

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ АУДИТУ

Розглянуті мета і порядок участі аудитора в інвентаризації активів і зобов'язань підприємства. Перераховано завдання аудитора на кожному з трьох етапів виконання перевірки: планування, збору фактів для аудиторської впевненості, завершення аудиту

Постановка проблеми. Жоден власник підприємства не зацікавлений, щоб у нього крали. Проте зараз говорити узагальнено про підприємство як про поєднаний єдиними інтересами колектив практично не можливо. За законами ринку ми вже розділені на засновників, тобто господарів підприємства, і його найманих працівників. Очевидно, що тепер слід підходити до інвентаризації як до функції збереження власності, зокрема особистих заощаджень підприємця, його рідних і близьких або позик і кредитів під високі відсотки.

Розуміння необхідності нових підходів до майна підприємства виражається в пошуку форм його контролю. Кожне підприємство вирішує це питання по-своєму. Але як? Бухгалтер за це не несе відповідальності, а власник не розуміє як це зробити.

Очевидно, що виникла необхідність формування нових підходів до збереження традиційних бухгалтерських методів обліку та контролю стану майна підприємства. Усталений підхід до інвентаризації як до своєрідного звіту перед вищими органами є морально застарілим, тому часто бухгалтерська служба її не проводить.

“Якщо говорити про запобіжні заходи, – пишуть Б.Н. Соколов та В.В. Рукін, – то, як свідчить практика роботи правоохоронних органів, близько двох третин крупних недочетів в організаціях виникає на ґрунті дрібних системних недочетів. Їх найбільш поширена причина – порушення встановленого порядку обліку руху грошових і матеріальних засобів, що викликані:

- 1) безконтрольністю за довіреностями, що видаються на отримання цих коштів;
- 2) неповним заповненням або коригуванням реквізитів у первинних документах;
- 3) фальсифікацією накладних на переміщення цінностей;
- 4) невчасним і неякісним проведенням інвентаризації і відображенням в звітності її результатів”* [13, с. 93].

А де наш “незалежний” аудит?

* Соколов Б.Н. Системы внутреннего контроля (организация, методики, практика)/Б.Н. Соколов, В.В. Рукин. – М.: ЗАО “Издательство “Экономика”, 2007. – 442 с.

Однією з умов, що забезпечують достовірність даних бухгалтерського обліку й звітності, є інвентаризація. Порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань розробляється і затверджується підприємством разом з обліковою політикою. Це передбачено ст. 10 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”: “1. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка. 2. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з законодавством”. У Білорусі ст. 12 Закону “Про бухгалтерський облік і звітність” “Інвентаризація майна та зобов'язань” передбачає: “Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності організації зобов'язані проводити інвентаризацію майна та зобов'язань, в ході якої перевіряються та документально підтверджуються наявність, стан та оцінка майна та зобов'язань.

Порядок проведення інвентаризації (кількість інвентаризацій у звітному році, терміни їх проведення, перелік майна та зобов'язань, які перевіряються при кожній з них, і т.д.) визначається керівником організації”.

У Росії аналогічний порядок проведення інвентаризації також передбачено ст. 12 Федерального закону про бухгалтерський облік та п. 5 ПБУ 1/98.

Інвентаризація є водночас одним з методів господарського контролю та системи внутрішньогосподарського контролю у суб'єкта господарювання, одним з чинників, які забезпечують правильність, а також об'єктивність ведення обліку та надання користувачам бухгалтерської звітності. Результати інвентаризації є основою підтвердження того, що майно дійсно є в натурі та закріплене за матеріально відповідальними особами.

Крім того, у процесі інвентаризації можна оцінити придатність і корисність активів та пасивів підприємства. Тому складові активів і пасивів, відображені в облікових регістрах та звітності, повинні підлягати обов'язковій інвентаризації. Звідси, інвентаризація є сукупністю дій, пов'язаних із встановленням фактичного стану складових активів і пасивів. На основі її результатів порівнюються фактичний стан зі станом, відображеним у бухгалтерському обліку. Для досягнення відповідності між цими станами, у випадку підтвердження розбіжностей, слід скоригувати дані, які відображені в бухгалтерському обліку.

Інвентаризацію слід розглядати як елемент методу бухгалтерського обліку, як метод господарського контролю та функцію збереження майна підприємства.

