

## ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ В АУДИТІ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

*Розглядаються теоретичні питання інвентаризації, особливості її застосування в ході аудиту, аналізуються основні недоліки інвентаризаційного процесу*

**Постановка проблеми.** Перехід до ринкових відносин господарювання, що ґрунтуються на значному розширенні прав підприємств у сфері господарської діяльності, роздержавленні та існуванні різних форм власності, демократизації управління, значно змінили функції контролю та контролюючих органів. Ускладнення взаємозв'язків між усіма галузями та ланками господарського механізму та постійне зростання обсягів і значення економічної інформації потребують принципово нових підходів до здійснення господарського контролю, зокрема, організації аудиторських перевірок. Метою аудиту є перевірка достовірності та правильності даних фінансової звітності, що надається підприємствами, встановлення її відповідності визначеним принципам ведення бухгалтерського обліку та податкових розрахунків.

Для висловлення аудитором думки про достовірність бухгалтерського обліку та звітності будь-якого підприємства обов'язковим є використання результатів проведеної інвентаризації. Наскільки б не була складною робота з виявлення реальної вартості активів і зобов'язань підприємства на кінець року, можна стверджувати лише одне: без проведення інвентаризації не можна встановити відхилення даних бухгалтерського обліку від фактичних даних, тобто аудиторський висновок перетворюється на нікому не потрібний папірець. Відповідно до Закону України "Про аудиторську діяльність", аудиторський висновок – це документ, що складений відповідно до стандартів аудиту та передбачає надання впевненості користувачам щодо відповідності фінансової звітності або іншої інформації концептуальним основам, які використовувалися при її складанні.

Однією з проблем на сьогодні є хибна думка аудиторів про можливість не проведення інвентаризації в ході аудиту, вважаючи, що аудит можливий без неї, що достатньою є інформація з первинних документів, реєстрів обліку, звітів. Невиконання процедур, пов'язаних з інвентаризацією, призводить до помилкових висновків, а отже, й неправильної думки аудитора щодо достовірності показників фінансової звітності.

Як наслідок, користувачам не надається інформація щодо фактичної наявності та реальної вартості як активів, так і зобов'язань підприємства, звітність в частині яких підтверджується аудитором. Це є основним недоліком аудиту на сучасному етапі.

Користувачі звітності, показники якої не підтвержені інвентаризацією, не можуть скласти будь-яких розрахунків, аналізувати їх, робити прогностичні висновки, тобто відсутня реальна підстава для прийняття управлінських рішень.

Ще на початку створення СРСР піднімалася проблема складності проведення інвентаризації. Зокрема, в 1924 р. Л. Гордонов зазначав: "У великих виробничих підприємствах зняття залишків часто є досить складним і обтяжливим завданням" [11, с. 26]. Він виділяв наступні моменти проведення інвентаризації: "1. Підготовча робота. 2. Видача інструкцій. 3. Методи зняття залишків. 4. Запис окремих предметів. 5. Розцінка. 6. Розрахунок підсумків. 7. Перевірка відомостей. 8. Контроль і зведення інвентаризаційних відомостей" [11, с. 26].

За відсутності інвентаризації невірними є питання як і хто контролює збереження майна власника? Як обчислюється

природний убуток, встановлюються недостачі та розтрата? Ось проблеми, які чекають свого негайного вирішення.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Можливість формування висновків щодо подальшого розвитку інвентаризації надає історія її розвитку. Вирішення низки проблем, пов'язаних з проведенням інвентаризації, залежить від знання її історичного аспекту. Це вимагає вивчення проблем і шляхів вирішення запропонованих вченими на різних етапах історичного розвитку інвентаризації. З цього приводу О.О. Бауер ще в 1912 р. зазначав, що “інвентаризацію можна вважати першою сходинкою розвитку бухгалтерії” [5, с. 3]. Факти свідчать про те, що несвоєчасне та неякісне проведення інвентаризації призводить до недоліків і крадіжок, незабезпечення достовірності бухгалтерського обліку та звітності. О.О. Бауер стверджував: “Інвентаризація є не тільки вимогою науки й закону, вона є простою необхідністю орієнтуватися в своїх справах. Тому без попередньої інвентаризації не може бути й мови про будь-яке правильне ведення книг для звітності” [5, с. 4].

