

## Спеціальність 5.03050901 «Бухгалтерський облік»

Групи: 2Бс-1003, 3Б-980

Дисципліна: «КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ»

### 1. НАЗВА ТЕМИ

#### ТЕМА 6. РЕВІЗІЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ

- 6.1. Завдання і джерела ревізії
- 6.2. Особливості інвентаризації основних засобів
- 6.3. Ревізія операцій з руху основних засобів
- 6.4. Перевірка нарахування зносу
- 6.5. Ревізія нематеріальних активів

**2. ОСНОВНІ ТЕРМІНИ:** ревізія, перевірка, необоротні активи, основні засоби, знос основних засобів, нематеріальні активи

### 3. ОСНОВНІ ПОНЯТТЯ:

Основні засоби — це матеріальні активи, які підприємство утримує для використання їх у виробництві або постачанні товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше від одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Нематеріальний актив — немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше від одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

### 4. МАТЕРІАЛ ЛЕКЦІЇ

#### **6.1. Завдання і джерела ревізії**

Основні засоби — це матеріальні активи, які підприємство утримує для використання їх у виробництві або постачанні товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше від одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Збереження основних засобів, забезпечення їх нормального стану та раціональне використання є основним завданням колективу підприємства. Звідси у програмі проведення комплексної ревізії основною є перевірка операцій, пов'язаних із основними засобами.

«Запам'ятайте!» Важливими завданнями ревізії основних засобів є:

1. Перевірка дотримання умов, що забезпечують зберігання основних засобів та нематеріальних активів.

2. Перевірка законності та правильності операцій, пов'язаних із рухом основних засобів, нематеріальних активів та їх документальним оформленням.

3. Перевірка правильності віднесення активів до основних засобів.
4. Перевірка правильності і своєчасності нарахування та включення у витрати виробництва амортизаційних витрат.
5. Перевірка правильності проведення переоцінки основних засобів.
6. Перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з рухом основних засобів.
7. Перевірка своєчасності освоєння виробничих потужностей, виконання показників ефективності використання обладнання.
8. Виявлення обладнання, що не використовується, обстеження його стану, умов збереження.
9. Перевірка операцій, пов'язаних з орендою основних засобів.

У ході ревізії основних засобів перевіряють «Запам'ятайте!»:

- забезпечення контролю за наявністю і збереженням основних засобів (правильність віднесення об'єктів до основних засобів, правильність класифікації основних засобів, правильність оцінки і переоцінки основних засобів, питання організації аналітичного обліку і матеріальної відповідальності за основні засоби, інвентаризація основних засобів, відповідність даних звітності синтетичному і аналітичному обліку);

- документальне оформлення і відображення в обліку операцій надходження і вибуття основних засобів (використання уніфікованих форм первинної облікової документації, відображення операцій надходження і вибуття основних засобів у реєстрах синтетичного обліку, питання оподаткування операцій при надходженні і вибутті основних засобів);

- нарахування і відображення в обліку амортизації основних засобів (правильність встановлення терміну корисного використання, правомірність і обґрунтованість використовуваних методів нарахування амортизації, правомірність застосування прискореної амортизації, правильність розрахунків амортизаційних відрахувань, правильність відображення амортизаційних відрахувань в обліку);

- відображення в обліку відновлення основних засобів — ремонту, модернізації і реконструкції (документальне оформлення операцій, способи проведення ремонту, правомірність віднесення витрат з ремонту на собівартість, відображення операцій з реконструкції і модернізації в обліку).

«Запам'ятайте!» Інформаційна база, що використовується під час перевірки основних засобів, містить:

1. основні нормативні документи, що регулюють питання організації бухгалтерського обліку й оподаткування основних засобів;
2. наказ про облікову політику організації;
3. первинні документи, які відображають операції по основних засобах;
4. реєстри синтетичного й аналітичного обліку руху основних засобів, що використовуються установою.
5. бухгалтерську звітність.