Українські аудитори, на жаль, підтверджують достовірність активи та інформацію про зобов'язання не шляхом проведення інвентаризації, а тестуванням. “Підтвердження даних звітності шляхом тестування це повний абсурд, – неодноразово стверджував проф. Ф.Ф. Бутинець. – Вигадали цей спосіб перевірки звітності на її достовірність за кордоном з метою обману громадськості, за який відсутня відповідальність” [3, с. 4].

Теперішній аудит відрізняється від колишньої ревізії лише тестуванням. У ревізії обов'язковою була і залишається інвентаризація майна. Тестування ніколи не застосовувалось. У теперішньому аудиті широко рекомендується тестування і виключається інвентаризація фактичної наявності майна на підприємстві. Без попереднього проведення інвентаризації застосування будь-яких способів дослідження звітної інформації – це фікція та обман користувачів.

Вивчення 183 аудиторських висновків, оприлюднених у періодичних виданнях України за 2000-2003 рр., свідчить, що лише в одному з них була зазначена інформація про здійснену інвентаризацію. При цьому у висновках зазначено: “Аудитор не приймав участі у проведенні щорічної інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів та грошових коштів станом на 31.12.2002 р.”. В інших висновках відсутній навіть і такий запис [4, с. 25].

На підтвердження цьому наведемо позицію проф. С.М. Бичкової: “В будь-якому випадку на дату проведення інвентаризації повинна бути відома облікова кількість і вартість інвентаризованих цінностей. Як показала практика роботи з клієнтом, – пише проф. С.М. Бичкова – це найчастіше не виконується, що є грубим порушенням норм обліку, так як дозволяє маніпулювати обліковими регістрами, знаючи кількість цінностей, які є в наявності на дату проведення інвентаризації, і фальсифікувати дані” [5, с. 209]. Все це дійсно так.

Польські вчені А. Яклік та Б. Міхерда стверджують, що з перевіркою балансу, а тим самим з оцінкою майна і капіталу підприємства, тісно пов'язане поняття інвентаризації. Інвентаризація має істотний вплив на правильність даних у балансі. Вона базується на конфронтації даних бухгалтерів про майно та капітал суб'єкта господарювання з їх фактичним станом. Істотним елементом інвентаризації є діяльність, спрямована на встановлення фактичного стану складових балансу з метою перевірки ведення бухгалтерського обліку та виправлення можливих помилок.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми інвентаризації в аудиті досліджували ряд вчених, серед яких Р.А. Алборов, С.М. Бичкова, Ф.Ф. Бутинець, Н.І. Дорош, В.І. Подольський, М.О. Терехов.

Однак на сьогодні не повністю визначені місце й роль інвентаризації в аудиті. В умовах ринкової економіки проведення інвентаризації залишається

прерогативою власника, яка не знайшла широкого застосування, в першу чергу, через недосконалість законодавчої бази, а по-друге, у зв'язку з перекручуванням сутності аудиту.

Метою дослідження є вивчення статусу аудитора при проведенні інвентаризації в ході аудиту, а також формування порядку проведення такої інвентаризації за участю та без участі аудитора.

Виклад основного матеріалу. Фінансова звітність повинна мати зрозумілу, доречну, достовірну та порівнювану інформацію щодо фінансового стану, результатів діяльності підприємства, руху його грошових коштів, змін у складі власного капіталу, а для цього вона повинна бути підтверджена аудиторською фірмою. Висловити з цього приводу свою думку аудитор може лише тоді, коли він має об'єктивні результати проведеної інвентаризації. Тому одним із способів забезпечення достовірності звітності є інвентаризація, яка передбачена ст. 10 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".

Інвентаризації підлягають всі показники балансу, а отже, активи, що мають матеріальну форму (матеріальні), і активи, що не мають матеріального вираження (нематеріальні). Звідси, встановлення фактичного стану активів охоплює широкий і різнобічний обсяг дій щодо:

1) проведення інвентаризації грошових коштів та цінних паперів, а також матеріальних оборотних та необоротних активів з натури, їх оцінку, а також встановлення реальної вартості наявного майна;

2) отримання від контрагентів суб'єкта господарювання письмової інформації про стан його коштів на банківських рахунках, про одержані банківські кредити, про стан зобов'язань, а також переданого контрагентам майна;

3) перевірки стану недоступних під час проведення інвентаризації складових частин майна, а також стану інших активів і пасивів, що не можуть бути підтверджені контрагентами суб'єкта господарювання проводять за допомогою порівняння даних, які містяться в облікових регістрах з відповідними документами.

