

2015. – 246 с.

11. Uhoda pro asotsiatsiyu mizh Ukrainoyu, z odniyeyi storony, ta Yevropeys'kym Soyuzom, Yevropeys'kym spivtovarystvom z atomnoyi enerhiyi i yikhnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoyi storony [Ofitsiyne vydannya] // Ofitsiynyy visnyk Ukrainy – 2014 – # 75, tom 1. – S. 83, st 2125

12. Pro ob"yednannya terytorial'nykh hromad [ofitsiyne vydannya] // Vidomosti Verkhovnoyi Rady (VVR) – 2015. – # 13. – S.91

13. Terytorial'nyy rozvytok ta rehional'na polityka v Ukraini / NAN Ukrainy . DU «Instytut rehional'nykh doslidzhen' imeni M. I. Dolishn'oho NAN Ukrainy»; nauk. redaktor V.S. Kravtsiv. – L'viv, 2015. – 246 s.

*Рецензент: Балджи М.Д. д.е.н., професор, зав. кафедри економіки та планування бізнесу Одеського національного економічного університету*

*12.09.2016*

УДК 657.1

*Лемішовська Олеся*

## **ФУНКЦІОНАЛЬНИЙ ЗМІСТ ТА РОЛЬ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЯК ЕЛЕМЕНТА МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ**

Розглянуто теоретико-методичні підходи та наукові обґрунтування у розкритті сутності та процедурній спрямованості інвентаризації як визначального елемента методу бухгалтерського обліку. Встановлено, що історичний досвід проведення інвентаризації, формулювання в процесі еволюції різноманітних поглядів на методику відображення її результатів в обліковій системі призвело до появи в практиці обліку достатньо різних позицій теоретиків і практиків щодо її важливості серед елементів методу бухгалтерського обліку, технічно-процедурної організації процесів її проведення. Наведено та

узагальнено погляди науковців на зміст інвентаризації, її функціональну значимість в системі елементів методу обліку, визначену відповідно до основних завдань цієї системи в різні історичні періоди. За результатами дослідження виокремлено функції інвентаризації, залежні від мети обліку та етапів історичного розвитку його методології: інформаційну, контрольну, облікової процедури, оцінювальну, соціальну.

**Ключові слова:** інвентаризація, елемент методу, бухгалтерський облік, функція, прийом первинного спостереження, об'єкти, достовірність даних, інвентаризаційні різниці.

*Лемишовская Олеся*

### **ФУНКЦИОНАЛЬНЫЙ СМЫСЛ И РОЛЬ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ КАК ЭЛЕМЕНТА МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: ИСТОРИЧЕСКИЙ АСПЕКТ**

Рассмотрены теоретико-методические подходы и научные обоснования в раскрытии сущности и процедурной направленности инвентаризации как определяющего элемента метода бухгалтерского учета. Установлено, что исторический опыт проведения инвентаризации, формулировка в процессе эволюции различных взглядов на методiku отражения ее результатов в учетной системе привело к появлению в практике учета достаточно разных позиций теоретиков и практиков по ее важности среди элементов метода бухгалтерского учета, технико-процедурной организации процессов ее проведения. Приведены и обобщены взгляды ученых на содержание инвентаризации, ее функциональную значимость в системе элементов метода учета, определенную в соответствии с основными задачами этой системы в разные исторические периоды. По результатам исследования выделены функции инвентаризации, зависящие от цели учета и этапов исторического развития его методологии: информационную, контрольную, учетной процедуры, оценочную, социальную.

**Ключевые слова:** инвентаризация, элемент метода, бухгалтерский учет, функция, прием первичного наблюдения, объекты, достоверность данных, инвентаризационные разночтения.

