Киевский институт бизнеса и технологий

### **К У Р С О В А Я Р А Б О Т А**

**по курсу*: “Ревизия и контроль”***

**на тему: “*Ревизия и контроль основных средств***

 ***и нематериальных активов”***

***студентки IV курса***

***группы 97-1 з***

***факультета «Экономики и управления»***

#### Лихолай Лилии Евгеньевны

##### **Киев - 2000 г.**

**ПЛАН**

 Введение.

І. Ревизия учета основных средств:

1. источники ревизии;

2. объекты ревизии;

3. ревизия аналитического учета;

4. проверка правильности проведения инвентаризации;

5. ревизия операций поступления, аренды и выбытия основных средств;

6. контроль за правильностью начисления амортизационных отчислений;

7. контроль операций по ремонту основных средств.

ІІ. Ревизия операций учета нематериальных активов:

1. проверка учета поступления нематериальных активов;

2. контроль за правильностью начисления амортизации;

3. проверка учета выбытия нематериальных активов.

III. Особенности организации автоматизации учета и аудита основных средств с применением ПЭВМ.

Заключение.

Приложение.

Использованная литература.

#### ВВЕДЕНИЕ

Реформирование форм собственности в Украине и образование нового механизма хозяйствования вызвали существенные изменения в организации и методах совершения контрольно-ревизионной деятельности [2, с.5].

В условиях рыночной экономики возрастает потребность в достоверной учетной и отчетной информации о деятельности хозяйствующих субъектов (государственных, частных, муници­пальныхи иных предприятий, акционерных обществ, ассоци­аций, концернов и др.).

Объективная информация о деятельности отдельных хозяй­ственных субъектов необходима владельцам предприятий для повышения эффективностиих работы; коммерческим банкам и другим заимодавцам для компетентной оценки платежеспособ­ности предприятий и вероятности возврата кредитов; акционе­рам для контроля за деятельностью акционерного общества; поставщикам и другим кредиторам для получения гарантий полной оплаты за отгруженные товары и оказанные услуги; потенциальным инвесторам для избежания риска при вложе­нии своих капиталов.[16, с.3].

Контроль является составной частью управления общественным возрождением. Государство не может нормально функционировать без четко организованной системы контроля за производством, распределением и перераспределением общественного продукта и другими сферами общественной жизни в государстве. Контроль является неотъемлемым элементом надстройки общества, в котором происходят серьезные изменения в процессе развития его политической системы, органов государственного и хозяйственного управления, законодательной и исполнительной власти. [1, с.9].

В широком смысле - процесс, обеспечивающий соответствие функционирования управляемого объекта принятым управлен­ческим решениям и направленный на успешное достижение поставленных целей. Основная цель контроля состоит в том, чтобы объективно изучить фактическое положение дел в раз­личных областях общественной и государственной жизни, выявить те факторы и условия, которые отрицательно сказыва­ются на выполнении принятых решений и достижении постав­ленных целей.[16, с.5].

Кроме того, контроль – это не просто сущность, а необходимое условие существования любого производства, он является энергией хозяйственной жизни, которая дает импульс социально-экономическому развитию. Он как будто распространяет все позитивное, что было накоплено в экономическом опыте. [2,с.10].

Сущность процесса контроля отображает следующие характеристики: содержательную, организационную, технологическую. Содержательная характеристика призвана ответить на вопросы: что делается в процессе контроля? Организационная – кем и в каком порядке делается? Технологическая – как делается? [2, с.12].

С учетом действующей практики технологию контроля можно представить как последовательность выполнения стадий, в составе которых выполняются контрольно-ревизионные процедуры (табл. 1). [2, с.13].

