

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

**Ефективна ЕКОНОМІКА**

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет



№ 11, 2013 [Назад](#) [Головна](#)

УДК:657.371

*А. О. Музиченко,*  
к. е. н., доцент кафедри обліку, аналізу та аудиту, Національний університет біоресурсів і природокористування України  
*І. О. Музиченко,*  
магістр, спеціальність «Облік і аудит», Національний університет біоресурсів і природокористування України

## ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

*A. A. Muzichenko,*  
Ph.D., assistant professor of accounting, analysis and audit, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine  
*I. O. Muzichenko,*  
master, in "Accounting and Auditing", National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

### SPECIFICS INVENTORY OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

*В статті висвітлено актуальні проблеми проведення інвентаризації у сільськогосподарських підприємствах, враховуючи специфіку їх діяльності.*

*The article highlights the current problems of inventory in agricultural enterprises, given the specificity of their activity.*

**Ключові слова:** Інвентаризація, довгострокові біологічні активи, основні засоби, бухгалтерський облік.

**Keywords:** Inventory, long-term biological assets, fixed assets accounting.

**Постановка проблеми.** В умовах ринкової економіки існує потреба у нових підходах до здійснення господарської діяльності підприємства. Основою для прийняття оперативних і стратегічних управлінських рішень є повна, правдива та всебічна інформація про економічний стан підприємства, джерелом якої виступають дані бухгалтерського обліку та звітності. Проте, внаслідок існування як об'єктивних, так і суб'єктивних причин, виникають розбіжності між даними обліку і фактичною господарською діяльністю, і, як наслідок, відбувається викривлення показників звітності підприємства.

Забезпечити достовірність показників обліку і запобігти можливим відхиленням покликана інвентаризація – один із головних методів обліку і контролю. Її проведення дає змогу з'ясувати розходження між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю, станом і оцінкою активів, власного капіталу і зобов'язань підприємства, перевірити повноту документального оформлення і відображення в обліку господарських операцій, підтвердити реальність показників звітності підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідження теоретичних основ інвентаризації, напрацювання нових підходів до практичного здійснення процесу інвентаризації знайшли висвітлення у наукових працях багатьох вчених, серед яких Бардаш С.В., Белов М.Г., Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Грабова Н.М., Дем'яненко М.Я., Дорош Н.І., Калюга Є.В., Крамаровський Л.М., Кужельний М.В., Лінник В.Г., Мурашко В.М., Нападовська Л.В., Немчинов П.П., Пилипенко І.І., Соколов Я.В., Сопко В.В., Сук Л.К., Цал-Цалко Ю.С., Швець В.Г., Шевчук В.О., Шпиг О.А., Штейнман М.Я. та інші.

**Метою дослідження** є визначення особливостей проведення інвентаризації на сільськогосподарських підприємствах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (996-14), для підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності, передбачено проведення підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями незалежно від форм власності інвентаризації майна, коштів і фінансових зобов'язань.

Інвентаризація – це перевірка і документальне підтвердження наявності та стану матеріальних та інших цінностей, основних засобів та вкладень підприємства, розрахунків і зобов'язань, звірка фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку, врегулювання виявлених різниць та відображення результатів інвентаризації в обліку. Інвентаризації підлягає все майно підприємства, яке реформується, включаючи об'єкти невиробничого призначення, діючі об'єкти, об'єкти та предмети, що передані в оренду або перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі або резерві незалежно від технічного стану [5].

Метою проведення інвентаризації є встановлення відхилень облікових даних від фактичної наявності господарських засобів, що може бути спричинено помилками в обліку, природними втратами або псуванням матеріальних цінностей, зловживанням матеріально відповідальних осіб тощо [4].