## **FUNCTIONAL CONTENTS AND ROLE OF INVENTORY AS ELEMENT OF ACCOUNTING METHOD**

Theoretical and methodical approaches and scientific reasons in disclosure of essence and procedural orientation of inventory count as the determining element of an accounting method are considered. It is established that historical experience of carrying inventory, formulation in the course of evolution of different views on technique of reflection of its results in accounting system enough different line items of theorists and practitioners on its importance among elements of accounting method, technical and procedural organization of processes of its carrying out led to emergence in practice of accounting. Views of scientists on content of inventory, its functional importance in the system of elements of accounting method determined according to the main objectives of this system during different historical periods are brought and generalized. By results of research functions of inventory depending on the purpose of accounting and stages of historical development of its methodology are allocated: reliability of information, control, accounting procedure, estimative, social.

**Key words:** inventory, element of method, financial accounting, function, acceptance of primary observation, objects, accuracy of data, inventory differences.

**Постановка проблеми.** В сучасній теорії бухгалтерського обліку інвентаризацію як елемент методу бухгалтерського обліку розглядають значно ширше, аніж її початкове використання засобом, за допомогою якого виявляють ті факти, що не підлягають щоденному обліку. Сучасні процедури інвентаризаційних процесів мають за мету не тільки приведення у відповідність даних поточного обліку з фактичною наявністю майна, коштів чи фінансових зобов'язань, але й вартісних характеристик об'єктів нематеріального типу та новітніх фінансових інструментів. Зміст інвентаризації змістився в бік встановлення (підтвердження) облікової вартості економічних ресурсів фінансово-матеріального типу (справедлива вартість активів) та відповідності оцінки поставленого на баланс інформаційно-інтелектуального потенціалу (активів і капіталу).

Традиційно інвентаризація розглядається прийомом фактичного контролю, який здійснюється шляхом безпосередньої перевірки наявності й технічного стану вартісних характеристик активів і реальності статей балансу. Таких ознак методичного прийому інвентаризація набула у процесі свого історичного розвитку, без дослідження якого неможливо об'єктивно розкрити його сутність та значення в досягненні об'єктивності даних бухгалтерського обліку та репрезентації достовірності даних про активи і капітал у публічній фінансовій звітності.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій** засвідчує про достатньо підвищений інтерес науковців до історичних надбань щодо розвитку методичних прийомів обліку, підходів до їх змістового наповнення і функціональної ролі загалом та інвентаризації зокрема. У контексті розглядуваного елемента методу це стосується організації процесу інвентаризації, її функціонального призначення та методики відображення результатів у системі обліку та звітності. Переважна більшість таких досліджень спрямовується на розгляд змісту і порівняння інвентаризації як методу обліку в різні історичні періоди і в контексті різних облікових систем, узагальнення набутих знань і приведення їх у впорядковану систему. Загалом науковці дотримуються погляду про важливість такого типу досліджень, їх значимість для сучасних потреб адаптації облікової системи та фінансової звітності до умов сучасної економіки. Так, наприклад, С. Олійник аргументує підвищений інтерес науковців тим, що «інвентаризація сьогодні – це не лише теоретичне підґрунтя бухгалтерського обліку і господарського контролю, але й організаційна форма, яка використовується для виявлення та оцінки фактичного стану майнової бази, підвищення ефективності використання ресурсів, контролю за роботою матеріально-відповідальних осіб, а також виявлення порушень в організації обліку майна, і причин, які породжують відхилення між його фактичною наявністю і даними обліку» [1, с.1].

У контексті значимості поглибленого дослідження раніше виробленої системи облікових прийомів В. Плаксієнко наводить достатньо аргументацій про те, що «передумови виникнення обліку можна пов'язати й з виникненням інвентаризації, як одного із основних методів обліку і контролю, що зазнає постійних змін на

кожному історичному етапі розвитку суспільства» [2, 491]. В. Чудовець обґрунтовує, що «дослідження історичних витоків інвентаризації є важливою передумовою розробки теоретичних основ інвентаризації як елементу методу обліку і методичного прийому контролю, напрацювання нових підходів до практичного здійснення інвентаризаційного процесу» [3, с. 549].