Завдання інвентаризації як одного із прийомів аудиту сформулювали проф. А.А. Терехов і М.А. Терехов [14]:

- 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.

З таким твердженням погодитися неможливо. Це загальні вимоги до інвентаризації, які відомі нам до появи аудиту в Україні.

У ході обов'язкового аудиту аудитори повинні мати можливість приймати участь в інвентаризації окремих об'єктів, щоб переконатися у тому, що процес інвентаризації не порушено, і встановити рівень довіри до її результатів. Такий порядок повинен передбачатися умовами договору, який укладається із замовником в поточному році на наступний рік.

Метою проведення інвентаризації при здійсненні аудиту є отримання аудитором впевненості в частині того, що:

- фактична наявність майна і зобов'язання відповідають реальному стану;
- результати проведених без участі аудитора інвентаризацій є достовірними;
- забезпечені повнота й своєчасність відображення результатів проведених інвентаризацій.

Крім цього аудитор:

- встановлює, чи правильно організовані, проведені та оформлені результати інвентаризації майна без участі аудитора;
- оцінює повноту й своєчасність відображення результатів інвентаризацій в бухгалтерському обліку, участі в яких аудитор не приймав;
- оцінює систему внутрішньогосподарського контролю підприємства в частині достовірності ведення обліку.

За умови, що вартість матеріальних цінностей або іншого майна визнається аудитором істотною, на нашу думку, він зобов'язаний приймати особисту участь при їх інвентаризації. Підприємство, що підлягає аудиту, повинно попередити аудитора про інвентаризацію завчасно та бажано в письмовому вигляді. У даному випадку аудитор не зобов'язаний перераховувати цінності, він є лише незалежним спостерігачем, який фіксує відхилення від встановленої процедури проведення підприємством інвентаризації. Якщо аудитор не зміг прийняти участь в інвентаризації в призначений час, то він зобов'язаний самостійно провести хоча б вибірковий огляд і перерахунок окремих видів запасів.

Для проведення інвентаризації на підприємстві створюється постійно діюча інвентаризаційна комісія. Для безпосереднього проведення інвентаризації майна утворюються робочі комісії. До складу інвентаризаційної комісії можна включати представників служби внутрішнього контролю підприємства та аудиторських фірм.

При проведенні обов'язкового аудиту участь аудитора при інвентаризації дуже важлива. За необхідності аудитор складає оборотну відомість руху запасів у період між датами, за станом на які проведений вибірковий огляд і перерахунок цінностей та складена бухгалтерська звітність. Така необхідність може виникати за наявності обставин, що дозволяють аудиторів вважати, що мали місце навмисні спотворення даних матеріально-відповідальними особами або членами інвентаризаційної комісії.

Якщо товарно-матеріальні цінності розміщені в багатьох місцях, то аудитор повинен визначитися, де його присутність особливо важлива. Встановити це він може за допомогою аналізу суттєвості, зважаючи як на кількісні, так і якісні характеристики рівня суттєвості. Наприклад, якщо на певному складі система внутрішнього контролю, на відміну від решти складів, не організована належним чином, то не дивлячись на кількісну неістотність товарно-матеріальних цінностей, що зберігаються на цьому складі, аудитор може взяти участь у проведенні інвентаризації саме на цьому складі.

Якщо кількість запасів визначається шляхом проведення інвентаризації і аудитор присутній при цьому або якщо застосовується система безперервного обліку і аудитор присутній при інвентаризації один або декілька разів на рік, то останній, як правило, спостерігає за процедурою проведення підрахунку та здійснює контрольні перевірки. Це хіба штатний аудитор? Де ж незалежність, неупередженість?

Приймаючи участь у комісії з проведення інвентаризації або проводячи самостійно вибіркову інвентаризацію, аудитор повинен розуміти свою відповідальність за безпеку продуктів, що перевіряються, дотримуючись технології її зберігання, а також знати про ступінь відповідальності працівників підприємства за стан складських приміщень, організацію пропускового режиму на склади, перевірити правильність оформлення договорів з матеріально відповідальними особами тощо. *Мета участі аудитора в проведенні інвентаризації – виявити відповідність між даними бухгалтерської звітності і фактичною наявністю майна, а також дати оцінку та здійснити реальний аналіз системи внутрішньогосподарського контролю підприємства, звітність якого перевіряється.*

Якщо суб'єкт господарювання використовує процедури для визначення наявної кількості (наприклад, визначення ваги насипу вугілля), то аудитор повинен упевнитися в обґрунтованості цих процедур.

