дві однаково небажані ситуації: або ретейнер включається до оподаткованого доходу в момент отримання, порушуючи принцип нарахування, або ж адвокат намагається відстрочити визнання доходу, наражаючись на правовий ризик. Для вирішення цієї колізії слід внести до ПКУ поправку, яка надає адвокатам-фізичним особам право паралельно з

касовим методом вести управлінський облік за методом нарахування, із відповідним відображенням цих операцій у звітності.

Відсутність чіткого переліку витрат для адвокатів-фізичних осіб

ПКУ обмежується посиланням на «документально підтверджені витрати, необхідні для провадження незалежної професійної діяльності», не визначаючи конкретного складу таких витрат, тоді як листи ДПС мають лише рекомендаційний, а не обов'язковий характер [23]. Тому окремим наказом Міністерства фінансів України доцільно затвердити узагальнюючий перелік витрат для осіб, що провадять незалежну адвокатську діяльність, за аналогією з чинним наказом щодо витрат приватних нотаріусів.

Неврегульованість обліку гонорарів успіху

ПКУ, як і НП(С)БО 15, не містить спеціальних норм щодо обліку гонорару успіху адвокатів, що на практиці породжує різні підходи та потенційні спори з фіскальними органами щодо моменту визнання такого доходу. Для визнання гонорарів успіху доходом періоду необхідно розробити галузеву роз'яснювальну методику їх обліку у формі наказу Міністерства фінансів України або методичних рекомендацій НААУ, яка закріпила б момент визнання доходу після набрання рішенням суду законної сили або підписання мирової угоди.

Відсутність методики обліку незавершеного виробництва та калькулювання собівартості справи

Жодна з відомих нам українських правничих фірм не веде систематичного обліку незавершеного виробництва і не здійснює калькулювання собівартості окремих справ, що унеможливорює ціноутворення на основі витрат, аналіз рентабельності та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Вважаємо за доцільне розробити методичні рекомендації щодо обліку незавершеного виробництва у правничих фірмах, зокрема на субрахунку 23 «Виробництво» або рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів», а також типову форму регістру незавершених справ для адвокатів-фізичних осіб.

Відставання від міжнародних стандартів у визнанні виручки

Британський FRS 102 (з 2026 р.) та американський ASC 606 (з 2018 р.) застосовують п'ятикрокову модель обліку визнання доходу, яка вимагає аналізу зобов'язань щодо виконання та обмеження (*constraint*) на змінну доходу. Натомість чинне НП(С)БО 15 ґрунтується на застарілих концепціях МСБО 18 «Дохід», що породжує розбіжності при укладенні транскордонних договорів. Під час чергового перегляду НП(С)БО 15 «Дохід» слід врахувати п'ятикрокову модель МСФЗ 15/ASC 606 стосовно послуг зі змінною доходів (гонорарів успіху, оплати за етапами виконання) та доповнити стандарт відповідними роз'ясненнями щодо адвокатської практики.

Висновки. Результати дослідження показують, що методика обліку доходів адвоката за НП(С)БО 15 ґрунтується на принципі нарахування та методи

ступеня завершеності послуги. Однак, різні форми гонорарів (фіксований, погодинний, ретейнер, гонорар успіху) потребують суттєво відмінних підходів до моменту й порядку визнання доходу, що за відсутності галузевих роз'яснень призводить до значних розбіжностей у практиці.

Найбільш проблемними ділянками обліку залишаються ретейнери та гонорари успіху: перші неправомірно включаються до доходу вже в момент отримання переважною більшістю адвокатів-фізичних осіб, тоді як для других законодавчо не закріплено моменту визнання, що створює правовий ризик під час податкових перевірок.

НП(С)БО 16 «Витрати» забезпечує достатній регуляторний перелік витрат для юридичних осіб, тоді як для адвокатів-фізичних осіб нечіткий перелік витрат за статтею 178 ПКУ становить суттєву проблему, що обмежує можливості легітимної оптимізації оподаткування та підвищує ризики донарахувань.

Порівняльний аналіз засвідчив, що США (ASC 606) і Велика Британія (FRS 102) застосовують значно детальнішу п'ятикрокову модель визнання доходу, яка враховує специфіку багатоеlementних договорів і змінної виручки. Ключовою перевагою такої моделі є чіткий механізм обмеження для гонорарів за непередбачені обставини, який дисциплінує визнання умовних доходів.

Широке застосування обліку незавершеного виробництва та калькулювання собівартості справ у США і Великій Британії становить найважливішу управлінську перевагу цих юрисдикцій, яка практично повністю відсутня у вітчизняній практиці, що унеможливорює аналіз рентабельності послуг для окремих клієнтів і категорій справ.

Це дослідження пропонує наступні заходи вирішення вище описаних проблем: уніфікація переліку витрат, роз'яснення щодо гонорарів успіху, методика обліку незавершеного виробництва та наближення НП(С)БО 15 «Дохід» до МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» в частині послуг зі змінною виручкою здатні суттєво підвищити якість облікової інформації та посилити захист інтересів адвокатів у їх взаємодії з фіскальними органами.