Виходячи з наведеного, а також подібних висновків у достатній кількості сучасних розробок і публікацій за цим спрямуванням, автори, аргументуючи актуальність досліджень щодо еволюції інвентаризації, її змісту і функціонального призначення, вказують, що «дослідження питання історичної ретроспективи проведення інвентаризації дозволяє розкрити динаміку перетворення практичної діяльності в систему наукових знань про методи, принципи та способи відображення фактів господарської діяльності, ознайомитися з еволюцією формування різних категорій та елементів методу інвентаризації, простежити зміни загальних концепцій», наголошуючи, що «окремі завдання інвентаризації, сформовані в минулому, залишаються актуальними і в сучасних умовах» [2, с. 492]. Загалом висновки переважної більшості досліджень і публікацій обґрунтовано доводять актуальність наукових досліджень і публікацій за цим напрямом, містять низку аргументацій про їх потребу для посилення дієвості такого елемента методу бухгалтерського обліку як інвентаризація з метою обґрунтування окремих аспектів сучасного розвитку системи обліку і звітності.

**Невирішеними раніше частинами загальної проблеми** залишаються дослідження історичних аспектів еволюції змістового й функціонального призначення інвентаризації в методології бухгалтерського обліку.

**Формулювання цілей статті.** Мета статті полягає у систематизації поглядів на витoki та історичні аспекти еволюції змістового й функціонального призначення інвентаризації в методології бухгалтерського обліку, формулюванні можливостей її поглиблення та методичної спрямованості відповідно до сучасного змісту фінансово-економічних процесів з метою підвищення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності про наявні на підприємстві активи і складові капіталу.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Інвентаризація

об'єктивно була одним із перших прийомів й важливих засобів організації облікового процесу. Ураховуючи, що облік (господарський, бухгалтерський) розглядається органічною функцією управління, то П. д'Альвізе класифікував інвентаризацію як елемент методу обліку, який здійснюється в цілях управління і забезпечує достовірність даних [4, с. 301]. Цей елемент методу бухгалтерського обліку має свою давню історію: саме інвентаризація у країнах Стародавнього Сходу вважалася тим засобом, який формулював зародження обліку як системної практики. В літературних джерелах наводиться зміст перших писемних згадок про використання інвентаризації як одного з методів фактичного контролю. Так, при I і II династиях у Стародавньому Єгипті (3400-2980 рр. до н.е.) через кожні два роки проводилась інвентаризація рухомого і нерухомого майна. Важливим моментом у загальному контексті цього процесу було щоденне виведення залишків за окремими об'єктами.

Історичний досвід проведення інвентаризації, формулювання в процесі еволюції різноманітних поглядів на методику відображення її результатів в обліковій системі призвело до появи в практиці обліку достатньо різних позицій теоретиків і практиків щодо її важливості серед елементів методу бухгалтерського обліку, технічно-процедурної організації процесів її проведення. Традиційно документація та інвентаризація у складі елементів методу бухгалтерського обліку вважаються прийомами первинного спостереження: «реконструкція інформації передбачає спостереження господарських фактів і явищ шляхом кількісного і якісного опису з допомогою документів та інвентаризації, їх вартісного виміру» [5, с. 91].

На різних етапах облікової практики роль, функції та результати інвентаризації були різними за значимістю та, відповідно, важливістю в обліковій системі серед елементів методу її організації. Інвентаризацію (впорядкований опис наявного майна) інколи позиціують як «запізнілу документацію», тобто документальне оформлення (акти інвентаризації, звіряльні відомості, документальне оформлення пересортиці, фіксація природнього убутку тощо) тих фактів, які не мали документального оформлення в час їх здійснення (крадіжки, завідоме формування надлишків тощо).