Для того, щоб зрозуміти сутність інвентаризації та її значення в аудиті, слід виділити її основні складові:

- 1) перевірка фактичної наявності майна та зобов'язань;
- 2) правильність і достовірність оцінки майна та зобов'язань;
- 3) підтвердження або непідтвердження показників фінансової звітності;
- 4) вивчення матеріалів раніше проведених інвентаризацій без участі аудитора;
- 5) прийняття ефективних рішень користувачами фінансової звітності (рис. 1).

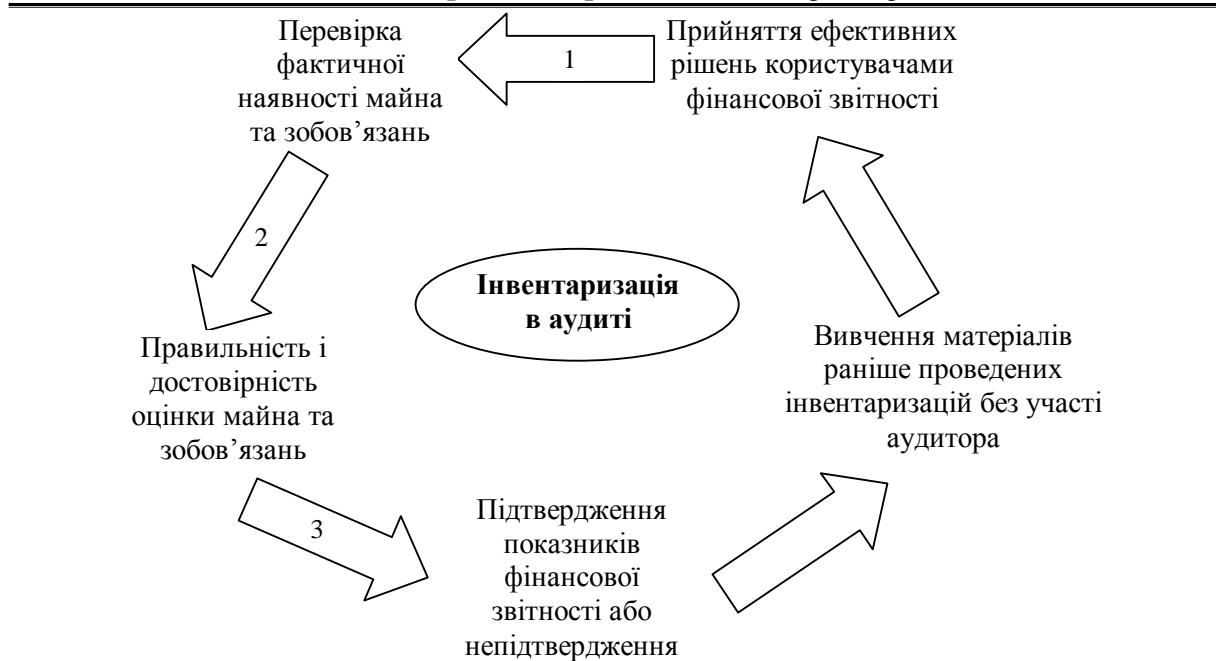


Рис. 1. *Складові інвентаризації в аудиті*

Інвентаризація в ході аудиту повинна здійснюватися з метою підтвердження або непідтвердження показників фінансової звітності, і в першу чергу, активів підприємства. Звідси, визначення інвентаризації в аудиті можна сформулювати наступним чином: *це один із методів перевірки фактичної наявності майна та зобов'язань підприємства, правильності й достовірності його оцінки, який необхідний для підтвердження достовірності показників фінансової звітності, що в подальшому впливає на прийняття ефективних рішень користувачами звітності.*

Аудит проводиться в три етапи: планування аудиту, збір матеріалів, що підтверджують впевненість аудитора, та завершення аудиту.

У своїй роботі аудитор зобов'язаний керуватися чинними стандартами аудиторської діяльності. Стандарти аудиторської діяльності затверджені Аудиторською палатою України і є обов'язковими для всіх аудиторських фірм України.

Приймаючи участь в інвентаризації аудитор керується Міжнародним стандартом аудиту № 501 Аудиторські докази: додаткові міркування щодо окремих статей (Частина А).

Як же визначити конкретну статтю балансу, на якій аудитор повинен зосередити свою увагу? Чи варто аудитору досліджувати кожен статтю активу та зобов'язань балансу? Може достатньо підтвердити лише актив балансу і саме собою розуміється, що йому буде відповідати пасив балансу? Для цього складемо наступну відомість (табл. 1).

