

МЕТОДИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ТЕХНІЧНУ ЕКСПЛУАТАЦІЮ АВТОТРАНСПОРТНОГО ЗАСОБУ

Обґрунтовано методичні положення обліку витрат на технічну експлуатацію автотранспортного засобу з урахуванням галузевих особливостей діяльності автотранспортних підприємств

Актуальність дослідження. Важливість виконання завдань бухгалтерського обліку витрат, пов'язаних з технічною експлуатацією автотранспортних засобів, обумовлюється тим, що значенням витрат на обслуговування основної діяльності автотранспортних підприємств для створення загальних умов раціонального здійснення автомобільних перевезень. Адекватний підхід до калькулювання послуг, що виробляються автотранспортним підприємством визначається раціональним формуванням собівартості, тобто розподілом витрат між об'єктами калькулювання і визначенням розміру цих витрат на одиницю продукції.

Це вимагає удосконалення системи бухгалтерського обліку витрат автотранспортних підприємств, зокрема, в частині виконання основних завдань бухгалтерського обліку таких витрат:

- своєчасного, повного і правильного визначення витрат на утримання та перевезення за статтями витрат і елементами витрат;
- забезпечення розрахунку собівартості виконаних робіт і послуг за їх окремими видами та в цілому на підприємстві;
- виявлення внутрішніх резервів зниження собівартості перевезень;
- точного відображення всіх невиробничих витрат і втрат з метою їх ліквідації в подальшому.

Викладення основного матеріалу дослідження. До витрат, пов'язаних з експлуатацією автотранспорту, відносяться наступні:

- витрати на паливно-мастильні матеріали;
- витрати на проведення технічного обслуговування, ремонт автотранспорту, на придбання запчастин;
- витрати, пов'язані із заміною шин, акумуляторів;
- витрати, пов'язані з технічним оглядом автотранспортного засобу;
- витрати, пов'язані із сплатою податків і зборів (збір за першу реєстрацію транспортного засобу, екологічний податок);
- витрати, пов'язані з амортизацією автотранспортного засобу;
- витрати на оплату праці водіїв та відрахування на соціальні заходи.

На стадії відображення витрат, пов'язаних з експлуатацією автомобіля, існують принципові відмінності експлуатації легкових та вантажних автомобілів, а також вид діяльності підприємства, мета використання автомобіля та ряд інших чинників. Оскільки головною функцією автотранспорту є переміщення вантажів, для нормальної роботи автомобільного транспорту здійснюється також ряд додаткових функцій обслуговування і управління виробництвом.

Класифікація витрат на утримання автотранспорту базується на групуванні витрат за їх економічним значенням (табл. 1).

Таблиця 1. Класифікація витрат на утримання автотранспорту

№ з/п	Класифікаційна ознака*	№ з/п	Вид витрат*	Склад витрат
1.	За технологічним призначенням	1.1.	Основні	Безпосередньо пов'язані з переміщенням вантажів автомобільним транспортом (витрати на основну заробітну плату водіїв з відрахуваннями на соціальне страхування, паливо, мастильні та інші експлуатаційні матеріали, на відновлення і ремонт автомобільних шин, амортизаційні відрахування по рухомому складу)
		1.2.	Накладні	Пов'язані з підтриманням рухомого складу в технологічно справному стані (витрати на технологічне, виробничо-технічне і господарське обслуговування, управління виробництвом)
2.	За однорідністю ресурсів	2.1.	Матеріальні витрати	Витрати матеріальних цінностей, які забезпечують технічну експлуатацію автотранспортних засобів
		2.2.	Витрати на оплату праці	Витрати на оплату праці працівників, які забезпечують технічну експлуатацію автотранспортних засобів
		2.3.	Відрахування на соціальні заходи	Відрахування на соціальні заходи, розраховані від фонду оплат праці працівників, які забезпечують технічну експлуатацію автотранспортних засобів
		2.4.	Амортизація	Суми амортизаційних відрахувань на транспортні засоби, які знаходяться в технічній експлуатації
		2.5.	Інші витрати	Інші витрати, пов'язані з технічною експлуатацією автотранспортних засобів
3.	За статтями витрат	3.1.	Витрати на оплату праці	Витрати на оплату праці працівників, які забезпечують технічну експлуатацію автотранспортних засобів
		3.2.	Витрати на соціальні заходи	Відрахування на соціальні заходи, розраховані від фонду оплат праці працівників, які забезпечують технічну експлуатацію автотранспортних засобів
		3.3.	Витрати паливно-мастильних матеріалів	Витрати паливно-мастильних матеріалів для технічної експлуатації автотранспортних засобів
		3.4.	Знос автомобільної гуми та акумуляторів	Сума амортизаційних відрахувань на автомобільні шини, що експлуатуються, витрати на їх відновлення
		3.5.	Експлуатаційний ремонт і технічне обслуговування автомобілів та причепів	Сума витрат на проведення ремонту і технічного обслуговування автотранспортних засобів та причепів
		3.6.	Амортизаційні відрахування	Сума амортизаційних відрахувань на автомобільні шини, що експлуатуються, витрати на їх відновлення