Таким чином, наукова новизна даного дослідження полягає у системному зіставленні регуляторних вимог до обліку доходів і витрат адвокатської діяльності, встановлених українським законодавством, з практикою, що склалася у провідних правових системах Заходу, а також у формулюванні на цій основі конкретних, придатних до практичного впровадження пропозицій щодо вдосконалення вітчизняної методики обліку доходів і витрат адвокатської діяльності.

Перспективи подальших досліджень пов'язані з розробкою проекту галузевих методичних рекомендацій з обліку адвокатської діяльності, а також з емпіричним дослідженням практики впровадження обліку незавершеного виробництва і калькулювання собівартості правничих послуг на вибірці українських адвокатських бюро.

Декларація про конфлікт інтересів

Автори заявляють про відсутність потенційного конфлікту інтересів щодо дослідження, авторства та/або публікації цієї статті.

Таксономія внесків авторів

Людмила Мельник: методологія, перевірка, дослідження, курація даних, написання – рецензування та редагування, адміністрування проєкту; **Тамара Кучеренко:** концептуалізація, методологія, формальний аналіз, написання – початковий проєкт, візуалізація.

4 Список використаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Житомир: ЖІТІ, 2000. 640 с.
2. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: навч. посіб., 3-тє вид. Київ: КНЕУ, 2000. 578 с.
3. Бухгалтерський облік: основи ведення і методологія: навчальний посібник / В. С. Уланчук, Н. І. Загребельна, Г. Ю. Аніщенко, Г. Л. Бурляй; за заг. ред. В. С. Уланчука. Умань: Уманське комунальне видавничо-поліграфічне підприємство Черкаської обласної ради, 2015. 520 с.
4. Пушкар М. С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія. Тернопіль: Карт-бланш, 2007. 359 с.
5. Євдокимов В. В. Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку. Житомир: ЖДТУ, 2010. 516 с.
6. НП(С)БО 15 «Дохід»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
7. НП(С)БО 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
8. ДПС України. Лист від 04.10.2012 р. № 1536/0/141-12/Б/10-1114/3641 «Про розгляд запиту» (щодо витрат адвокатів). URL: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovye-zakonodavstvo/listi-dps/61944.html>
9. НААУ. Попередня оплата гонорару = оподаткований дохід? 2024. URL: <https://unba.org.ua/publications/8880-poperednya-oplata-gonoraru-opodatkovaniy-dohid.html>
10. Financial Accounting Standards Board (FASB). ASC 606 and Law Firm – RevGurus. URL: <https://revgurus.com/knowledge-center-asc-606-law-firms/>
11. Barone E., Mason S., Mora A., Procházka D. Changing the paradigm for revenue recognition: literature review on intended and unintended effects of IFRS 15 and ASC 606. *Accounting in Europe*. 2025. Vol. 23, Issue 2. pp. 218–245. URL: <https://doi.org/10.1080/17449480.2025.2528899>
12. Hao J., Pham V. T. The ASC 606 standard, revenue informativeness, and analysts forecast quality. *Accounting & Finance*. 2023. Vol. 63, Issue 2. pp. 2621–2652. URL: <https://doi.org/10.1111/acfi.12986>
13. RSM UK. How can professional services firms navigate the UK GAAP changes (FRS 102, 2026)? URL: <https://www.rsmuk.com/insights/advisory/how-can-professional-services-firms-navigate-the-uk-gaap-changes>
14. Financial Reporting Council. FRS 102 – The Financial Reporting Standard Applicable in the UK and Republic of Ireland. URL: <https://www.frc.org.uk/library/standards-codes-policy/accounting-and-reporting/uk-accounting-standards/frs-102/>
15. NetSuite. Revenue Recognition for Professional Services. 2025. URL: <https://www.netsuite.com/portal/resource/articles/accounting/revenue-recognition-for-professional-services.shtml>
16. LeanLaw. Law Firm P/u0026L Guide: How to Read Financial Statements. 2025. URL: <https://www.leanlaw.co/blog/the-partners-guide-to-reading-a-pl-statement-for-law-firms/>
17. SurePoint Technologies. An Overview of Profitability Accounting Methodology for Law Firms. 2024. URL: <https://surepoint.com/resources/blog/profitability-accounting-methodology-for-law-firms-overview/>
18. Accounting for Everyone. What Are the Best Practices for Revenue Recognition in Law Firms Operating on a Contingency Fee Basis? 2024. URL: <https://accountingforeveryone.com/what-are-the-best-practices-for-revenue-recognition-in-law-firms-operating-on-a-contingency-fee-basis/>
19. План рахунків бухгалтерського обліку: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
20. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

21. Ланцев В. М. Оподаткування доходу адвоката як самозайнятої особи в Україні. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2025. № 2. С. 626–632. <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2025.02.94>
22. Про адвокатуру та адвокатську діяльність: Закон України від 05.07.2012 р. № 5076-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17>
23. Обловацька Н. О. Правові засади оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності: теоретичні аспекти. *Наше право*. 2021. № 2. С. 19–23. <https://doi.org/10.32782/NP.2021.2.3>
24. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