Серед завдань інвентаризації слід відзначити:

- забезпечення контролю за наявністю і станом майна, його рухом, використанням матеріальних, фінансових, нематеріальних, природних та енергоресурсів відповідно до затверджених норм, плану тощо;
- виявлення майна, що втратило свої споживчі властивості, зіпсованого, невикористаного і непотрібного у господарстві, а також того, що знаходиться поза обліком:

- виявлення стану розрахунків, встановлення фактичної наявності або підтвердження розмірів дебіторської заборгованості;
- виявлення понаднормово використаних та невикористаних матеріальних цінностей;
- перевірку дотримання правил і умов збереження майна;
- контроль за станом обліку і звітності матеріально відповідальних осіб;
- перевірку дотримання діючих положень про матеріальну відповідальність.

При виявленні тих або інших недоліків спектр завдань інвентаризації суттєво розширюється (див. рис. 1).

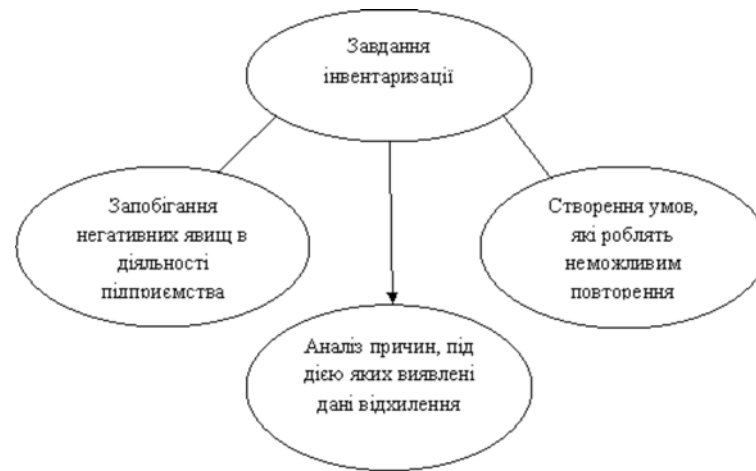


Рис. 1. Завдання інвентаризації при виявленні недоліків

Процес інвентаризації поділяється на організаційно-підготовчий, технологічно-документальний, порівняльно-аналітичний та результативний (підсумковий) етапи. Під час виокремлення етапів враховуються такі базові критерії та принципи, як існування логічного взаємозв'язку інвентаризаційних процедур та прийомів, їх здійснення різними органами та посадовими особами підприємства у чітко встановлених часових межах із оформленням відповідних документів інвентаризації. Поділ інвентаризації на етапи є необхідною передумовою створення ефективної та раціональної методики її здійснення. На його основі вдосконалено і систематизовано методику інвентаризації матеріальних активів, власного капіталу, дебіторської та кредиторської заборгованості.

До нормативних актів, що регулюють проведення інвентаризації, належать: Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р.; "Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків" №69 від 11 серпня 1994 р.; "Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей" № 116 від 22 січня 1996 р.; "Положення про інвентаризацію майна державних підприємств, що приватизуються, а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду" №158 від 2 березня 1993 р. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств, затверджені листом Міністерства аграрної політики України від 04.12.03 р. №37-27-12/14023 [6].

Для проведення інвентаризаційної роботи на сільськогосподарських підприємствах розпорядним документом їх керівника створюються постійно діючі інвентаризаційні комісії у складі керівників структурних підрозділів, головного бухгалтера, які очолюються керівником підприємства або його заступником.

На підприємствах, де через великий обсяг робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечено однією комісією, для безпосереднього проведення інвентаризації у місяцях збереження та виробництва розпорядним документом керівника підприємства створюються робочі інвентаризаційні комісії у складі інженера, технолога, механіка, виконавця робіт, товарознавця, економіста, бухгалтера та інших досвідчених працівників, які добре знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік. Робочі інвентаризаційні комісії очолюються представником керівника підприємства, який призначив інвентаризацію. Забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії у тих самих матеріально відповідальних осіб одного й того ж працівника два роки підряд.

При створенні інвентаризаційних комісій одночасно головним бухгалтером складається календарний план проведення інвентаризацій по підприємству. Календарний план інвентаризаційної роботи та склад комісії затверджується наказом підприємства.