На початковому етапі господарського обліку (4000 р. до н.е. – 500 р. н.е.) у практику запроваджуються два методичні прийоми –

«інвентаризація», як констатація наявності матеріальних цінностей та «колація» – їх зіставлення (звірка) з обліковими даними. Розвиток інвентарного обліку здійснювався у двох напрямках: деталізацією об'єктів обліку, їх описом і обліком кожного виду окремо (невід'ємно пов'язаного з організацією складського зберігання та відповідальністю осіб) та класифікацією об'єктів у тому ж описі (обліковий реєстр) за групами засобів з підсумками (узагальнення в рамках натуральних одиниць вимірювання облікових об'єктів). Слід відзначити, що на цьому етапі розвитку обліку інвентаризація рівноцінно виконувала інформаційну та контрольну функції.

На теоретико-практичному етапі розвитку обліку в епоху Середньовіччя питанням інвентаризації приділялась достатня увага у друкованих працях тодішніх авторів. Так, у трактаті Л. Пачолі перша частина праці «Інвентар» містила рекомендації щодо складання «інвентарного опису» та відображення рухомого і нерухомого інвентаря купця. При цьому інвентар купця включав не лише майно, призначене для торгівлі, а й особисте майно. Послідовність розміщення статей була обумовлена ступенем захисту майна від можливих втрат: «починаємо завжди з таких речей, які є більш цінними та легко втрачаються - готівкові гроші, дорогоцінності, срібні вироби та ін.» [6]. Аналізуючи обліковий зміст такого процесу, можна дотримуватись позиції, що розроблений Л. Пачолі інвентарний опис носив суто статистичний характер, оскільки у ньому не передбачалося використання єдиного вимірника. Цей факт послаблює аргументацію щодо беззаперечного визнання такого типу інвентаризації елементом методу обліку. Проте, на думку автора, інвентаризація і в такому варіанті забезпечує вступну частину облікового процесу.

В цей період вчені з обліку розповсюджують основні положення трактату на різні галузі, приділяючи питанням інвентаризації багато уваги. Представник італійської бухгалтерської думки XVI ст. А. ді Піетро запропонував дещо поглиблене вчення про інвентаризацію, класифікувавши інвентаризаційні процеси в розрізі переобліку нерухомого та рухомого майна й цінних речей. Й. Готліб – представник німецької бухгалтерської думки XVI ст., – пропонував замість складання опису (відомості або книги майна) виконувати записи про натуральні залишки прямо в товарних книгах, заносючи їх на кредит відповідних рахунків. Оскільки на цих рахунках показувався

рух товарів, то такий порядок дозволяв бухгалтеру спрощувати процедури складання порівняльної відомості.

Важливість інвентаризації можна підтвердити й тим, що в епоху Середньовіччя нормативні документи Іспанії містили регламентовані розпорядження щодо її проведення. Так, наприклад Статут об'єднання купців Іспанії (зберігся до нашого часу) був розроблений відповідно до тодішнього чинного законодавства і свідчить про те, що купці були зобов'язані вести офіційно передбачені облікові реєстри: книгу для інвентаря і балансів, Журнал, Головну книгу, одну або декілька копіювальних книг для листів та інші, передбачені спеціальними законами, книги. У торговому кодексі цієї країни передбачався детальний порядок ведення інвентаря. З наведеного можна зробити висновок, що на цьому етапі організації обліку на окремому підприємстві інвентаризація починає виконувати функцію облікової процедури з метою підтвердження даних балансу. Тобто використання цього елемента бухгалтерського обліку вийшло за межі управлінської функції контролю за збереженням власності, розширивши свою роль в напрямку посилення об'єктивності даних для зовнішніх користувачів щодо відображуваних в публічній звітності активів підприємства. Слід зазначити, що дана вимога щодо проведення інвентаризації перед складанням та оприлюдненням річної фінансової звітності суб'єктів господарювання в Україні актуальна і на сьогоднішні та регламентована нормативними документами.