**Таблица 1.**

#### Технология хозяйственного контроля

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Стадии контроля** | **Содержание** | **Процедуры** |
| Организационно-подготовительная | Выбор объекта для проверки и влияния | Ориентация контрольной деятельности в соответствии с общегосударственными интересами, постановка вопросов для проверки и планирования контрольной деятельности |
| Технологическая | Проверка объекта, который контролируется | Осмотр и наблюдение, сбор, обработка и оценка информации |
| Результативна | Комплексный анализ и ликвидация допущенных недочетов | Анализ допущенных отклонений (нарушений) и причин их возникновения; формулирование выводов и оценка состояния объекта, который контролируется; выработка решений и мероприятий по ликвидации недочетов и нарушений; применение соответствующих санкций к объектам, которые контролируются или виновных лиц; обсуждение мероприятий в коллективе и воспитательное влияние на его работников |
| Инспекционная | Проверка выполнения решений | Использование контролирующим органом различных форм проверки выполнения решений; наблюдение за выполнением предложений. |

Ревизия является составной частью последующего хозяйственного контроля, одним из методов его внедрения. Название этого метода идет от латинского слова revisio – «пересмотр» или «снова осматриваю».[2, с.189].

Согласно Закона Украины «О государственной контрольно-ревизионной службе в Украине» ревизия – это метод документального контроля финансова-хозяйственной деятельности предприятия по придерживанию законодательства по финансовым вопросам, достоверности учета и отчетности, способ документального выявления недостач, растрат, краж денег и материальных ценностей, предупреждение финансовых преступлений. [3, с.6].

Основная цель ревизии – выявить хозяйственные и финансовые нарушения, преступления, факты бесхозяйственности, краж, установить причины и условия, которые им благоприятствовали, виноватых в это лиц, принять меры по возмещению причиненного ущерба, убытка, применить мероприятия по ликвидации недочетов и правонарушений, а также притянуть к ответственности (административной или криминальной) лиц, которые допустили правонарушения. [1, с.14].

Ревизия предпринимательских структур дает всеобщую оценку производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятий, эффективности использования производственного потенциала, обеспечению сохранения хозяйственных ресурсов, полноте начисления и плате налогов в бюджет и др. [1, с.14].

В этой курсовой работе будет показано проведение ревизии и контроля учета основных средств и нематериальных активов.

#### ГЛАВА І

Одним из путей повышения эффективности производства предприятий, фирм, объединений и др. является свободное использование и сохранение на всех участках основных средств.[15, c. 181].

Поэтому в программы аудиторских проверок и ревизий включают задания по проверке операций с основными средствами.

Задача контроля основных средств и нематериальных активов - проверкаих сохран­ности и технического состояния; законности и правильности документального оформления операций по поступлению, перемещению и выбытию; правильности начисления амортиза­ции, своевременности и полноты включения ее в затраты произ­водства; правильности начисления и списания износа основных средств; правильности отражения на счетах бухгалтерского учета операций по поступлению, перемещению и выбытию основных средств; выполнения плана ремонтов,их своевремен­ности и качества, а также установление явных фактов нарушений действующего законодательства относительно управленческих решений ответственных работников ревизуемого предприятия при покупке, использовании, реализации и ликвидации отдельных объектов основных фондов и нематериальных активов; выработка мероприятий по реализации результатов контроля: привлечь к ответственности виновных служащих с возмещением убытков, начисление и наложение штрафных финансовых санкций в пользу государственного бюджета за допущенные нарушения действующего законодательства по объектам контроля, которые взаимосвязаны с налогообложением доходов предприятия (оценка имущества, амортизация, реализация и т.п.). [16, с.119], [1, с.83].

Объектами ревизии операций с основными средствами являются:

Первичные документы о поступлении, передаче, реализацию, инвентаризацию, начисление амортизации (износа), ликвидацию объектов основных фондов и нематериальных активов: накладные, акты приемо-передачи основных фондов, акты ликвидации основных фондов, ведомости начисления амортизации (износа), авизо, акты переоценки, дефектные акты, акты выполненных работ по ремонту основных средств, сметы и договора на капитальный ремонт, техническое обслуживание основных средств подрядными организациями.