За результатами вивчення історії бухгалтерського обліку автор писав: “Інвентаризація відома вже в глибокій

давнині. Вона проводилася за всіма різноманітними формами, але мета її ні на краплину не відрізняється від мети теперішнього часу, так як вона завжди полягала в найбільш точному описі активних і пасивних залишків власника підприємства” [5, с. 3].

Відповідальність за збереження майна передбачає налагодження механізму матеріальної відповідальності. Закріплення матеріальної відповідальності створює базу для подальшої реалізації контрольних заходів за станом збереження та використання активів підприємства: це можуть бути перевірки на місцях, огляд документів тощо. Однак основним методом контролю є інвентаризація, що вимагає чітко визначеної й організованої процедури проведення та відображення в обліку її результатів. Слід підкреслити: “Відповідальність посадових осіб в давнину була високою: в Греції штрафи за крадіжки стягувалися в десятикратному розмірі, а неправильна звітність розглядалась в судовому порядку” [20, с. 69].

Проблеми інвентаризації в аудиті розглядали й досліджують дотепер ряд вчених, зокрема, Р.А. Алборов, С.М. Бичкова, Ф.Ф. Бутинець, Н.І. Дорош, М.О. Терехов, В.І. Подольський. З проблем інвентаризації в Україні захищено ряд дисертацій (табл. 1).

Таблиця 1. Кандидатські дисертації з проблем інвентаризації, захищені в Україні

№ з/п	Автор	Назва дисертації
1	Бажан А.В.	Проблема генеральной инвентаризации основных фондов в СССР, к.э.н., <i>Московский экономико-статистический институт, 1954</i>
2	Коркоцкая Э.Н.	Инвентаризация товарно-материальных ценностей в организациях материально-технического снабжения, к.э.н., <i>Московский финансовый институт, 1989</i>
3	Самсонова Т.Т.	Инвентаризация в бухгалтерском учете и пути совершенствования методов ее проведения в розничной торговле, к.э.н., <i>Ленинградский финансово-экономический институт</i>
4	Цал-Цалко Ю.С.	Инвентаризация как средство обеспечения сохранности имущества колхозов, к.э.н., <i>Алма-Ата, Институт народного хозяйства, 1986</i>
5	Бардаш С.В.	Інвентаризація на підприємствах: питання методології і практики (на прикладі підприємств роздрібної торгівлі Житомирської області), к.е.н., <i>Київський національний торговельно-економічний університет, 2000</i>

Поняття інвентаризації відоме ще в Стародавньому Єгипті, Китаї, Греції, Римі. Питанням інвентаризації в своїх працях приділяли увагу Лука Пачолі, Д. Манчині, В. Менгер, В. Швайкер-старший та інші. Інвентаризація того часу мала дискретний

характер, проводилася обліковими працівниками, які визначали залишок запасів в натурі та не мали уявлення про облікові залишки. Однак це була одна із дієвих форм контролю за збереженням майна власника.

Вагомий внесок у розвиток теорії інвентаризації за останні 50 років зробили В.Д. Андреев, І.А. Белобжецький, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, І.Є. Глушков, Й.Я. Даньків, В.П. Завгородній, М.І. Камлик, М.І. Карауш, Л.М. Крамаровський, М.В. Кужельний, М.А. Леонтєв, Ю.Я. Литвин, В.М. Мурашко, П.П. Німчинов, В.К. Радостовець, О.П. Рудановський, Я.В. Соколов, О.А. Шпіг, М.Я. Штейнман. Дослідження цих вчених охоплюють комплекс питань теорії й практики інвентаризації.

Нерідко всупереч логіці наші науковці вводять нові поняття і терміни, зазвичай слабо аргументовані, які до того ж суперечать з іншими, передбаченими у раніше прийнятих документах. Автори дисертацій знову викидають чергове “колесо”, і в цій круговерті важко знайти істину. Щось схоже сталося з терміном “інвентаризація”, який буквально випав з колишніх Національних нормативів аудиту.