Значимість інвентаризації у кожній суспільно-економічній формації безперечно різна. Загальнодержавна власність зумовила крайній варіант ототожнення цього процесу з контролем. 1947 року Міністерством фінансів СРСР було введено в дію «Основні положення по інвентаризації господарських засобів підприємств і господарських органів». Крім загальних вказівок, такі положення містили наступні розділи: 1) інвентаризація основних засобів; 2) інвентаризація матеріалів і товарів; 3) інвентаризація незавершеного виробництва, незакінчених капітальних робіт, незакінченого капітального ремонту і підготовчих робіт; 4) складання порівняльних відомостей по інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, незавершеного виробництва і незакінчених робіт; 5) інвентаризація каси; 6) інвентаризація витрат, доходів і витрат майбутніх періодів, резерву майбутніх платежів; 7) інвентаризація земельних ділянок,



родовищ копалин, лісових угідь; 8) порядок регулювання інвентаризаційних різниць і оформлення результатів інвентаризації тощо [7, с.170]. Основні положення по інвентаризації 1947 року стали першим систематизованим документом, який розкривав необхідність, періодичність та порядок проведення інвентаризації у практиці Радянського союзу.

На «науковому» етапі розвитку обліку (1850-1950 рр.) вчені різних наукових шкіл бухгалтерського обліку поглиблювали обліковий зміст інвентаризації. Так, представник економічного напрямку італійської школи П. де Альвізе, висуває тезу про те, що «достовірність є реєстрацією фактів господарської діяльності, яка повинна бути адекватною самим фактам», дотримуючись думки про те, що «відсутність достовірності породжує хаос» [8, с.138]. Вчений вважає, що контроль достовірності може забезпечуватись інвентаризацією як «бухгалтерською процедурою, що здійснюється з метою управління підприємством» [8, с. 138].

Приділивши багато уваги інвентаризації, як методичному обліковому прийому, П. де Альвізе, ще у 30-х роках ХХ ст. класифікував інвентаризацію за наступними ознаками: обсягом (повні, часткові); належністю (майно на підприємстві, поза підприємством); метою (вступні, подальші, при передачі цінностей, ліквідаційні); послідовністю (від об'єкта до реєстру, від реєстру до об'єкта); суб'єктом (ординарні – за ініціативою власника і екстраординарні – ініціативою зовнішніх органів (судових, фінансових)); використанням даних (інформативні – вирішують економічні завдання, доказові – юридичні); формою описів (усні, письмові, на механічних носіях) [8].

Представники французької наукової школи Е.П. Леоте та А. Гільбо аргументували необхідність дотримання принципу перманентності інвентаря, використання якого зменшує вплив суб'єктивізму [9, с. ]. Його практичне застосування полягає в тому, що оцінка об'єкта встановлюється в момент укладання угоди й не може бути переглянutoю. Проте принцип перманентної інвентарної оцінки заперечувався не лише практиками, які вважали такий облік практично нездійсненним, але й представниками італійської бухгалтерської школи. Зокрема, такий принцип піддався критиці Ф. Бестою, який вважав таку оцінку небезпечною та такою, що зберігає в балансі первинну вартість, яка значною мірою не відповідала

реальним цінам на момент інвентаризації. Особливо очевидним цей принцип є в умовах високої інфляції в конкурентному економічному середовищі, різних кон'юктурних коливань на ціни певних активів.

Попри те, за весь історичний період організації обліку при інвентаризації надзвичайно важливим фактором є встановлення реальної оцінки об'єкта, як з метою регулювання інвентаризаційних різниць, так і забезпечення достовірності вартості об'єктів обліку і статей балансу. В сучасній практиці особливо гостро постає проблема оцінки і переоцінки нематеріальних активів.

Німецькі вчені ХХ ст. (Ф. Гюглі, Е. Шмаленбах, І.Ф. Шер, Г. Нікліш, А. Кальмес, Г. Хольцер, В. Ле-Курт) вважали, що при організації інвентаризаційного процесу слід дотримувались принципу доцільності використання різних методів оцінки інвентаря, використовуючи при очевидній потребі альтернативні методи інвентаризаційної оцінки. Отже, на етапі розвитку обліку як науки до функцій інвентаризації додається оцінювальна функція – оцінка і переоцінка активів та зобов'язань підприємства, що залишається актуальною і в сучасних умовах.