## **6.2. Особливості інвентаризації основних засобів**

Порядок проведення інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків в бюджетних установах і організаціях визначено відповідною Інструкцією, затвердженою наказом Головного управління ДКУ від 30.10.98р. № 90..

Перевірка наявності й стану будівель, споруд, незавершеного будівництва, інвентарю, земельних ділянок проводиться окремо за власними і окремо за орендованими об'єктами.

Кожному об'єкту в описі дають повну характеристику з посиланням на його інвентарний номер. Якщо при надходженні основних засобів не було технічних паспортів, то заводять паспорти з докладною характеристикою об'єкта. У бухгалтерії підприємства слід зберігати технічну й проектну документацію будинків.

Під час інвентаризації користуються й виправдувальними документами, які послужили підставою для їхнього оприбуткування. Якщо такої документації немає, то слід звернутися до первинних прибуткових документів. В окремих випадках знайомляться з попередніми інвентаризаційними описами, іноді опитують людей для підтвердження, що певний предмет використовується довший час.

До інвентаризації технічно складних інвентарних об'єктів залучають фахівців-експертів для з'ясування технічного стану.

При інвентаризації основних засобів встановлюється, коли і за чиїм розпорядженням споруджено невраховані об'єкти, виявлені при інвентаризації, за рахунок яких джерел списано затрати на їх спорудження, з відображенням цих відомостей у протоколі засідання інвентаризаційної комісії.

При інвентаризації незавершеного капітального будівництва чи ремонту в інвентаризаційних описах вказується найменування заділу, стадія та ступінь їх готовності, кількість або обсяг робіт.

Стосовно збудованих об'єктів, що фактично введені в дію повністю або частково, але прийняті, і введення в дію яких не оформлено належними документами, а також завершених, але з якихось причин не введених у дію об'єктів в окремих інвентаризаційних актах зазначають причини затримки оформлення здачі в експлуатацію вказаних об'єктів. Зайві предмети й ті, які не використовуються, записують в окремий опис.

Встановлюють факти надмірностей у придбанні дорогих меблів, килимів, телевізорів та інших непотрібних для службових цілей предметів або незаконного придбання меблів для квартир окремих працівників. З осіб, які незаконно користуються такими предметами, вимагають оплати їх вартості.

На орендовані основні засоби складають окремий опис із посиланням на документи, які підтверджують прийняття відповідних об'єктів у оренду, та вказують строк оренди. Один примірник опису до складання річного звіту надсилається орендодавцю. У такому ж порядку проводиться інвентаризація земельних ділянок, які перебувають у власності підприємства.

Виявлені, але не обліковані об'єкти, або за якими вказано неправильні дані, комісія заносить до опису із зазначенням правильних даних та технічних показників на ці об'єкти.

Однотипні предмети, що обліковуються в типовій інвентаризаційній картці групового обліку, в опис вносяться за найменуваннями й кількістю цих предметів.

На непридатні предмети складається окремий опис із зазначенням у ньому часу введення в експлуатацію й причин, внаслідок яких вони стали непридатними.

Основні засоби, які на момент інвентаризації перебувають за межами підприємства, інвентаризуються до моменту тимчасового їх вибуття.

У всіх випадках при інвентаризації основних засобів поряд із перевіркою їх фактичної наявності встановлюється ступінь зносу, відповідно коригуються записи на рахунок необоротних активів.

Під час ревізії необхідно перевірити повноту й своєчасність проведення інвентаризації основних засобів і правильність виведення її результатів та відображення в бухгалтерському обліку.

*«Запам'ятайте!»* Кожного року, але не раніше 1 жовтня, перед складанням річної звітності проводиться інвентаризація всіх статей балансу, зокрема майна, машин, обладнання, транспортних засобів, інструментів, робочої худоби, багаторічних насаджень тощо.