* Джерело: виділено на основі [1, с.137]

Для удосконалення методичних положень бухгалтерського обліку витрат на технічну експлуатацію автотранспортного засобу, як видно з таблиці 1, доцільно обрати підхід, що передбачає поділ витрат за їх статтями.

1. Витрати на оплату праці. До цієї статті включаються всі види основної і додаткової заробітної плати, нарахованої водіям по подорожніх листах і табелях, а також суми премій, нарахованих з фонду заробітної плати, резерви на оплату відпусток у

встановленому планом розмірі. Основними завданнями обліку заробітної плати на автотранспортних підприємствах є:

- точне визначення затрат праці і заробітної плати та своєчасне включення її до собівартості продукції;
- контроль за кількістю і якістю праці робітників службовців, за використанням робочого часу і трудовою дисципліною;
- контроль за використанням фонду заробітної плати, своєчасне складання і подання у відповідні інстанції звітності про працю і заробітну плату.

Належне документування виплат водіям дозволяє (на підставі таблиці обліку робочого часу, подорожніх листів та інших документів) врахувати всі види робіт, що ними

виконуються, їх складність, нормованість та ін. для визначення рівня витрат на оплату праці, пов'язаних з наданням автотранспортних послуг та здійсненням технічної експлуатації автотранспортних засобів.

2. Відрахування на соціальні заходи. До них відносяться відрахування на соціальне страхування від основної та додаткової заробітної плати водіїв згідно з чинним законодавством. Оскільки за двома зазначеними статтями витрат господарські операції є взаємопов'язаними, розглянемо кореспонденцію рахунків із нарахуванням заробітної плати водіям та відрахувань на соціальні заходи (табл. 2).

Таблиця 2. Облікове відображення господарських операцій з нарахування заробітної плати водіїв та відрахувань на соціальні заходи

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Порядок розрахунку суми	Облік витрат для цілей оподаткування
		Д-т	К-т		
1.	Нараховано заробітну плату водію	91	661	Визначається у розрахунковими відомостями, які складаються на підставі подорожніх листів	+ (пп. 138.8.2 п. 138.8 ст. 138)
2.	Проведено відрахування до фондів соціального страхування	91	651	Суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, визначені у розмірах і порядку, встановлених законом відповідно до бази за оп. 1	+ (п. 138.9 ст. 138, п. 143.1 ст. 143)
3.	Проведено утримання із заробітної плати	661	651	Суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, визначені у розмірах і порядку, встановлених законом відповідно до бази за оп. 1	-
4.	Виплачено заробітну плату	661	301	Сума визначається з урахуванням розміру нарахованого доходу та сукупних сум проведених утримань	-

Всі витрати, пов'язані із заробітною платою водіїв, та відрахування на соціальні заходи підприємство відносить на 23 рахунок "Виробництво" [5]

3. Паливно-мастильні матеріали. За цією статтею відображається:

- фактична вартість палива, яке витрачено на експлуатацію рухомого складу, відповідно до відомостей заправки, талонів, вимог, подорожніх листів та інших документів;
- витрати на транспортування палива до місця зберігання і заправки;
- витрачання матеріалів безпосередньо в процесі експлуатації автомобілів, а також витрачання такелажу (брзенту, ниток тощо), що використовуються при перевезенні вантажів.