Таблиця 1. Відомість про стан залишків майна

№ з/п	Назва статті балансу	Сума, тис. грн.		Питома вага, %	
		На початок	На кінець	На початок	На кінець

Коли аудитор визначився зі статтями активу, які підлягають ретельному дослідженню, необхідно обрати методи вивчення кожної з них. Серед таких методів можуть бути: інвентаризація; обстеження (огляд на місці); вивчення матеріалів інвентаризацій, які проводилися раніше без участі аудитора; співставлення; аналіз; безпосереднє вивчення документів і операцій тощо.

Для визначення об'єктів інвентаризації та необхідності її здійснення рекомендується скласти наступну відомість (табл. 2):

Таблиця 2. Відомість об'єктів інвентаризації підприємства.

№ з/п	Найменування	Од. вим.	Кількість	Вартість, грн.	Питома вага, %	Примітки

Вважаємо, що інвентаризація, яка проводиться з метою формування думки аудитора про достовірність чи недостовірність показника балансу, немає юридичної сили, її матеріали не можуть бути використані правоохоронними органами чи будь-ким іншим як доказ правоти підприємства чи недостовірності того чи іншого показника звітності, оскільки вона здійснюється за спрощеною схемою для підтвердження певної суми звітності.

Матеріали інвентаризації мають доказову силу, якщо інвентаризація проведена без будь-яких відхилень від правил її проведення, а матеріально-відповідальні та посадові особи підтвердили її результати своїми підписами.

Проф. Ф.Ф. Бутинець чітко розмежовує поняття: “Інвентаризація в аудиті чи при наданні послуг аудиторською фірмою?”[4]. Перед тим як аналізувати методіку здійснення інвентаризації під час проведення аудиту, запропоновану різними науковцями, необхідно з'ясувати, що вони розуміють під поняттям “інвентаризація в аудиті”. Одна група дослідників вважає, що інвентаризація – це перевірка відповідності фактичної наявності засобів та порівняння їх з обліковими даними; друга – що інвентаризація в аудиті проводиться для забезпечення збереження власності; третя під інвентаризацією в аудиті розуміє прийом, який дозволяє отримати точну інформацію про наявність майна й зобов'язань підприємства та орієнтовну інформацію про їх стан і вартість.

Отже, з метою удосконалення методики здійснення інвентаризації в ході аудиту необхідно чітко розмежувати такі поняття як “інвентаризація під час аудиту” та “інвентаризація як послуга аудиторської фірми”, оскільки ці два поняття передбачають різний ступінь участі аудитора при здійсненні інвентаризації.

Методично грамотно проведена інвентаризація, як аудиторська послуга, дає можливість замовнику аудиту впевнитися що:

- майно, яке відображається в обліку, є дійсно в натурі;
- майно, що є в натурі, має відповідну якість;
- забезпечена гарантія збереження майна на підприємстві;
- немає крадіжок майна та обману з боку матеріально-відповідальних осіб

та керівного складу підприємства.

Саме цим інвентаризація відрізняється від попередньої, тобто тієї, що проводиться в ході обов’язкового аудиту. Якщо інвентаризація є послугою аудиторської фірми, то методика її здійснення буде аналогічною методиці інвентаризації в ході ревізії. Це питання докладно висвітлено у працях проф. Ф.Ф. Бутинця [3, 4].

Під час проведення інвентаризації у порядку надання послуги, аудитор повинні обумовити в договорі порядок формування інвентаризаційної комісії. Якщо інвентаризація проводиться на підставі договору з аудиторською фірмою, то керівник підприємства (замовник) зобов’язаний створити умови для її проведення: видати наказ, сформувані склад інвентаризаційної комісії, визначити дату проведення, здійснити інструктаж членів інвентаризаційної комісії надати технічні засоби тощо.

При здійсненні інвентаризації як послуги аудиторська фірма повинна самостійно відпрацювати порядок проведення інвентаризації, отримати консультації та рекомендації у технологів-фахівців, щоб не пошкодити продукції та не зашкодити роботі підприємства проведенням інвентаризації, узгодити всі питання, пов’язані з її проведенням із замовником.

Висновки. У ході дослідження з’ясовано, що майже ніхто з авторів монографій, підручників і посібників комплексно не розглядає організацію, методику, способи та методичні прийоми інвентаризації в аудиті.