На початку 1927 р. при проведенні інвентаризації, зазвичай, не вистачало головного – планування інвентаризаційної роботи, правильної її цілеспрямованості та організації. Саме цим питанням у 1927 р. А. Гінзбургом присвячено працю “Техніка інвентаризації” [10].

Таблиця 2. Визначення сутності інвентаризації у літературних джерелах з аудиту

№ з/п	Автор джерела	Періодична перевірка			Перевірка			Прийом контролю	Спосіб контролю	Встановлення відповідності даним бухгалтерського обліку
		наявності	стану	зберігання	наявності	стану	зберігання			
1.	Гаврилук Л.І.	+	+	+	-	-	-	-	-	+
2.	Загородній А.С. Вознюк Г.Л.	+	+	+	-	-	-	-	-	+
3.	Подольський В.І., Поляк Г.В.	-	-	-	-	-	-	+	-	-
4.	Білуха М.Т.	-	-	-	-	-	-	+	-	-
5.	Бутинець Ф.Ф.	-	-	-	+	+	-	-	-	+
6.	Даньків Й. В.	-	-	-	-	-	-	-	+	-
7.	Савченко В. Я.	-	-	-	-	-	-	+	-	-
8.	Єгорова С. К.	-	-	-	-	-	-	-	+	+
9.	Кулаковська Л.П.	-	-	-	+	-	-	-	-	+
10.	Усач Б.Ф.	-	-	-	+	+	+	-	-	+

Отже, у спеціальній літературі визначення інвентаризації є різними. Ряд авторів стверджують, що інвентаризація – це перевірка фактичної наявності господарських засобів і їх

За короткий проміжок часу на вітчизняному книжковому ринку з’явилася ще одна серйозна праця, присвячена досить важливому питанню – техніці інвентаризації: автор У. Кильдоф “Інвентаризація запасів” [17].

Ряд актуальних на той час і на сьогодні проблем інвентаризації в 1959 р. піднімав польський науковець З. Федак: “За короткий період необхідно виконувати велику роботу, комірники можуть “регулювати” розбіжності, до того ж інвентаризацію нерідко доручають людям, які з професійної точки зору не підготовлені до неї, проводять її неохайно, не дотримуються встановлених термінів, не враховують атмосферних умов (пір року) і умов зберігання запасів, не завжди з’ясовують причини виявлених розбіжностей і т.д.” [23, с. 69].

З наведеного видно, що в колишньому СРСР піднімалось, обговорювалось і вирішувалось багато проблем, пов’язаних з проведенням інвентаризації.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Спробуємо з’ясувати сутність інвентаризації в аудиті. Для цього розглянемо довідкову літературу та літературу, присвячену питанням аудиту.

У табл. 2 узагальнено дані щодо визначення сутності інвентаризації.

відповідності даним бухгалтерського обліку; інші – визначають інвентаризацію як спосіб виявлення фактичної наявності й стану засобів або ресурсів та визначення достовірності їх

облікового відображення. Ще одна група дослідників під інвентаризацією в аудиті розуміють прийом, який дозволяє отримати точну інформацію про наявність майна й зобов'язань підприємства та орієнтовну інформацію про їх стан і вартість. Поряд з цим ряд авторів вважають інвентаризацію необгрунтованою, штучно притягнутою до одного з елементів методу бухгалтерського обліку. Це пояснюється тим, що інвентаризація з'явилася як самостійна процедура в IX ст., тобто ще задовго до появи "Трактату про рахунки і записи" Л. Пачолі.

Враховуючи, що призначенням аудиту є не забезпечення збереженості цінностей, найбільш точно розкриває сутність інвентаризації в аудиті проф. Ф.Ф. Бутинець: інвентаризація один із методів перевірки фактичної наявності майна та зобов'язань підприємства, правильності та достовірності його оцінки, який необхідний для підтвердження показників фінансової звітності на дату її складання [7, с. 357].