Надходження ПММ на підприємство відбувається шляхом придбання за плату коштами; безоплатного одержання; як внесок до статутного капіталу; при виявленні надлишків під час

проведення інвентаризації. Крім того, підприємство фактично може купувати ПММ одним із таких способів, що обумовлює особливості відображення операцій в бухгалтерському обліку (табл. 3). Крім того, для цілей контролю за витрачанням ПММ, вважаємо за доцільне ввести наступні субрахунки для обліку зазначених запасів (залежно від місць їх зберігання):

- субрахунок 203.1 "Паливо на складі", призначений для обліку палива, що зберігається на складі;
- субрахунок 203.2 "Паливо у баках", призначений для обліку палива, що зберігається в баках автотранспортних засобів;
- субрахунок 203.3 "Паливо на відповідальному зберіганні", призначений для обліку палива, що знаходиться на відповідальному зберіганні, в тому числі паливо, оплачене на основі придбання талонів;

Таблиця 3. Кореспонденція рахунків за операціями зі списання ПММ залежно від місць його зберігання

№ п/п	Групи господарських операцій	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
			Д-т	К-т
1.	Використання палива, що зберігається на складі	1.1. Відображено здійснену попередню оплату продавцеві	371	311
		1.2. Відображено податковий кредит з ПДВ при попередній оплаті	641	644
		1.3. Відображено оприбуткування бензину на склад ПММ	203.1	631
		1.4. Відображено податковий кредит з ПДВ	644	631
		1.5. Закрито розрахунки за виданими авансами	631	371
		1.6. Здійснено заправку автотранспортних засобів	203.2	203.1
		1.7. Списано бензин за подорожніми листами у кількісних показниках з подальшою оцінкою відповідно до обраного методу, передбаченого П(С)БО 9 "Запаси" [7]	23	203.2
2.	Придбання ПММ підзвітною особою за готівку та його використання	2.1. Видано аванс підзвітній особі з каси	372	301
		2.2. На підставі затвердженого авансового звіту оприбутковано ПММ, придбані шляхом заправки автотранспортного засобу	203.2	372
		2.3. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	372
		2.4. Списано бензин за подорожніми листами у кількісних показниках з подальшою оцінкою відповідно до обраного методу, передбаченого П(С)БО 9 "Запаси" [7]	23	203.2
3.	Придбання ПММ підзвітною особою за талонами та його використання	3.1. Відображено здійснену попередню оплату продавцеві	371	311
		3.2. Відображено податковий кредит з ПДВ при попередній оплаті	641	644
		3.3. Відображено перехід права власності на бензин, талони на який оплачено	203.3	631
		3.4. Відображено податковий кредит з ПДВ	644	631
		3.5. Закрито розрахунки за виданими авансами	631	371
		3.6. Здійснено заправку автотранспортних засобів на основі використання талонів	203.2	203.3
		3.7. Списано бензин за подорожніми листами у кількісних показниках з подальшою оцінкою відповідно до обраного методу, передбаченого П(С)БО 9 "Запаси" [7]	23	203.2

При здійсненні зазначених операцій використовуються також норми для витрачання палива, затверджені наказом Міністерства транспорту України "Про затвердження Норм витрачання палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті" [4]. В обліку дані норми використовуються для визначення обсягів витрачання палива за нормами, що впливає на показників витрат для цілей оподаткування, оскільки норми призначено для планування потреби підприємств у паливі і контролю за його витрачанням, раціонального використання нафтопродуктів, а також при списанні вартості палива для автомобілів. Так, якщо фактичне витрачання палива на підприємстві перевищує нормативне, при податковій перевірці зі складу витрат виключають вартість палива, витраченого понад норми. При цьому списанню підлягають не фактично витрачені ПММ, розраховані на підставі залишків пального в баках та з урахуванням надходження та витрачання палива, а нормативне значення витрачання ПММ.