Бухгалтерська звітність базується на такому основоположному допущенні, як надійність. Надійна інформація про майно підприємства та його зобов’язання виключає наявність істотних помилок і спотворень. В її основі лежить правдиве надання інформації, переважання сутності над формою, нейтральність, обачність і повнота. Елементами, безпосередньо пов’язаними з вимірюванням фінансового стану підприємства, є:

- активи – ресурси, контрольовані підприємством, які утворилися в результаті подій минулих періодів і від яких підприємство чекає економічних вигод в майбутньому;

- зобов'язання – поточна заборгованість підприємства, яка утворилася в результаті подій минулих періодів, погашення якої призведе до відтоку з підприємства ресурсів, що містять економічну вигоду;
- капітал – активи за вирахуванням зобов'язань.

Прозорість звітності може бути досягнута за допомогою повного розкриття і достовірного надання корисної інформації про майно підприємства та його зобов'язання, необхідної широкому колу користувачів при прийнятті ними економічних рішень.

Нові підходи до формування фінансової звітності зумовлюють необхідність пошуку нових форм контролю за майном підприємства, в яке вкладені в більшості випадків особисті засоби підприємців або позикові кошти.

Враховуючи ці чинники, інвентаризацію в сучасних умовах необхідно розглядати як ефективний інструмент для управління ризиками, які могли б зробити негативний вплив на збереження активів підприємства і збільшення його економічних вигод.

Завдання інвентаризації під час аудиту не слід ототожнювати із завданнями інвентаризації як методу господарського контролю чи як прийому, що застосовується в аудиті, оскільки аудитору необхідно висловити думку про те, чи можна довіряти результатам інвентаризації. А це свідчить, що головним завданням інвентаризації в аудиті є забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності, їх відповідності фактичним даним. Що стосується виявлення недочетів, лишків, встановлення винних осіб або дотримання правил зберігання і використання майна, то зовнішній аудитор не уповноважений цим займатися. Це не його функція. Аудитор може надавати послуги з цих питань, але у відповідності до укладеного договору.

Наші дослідження підтверджують, що більшість науковців – авторів книг з аудиту, – описуючи поняття, завдання, методика інвентаризації більшою мірою спираються на інвентаризацію як на метод господарського контролю, не приймаючи до уваги обов'язки та завдання аудитора про підтвердження достовірності звітності.

Отже, користувачам не надається інформація щодо фактичної наявності та реальної вартості як активів, так і пасивів підприємства, звітність яких підтверджується аудиторами, що є основним недоліком теперішнього аудиту. Користувачі звітності, показники якої не підтверджені інвентаризацією, не можуть скласти будь-яких розрахунків, аналізувати їх, робити прогнозні висновки. Практика підтверджує, що після “успішно проведеного аудиту” сотні підприємств збанкрутували.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.М. Основы аудита: Учебное пособие. – М.: Дело и Сервис, 2001. – 224 с.
2. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. – Издание 5-е, переработанное и дополненное. – М.: Информационно-издательский дом “Филинь”, Рилант, 2000. – 656 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Годі досліджувати аудит або передмова. В кн.: Н.Г. Виговська. Господарський контроль в соціально орієнтованій економіці: проблеми теорії і методології: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 288 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Інвентаризація в аудиті: проблеми організації та методики проведення. // Вісник ЖДТУ / Економічних науки. – 2006. – № 1(35). – С. 19-32.
5. Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. – СПб.: Лань, 2000. – 320 с.
6. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, стандарты. – М.: Современная экономика и право, 2000. – 80 с.
7. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. – К.: Знання, КОО, 2001. – 402 с.
8. Лемеш В.Н. Инвентаризация: налогообложение и бухгалтерский учет. – Мн.: Регистр, 2005. – 200 с.
9. Матвеева В.М., Тимофеева Г.В. Инвентаризация и урегулирование инвентаризационных разниц. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 160 с.
10. Матвеева В.М., Тимофеева Г.В. Инвентаризация и урегулирование инвентаризационных разниц. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 160 с.
11. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року. / Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куликов. – К.: ТОВ “ІАМЦ АУ “СТАТУС”, 2004. – 1028 с.
12. Орлова Е.В. Как правильно провести инвентаризацию. – М.: “Налоговый вестник”, 2000. – 240 с.
13. Соколов Я.В., Быков В.А. Инвентаризация как метод бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. – 2005. – № 4.
14. Терехов А.А., Терехов М.А. Контроль и аудит: основные методические приемы и технология. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 208 с.