Поряд з книжковим інвентарем, що підлягає обліку, німецька школа завжди ставила не книжковий (позаобліковий, натуральний) інвентар, який міг мати будь-який відступ від книжкового й визначався за даними суб'єктивної натуральної оцінки. Зрештою актуальність й, водночас, проблеми цінкових принципів при інвентаризації залишається й до сьогодні. Проблему посилює вкрай ускладнена проблема оцінювання нематеріальних активів, визначення «справедливої» вартості активів, втрата вартості активів внаслідок морального зносу в умовах галопуючого технологічного процесу. В сучасній практиці досягнення реальності статей балансу і надалі важливою залишається інвентаризація облікових об'єктів «... якою б важкою і невдячною була б робота з виявлення реальної вартості активів і зобов'язань підприємства на кінець року, можна з впевненістю стверджувати лише одне: без її здійснення припиняють працювати всі інші бухгалтерські методи ...» [10, с. 2].

Важливим аспектом інвентаризації є відображення (віднесення на рахунки) її результатів. Найбільшої очевидності цей аспект інвентаризації набуває в умовах усупільненої власності. В умовах регламентованої економіки (загальнодержавна власність)

інвентаризація виконує наступні функції: економічну, як елемент обліку та контролю, соціальну, як форма участі працівників в організації обліку та контролю та виховну, як засіб виховання ошадливого ставлення до суспільної власності. У підтвердження важливості інвентаризації для такого суспільного устрою, можна відзначити, що у 1918 року ЦВК РРФСР видав «Основні положення обліку майна», які регулювали порядок ведення обліку на підприємствах, в тому числі й недавно націоналізованих. Облікова робота розпочиналась з інвентаризації, описи складались в трьох примірниках: один служив основою для обліку й підприємстві, другий відправлявся в губернську управу, третій – безпосередньо в Москву [8, с.450]. Автором цих Положень вражається О.М. Галаган, який обґрунтовував пропозицію ввести грошову оцінку майна, яка повинна здійснюватись «за ринковими цінами на момент проведення інвентаризації, а за умови, коли комісія не могла їх визначити, – за собівартістю» [11, с.309].

Для забезпечення підвищення ефективності інвентаризаційного процесу на підприємствах затверджувались нові Положення щодо інвентаризації (1952,1955,1968 рр.), які були спрямовані на забезпечення рівномірного і систематичного проведення інвентаризації протягом року, встановлення конкретних строків інвентаризації по всіх видах цінностей та розрахунків, удосконалення організаційно-підготовчої роботи, методики здійснення інвентаризації окремих об'єктів, уточнення і спрощення порядку оформлення результатів інвентаризації та уніфікацію інвентаризаційних документів.

Слід відзначити, що питання інвентаризації часто висвітлювалось у періодичних виданнях в 60-70-ті рр. Це було обумовлено тим, що в цей час інвентаризація вважалась найважливішим способом контролю. Саме інвентаризація як метод господарського контролю могла попередити випадки безгосподарності, розкрадання та нераціонального використання соціалістичної власності.

Загалом з точки зору використання інвентаризації як елемента методу бухгалтерського обліку дотримувалася позиція, що «оскільки без інвентаризації не можна обліковувати реальний рух засобів та джерел і певна частина їх, хоча б і незначна, завжди буде

невідображеною, через певний проміжок часу (місяць, квартал, рік), баланс і рахунки перестають точно відображати фактичну наявність господарських ресурсів, а відповідно, не можуть бути повноцінно використані для контролю за господарською діяльністю підприємства. Тут інвентаризація виступає знаряддям контролю та використовується для досягнення відповідності фактичних залишків коштів та їх джерел даним обліку» [12, с. 7].