4. Знос автомобільної гуми та акумуляторів. Особливої уваги потребують витрати, пов'язані з експлуатацією шин та акумуляторів. До цієї статті включають:

- відрахування до резерву на відновлення і ремонт автомобільних шин, які розраховуються згідно за нормами на 100 км пробігу;
- витрати, пов'язані з встановленням акумуляторів та автомобільних шин на колеса;
- вартість матеріалів, витрачених водіями на ремонт автомобільних шин на шляху сполучення.

Таблиця 4. Кореспонденція рахунків за операціями з придбання, встановлення та заміни шин та акумуляторів

№ п/п	Зміст запису	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено придбання шин (акумуляторів) на умовах передоплати	371	311
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
3	Відображено оприбуткування	207	631
4	Відображено розрахунки з ПДВ	644	631
5	Закрито розрахунки за виданими авансами	631	371
6	Відображено списання непридатних шин (акумуляторів), які були замінені новими	91	207

5. Експлуатаційний ремонт і технічне обслуговування автомобілів та причепів. До цієї статті відносяться:

- витрати на всі види технічного обслуговування ремонту рухомого складу;
- основна і додаткова заробітна плата працівників, які зайняті поточним ремонтом та технічним обслуговуванням автомобілів;
- відрахування на соціальні заходи від основної і додаткової заробітної плати ремонтних робітників;
- вартість матеріалів, палива і запасних частин до автомобілів, які витрачені при проведенні ремонтів.

Згідно з наказом Міністерства транспорту України "Про затвердження положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту" [2] система технічного обслуговування і ремонту автотранспорту на підприємствах, які використовують автотранспорт у виробничих цілях, у тому числі для надання транспортних послуг стороннім споживачам.

Таблиця 5. Кореспонденція рахунків з проведення ремонту автотранспорту

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Проведено поточний ремонт автомобіля	91	685
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	685
3	Проведено капітальний ремонт автомобіля	152	685
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	685
5	Оплачено поточний і капітальні ремонт	685	311
6	На вартість ремонту збільшено первісну вартість автомобіля	105	152

Для бухгалтерського обліку витрати на технічне обслуговування і технічний ремонт рухомого складу, які виконуються в майстернях, призначено рахунок 91 "Загальновиробничі витрати". Аналітичний облік цих

операції щодо заміни шин та акумуляторів не належать до удосконалення транспортних засобів. Проте, вказані операції не включаються до складу робіт з технічного обслуговування. При придбанні автомобіля з шинами вартість включається до первісної вартості автомобіля. Шини, придбані для заміни у процесі експлуатації, враховуються як матеріали підприємства.

З метою дотримання Норм експлуатаційного пробігу автомобільних шин, затверджених наказом Міністерства транспорту України [3], згідно з якими основним критерієм визначення норм списання шин є кілометраж їх пробігу, облік шин на підприємстві доцільно вести з використанням Картки обліку автомобільної шини. Для цілей контролю за ефективністю використання шин та акумуляторних батарей, а також для контролю за обґрунтованістю їх списання зазначений документ повинен містити таку інформацію: найменування підприємства-виробника шини; технічні характеристики шини; марку і модель автомобіля, на якому шина використовується; дату монтажу і демонтажу шини; пробіг шини в тис. км (з точністю до 0,1 тис. км) з початку експлуатації; технічний стан шини під час установки; причини зняття шини з експлуатації тощо. Даний документ доцільно оформляти на кожну шину, що надійшла, а усі заміни шини необхідно фіксувати. Після нормативного пробігу шина може бути списана.