Інвентаризацію будинків, споруд та інших об'єктів нерухомості можна проводити один раз на три роки, бібліотечних фондів — не менше одного разу на п'ять років.

Необхідно звертати увагу на якість оформлення інвентаризаційних описів, тому що трапляються випадки формального проведення інвентаризації, коли дані про об'єкти, їх наявність і технічний стан переносяться в опис із інвентарних карток або торішніх інвентаризаційних описів.

На об'єкти, які підлягають реалізації (передачі) або списанню, складаються окремі інвентаризаційні описи.

Повноту інвентаризації визначають зіставленням даних інвентаризаційних описів з показниками аналітичного обліку.

На підставі вивчення всіх матеріалів інвентаризації, зокрема результатів інвентаризації основних засобів та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, ревізор робить висновок про якість інвентаризації й вносить пропозиції щодо удосконалення її методики.

### **6.3. Ревізія операцій з руху основних засобів**

Основні напрями ревізії операцій з надходжень та вибуття основних засобів *«Запам'ятайте!»*:

1) перевірка обґрунтованості придбання окремих об'єктів основних засобів (виходячи з виробничої необхідності, спеціалізації підприємства, ефективності подальшого використання);

2) перевірка повноти і своєчасності оприбуткування, урахуваючи особливості документального оформлення операцій по джерелах надходжень (нове будівництво, придбання, безкоштовне надходження);

3) контроль правильності оцінки основних засобів;

4) перевірка правомірності операцій з вибуття основних засобів;

5) контроль операцій при оперативній оренді основних засобів (надання в оренду приміщень та устаткування іншим підприємствам, фізичним особам: рівень тарифів плати за оренду, оформлення угод на оренду, достовірність обсягів оренди, стан розрахунків);

6) контроль відображення господарських операцій в обліку методом перевірки кореспонденції бухгалтерських рахунків, виходячи зі змісту господарської операції, відображеної у первинному документі.

При здійсненні контролю широко застосовуються методи нормативної перевірки на відповідність операцій з вибуття основних засобів чинному законодавству та їх узгодженість щодо правил оцінки майна, умов реалізації, документального оформлення процесу продажу чи купівлі.

«*Запам'ятайте!*» Послідовність і напрями контролю при перевірці стану збереження основних засобів:

1. перевірка дотримання умов збереження основних засобів:

а). контроль повноти закріплення об'єктів основних засобів за матеріально відповідальними особами;

б). оцінка добору кадрів на посади матеріально відповідальних осіб;

в). перевірка стану інвентарного обліку в матеріально відповідальних осіб і бухгалтерії;

2. перевірка повноти і своєчасності проведення інвентаризації основних засобів та відображення її результатів у обліку;

3. вибірковий контроль стану збереження основних засобів у структурних підрозділах підприємства.

Як свідчать матеріали ревізій, до основних порушень належать «*Запам'ятайте!*»:

1) заниження оцінки основних засобів при реалізації майна державних підприємств;

2) завищення оцінки придбаних основних засобів;

3) заниження обсягів та оцінки матеріальних цінностей від ліквідації об'єктів основних засобів;

4) необґрунтованість списання, заниження вартості автотранспорту;

5) неправильне визначення ПДВ, акцизного податку при реалізації об'єктів;

б) використання не за виробничим призначенням офісних меблів, оргтехніки, засобів зв'язку;

7) заниження тарифів орендної плати та обсягів приміщень, що здаються в оренду іншим підприємствам.

#### **6.4. Перевірка нарахування зносу**

На необоротні активи установ та організацій, що утримуються за рахунок бюджетних коштів, амортизаційні відрахування не проводяться, а здійснюється нарахування зносу.

«*Запам'ятайте!*» Джерелами інформації та об'єктами контролю є:

- відомості нарахування амортизації,

- картки аналітичного обліку складу об'єктів основних засобів,

- журнал-ордер № 10.

Послідовність і основні напрями контролю.