В фермерських господарствах, де виробництво здійснюється фермером і членами його родини, а також в господарствах з середньообліковою чисельністю працюючих за звітний період до 10 осіб включно (крім членів сім'ї) і обсягом виручки за рік, що не перевищує 500 тис. грн., рекомендуємо для самоконтролю повну інвентаризацію проводити два рази на рік: перед початком весняно-польових робіт і після закінчення збирання врожаю поточного року (1 жовтня, 1 листопада).

У разі виявлення нестач винних у цьому осіб останніх притягують до матеріальної відповідальності за загальними правилами ст. 128, 130-138 Кодексу законів про працю України, застосовуючи Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений постановою КМ України від 22.10.96 № 116.

Періодичність проведення інвентаризації в сільськогосподарських підприємствах має свої особливості, які регулюються додатковими нормативними документами. Відповідно до листа Міністерства аграрної політики України від 04.12.2003 №37-27-12/14023 підприємствам агропромислового виробництва рекомендується проводити інвентаризацію в наступні терміни:

- основних засобів (за винятком тварин) – не менше одного разу на рік перед складанням річних звітів, але не раніше 1 жовтня звітного року;
- інвентаризацію земельних угідь, земель водного фонду, будівель, споруд (в тому числі гідротехнічних) та інших нерухомих об'єктів основних засобів можна проводити один раз на три роки, бібліотечних фондів – не рідше одного разу на п'ять років;
- нематеріальних активів – не менше одного разу на рік перед складанням річних звітів, але не раніше 1 грудня звітного року;
- незавершених капітальних вкладень – не менше одного разу на рік перед складанням річних звітів, але не раніше 1 грудня звітного року;
- незакінченого виробництва та напівфабрикатів власного виробництва – перед складанням річних звітів, у тому числі незавершеного виробництва по рослинництву – на 1 листопада, яєць птиці в інкубаторах на 1 січня; незавершеного виробництва в рибництві – на дату вилову; напівфабрикатів власного виробництва, незавершеного виробництва в промислових, допоміжних, інших виробництвах і господарствах – на 31 грудня звітного року;
- плодівих росадників та насаджень – до настання зими, в IV кварталі звітного року;
- незакінченого капітального ремонту і витрат майбутніх періодів – не менше одного разу на рік на 31 грудня звітного року;
- дорослих продуктивних тварин, робочої худоби, молодняк тварин, тварин на відгодівлі, птиці, кролів, звірів, піддослідних тварин – не менше одного разу на квартал (на 1 квітня, на 1 липня, на 1 вересня) і перед складанням річних звітів на 31 грудня звітного року, а плідників та ремонтного матеріалу риб – станом на 1 липня. Інвентаризацію птиці доцільно проводити одночасно з проведенням зооветеринарних заходів – щепленням птиці;
- бджолосімей та кормових запасів меду в вуликах – не менше двох разів на рік (весною та восени);
- кормів, насіння, мінеральних та органічних добрив, гербіцидів, пестицидів та інших засобів захисту рослин – не менше двох разів на рік (не пізніше 1 липня - перший раз і не пізніше 1 грудня - другий раз);
- продукції сільськогосподарського виробництва (за винятком кормів, насіння, шкіро- та хутросировини, готових виробів, продукції промислових та інших виробництв і господарств) – не рідше одного разу на рік, але не раніше 1 жовтня звітного року (як правило, на 1 грудня);
- малоцінних і швидкозношуваних предметів – не менше одного разу на рік, але не раніше 1 жовтня;
- нафтопродуктів – не рідше одного разу на місяць;
- дорогоцінних металів – не рідше два рази на рік;
- сировини для переробки в допоміжних виробництвах і промислах, запасних частин, матеріалів для ремонтів, тари і тарних матеріалів, будівельних матеріалів і обладнання, інших матеріалів – не менше одного разу на рік, але не раніше 1 жовтня звітного року;
- продуктів харчування в дитячих дошкільних установах, їдальнях, буфетах – щомісяця;
- грошових коштів, грошових документів, цінних паперів та бланків суворої звітності – не менше одного разу на квартал;
- розрахунків за платежами в бюджет та по інших обов'язкових внесках і платежах – не менше одного разу на квартал;
- розрахунків з дебіторами і кредиторами різними – не менше двох разів на рік [5].