Інвентаризації притаманний комплекс наступних господарсько-правових ознак: наявність розпорядчого документу, здійснення дій колегіальним органом, виявлення кількісних і якісних характеристик об'єкта, реєстрація та оцінка фактів, нормативно-правове регулювання, бухгалтерська обробка документів, узагальнення та реалізація результатів, прийняття рішень.

Для розуміння сутності інвентаризації в аудиті, виділимо складові даного поняття:

- перевірка фактичної наявності майна та зобов'язань; правильність і достовірність оцінки майна та зобов'язань;
- підтвердження показників фінансової звітності;
- прийняття ефективних рішень користувачами фінансової звітності (рис. 1).

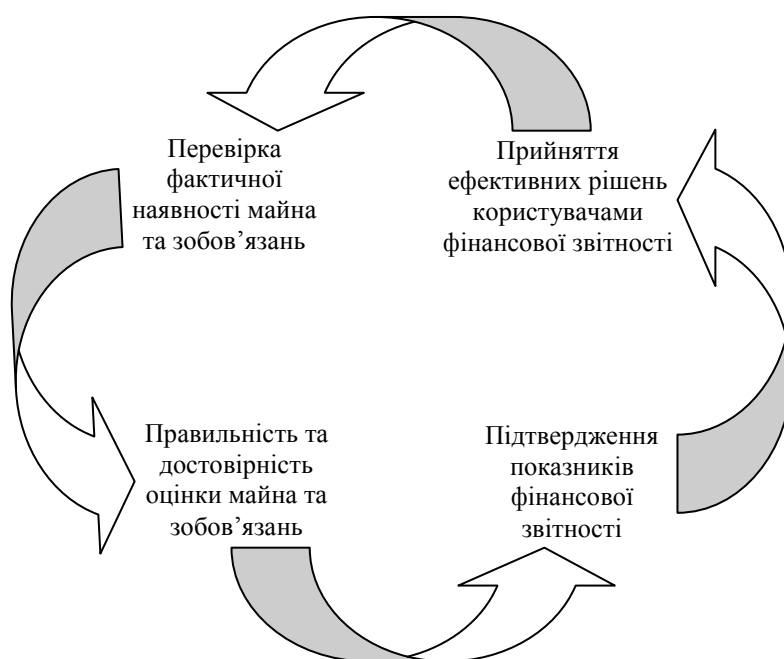


Рис. 1. Складові поняття "інвентаризація в аудиті"

У ході вивчення розкриття змісту інвентаризації в аудиті з'ясовано, що жоден з авторів монографій, підручників і посібників

комплексно не розглядає організацію, методіку, способи й методичні прийоми інвентаризації в аудиті (див. табл. 3).

Таблиця 3. Розкриття змісту інвентаризації в літературних джерелах з аудиту

№ з/п	Автори	Поняття інвентаризації	Участь аудитора в інвентаризації	Необхідність проведення інвентаризації в аудиті	Об'єкти інвентаризації	Завдання інвентаризації	Методика інвентаризації	Нормативне забезпечення	Способи, прийоми, організація інвентаризації
1	Алборов Р.А.	+	+	+	-	-	+	+	-
2	Алборов Р.А, Хорунжий Л.І., Концевая С.М.	+	+	+	-	-	+	+	-
3	Білуха М.Т.	+	-	-	+	-	-	-	-
4	Бичкова С.М.	+	+	+	-	-	-	-	-
5	Гуцайлюк З.В., Мех Я. В., Щирба М.Т.	+	-	-	-	-	-	+	-
6	Данилевський Ю.А. та ін.	+	+	+	+	-	-	+	-
7	Дорош Н.І.	+	+	+	+	+	+	-	-
8	Кузьмінський О.	-	-	+	-	-	-	-	-
9	Подольський В.І.	+	+	+	+	-	+	-	-
10	Терехов О.О., Терехов М.О.	+	-	-	+	+	+	+	-
11	Чекін В.Д.	-	+	-	-	-	+	-	-
12	Шеремет А.Д., Суйц В.П.	+	+	-	+	-	-	-	-
	Разом	11	9	7	7	2	7	5	0

Дані табл. 3 свідчать, що порядок проведення інвентаризації під час аудиту до сьогодні нерозроблений і є одним з найскладніших для аудиторів.