1. Перевірка правомірності і правильності формування груп основних засобів як бази для нарахування амортизації.

2. Перевірка обґрунтованості і повноти включення або виключення об'єктів основних засобів по відповідних групах для формування бази даних.

3. Контроль дотримання встановлених норм амортизації по групах основних засобів і правильності визначення обсягу нарахування амортизаційних відрахувань по звітних кварталах.

4. Контроль відображення в обліку операцій по нарахуванню амортизації (зносу) основних засобів.

При здійсненні контролю застосовуються методи нормативної правової перевірки на відповідність чинному законодавству щодо включення до складу групи основних засобів встановлених норм нарахування амортизації по групах.

Слід також пам'ятати, що знос об'єктів (предметів) необоротних активів визначається в останній день грудня в гривнях без копійок за повний календарний рік

(незалежно від того, в якому місяці звітного року вони придбані або побудовані), у відповідності до встановлених норм. Нарахований знос у розмірі 100 відсотків вартості на об'єкти (предмети), які придатні для подальшої експлуатації, не може бути підставою для їх списання.

Нарахування зносу не може проводитися понад 100 відсотків вартості необоротних активів.

### ***6.5. Ревізія нематеріальних активів***

Нематеріальний актив — немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше від одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

Бухгалтерський облік нематеріальних активів повинен вестися щодо кожного об'єкта за такими групами:

- права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

- права користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);

- права на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо);

- права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо);

- авторські та суміжні з ними права (право на літературні та музичні твори, програми для ЕОМ, бази даних тощо);

- гудвіл;

- інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

У процесі перевірки ревізору необхідно в'яснити, які конкретні об'єкти нематеріальних активів обліковуються на підприємстві.

Під ревізією інтелектуальної власності (нематеріальних активів) розуміється перевірка правильності оформлення первинних юридичних і облікових документів і організації бухгалтерського обліку інтелектуальної власності на підприємстві. Також проводяться технічна експертиза об'єктів інтелектуальної власності і юридичний аналіз документів, які підтверджують право на їх власність. Для цього залучаються патентні повірені і юристи.

Насамперед перевіряється факт наявності нематеріальних активів за допомогою перевірки документів, де об'єкт описаний, зображений або іншим чином зафіксований на матеріальних носіях. Це може бути документація, в якій описана технологія виробничого процесу, конструкторська документація та ін. Інформація може бути відображена на паперових, магнітних та інших носіях інформації. Крім того, встановлюється наявність акту прийому - передачі, який підтверджує факт отримання підприємством цього нематеріального активу.

Слід перевірити документи, які підтверджують право підприємства на відповідний об'єкт нематеріальних активів. Це можуть бути документи, які

підтверджують створення даного об'єкта, договір про переуступлення права, ліцензійну угоду та ін.

*«Запам'ятайте!»* Метою ревізії нематеріальних активів є встановлення відповідності застосовуваної підприємством методики обліку нематеріальних активів вимогам нормативних актів, які регулюють формування собівартості продукції (робіт, послуг) і фінансових результатів, а також вимогам відповідних стандартів і положенням, що регламентують правила їх обліку.

Ревізор повинен послідовно перевірити такі документи *«Запам'ятайте!»*:

- документальне оформлення факту наявності об'єктів нематеріальних активів і правильне відображення їх первинної балансової вартості;
- організацію аналітичного і синтетичного обліку нематеріальних активів: відомість та журнал обліку нематеріальних активів по дебету і кредиту рахунка 12 «Нематеріальні активи», розрахунок зносу нематеріальних активів;
- правильність списання об'єктів нематеріальних активів з балансу підприємства;
- відповідність даних синтетичного і аналітичного видів обліку нематеріальних активів і їх зносу записам в облікових регістрах.