Кількість інвентаризацій активів і зобов'язань, конкретні дати їх проведення рекомендується передбачити в календарному плані інвентаризаційної роботи.

Специфічними об'єктами інвентаризації в сільськогосподарських підприємствах є перш за все живі організми – тварини.

Застосуванням нормативно-законодавчого акта щодо інвентаризації тварин може бути Положення про інвентаризацію майна державних підприємств, що

приватизуються, а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду, що затверджене постановою КМ України від 02.03.93 № 158. Інвентаризаційні описи складають за видами тварин на фермах, у відділеннях, бригадах і щодо матеріально відповідальних осіб. При цьому за дорослою продуктивною і робочою худобою закріплюють індивідуальні номери (бірки), клички, вік, породи, стан угодваності, живу вагу (вагу коней і мулів не зазначають). До окремих описів вносять відомості про велику рогату худобу, робочу худобу, свиней (маток і кнурів) і особливо цінні екземпляри овець та іншої худоби. Тварин основного стада, яких враховують у груповому порядку, включають до інвентаризаційних описів за групами згідно з віком і статтю із зазначенням кількості голів і живої ваги по кожній групі. Окремо виділяють молодняк великої рогатої худоби, племінних коней і робочої худоби із зазначенням номера, статі, клички, породи тощо. Дані про поділену на групи худобу на відгодівлі, молодняк свиней, овець, кіз та інші види худоби, а також птицю знаходять своє місце в описах згідно з номенклатурою, що прийнята в облікових реєстрах, із зазначенням кількості голів і живої ваги за кожною групою [7].

Відповідно доросла продуктивна (основне стадо) та робоча худоба в бухгалтерському обліку обліковується за вимогами П(С)БО 7 "Основні засоби". Але при оформленні результатів інвентаризації по цих групах тварин використовують специфічний окремий первинний документ – Інвентаризаційний опис робочої худоби і продуктивних тварин, птиці і сімей бджіл (ф. № 162).

За такою ж формою опису (документа) накопичують інформацію і з інших об'єктів обліку: молодняк тварин і тварин на відгодівлі, птицю, бджіл. Але їх оцінюють згідно з П(С)БО 9 "Засади" і обліковують на синтетичному рахунку 21 "Тварини на вирощуванні і відгодівлі".

Інвентаризаційні описи багаторічних насаджень складають за ф. № 163 в розрізі видів, призначення і місця розташування (для кожного року посадки з кожного сорту заповнюють окремий рядок) із зазначенням площі або довжини, довжини і ширини (для лісопосадок).

Капітальні витрати неінвентарного характеру (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, розчистка заростей, прибирання із сільгоспуділь каміння та ін.) заносять до інвентаризаційних описів за кожним з об'єктів цих затрат, які обліковуються в складі основних засобів.

При перевірці наявності документів, що підтверджують право власності підприємства на земельні ділянки, водоймища та інші об'єкти природних ресурсів, складають акт довільної форми, в якому відображають (користуючись зазначеними документами) інформацію про:

- 1) землі, які знаходяться у власності (на підставі актів на право власності на землю);
- 2) орендовані земельні ділянки (на підставі договорів оренди земельної ділянки);
- 3) орендовані земельні паї (на підставі договорів оренди земельної частки (паю)).

У першій категорії для кожної земельної ділянки зафіксують інформацію про її вид (землі несільськогосподарського призначення, пасовища, сіножаті, рілля, перелogi тощо), розмір, розташування, грошову оцінку, балансову вартість, номер і дату оформлення акта на право власності. В останніх двох категоріях вказують вид і розмір орендованих земельних ділянок (для земельних паїв – їх розмір в умовних кадастрових гектарах), місце розташування, категорію земельних власників-орендодавців (члени власного колективу, сторонні фізичні та юридичні особи, державні землі тощо), номери договорів і терміни, на які ці договори укладено (короткострокова і довгострокова оренда).