В умовах ринкової економіки, домінування вартісних критеріїв в оцінюванні ефективності функціонування економічного суб'єкта особливо важливим є відображення у публічній звітності реальної вартості всіх економічних (фінансових, матеріальних, нематеріальних) ресурсів підприємства. Вартісна оцінка наявних на підприємстві і відображених у публічній звітності активів виступає базовим критерієм встановлення потенціалу довгострокового розвитку цього підприємства. Саме тому на ринках капіталів та інвестицій приділяється важлива увага до наведених даних про активи сучасного суб'єкта ринкової економіки. Очевидним є факт, що в таких умовах підприємства повинні приділяти значну увагу оцінювальній функції інвентаризації, яка дозволить наблизити відображену у звітності вартість до реальної. З метою введення в сучасну практику таких процедур важливо звернутися до попереднього досвіду зміни оцінки активів при інвентаризації, адаптувати розробки вчених до сучасних умов, особливо переоцінки нематеріальних активів.

**Висновки із зазначених проблем і перспективи подальших досліджень у поданому напрямку.** Виділені функції інвентаризації, які домінували на різних етапах історичного розвитку методології бухгалтерського обліку, засвідчують що на етапі зародження обліку в Стародавньому світі інвентаризація виконувала інформаційну та контрольну функції. Зміст і функціональне призначення інвентаризаційного процесу як елемента обліку виражено не достатньо чітко, оскільки завдання таких облікових процедур полягали у відображенні фактичного стану господарських засобів та забезпечували контроль за збереженням і раціональним використанням майна іншою мірою спрямовувались на досягнення достовірності відображення вартості активів в обліку і балансі. В епоху Середньовіччя інвентаризація як методичний прийом вже починає виконувати функцію облікової процедури виразно отримуючи

мету підтвердження даних балансу. У період розвитку обліку як науки до функцій інвентаризації, залежно від характеру економіки у якій здійснює діяльність підприємство додаються оцінювальна (оцінка і переоцінка активів та зобов'язань), соціальна (забезпечення участі працівників в організації обліку та контролю) та виховна, яка забезпечує ошадливе ставлення до майна. Актуальною на сьогодні є функція забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та публічної фінансової звітності підприємства, яку доцільно детально розглянути в подальших дослідженнях.

### *Література*

1. Олійник С.О. Проблеми на напрями вдосконалення інвентаризації на підприємствах // С.О.Олійник // Журнал науковий огляд. – 2016. – № 6 (27). – С. 1-7.
2. Плаксієнко В. Я. Інвентаризація: від сучасного до минулого / В. Я. Плаксієнко, О. В. Лега // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. – 2010. – Вип. 7(2). – С. 491-497.
3. Чудовець В. В. Історичні аспекти розвитку інвентаризації / В. В. Чудовець // Економічні науки. Серія : Економіка та менеджмент. – 2012. – Вип. 9(2). – С. 549-558.
4. D'Alvise P. Principi e procedi di ragioneria per l'amministrazione economica delle aziende, Padova, 1932.
5. Теория бухгалтерського учета: учебное пособие. – 2-е изд. перераб. и доп. / В.Ф. Палий, Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 279 с.
6. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях / Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 368 с.
7. Маздоров В.А. История развития бухгалтерского учета в СССР (1917-1972 г.г.) / В.А.Мандзоров. – М.: Финансы, 1972. – 320 с.
8. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебн. пособие / Я.В.Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638с.
9. Даньків Й.Я. Історичні нариси обліково-правової культури: Світ, Європа і Україна (від зародження до наших днів): монографія / Й. Я. Даньків, М. Я. Остап'юк. – Ужгород: Говерла, 2015. – 158 с.
10. Лытнев О.М. Финансовая отчетность: измерение или анализ? [Электронный ресурс] – Режим доступа:

<http://www.consulting.ru/main/ias/texts/ml4/1951yt.shtml>.

11. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку: навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит», Ч. II / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2001. – 512 с.

12. Немчинов П. Инвентаризация как составная часть метода бухгалтерского учета / П.Немчинов // Бухгалтерский учет. – 1952. – № 10. – С. 7–10.