Важливе місце займає перевірка правильності оформлення первинних документів з надходження нематеріальних активів, де дається детальна характеристика об'єкта нематеріального активу, його первісна вартість, строк корисного користування, норма зносу, підрозділ, де він буде використовуватись, підписи осіб, що прийняли об'єкт, відповідні додатки, які описують сам об'єкт або порядок його використання, а також інші документи, що підтверджують ті або інші майнові права підприємства. Так, придбання права на винаходи і промислові зразки підтверджується патентами, свідоцтвами, тобто наявністю охоронних документів.

Ревізору необхідно перевірити, чи в бухгалтерському обліку нематеріальні активи обліковують за первісною вартістю, яка складається із фактичних витрат на їх придбання та доведення до стану готовності.

При перевірці вибулих нематеріальних активів ревізору необхідно звернути увагу на правильність оформлених документів: акта прийому передачі, акта списання, протоколів засідання правління господарських товариств та правильність визначення результатів від реалізації.

## **5. ЗАКРІПЛЕННЯ ГОЛОВНОГО**

***Чи засвоїли Ви основні поняття?*** (запитання для самоконтролю)

1. Назвіть завдання і джерела ревізії основних засобів
2. Які особливості інвентаризації необоротних активів?
3. Якими документами оформляється рух основних засобів?
4. Проаналізуйте основні порушення при ревізії необоротних активів.

***Перелік термінів для заучування:*** ревізія, перевірка, необоротні активи, основні засоби, знос основних засобів, нематеріальні активи

### ***Виробнича ситуація***

Встановити законність дій посадових осіб установи по списанню матеріальних цінностей. Обґрунтувати свої висновки на основі нормативних актів.

*Матеріали для виконання завдання:*

Головним бухгалтером Франківського районного управління по охороні здоров'я м. Львова було списано медичне обладнання вартістю 30,5 тис. грн. на підставі наказу керівника даного управління.

## **6. ВІДПОВІДІ**

Порядок списання основних засобів регулюється Типовою інструкцією про порядок списання основних засобів бюджетних установ затвердженою наказом Головного управління Державного казначейства України і Міністерства економіки України від 02.12.97 р. № 126/137. Там сказано, що списання основних засобів проводиться тільки на підставі Акту постійно діючої комісії, де зазначаються причини списання та неможливість подальшої експлуатації. Крім того списання основних засобів з балансів бюджетних установ, які утримуються за рахунок місцевих бюджетів вартістю за одиницю в розмірі понад 2550 грн. проводиться з дозволу місцевої державної адміністрації.

Усі деталі, вузли і агрегати розібраного та демонтованого обладнання, які придатні для ремонту іншого обладнання, а також матеріали, отримані від ліквідації основних засобів, оприбутковуються на відповідних субрахунках бухгалтерського обліку, а непридатні деталі та матеріали оприбутковуються як вторинна сировина і обов'язково здаються установі, на яку покладено збір такої сировини.

Вилучені після демонтажу основних засобів деталі і вузли, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, відповідно до «Положення про порядок збирання і здавання відходів і лому дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння» від 23.06.94 р. № 54/11/161/91/15, затвердженого Міністерством фінансів України, Міністерством економіки України, Державним комітетом України із матеріальних ресурсів, Національним банком України, Держріддорогметом та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 09.07.94 р. за № 158/367, підлягають здачі на спеціалізовані підприємства України, що здійснюють приймання та переробку відходів і лому дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння.

Виготовлені із кольорових металів деталі та вузли, які не використовуються в даній установі для ремонту машин, інструментів, приладів, обладнання, підлягають обов'язковій здачі установам, на які покладено збір такої сировини.

За наявності відомчих або централізованих пунктів по збиранню і демонтажу техніки, апаратури, приладів та інших виробів останні здаються без демонтажу, цілим комплексом.

Забороняється знищувати, викидати, здавати в лом із кольорових і чорних металів техніку, апаратуру, прилади та інші вироби, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, без попереднього їх вилучення і одночасного оприбуткування цінних деталей.