Кореспонденція рахунків за операціями з придбання, встановлення та заміни шин та акумуляторів (табл. 4).

Під час здійснення технічного обслуговування і ремонту підприємство несе витрати, пов'язані з оплатою праці, використанням запасних частин, оплатою послуг сторонніх організацій тощо.

У бухгалтерському обліку згідно з п. 15 П(С)БО 7 "Основні засоби" витрати, пов'язані з ремонтом основних засобів (у тому числі автотранспортних засобів), включаються до витрат діяльності в повному обсязі. Витрати, пов'язані зі збільшенням майбутніх економічних вигод, початково очікуваних від використання транспорту, включаються до складу первісної вартості конкретного автомобіля.

Необхідно врахувати, що коли під час капітального ремонту замінюється будь-який базовий агрегат автомобіля і при цьому поліпшуються його технічні показники порівняно з цими ж параметрами до заміни, то в бухгалтерському обліку витрати, пов'язані з такою заміною, повинні збільшити первісну вартість автомобіля.

Розглянемо кореспонденцію рахунків по проведенню ремонту автомобіля (табл. 5).

витрат ведеться у спеціальних відомостях (за видами обслуговування, статтями витрат). Кореспонденція рахунків по проведенню технічного обслуговування і мийки автомобіля наведена в табл. 6.

Таблиця 6. Кореспонденція рахунків по проведенню технічного обслуговування і мийки автомобіля

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Одержано запасні частини (фільтри)	207	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Списано запасні частини для проведення технічного обслуговування автотранспортного засобу	91	207
4.	Проведено технічне обслуговування автомобіля	91	685
5.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	685
6.	Отримано від автомийки акт виконаних робіт за місяць	92	631
7.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
8.	Придбано товари автохімії та оприбутковано на склад	209	631
9.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631

Як правило витрати на автомийку пов'язані із забезпеченням респектабельного вигляду автотранспортних засобів, що використовуються для представницьких та адміністративних цілей, а отже відносяться на рахунок 92 "Адміністративні витрати".

Витрати на придбання мийних засобів, автохімії, інших матеріалів, необхідних для забезпечення технічної експлуатації автотранспортного засобу, включаються для балансової вартості таких запасів, а до складу витрат періоду включаються тільки в момент їх списання для використання.

Для цілей контролю за цільовим використанням палива, запасних частин та інших матеріалів на підприємствах автотранспорту доцільно застосовувати систему рахунків синтетичного та аналітичного обліку, яка б дозволяла визначити стан матеріальних цінностей, що списуються у зв'язку з технічною експлуатацією автотранспортних засобів, доцільність їх відновлення та можливості подальшого використання. За результатами дослідження запропоновано використовувати наступний підхід до формування робочого плану рахунків підприємства (табл. 7).

Таблиця 7. Система рахунків синтетичного та аналітичного обліку для відображення витрат матеріальних цінностей, пов'язаних з технічною експлуатацією автотранспортних засобів

Рахунок		Субрахунки				Розрізи аналітичного обліку
Шифр	Назва	I рівня		II рівня		
		Шифр	Назва	Шифр	Назва	
20	Виробничі запаси	203	Паливо	203.1	Паливо на складі	1) за матеріально-відповідальними особами; 2) за видами палива (дизельне пальне (за сортами), бензин (за марками))
				203.2	Паливо у баках	1) видами палива (дизельне пальне (за сортами), бензин (за марками))
				203.3	Паливо на відповідальному зберіганні	1) за постачальниками; 2) за видами палива (дизельне пальне (за сортами), бензин (за марками))
		207	Запасні частини	207.1	Запасні частини, придатні до експлуатації	1) за матеріально-відповідальними особами; 2) за видами запасних частин; 3) за станом запасних частин (нові, ті, що були в експлуатації)
				207.2	Запасні частини, що потребують ремонту	1) за матеріально-відповідальними особами; 2) за видами запасних частин
				207.3	Агрегати	1) за матеріально-відповідальними особами; 2) за видами агрегатів; 3) за рівнем використання (на складі, в експлуатації)
		209	Інші матеріали	209.1	Автотранспортні рідини	1) за матеріально-відповідальними особами; 2) за видами рідин
				209.2	Мастильні матеріали	1) за матеріально-відповідальними особами; 2) за видами мастильних матеріалів
				209.3	Інші матеріали	1) за матеріально-відповідальними особами; 2) за видами матеріалів