1. Oliynyk S.O. Problemy na napryamy vdoskonalennya inventaryzatsiyi na pidpryyemstvakh // S.O.Oliynyk // Zhurnal naukovyy ohlyad. – 2016. – # 6 (27). – S. 1-7.

2. Plaksiyenko V. Ya. Inventaryzatsiya: vid suchasnoho do mynuloho / V. Ya. Plaksiyenko, O. V. Leha // Ekonomichni nauky. Seriya: Oblik i finansy. – 2010. – Vyp. 7(2). – S. 491-497.

3. Chudovets' V. V. Istorychni aspekty rozvytku inventaryzatsiyi / V. V. Chudovets' // Ekonomichni nauky. Seriya : Ekonomika ta menedzhment. – 2012. – Vyp. 9(2). – S. 549-558.

4. D'Alvise P. Principi e procetti di ragioneria per l'amministrazione economica delle aziende, Padova, 1932.

5. Teoryya bukhhalters'koho ucheta: uchebnoe posobye. – 2-e yzd. pererab. y dop. / V.F. Palyu, Ya.V. Sokolov. – M.: Fynansy y statystyka, 1988. – 279 s.

6. Pacholy L. Traktat o schetakh y zapysyakh / Pod red. Ya.V. Sokolova. – M.: Fynansy y statystyka, 2001. – 368 s.

7. Mazdorov V.A. Ystoryya razvytyya bukhhalterskoho ucheta v SSSR (1917-1972 h.h.) / V.A.Mandzorov. – M.: Fynansy, 1972. – 320 s.

8. Sokolov Ya.V. Bukhhalterskyy uchets: ot ystokov do nashykh dney: uchebn. posobye / Ya.V.Sokolov. – M.: Audyt, YuNYTY, 1996. – 638s.

9. Dan'kiv Y.Ya. Istorychni narysy oblikovo-pravovoyi kul'tury: Svit, Yevropa i Ukrayina (vid zarodzhennya do nashykh dniv): monohrafiya / Y. Ya. Dan'kiv, M. Ya. Ostop'yuk. – Uzhhorod: Hoverla, 2015. – 158 s.

10. Лытнев О.М. Fynansovaya otchetnost': yzmerenye yly analiz? [Электронныу resurs] – Rezhym dostupu: <http://www.consulting.ru/main/ias/texts/ml4/1951yt.shtml>.

11. Butynets' F.F. Istoriya bukhhal'ters'koho obliku: navch. posib. dlya studentiv vyshchyykh navchal'nykh zakladiv spetsial'nosti 7.050106 «Oblik i audyt», Ch. II / F.F. Butynets'. – Zhytomyr: PP «Ruta», 2001. – 512 s.

12. Nemchynov P. Ynventaryzatsyya kak sostavnaya chast' metoda bukhhal'terskoho ucheta / P.Nemchynov // Bukhhal'terskyu uchet. – 1952. – # 10. – S. 7–10.

*Рецензент: Яремко І.Й. д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку та аналізу, НУ «Львівська політехніка».*

9.09.2016

УДК 338.24.021.8

*Леонова Олена*

## **ПРОВЕДЕННЯ РЕФОРМ У ДЕТИНІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ**

В даному дослідженні розглядається вплив результатів розвитку неофіційної економічної діяльності на економіку держави та визначаються детінізаційні заходи, які спрямовані на побудову незалежної, сучасної, стійкої, відкритої й конкурентоспроможної на світовому рівні економіки.

Існуючий стан тінізації національної економіки сягнув критичної межі, внаслідок чого руйнується держава як інституція, відбувається відчуження влади від суспільства, знижується імідж країни, ефективність політичних і судових інститутів, неефективно розподіляються та використовуються державні кошти і ресурси. Вирішення проблеми подолання негативних явищ тіньової економіки потребує нової якості економічних відносин, нових інститутів в суспільстві для пошуку механізмів зменшення її обсягу.

Заходи, які запропоновані автором, спрямовані на сприяння досягненню визначених державою темпів розвитку економічного потенціалу, на стимулювання приватної ініціативи, малого