Згідно із Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. №96. XIV метою складання фінансової звітності є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Цього можна досягти лише, якщо звітність відповідає певним якісним характеристикам, тобто, якщо вона достовірна.

Відповідно до ст. 10 цього ж Закону встановлено, що “проведення інвентаризації є необхідним для забезпечення достовірності даних як бухгалтерського обліку, так і фінансової звітності та документального підтвердження наявності, стану й оцінок активів і зобов'язань”. Тобто інвентаризація виступає одним зі способів забезпечення достовірності звітності.

З прийняттям Закону України “Про аудиторську діяльність”, як зазначає

проф. М.Т. Білуха, інвентаризація у внутрішньому аудиті господарської діяльності, стає не тільки методичним прийомом, а й формою оперативного контролю збереження матеріальних цінностей і коштів.

На думку проф. Н.І. Дорош, інвентаризація використовується для контролю достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності підприємства. Тобто, інвентаризацією забезпечується контроль за збереженням матеріальних цінностей, коштів, виявляються об'єкти, які втратили свою первісну якість, та за необхідності, понаднормативні й невикористані матеріали, інвентар і обладнання, машини й інші об'єкти основних засобів. Одночасно під час інвентаризації перевіряється дотримання правил і умов зберігання ТМЦ й коштів, а також утримання та експлуатації машин, обладнання, інструментів, інвентарю та ін. [13].

Не можна погодитися з точкою зору проф. Н.І. Дорош, тому що вона ототожнює інвентаризацію в аудиті з методом господарського контролю, у зв'язку з цим не враховуються завдання інвентаризації під час аудиту.

У Франції 24 липня 1867 р. прийнято Закон про товариства, ст. 34 якого передбачено щорічне складання інвентарю із зазначенням в ньому всього рухомого й нерухомого майна, всіх пасивів підприємства. Згідно зі ст. 35 цього ж Закону кожен акціонер мав право впродовж не пізніше як 14 днів до загальних зборів переглядати в приміщенні товариства інвентар, а також вимагати видачу йому копії з балансу складових частин інвентаря.

Щодо завдань інвентаризації як прийому аудиту проф. О.О. Терехов, М.О. Терехов виділяють такі:

- контроль за збереженням активів і діями матеріально відповідальних осіб;
- забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності;
- перевірка правил і умов зберігання й використання цінностей;
- виявлення неходових (понаднормових) запасів товарів;
- виявлення застарілих фасонів товарів, непридатних цінностей;
- перевірка реальної вартісної оцінки (переоцінки) цінностей і зобов'язань.

Чи має значення інвентаризація для суспільства? Так. Якщо її здійснюють з дотриманням встановлених правил проведення, правильного виведення результатів, достовірного відображення наслідків в обліку. В такому випадку вона підтверджує реальність показників фінансової звітності, а це є суттєвою перешкодою для фальсифікації інформації, а звідси, захищає суспільство від обману. **Достовірна облікова інформація – найбільш правильний орієнтир для дій держави та суспільства, попередження помилок, потрапляння підприємств до “фінансової безодні”.**

Вважаємо, що завдання інвентаризації в ході аудиту не слід ототожнювати із завданнями інвентаризації як методу господарського контролю, оскільки аудиторю необхідно висловити думку про те, чи можна довіряти результатам інвентаризації. Це означає, що основним завданням інвентаризації в аудиті є забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності, їх

відповідності фактичним даним. Щодо встановлення недостач, лишків, винних осіб або дотримання правил зберігання й використання цінностей, аудитор не уповноважений їх встановлювати.