Регистры аналитического и синтетического учета: инвентарные карточки учета по отдельным объектам основных средств и нематериальных активов; описи инвентарных карточек по учету основных средств; карточки группового учета основных фондов (для начисления износа и амортизации по 4 группам основных фондов); инвентарные списки основных фондов и нематериальных активов, которые ведутся материально-ответственными лицами структурных подразделений предприятия, где они используются или находятся; оборотные ведомости в бухгалтерии в разрезе групп, объектов основных средств по материально-ответственным лицам и предприятию; журналы-ордера № 13, 16, Главная книга, баланс, отчетность о движении имущества предприятия.[1, с.84].

Основные источники информации – это нормативные акты, которыми пользуется ревизор при осуществлении контроля:

Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 16.07.99 № 996-ХІV;

Инструкция по бухгалтерскому учету балансовой стоимости основных средств, утвержденная приказом МФУ от 24.07.97 № 159;

Инструкция об инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей денежных средств и расчетов, утвержденная приказом МФУ от 30.10.98 № 90, с изменениями и дополнениями;

Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий», кодифицированный на 01.09.98.[1, с.84].

Ревизию основных средств рекомендуется проводить в такой последовательности: сначала проверяют фактическое наличие и сохранение собственных средств и таких, которые арендуются, а потом своевременность и полноту их оприходования, законность проведения операций по их перемещению, правильность проведения амортизации, а также организацию и состояние бухгалтерского учета основных средств.

Ревизор не может приступать к ревизии, если по вопросам, которые подлежат проверке, запущен бухгалтерский учет.

О невозможности проведения ревизии составляется соответствующий акт, в котором следует четко и конкретно обосновать недочеты. После этого ревизор подает руководителю предприятия соответствующие предложения относительно обновления и наведения порядка в учете и устанавливает срок выполнения этих указаний. О запущенном ведении бухгалтерского учета ревизор докладывает должностному лицу, которое назначило ревизию, чтобы решить вопросы относительно привлечения виновных лиц к административной ответственности и повторного назначения проведения ревизии.[13, с.52].

Обеспечение сохранности основных средств в значительной степени зависит от постановкиих учета. Проверяя состояние учета основных средств, нужно убедиться в правильности орга­низации аналитического учета; выяснить, все ли основные средства предприятия закреплены за материально ответствен­ными лицами; правильно ли проведена последняя инвентари­зация, каковы выявленные ею недостачиили излишки и отра­жены ли они в учете; проконтролировать достоверность учетных данных о наличии и движении основных средств.[16. с.120].

Далее необходимо проверить полноту и достоверность ин­вентарных карточек. Для проверки полноты инвентарных карто­чек нужно сопоставить данные описей инвентарныхкарточек по учету основных средств (форма № ОЗ-7) по классификационным группам с имеющимися в картотеке инвентарными карточками. При отсутствии каких-либо инвентарных карточек следует выяснить причины, убедиться в наличии объектов, по которым отсутст­вуют инвентарные карточки, и предложить восстановить ана­литический пообъектный учет основных средств.[16, с.120].

При использовании ПЭВМ вместо инвентарных карточек или книг может вестись магнитотека основных средств, что значительно удобнее и позволяет сократить трудоемкость ана­литического учета. Однако для визуального контроля такая картотека должна быть распечатана и представлена в виде описи проверяющему.[14, с.223].

Кроме того, изучается соответствие данных аналитического учета основных средств их остатку по синтетическому счету 10 „Основные средства» наопределенные даты. Для этого суммы остатков по классификационным группам сопоставляют с остатками по синтетическом счету 10 „Основные средства» в Главной книге. При расхожде­нии между данными аналитического и синтетического учета нужно выяснитьих причины и виновных в этом должностные лиц, определить последствия (недоначисление или излишнее начисление амортизации) и внести свои предложения по устранению выявленных недостатков.[16, с.121].

Проверяется, все ли объекты основных средств закреплены за материально-ответственными лицами.[13, с.53].