6. Амортизаційні відрахування. В цій статті відображаються суми щомісячних відрахувань від вартості автомобілів і причепів, які розраховуються у відповідності зі встановленими нормами амортизаційних відрахувань.

Враховуючи норми П(С)БО 7 "Основні засоби" [6], метою нарахування амортизації є систематичний розподіл вартості автомобіля, що амортизується, протягом періоду його корисного використання. Підприємство може нараховувати амортизацію на автомобіль із застосуванням таких методів: прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного, виробничого. Суму нарахованої амортизації підприємство відображає збільшенням суми витрат підприємства і зносу.

Висновки та перспективи подальших досліджень. За результатами дослідження методичних положень обліку витрат на технічну експлуатацію автотранспортного засобу з урахуванням галузевих особливостей діяльності автотранспортних підприємств, сформульовано наступні висновки:

1. Витрати, пов'язані з технічною експлуатацією автотранспортних засобів, потребують глибокого дослідження їх складу та зв'язку з обсягами основної діяльності автотранспортних підприємств. Встановлення такого зв'язку дозволить побудувати оптимальний механізм розподілу таких витрат та їх включення до собівартості створюваної автотранспортної послуги.

2. Документування витрат, пов'язаних з технічною експлуатацією автотранспортних засобів, повинно здійснюватися з урахуванням економічного ресурсу, який споживається у зв'язку з такою експлуатацією. Так, документування витрат на оплату праці водіїв та іншого персоналу, задіяного в здійсненні основної діяльності автотранспортного підприємства, повинне забезпечувати формування інформації про види робіт, виконуваних ними, їх складність, інтенсивність, нормованість. Документи з руху товарно-матеріальних цінностей повинні містити показники не тільки кількісно-сумового обліку, а й додаткові технічні характеристики, що дозволяють визначити стан та придатність використовуваних матеріалів, місця їх

зберігання, стан експлуатації, що дозволить забезпечити максимізацію економічних вигід від використання матеріально-технічної бази автотранспортного підприємства.

3. Удосконалення системи рахунків синтетичного та аналітичного обліку витрат та інших об'єктів доцільно здійснювати в напрямі їх адаптації до умов господарювання автотранспортного підприємства, особливостей технологічного процесу, спектру робіт та послуг, виконуваних ним. Запропонована система рахунків дозволить підвищити рівень аналітичності облікової інформації про господарські операції, пов'язані з технічною експлуатацією автотранспортних засобів.

Список використаної літератури:

1. Захожай В.Б., Базась М.Ф., Матюха М.М., Базась В.М. Бухгалтерський облік в галузях економіки: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. / К.: МАУП, 2005. – 698 с.
2. Наказ Міністерства транспорту України “Про правила надання послуг з технічного обслуговування і ремонту автомобільних транспортних засобів” від 11.11.2002 р., № 792: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0122-03>.
3. Наказ Міністерства транспорту України “Про затвердження Експлуатаційних норм середнього ресурсу пневматичних шин колісних транспортних засобів, використаних на колісних шасі” від 20.05.06, № 489: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0695-06>.
4. Наказ Міністерства транспорту України “Про норми витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті” від 10.02.98, № 43: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2002_12_17/an/418933/FIN653.html#418933.
5. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування № 291 від 30.11.1999 р.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0892-99>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0288-00>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99>.

ГРИЦАК Н.Ю. – асистент кафедри міжнародного обліку і аудиту ДВНЗ “Київського національного економічного університету ім. В. Гетьмана”