Інвентаризація часто сприймається як побічна, вигадана робота. Тому багато хто з бухгалтерів вдається до обману: вони складають інвентаризаційні описи зі слів матеріально відповідальних осіб або заповнюють у порівняльній відомості графу “факт” цифрами з графи “за даними бухгалтерського обліку”.

Спроби приховувати матеріально відповідальними особами недостачі цінностей здійснювались в усі часи. Про цікавий і повчальний для теперішнього часу випадок виявлення розтрати грошей в касі банку розповідає М.І. Піляєв (1842-1899 рр.). Події, про які йшла мова, відбувались у XVIII ст., за часів правління Катерини II.

За результатами дослідження питань організації та проведення інвентаризації на вітчизняних підприємствах виявлено наступні недоліки:

1. Підприємства не проводять інвентаризації стану розрахунків або проводять її неправильно: без письмового узгодження сум заборгованостей з дебіторами та кредиторами, а лише на підставі наявних на підприємстві документів.

2. За результатами інвентаризації складається інвентаризаційний опис, який підписується всіма членами комісії. Є випадки, коли один із членів комісії при проведенні інвентаризації перебував у відраженні, тому не міг приймати участі у її роботі.

3. За результатами інвентаризації виявлено лишки ТМЦ, але вони не відображені в обліку (ні на балансових, ні на позабалансових рахунках). Працівники підприємства надають пояснення, що це їх особисті речі.

4. При зміні матеріально відповідальної особи не завжди проводилася інвентаризація.

5. У ході проведення інвентаризації комісія не складала окремих описів на ТМЦ, які

належать підприємству, але перебувають на тимчасовому відповідальному зберіганні в інших суб'єктів господарювання.

6. За виявленими недотачами ТМЦ встановлено винних осіб, однак розмір матеріальних збитків не обчислено і в обліку не відображено.

Наведені недоліки в проведенні інвентаризації є підставою припущення, що довіряти результатам аудиту в більшості випадків не можливо.

Таким чином, більшість дослідників з проблем аудиту розкриваючи поняття, завдання та методіку здійснення інвентаризації, передусім розглядають інвентаризацію як метод господарського контролю, не враховуючи мету аудиту, яку мають суб'єкти його проведення.

З 1985 р. сільськогосподарські підприємства припинили відображати в звітності підсумки інвентаризації, тобто державу та її органи не цікавило збереження майна в сільському господарстві [24, с. 37]. Результати не забарилися. Майно колишніх колгоспів і радгоспів розікрали, мільйони людей залишилися обездоленими. Ось що таке інвентаризація, її результати та аналіз відповідних показників для прийняття управлінських рішень на рівні підприємства та держави. Відсутність контролю у формі інвентаризації – це величезні втрати для суспільства, це відсутність виховного процесу працюючих.

#### **Кому слугує (потрібна) інвентаризація?**

Інвентаризацію застосовують не громадянськість, не працюючі, а власники. Ось і виникла ще одна проблема, у нових умовах господарювання, аудиторів, яких називають незалежними (читай купленими!), не можуть без дозволу власника (адміністрації!) проводити інвентаризацію. Тож яку функцію вона виконує, чиї інтереси захищає? Звісно, власника. Таким чином інвентаризація – це засіб збереження майна власника, охорона його активів від розкрадання та втрат. Яка ж вигода суспільству від проведеної чи не проведеної на підприємстві інвентаризації? Не проведена інвентаризація – це сфальсифікована звітність, яка призводить до

обману держави та суспільства, втрати кожним чесно заробленого. Звідси, вона має суспільне значення. У цьому контексті в нових умовах і слід розглядати інвентаризацію як один із важливих методів господарського контролю.

Яка користь від проведення інвентаризації керівнику (власнику) підприємства? Як використовувати результати інвентаризації при ухваленні управлінських рішень? Ось проблемні питання, які чекають на своє дослідження.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** В умовах ринкової економіки проведення інвентаризації залишається прийомом, який не знайшов широкого застосування, в першу чергу, через недосконалість законодавчої бази, а, по-друге, у зв'язку з перекрученням самої сутності інвентаризації в аудиті.

Аудиторський висновок без застосування інвентаризації свідчить про формалізм у справі здійснення контролю. Однак лише за умови правильного застосування аудит з проведенням інвентаризації є найбільш об'єктивним, власники отримують змогу мати достовірну інформацію про реальну вартість, наявність активів і зобов'язань підприємства, що необхідно для прогнозування його здатності здійснювати безперервну господарську діяльність.

#### **Список використаної літератури:**

1. 2001 МФБ. Стандарти аудиту та етики. – К.: ТОВ “Паритет-інформ”, 2003. – 712 с.
2. *Алборов Р.А.* Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – М.: Дело и Сервис, 1998. – 464 с.
3. *Алборов Р.А., Хорунжий Л.И., Концевая С.М.* Основы аудита: Учебное пособие. – М.: Дело и Сервис, 2001. – 224 с.
4. Аудит: Учебник для вузов / А. Кузьминский, Н. Кужельный, В. Савченко и др. / Под. ред. А. Кузьминского. – К.: Учетинформ, 1996. – 283 с.
5. *Бауэр О.О.* Инвентаризация // Счетоводство и хозяйство. – 1912. – № 15. – С. 446-468.

6. Білуха М.Т. Курс аудиту: Підручник. – К.: Вища школа. – Знання, 1998. – 574 с.
7. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Аудит: стан тенденції розвитку в Україні та світі: Монографія / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – 564 с.
8. Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика (Серия “Учебники для вузов. Специальная литература”) – СПб.: Издательство “Лань”, 2000. – 320 с.
9. Бычкова С.М. Доказательства в аудите. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 176 с.
10. Гинзбург А. Техника инвентаризации. (Руководство для работников по инвентаризации, оценке и амортизации). / Под ред. и с предисловием А.Я. Локшина. – М.: Промиздат, 1927. – 179 с.
11. Гордонов Л. Инвентаризация материалов и изделий в промышленной практике С.А.С.Ш. // Вестник счетоводства. – 1924. – № 13-14. – С. 23-31.
12. Данилевский Ю.А., Шатигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: Учебное пособие. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 1999. – 554 с.
13. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2001. – 402 с.
14. Егоров С.В. Инвентаризация – внимание и контроль // Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1979. – № 6. – С. 31-32.
15. Егорова С.К., Денисова К.Я. Основы бухгалтерского и аудита в сфере сервиса: Учеб. пособие. / Под ред. проф. С.К. Егорова. – М.: Юристъ, 2000. – 382 с.
16. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків № 69 від 11.08.94 р.
17. Кильдоф У. Инвентаризация запасов (в промышленности и торговле). – М.: НК РКИ СССР, 1927. – 98 с.
18. Кулаковська Л.П. Основы аудиту: курс лекцій: Навч. посіб. для студ. спец. 7.050106 “Облік і аудит”. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608 с.
19. Лебедева В.В., Бычкова С.М. Инвентаризация при аудите товарно-материальных ценностей // Бухгалтерский учет. – 1997. – № 1. – С. 40-45.
20. Малькова Т.И. Инвентаризация – древнейший способ хозяйственного учета // Бухгалтерский учет – 1988. – № 8. – С. 67-69.
21. Усач Б. Механизированная обработка инвентаризационных данных // Бухгалтерский учет. – 1969. – № 5. – С. 52-53.
22. Фахутдинов Н. Большое внимание инвентаризации // Бухгалтерский учет. – 1972. – № 7. – С. 32-34.
23. Федак З. Текущая инвентаризация в Польше // Бухгалтерский учет. – 1959. – № 10. – С. 69-71.
24. Хомин П.Я. Облікове забезпечення звітності сільськогосподарських підприємств (методологія і методика): Монографія. – Тернопіль: Економічна Думка, 2001. – 453 с.
25. Шеремет А.Д., Суїц В.П. Аудит: Учень. – 2-е изд., доп. и перераб. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 352 с.

КУЗЬМІН Дмитро Леонідович – магістр Житомирського державного технологічного університету, юрист

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік і право;
- організація матеріальної відповідальності