4 References

1. Butynets, F. F. (2000). Accounting Theory. Zhytomyr: ZhITI. [in Ukrainian]
2. Sopko, V. V. (2000). Accounting (3rd ed.). Kyiv: KNEU. [in Ukrainian]
3. Ulanchuk, V. S., Zahrebelna, N. I., Anishchenko, H. Yu., & Burliai, H. L. (2015). Accounting: fundamentals and methodology (ed. by V. S. Ulanchuk). Uman: Umanske komunalne vydavnycho-polihrafichne pidpriemstvo Cherkaskoi oblasnoi rady. [in Ukrainian]
4. Pushkar, M. S. (2007). Metatheory of accounting or what theory should become. Ternopil: Kart-blansh. [in Ukrainian]
5. Yevdokymov, V. V. (2010). Adaptive model of the integrated accounting system. Zhytomyr: ZhDTU. [in Ukrainian]
6. Ministry of Finance of Ukraine. (1999). National Accounting Standard 15 “Revenue” (Order No. 290, November 29, 1999). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> [in Ukrainian]
7. Ministry of Finance of Ukraine. (1999). National Accounting Standard 16 “Expenses” (Order No. 318, December 31, 1999). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> [in Ukrainian]
8. State Tax Service of Ukraine. (2012). Letter No. 1536/0/141-12/B/10-1114/3641 dated October 4, 2012 “On consideration of the request” (regarding advocates’ expenses). Retrieved from: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovye-zakonodavstvo/listi-dps/61944.html> [in Ukrainian]
9. National Bar Association of Ukraine (UNBA). (2024). Is advance fee payment taxable income? Retrieved from: <https://unba.org.ua/publications/8880-poperednya-oplata-gonoraru-opodatkovaniy-dohid.html> [in Ukrainian]
10. RevGurus. (n. d.). Knowledge center: ASC 606 for law firms. Retrieved from: <https://revgurus.com/knowledge-center-asc-606-law-firms/>
11. Barone, E., Mason, S., Mora, A., & Procházka, D. (2025). Changing the paradigm for revenue recognition: literature review on intended and unintended effects of IFRS 15 and ASC 606. *Accounting in Europe*, 23(2), 218–245. <https://doi.org/10.1080/17449480.2025.2528899>
12. Hao, J., & Pham, V. T. (2023). The ASC 606 standard, revenue informativeness, and analysts forecast quality. *Accounting & Finance*, 63(2), 2621–2652. <https://doi.org/10.1111/acfi.12986>
13. RSM UK. (n. d.). How can professional services firms navigate the UK GAAP changes (FRS 102, 2026)? Retrieved from: <https://www.rsmuk.com/insights/advisory/how-can-professional-services-firms-navigate-the-uk-gaap-changes>.
14. Financial Reporting Council. (n. d.). FRS 102 – The Financial Reporting Standard Applicable in the UK and Republic of Ireland. Retrieved from: <https://www.frc.org.uk/library/standards-codes-policy/accounting-and-reporting/uk-accounting-standards/frs-102/>
15. NetSuite. (2025). Revenue recognition for professional services. Retrieved from: <https://www.netsuite.com/portal/resource/articles/accounting/revenue-recognition-for-professional-services.shtml>
16. LeanLaw. (2025). Law firm P&L guide: How to read financial statements. Retrieved from: <https://www.leanlaw.co/blog/the-partners-guide-to-reading-a-pl-statement-for-law-firms/>
17. SurePoint Technologies. (2024). An overview of profitability accounting methodology for law firms. Retrieved from: <https://surepoint.com/resources/blog/profitability-accounting-methodology-for-law-firms-overview/>

18. Accounting for Everyone. (2024). What are the best practices for revenue recognition in law firms operating on a contingency fee basis? Retrieved from: <https://accountingforeveryone.com/what-are-the-best-practices-for-revenue-recognition-in-law-firms-operating-on-a-contingency-fee-basis/>
19. Ministry of Finance of Ukraine. (1999). Chart of accounts (Order No. 291, November 30, 1999). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> [in Ukrainian]
20. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). Tax Code of Ukraine. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian]
21. Lantsev, V. M. (2025). Taxation of income of a lawyer as a self-employed person in Ukraine. *Analytical and Comparative Jurisprudence*, 2, 626–632. <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2025.02.94> [in Ukrainian]
22. Verkhovna Rada of Ukraine. (2012). On the Bar and Advocacy: Law of Ukraine No. 5076-VI. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17> [in Ukrainian]
23. Oblovatska, N. O. (2021). Legal principles of taxation of individual attorney activity: theoretical aspects. *Nashe Pravo*, 2, 19–23. <https://doi.org/10.32782/NP.2021.2.3> [in Ukrainian]
24. Verkhovna Rada of Ukraine. (1999). On Accounting and Financial Reporting in Ukraine: Law of Ukraine No. 996-XIV. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian]