

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Розглянуто особливості документального оформлення процесу надходження основних засобів на підприємство та запропоновано шляхи його вдосконалення

Постановка проблеми. В умовах адаптації національної системи бухгалтерського обліку до міжнародних вимог облік в Україні має розвиватись в напрямку підвищення релевантності інформації, користувачами якої є суб'єкти управління, інвестори, кредитори тощо. Проте, сучасні інформаційні системи багатьох підприємств різних галузей характеризуються значною кількістю надлишкової інформацією, акумульованою у бухгалтерському обліку, та, одночасно, відсутністю такої інформації, яка є корисною в процесі управління. В умовах розвитку світових інтеграційних процесів потреба в забезпеченні релевантною інформацією з метою управління та контролю за діяльністю підприємств як з боку (потенційного) власника, так і, особливо, з боку управлінського персоналу. Основою підвищення якісного рівня інформаційного забезпечення є вдосконалення первинної облікової документації й реєстрів аналітичного обліку майна підприємства. Документальне оформлення та відображення в обліку надходження основних засобів на підприємство залишається проблемною ділянкою бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми та особливості обліку основних засобів є предметом досліджень багатьох авторів, серед них: С.Ф. Голов, Т.Н. Кондрашова, О.П. Скирман, Т.М. Ткаченко, О.Ф. Вербило, О.В. Басенко, О.І. Єрмак, І.В. Шкурат, Ю.Є. Глинський, М.В. Півторак, Д.Г. Тростенюк, В.С. Лень, О.В. Зінкевич, Н.Ю. Медведєва та ін. Проте, трансформаційні процеси, які відбуваються в економіці країни, потребують подальшого дослідження та удосконалення практичних та методичних засад організації обліку основних засобів підприємства.

Метою дослідження є визначення шляхів удосконалення документального оформлення операцій з надходження необоротних матеріальних активів, що відповідають сучасним завданням управління господарськими процесами і адаптовані до специфічних особливостей обліку основних засобів.

Викладення основного матеріалу дослідження. Основним носієм облікової інформації на етапі первинного обліку є документ. До бухгалтерських документів висувають такі вимоги: наявність обов'язкових спеціальних реквізитів, забезпечення контролю за господарськими фактами складання звітних даних, зручність обробки, чіткість, компактність тощо. На вибір матеріальних носіїв документів впливають наявність технічних засобів, обчислювальних машин, методика сприйняття первинних даних (ручним, машинним, автоматичним способами тощо). Крім того, інформація, що відображується на цих документах, має бути правдивою, об'єктивною, достовірною, своєчасною, присвяченою економіко-правовим відносинам господарства з оточуючими його. Така інформація повинна містити дані про майновий, грошовий і фінансовий стан господарства, про господарські процеси – витрати, доходи та результати діяльності, про розрахунки господарського характеру з іншими учасниками виробничих та суспільних відносин на підставі даних минулих років, які сформувалися на ринку.

Документальне оформлення надходження, визнання та використання основних засобів здійснюється згідно затверджених наказами Міністерства фінансів України Вказівок щодо організації бухгалтерського обліку в Україні та Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку і наказу Міністерства статистики України "Про затвердження типових форм первинного обліку", яким затверджено типові форми з обліку основних засобів. У бухгалтерському обліку інформація про основні

засоби повинна містити дані про надходження й вибуття основних засобів, стан їх зберігання й використання, правильне й своєчасне нарахування зносу (амортизації), результати реалізації, ліквідації основних засобів, обсяги витрат на ремонтні роботи й поліпшення основних засобів. Важливим моментом відображення в бухгалтерському обліку його об'єктів є первинне спостереження.

В "Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів", затверджених наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. № 561[5], зазначається, що господарські операції з будівництва, виготовлення власними силами, придбання, введення в експлуатацію, підтримання в робочому стані, поліпшення та вибуття основних засобів оформлюються первинними документами, що розкривають інформацію про:

– назву первинного документа, що характеризує оформлену господарську операцію;

– дату складання;

– найменування підприємства, від імені якого складений документ;

– зміст, кількісні та вартісні показники обсягу господарської операції;

– назву об'єкта основних засобів, його інвентарний номер, дату печатку і місце експлуатації, строк корисного використання;

– технічну характеристику (площа, об'єм, ємність, потужність тощо) і вартість об'єкта основних засобів, його переоцінку, ремонт, поліпшення та амортизацію;

– посади осіб, які здійснюють господарську операцію та оформлення первинних документів з їх підписами;

– перелік технічної документації, що передається (приймається) разом з об'єктом основних засобів, вид і кількість дорожніх металів, що містяться в об'єкті основних засобів;

– походження коштів (власні, цільові), використаних для придбання, будівництва та поліпшення основних засобів, і про безкоштовно отримані основні засоби;

– особистий підпис або інші дані, що дають можливість ідентифікувати осіб, які брали участь у здійсненні господарської операції.

Трактуючи п. 10 "Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів", де зазначено, що "підставою для зарахування на баланс основних засобів є акт приймання-передачі (введення в експлуатацію) основних засобів", можна зробити висновок про те, що застосовувати типові форми не обов'язково, оскільки не згадується, що це має бути акт, форма якого затверджена Наказом Держкомстату України від 29.12.1995 р. № 352 "Про затвердження типових форм первинного обліку" [6]. Не наполягає на застосуванні типових форм і їх розробник (Державний комітет статистики України) згідно листа від 05.12.2005 р. № 14/1-2-25/102, в якому зазначено, що підприємство може, але незобов'язане, застосовувати типові форми [7]. При цьому, представники податкових органів пов'язують податкові наслідки окремих операцій з наявністю документів первинних типових форм. Незважаючи на вимоги податкових органів, документальне оформлення операцій не оборотними матеріальними активами може здійснюватись як на бланках типових форм, так і на бланках, розроблених самим підприємством.

Існують наступні законодавчо затверджені типові форми:

1. Типова форма № ОЗ-1 "Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів";

2. Типова форма № ОЗ-2 "Акт прийому-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів";

3. Типова форма № ОЗ-3 "Акт на списання основних засобів";

4. Типова форма № ОЗ-4 "Акт на списання автотранспортних засобів";

5. Типова форма № ОЗ-5 "Акт про установку й демонтаж будівельних машин";

6. Типова форма № ОЗ-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів";

7. Типова форма № ОЗ-7 "Опис інвентарних карток з обліку основних засобів";

8. Типова форма № ОЗ-8 "Картка обліку руху основних засобів";

9. Типова форма № ОЗ-9 "Інвентарний список основних засобів";

Як наголошує Гнатюк А.А. [3], порядок обліку необоротних матеріальних активів змінювався декілька разів, і навіть кардинально, а типові форми залишалися незмінними. Стабільність в такому випадку навряд чи виправдана, адже типові форми не є універсальними.

Одним з шляхів вирішення даної проблеми є пристосування типових форм до вимог підприємства шляхом доповнення їх необхідними елементами, або передбачити додатковий бланк у вигляді додатку до типових форм чи у вигляді окремого первинного документа. Обрання варіанта в практичній реалізації залежить від кількості інформаційних показників, що доцільно зазначити. А це, в свою чергу, залежить від організації обліку на підприємстві та ступеня розвитку управлінського обліку.

Не залежно від того чи був об'єкт основних засобів придбаний підприємством у власність, чи взятий в оренду, виготовлений власними силами, отриманий як внесок до статутного капіталу, незалежно від способу оплати придбання, надходження відображається в акті прийому – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. ОЗ-1). Даний акт застосовується для оформлення, зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів для обліку ведення їх в експлуатацію, для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів одного цеху (відділу, дільниці) до іншого, а також для виключення їх зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству. У випадку передачі основних засобів іншому підприємству за плату акт складають у трьох примірниках: перші два для підприємства, яке здає, третій примірник передають особі, яка приймає основний засіб. Після чого акт приймання-передачі разом із технічною документацією передають до бухгалтерії, яка на їх підставі відкриває інвентарну картку. В акті зазначаються: найменування об'єкта, первісна вартість, присвоєний інвентарний номер, місцезнаходження та інші відомості для аналітичного обліку. При оприбуткуванні основних засобів, придбаних у постачальників, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів складається в одному примірнику, оскільки, крім нього, оформлюється товарно-транспортна накладна. Якщо ж об'єкт передано від одного центру відповідальності до іншого, даний акт складають у двох примірниках: один передають у бухгалтерію, а інший зберігають у підрозділі, що передав об'єкт основних засобів.

У випадку надходження декількох однотипних об'єктів необоротних активів, які мають однакову вартість і приймаються під відповідальність однієї і тієї ж матеріально відповідальної особи, можна скласти один загальний акт (дозволено тільки щодо господарського інвентарю, інструменту, обладнання, білизни, постільної білизни тощо). На придбаний об'єкт акт оформлюється на підставі документів на отримання. Акт складається комісією, створеною наказом керівника організації для прийняття об'єктів необоротних активів, у двох примірниках (один – для організації, що передає; другий – для організації, що приймає) і затверджується керівником організації. Після оформлення акт разом із технічною документацією передається до бухгалтерії.

Усі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта, підтверджуються відповідними окремими первинними документами, які свідчать про їх здійснення. Однак

кінцева сума первісної вартості об'єкта, що відображена в акті приймання-передачі об'єкта основних засобів та інвентарній картці й складається з цих витрат, фактично не підтверджена первинним документом з її розрахунком. Для усунення зазначеного недоліку як додаток до акта приймання-передачі основних засобів доцільно ввести форму "Розрахунок первісної вартості основних засобів". Це дозволить збільшити інформативність первинного обліку основних засобів, а отже і проводити детальний аналіз формування первісної вартості основних засобів і контролювати правильність її визначення.

Одним з критеріїв визнання об'єкта об'єктом основних засобів, згідно п. 144.3 ПКУ, є очікуване використання його у господарській діяльності, а в податковому обліку невиробничі основні засоби не підлягають амортизації. Щоб уникнути проблем з підтвердженням виробничого призначення основних засобів, доцільно документально затвердити сферу використання основних засобів у господарській діяльності підприємства. Тобто після виготовлення, придбання основного засобу підприємству доцільно відобразити в документі внутрішнього розпорядження, наприклад наказі, у якій сфері діяльності буде використовуватися основний засіб на підприємстві. На основі цього наказу бухгалтер відносить амортизацію основного засобу на відповідний субрахунок бухгалтерського обліку. Документальне затвердження сфери використання основного засобу дає змогу підприємству уникнути проблем при перевірці правильності обліку амортизації основних засобів податковими органами.

Для контролю за станом і рухом основних засобів, їх зберіганням та використанням кожному об'єкту на весь період перебування на підприємстві привласнюють за порядком – серійною системою чотиризначний інвентарний номер, який використовується для аналітичного обліку та забезпечення спостереження за використанням у місцях експлуатації основних засобів кожному об'єкту присвоюється інвентарний номер. Якщо частина (компонент) основних засобів визнана підприємством окремим об'єктом основних засобів, то їй також присвоюється інвентарний номер [2, с. 318]. Інвентарний номер закріплюється за об'єктом основних засобів на весь час його перебування на даному підприємстві. Інвентарні номери вибулих об'єктів основних засобів не присвоюються іншим об'єктам основних засобів, що надійшли на підприємство, протягом періоду, який забезпечує виключення ідентифікації нових об'єктів з вибулими (наприклад, протягом строків зберігання документів). Орендовані об'єкти основних засобів можуть залишатися з інвентарним номером орендодавця (якщо такі інвентарні номери орендарем не присвоєні об'єктам основних засобів). На кожну кваліфікаційну групу основних засобів відводять певну кількість номерів з резерву, що дає змогу привласнити номери цієї серії однотипним об'єктам, які надійдуть у господарство в майбутньому. Інвентарні номери наносять на об'єкт фарбою, татуюванням чи позначають на закріплених металевих або дерев'яних бирках і записують в усіх документах обліку руху основних засобів.

Аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному інвентарному об'єкту за допомогою інвентарних карток обліку основних засобів – загальних для будинків та споруд, а також для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю. Інвентарна картка містить дані про технічні особливості об'єкта, норми амортизаційних відрахувань та інше. У картках відображають коротку характеристику об'єкту та його конструкційних елементів і відображають індивідуальні особливості об'єкту. Картки складають в одному екземплярі і зберігають в бухгалтерії підприємства.

Заповнення інвентарних карток та книг здійснюється на основі первинних документів на надходження, переміщення, вибуття основних засобів. На підприємствах, що мають невелику кількість інвентарних об'єктів, аналітичний облік основних засобів ведеться за допомогою інвентарних книг. Інвентарні картки

відкривають і зберігають у бухгалтерії в спеціальній картотеці відповідно до типової класифікації основних засобів. Заповнені картки реєструють в описах інвентарних карток, які складають на кожну класифікаційну групу основних засобів. Для посилення оперативного контролю за збереженням і використанням техніки, устаткування, будівель та інших об'єктів основних засобів у виробничих підрозділах ведуть інвентарний список основних засобів. Дані інвентарних описів мають відповідати даним інвентарних карток. При організації аналітичного обліку основних засобів в інвентарних картках записи в них початково здійснюють на підставі інвентаризаційних описів, а в подальшому – за даними первинних документів надходження, придбання, спорудження, переміщення та ліквідацію основних засобів, а також технічних паспортів.

На відділках, ділянках, в допоміжних і обслуговуючих виробництвах та інших структурних підрозділах ведуть пооб'єктний облік основних засобів в інвентаризаційних описах. Описи складають під час річної інвентаризації основних засобів за місцем їх зберігання, використання і матеріально відповідальними особами. Форма і зміст інвентаризаційних описів залежить від засобів, які обліковують. Якщо облік основних засобів за місяцями зберігання та експлуатації ведуть не в інвентарних списках основних засобів, а в інвентарних картках, то в цьому випадку інвентарні картки складають у двох екземплярах, один з яких знаходиться у місцях використання основних засобів (структурних підрозділах підприємства). За допомогою документів з інвентаризації основних засобів здійснюється їх закріплення за матеріально відповідальними особами, які проставляють свої підписи на одному екземплярі документів про прийняття на свою відповідальність основних засобів. Цей екземпляр документів здається до бухгалтерії для контролю інвентарного обліку основних засобів. Інвентарний облік основних засобів забезпечується другим екземпляром документів, що з підписами бухгалтера з обліку основних засобів, знаходиться у відповідально матеріальних осіб.

Для пооб'єктного обліку основних засобів в місцях їх знаходження, експлуатації ведуться інвентарні списки основних засобів, в яких вказуються інвентарний номер, повна назва і первісна вартість об'єкту, вибуття (переміщення) тощо. Аналітичний облік основних засобів відображає технічну і економічну характеристики об'єкту, його місцезнаходження, первісну оцінку і переоцінену (індексацію) вартість, а також норму амортизаційних відрахувань (суму зносу). У аналітичному обліку відображують усі зміни, що сталися під час експлуатації основних засобів. Аналітичні рахунки групуються за місяцями, де знаходяться основні засоби, за матеріально-відповідальним особам, за нормами та напрямом нарахування амортизації тощо.

Всі інвентарні картки зберігаються в картотеці. Їх розташовують за класифікаційними групами основних засобів та місцях надходження об'єктів. Одну групу карток відокремлюють від іншої спеціальними роздільниками, що полегшує користування картотекою. Роздільники є картонними пластинками з виступами, на яких вказана класифікаційна група основних засобів та підрозділ їх використання. Перед кожною класифікаційною групою основних засобів у картотеці розміщують картку обліку руху основних засобів, в яких відображають всі зміни, що проходять з об'єктами даної групи.

Відкриті протягом місяця нові картки індивідуального та групового обліку, картки за основними засобами, що вибули, та картки з переміщення всередині підприємства об'єктів відкладають та зберігають до кінця місяця в окремій картотеці. За даними таких карток та інформації з нарахування амортизації в кінці місяця здійснюють відповідні записи в картках обліку основних засобів, після чого картки розміщують за окремими розділами картотеки (за тими, що вибули, картки виймають) [2, с. 324].

Картки обліку руху основних засобів ведуть у грошовому вимірнику. В них за кожною класифікаційною групою відображається наявність основних засобів кожної групи на

початок місяця та підсумки з надходження і вибуття основних засобів за місяць. Наводять також суму нарахованої амортизації. В кінці звітного періоду визначають підсумки. Таким чином, картки обліку руху основних засобів за показниками є регістрами аналітичного обліку основних засобів за їх класифікаційними групами. На основі карток обліку руху основних засобів та інвентарних карток сумарні показники щомісячно перевіряють з даними синтетичного обліку у відповідних журналах.

Астахов В.П. [1, с. 32] зазначає, що первинні документи, які раніш використовувались, повинні бути скасовані без погіршення інформативності аналітичного обліку. Одночасно складання інвентарної картки необхідно привести згідно з новим змістом, отже ввести деякі показники доповнені, деякі вилучити чи скоротити. Основою для відкриття інвентарної картки будуть служити додаткові технічні документи на об'єкт, супровідні документи постачальника. Разом з підписами членів приймальної комісії у карточці, як вважає автор, повинен бути підпис матеріально-відповідальної особи. Дані її в майбутньому будуть використовуватись для пооб'єктного обліку основних засобів за місяцями їх надходження, про що робиться запис в інвентарному списку. Автор стверджує, що така інформація для бухгалтера достатня, щоб зареєструвати дану операцію в інвентарній картці обліку основних засобів.

Професор М.Ф. Огічук [4, с. 17] пропонує для аналітичного обліку основних засобів і контролю за їх рухом використовувати "Обігову відомість руху основних засобів". Для аналітичного обліку доцільно використовувати змінену форму інвентарної картки, яку заповнює комісія. Після запису в опис інвентаризаційних карток її заносять в картку, в наслідок чого відпадає необхідність в складанні ряду документів.

Форма ОЗ-2 "Акт прийняття-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів" застосовується для оформлення приймання-здачі необоротних активів після капітального ремонту, реконструкції або модернізації. В акті зазначається кошторисна вартість ремонту, реконструкції, модернізації відповідно до затвердженого розрахунку витрат, необхідних для їх здійснення, і фактична вартість завершених робіт. Дані про зміни в характеристиці об'єкта, пов'язані з його ремонтом, реконструкцією або модернізацією, заносяться до відповідного розділу акту та технічного паспорту об'єкта. Акт складається у двох примірниках і підписується представником установи, уповноваженим на приймання основних засобів після ремонту, а також представником підприємства, яке виконувало їх ремонт, реконструкцію або модернізацію. Перший примірник акту здається до бухгалтерії, де робляться відповідні записи в інвентарних картках обліку основних засобів, другий – передається підприємству, що виконувало ремонт, реконструкцію або модернізацію.

Об'єкти виробничого та невиробничого призначення у вигляді закінчених будівель і споруд, встановленого обладнання, робіт із будови чи дообладнання, що збільшують первісну вартість об'єктів, приймають в експлуатацію державні приймальні комісії, призначені відповідними органами залежно від вартості будівництва та унікальності проекту тощо. При необхідності створюються робочі приймальні комісії, які здійснюють пробний запуск об'єкта і перевірку роботи встановленого обладнання. Ця комісія складає відповідний акт, який передають приймальній комісії для остаточного рішення про прийняття об'єкта в експлуатацію. Акти на приймання об'єктів розглядає й затверджує орган, що призначив комісію, не пізніше місячного строку після їх подання. Датою введення в експлуатацію об'єкта вважають дату підписання акта комісією.

На підприємстві створюють постійно діючу приймальну комісію у складі заступника керівника підприємства, головного інженера, механіка, інженера-будівельника, виконроба, працівників ветеринарної медицини, зоотехніків із племсправи, представника бухгалтерії тощо. В обов'язки цієї комісії входять

огляд і прийняття в експлуатацію після спорудження чи надходження на підприємство та передачу в підзвіт певної особи об'єктів, транспортних пересувних засобів, верстатів, які вільно розміщуються, сільськогосподарських машин, будівельних механізмів і обладнання, що не потребує монтажу, дорослих робочих та продуктивних тварин, інструменту і інвентарю (крім тих, які належать до оборотних засобів). Постійно діюча комісія після огляду об'єктів складає Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, де наводиться характеристика об'єкта. Цей акт є підставою для зарахування об'єкта підзвіт матеріально-відповідальної особи [2, с. 321].