Деякі особливості в інвентаризації основних засобів з'явилися після проведеного реформування колективних сільськогосподарських підприємств, коли певна частина майна (основних засобів) була передана в оренду новоствореним сільськогосподарським підприємствам. Через це одночасно з інвентаризацією власних перевіряють і орендовані об'єкти, їх описи складаються окремо на кожного орендодавця чи групу співвласників, які передали майно в оренду. У них, крім установлених показників, зазначають і строк оренди. Один примірник інвентаризаційного опису орендованих основних засобів обов'язково передають орендодавцю.

У зв'язку з наявністю в аграрних підприємствах основних виробництв (рослинництво, тваринництво), різних допоміжних підприємств, інвентаризацію незавершеного виробництва проводять за видами цих виробництв.

У рослинництві незавершене виробництво інвентаризують за кожним окремим об'єктом (який приймають у кількісному вираженні) – культурою (рослиною), видом посівів і робіт. У тваринництві – це закладені на інкубацію яйця, залишений на зиму у вуликах мед і вартість риб-одноліток, що залишилися у ставках-зимівниках. Комісія, крім стану об'єкта, з'ясовує загальну суму витрат за ним і розмір витрат на одиницю площі. Всі дані оформляють в інвентаризаційний опис незавершеного виробництва і незакінченого будівництва (ф. № 165).

До незавершеного виробництва в підсобних промислових підприємствах відносять незакінчені і повністю не укомплектовані вироби, а також вузли і деталі, обробку і складання яких не завершено. Інвентаризацію проводять після того, як усі закінчені вироби чи виготовлену продукцію, а також сировину, не потрібні в даний час для проведення виробничого процесу, зладуть на склад. Фактичні залишки сировини і матеріалів, некомплектованих виробів тощо визначають перерахунком, зважуванням чи обміром і визначенням маси за допомогою паспортів із зазначенням об'єму цистерн, питомої ваги соків, суєла та іншої сировини. При цьому не забувають про лабораторний аналіз на вміст цукру, сухих речовин тощо. Якщо сировиною в незавершеному виробництві є суміш, то в інвентаризаційних описах зазначають як її загальну масу, так і масу складових, яку визначають розрахунковим шляхом. Результати інвентаризації відображають у спеціальному акті.

Відображення результатів інвентаризації проводиться на рахунках бухгалтерського обліку в тому місяці, в якому закінчена інвентаризація, зразу при затвердженні інвентаризаційного акта і при поданні до бухгалтерії необхідних підтверджувальних документів.

Основні причини недоліків, допущені під час інвентаризаційного процесу, мають переважно об'єктивний характер і включають: недосконалість чинних законодавчо-нормативних актів, що регулюють проведення інвентаризації, їх невідповідність вимогам реформованого бухгалтерського обліку, неналежне документальне забезпечення, в тому числі відсутність затверджених форм документів з інвентаризації окремих та недоліки в методичному забезпеченні інвентаризації.

**Висновки.** Таким чином, проведення інвентаризації дозволяє вчасно і ефективно вирішити багато проблем в діяльності сільськогосподарських підприємств і забезпечує одержання повної, достовірної та неупередженої інформації про наявність і стан активів, власного капіталу та зобов'язань, можливість контролю з боку власника за наявністю і станом переданого в оренду чи безоплатне користування майна та інше. Інвентаризація виступає важливим елементом методики визначення фінансових результатів діяльності фермерських господарств (у частині визначення витрат), що розширює зміст інвентаризації як методу обліку.

#### Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.99 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями.
2. Інструкція з інвентаризації основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. №69 зі змінами та доповненнями.
3. Інструкція по обліку молодняка тварин, птиці та тварин на відгодівлі, затверджена наказом Міністерства сільського господарства і продовольства України від 15.01.97 № 7.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: Підручник. – 3-тє вид., перероб. і доп. – Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2009. – 670 с.
5. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств, затверджені листом Міністерства аграрної політики України від 04.12.03 р. №37-27-12/14023.
6. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 6-тє вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2011. – 1042 с.
7. Положення про інвентаризацію майна державних підприємств, що приватизуються, а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду, що затверджене постановою КМ України від 02.03.93 № 158.