Технічну документацію щодо окремих об'єктів основних засобів передають у бухгалтерію підприємства (установи), яка перевіряє правильність записів даних в інвентарній картці, після цього документація надходить у відповідний відділ підприємства (в бухгалтерії вона не зберігається). Для аналітичного обліку будівель, споруд, передавального устаткування, машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю, багаторічних насаджень використовують інвентарні картки спеціальних форм. Заповнені інвентарні картки реєструють в описах інвентарних карток з обліку основних засобів. Останні ведуть в одному екземплярі за класифікаційними групами (видами) об'єктів основних засобів. Використання описів покращує контроль за збереженістю та повнотою обліку інвентарних об'єктів. При вибутті здійснюють відмітку в описах і закривають інвентарну картку.

Основні засоби, що були виготовлені у власних ремонтних майстернях (меблі, інструменти), оприбутковують за накладними внутрішньогосподарського призначення й актами. На основні засоби, одержані або передані іншим підприємствам безоплатно, а також на основні засоби неінвентарного характеру (наприклад, поліпшення земель) комісія складає акти.

Багаторічні насадження зараховують до складу основних засобів двічі. Перший раз по закінченні садіння молодих насаджень (плодових, ягідних та ін.) їх оприбутковують як не експлуатаційні. Для цього комісія складає "Акт на прийняття багаторічних насаджень і передачу їх в експлуатацію". Вдруге багаторічні насадження включають до складу основних засобів при досягненні ними плодоносного віку і оприбутковують їх за актом як експлуатаційні.

Полезахисні цільові насадження оприбутковують за "Актом прийняття в експлуатацію захисних лісонасаджень". Для переведення молодняку тварин в основне стадо використовують "Акт на переведення тварин з групи в групу". Його складає завідувач фермою або зоотехнік у день переведення молодняку в основне стадо.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Існуючий пакет первинних документів, які застосовують при документальному оформленні операцій з основними засобами застарів, тому доцільно вдосконалити існуючі форми первинних документів шляхом пристосування типових форм до вимог підприємства шляхом доповнення їх необхідними елементами, або додатковими бланками у вигляді додатків до типових форм чи у вигляді окремих первинних документів. Так, документальне оформлення формування первісної вартості основних засобів дозволить уникнути дискусій з податковими органами щодо відмінностей у вартості основних засобів у бухгалтерському обліку та в цілях оподаткування. Задokumentоване обґрунтування функціонального призначення основних засобів може слугувати аргументом для податкових органів щодо складу основних засобів, на які нараховується амортизація в цілях оподаткування.

Список використаної літератури:

1. Астахов В.П. Особливості оцінки основних засобів // Астахов В.П.: Бухгалтерський облік. – 2003. – № 2. – С. 32.
2. Вербило О.Ф., Кондрицька Т.П., Ярошинська В.М. Бухгалтерський облік у менеджменті: зміст та методика навчання. Підручник. За ред. проф. О.Ф. Вербило. Частина друга. Фінансовий облік. – К.: НАУ. 2006. – 696 с.
3. Гнатюк А.А. Шляхи удосконалення документального оформлення операцій з необоротними матеріальними активами // Облік і фінанси АПК № 3, 2011, с 57-62.
4. Огійчук М.Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: К. "Вища освіта", – 2003 р.
5. Про затвердження методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uapravo.net/akty/ministerstva-resolution/akt5qwmb0f/index.htm>.
6. Про затвердження типових форм первинного обліку, наказ Держкомстату України від 29.12.1995 р. № 352 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uapravo.net/data/base57/ukr57058.htm>.
7. Щодо надання роз'яснення стосовно застосування типових форм первинного обліку, лист Державного комітету статистики України від 05.12.2005 р. № 14/1-2-25/102 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1157.653.0>.

ГРЕЧКО С.М. – здобувач Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції 11.10.11 р.