#### References

1. Zakon Ukrainy, (1999) Pro bukhghalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist, № 996-XIV
2. Ministerstvj finansiv Ukrainy (1994), Instruksiiia z inventaryzatsii osnovnykh fondiv, nematerial'nykh aktyviv, tovarno-material'nykh tsinnostej, hroshovykh koshtiv i dokumentiv ta rozrakhunkiv, №69.
3. Ministerstva sil's'koho hospodarstva i prodovol'stva Ukrainy (1997), Instruksiiia po obliku molodniaka tvaryn, ptytsi ta tvaryn na vidhodivli, № 7.
4. Lyshylenko O. (2009), "Bukhghalters'kyj oblik: Pidruchnyk. – 3-tie vyd., pererob. i dop." [Accounting: Tutorial. - 3rd ed. , Revised. and add.] – Kyiv, Type of the "Centre textbooks ", Ukraine. p. 670
5. Ministerstva aharnoї polityky Ukrainy (2003), Metodichni rekomendatsii z inventaryzatsii osnovnykh zasobiv, nematerial'nykh aktyviv, tovarno-material'nykh tsinnostej, hroshovykh koshtiv, rozrakhunkiv ta nezavershenoho vyrobnytstva sil's'kohospodars'kykh pidpriemstv, №37-27-12/14023.
6. OHYCHUK M.F, Plaksienko V.Y, Belenkova M.I (2011), "Finansovyy i upravlins'kyj oblik za natsional'nyimi standartamy" [Financial and Managerial Accounting by national] . Kiev, Alert, Ukraine. p.1042
7. Kabinet Ministriv Ukrainy (1993), Polozhennia pro inventaryzatsiiu majna derzhavnykh pidpriemstv, scho pryvatyzuiut'sia, a takozh majna derzhavnykh

pidpryiemstv ta orhanizatsij, iake peredaet'sia v orendu, № 158.

#### References.

1. Zakon Ukrainy, (1999) Pro bukhhalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist, № 996-XIV
2. Ministerstv finansiv Ukrainy (1994), Instruksiiia z inventaryzatsii osnovnykh fondiv, nematerial'nykh aktiviv, tovarno-material'nykh tsinnostej, hroshovykh koshtiv i dokumentiv ta rozrakhunkiv, №69.
3. Ministerstva sil'skoho hospodarstva i prodovol'stva Ukrainy (1997), Instruksiiia po obliku molodniaka tvaryn, ptytsi ta tvaryn na vidhodivli, № 7.
4. Lyshylenko, O. (2009), *Bukhhalters'kyj oblik*, 3nd. ed., Kyiv, Ukraine, p. 670.
5. Ministerstva ahrarnoi polityky Ukrainy (2003), *Metodychni rekomendatsii z inventaryzatsii osnovnykh zasobiv, nematerial'nykh aktiviv, tovarno-material'nykh tsinnostej, hroshovykh koshtiv, rozrakhunkiv ta nezavershenoho vyrobnytstva sil'skohospodars'kykh pidpryiemstv*, №37-27-12/14023.
6. Ohiychuk, M.F. Plaksiyenko, V.Y. and Belenkova M.I (2011), *Finansovij ta upravlins'kyj oblik za natsional'nyimi standartamy*, [Financial and Managerial Accounting by national]. Alert, Kiev, Ukraine, p.1042.
7. Kabinet Ministriv Ukrainy (1993), Polozhennia pro inventaryzatsiiu majna derzhavnykh pidpryiemstv, scho pryvatyzuiut'sia, a takozh majna derzhavnykh pidpryiemstv ta orhanizatsij, iake peredaet'sia v orendu, № 158.

*Стаття надійшла до редакції 19.11.2013 р.*



ТОВ "ДКС Центр"