Контроль полноты закрепления объектов основных средств за материально-ответственными лицами в структурных подразделениях предприятия производится методом сравнения данных Главной книги по остаткам на первое число месяца по счету 10 «Основные средства» и итоговыми данными оборотной ведомости об остатках основных средств в разрезе материально-ответственных лиц. Используя данные бухгалтерии по аналитическим счетам по расчетам по оплате труда материально-ответственных лиц, можно выявить факты нарушений, когда работники не несут ответственности за сохранение основных средств (в связи с нахождением в долгосрочных отпусках по уходу за ребенком до трех лет или долгим нахождением на больничном в связи с временной нетрудоспособностью, увольнением с работы без передачи другим работникам материальных ценностей, которые за ними числятся).[1, с.85].

Обнаружив неполное закрепление объектов основных средств за материально ответственными лицами по месту их нахождения и эксплуатации, ревизор обязан выявить, почему было допущено это нарушение, кто виновен в этом и каковы последствия. Одно­временно, не ожидая окончания ревизии, необходимо потребовать от руководства ревизуемого предприятия принятия незамедлитель­ных мер по закреплению основных средств за материально ответ­ственными лицами. О выполнении этого предложения следует ука­зать в основном акте комплексной ревизии.[17, с.138].

Визуальная проверка наличия договоров с работниками, которые временно или постоянно выполняют обязательства материально-ответственных лиц, встречная проверка по письменному запросу в правоохранительные органы относительно возможности запрета некоторым работникам исполнять работу, связанную с материальною ответственностью, дают возможность определиться в критериях выбора объектов для контроля, выявить взаимосвязанные нарушения, недостачи, кражи, их причины.[1, с.85-86].

Важным условием обеспечения сохранности основных средств является качественное проведение инвентаризации основных средств работниками предприятия. Поэтому в про­цессе контроля нужно проверить полноту и своевременность проведения инвентаризации основных средств и правильность отражения ее результатов в бухгалтерском учете. Аудитору это необходимо для того, чтобы убедиться, насколько можно дове­рять результатам проведенной инвентаризации на предприя­тии, чтобы уменьшить аудиторский риск.

При проверке качества проведенной на предприятии инвен­таризации основных средств (своевременность и полнота) учи­тывается, что инвен­таризацию зданий, сооружений и других неподвижных объектов основных средств разрешается проводить один раз в два-три года, библиотечных фондов - не реже одного раза в пять лет. [7, с.10].

По результатам проведённой инвентаризации составляют инвентаризационные описи разных форм в зависимости от ревизуемых объектов (табл.2).

**Таблица 2**

**Формы описей по инвентаризациям**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ формы** | **Наименование документа** | **Области применения и образцы использования** | **Особенности заполнения** |
| Инв-1 | Инвентаризационная опись основных средств | Отображение данных инвентаризации на три даты | Отдельно по каждому местонахождению ценностей и должностному лицу, ответственному за сохранение основных средств |
| Инв-10 | Акт инвентаризации незаконченных капитальных ремонтов основных средств | Применяется при инвентаризации незаконченных капитальных ремонтов зданий, сооружений, машин, оборудования, энергетических установок и других объектов основных средств | Акт составляется на основе проверки работ в натуре, подписывается и передается в бухгалтерию |
| Инв-18 | Сравнительная ведомость | Применяется для отображения результатов инвентаризации основных средств | Составляется бухгалтерией предприятия и сохраняется в бухгалтерии |

Следует обращать внимание на качество оформления инвентаризационных описей. Встречаются случаи формального проведения инвентаризации, когда сведения об объектах (наличие и состояние) переносятся в инвентаризационные описи из инвентарных карточекили прошлогодних инвентари­зационных описей. Необходимо проверить, были ли выявлены в процессе инвентаризации объекты основных средств, пришед­шие в негодность и подлежащие списанию, а также излишние и ненужные машины и оборудование, которые должны быть реализованы или переданы на баланс другого предприятия. На объекты, подлежащие реализации (передаче) или списанию, составляются отдельные инвентаризационные описи. Полно­ту инвентаризации устанавливают сопоставлением инвен­таризационных описей с показателями аналитического учета.

На основе изучения всех материалов инвентаризации, включая и отражение результатов инвентаризации основных средств на счетах бухгалтерского учета, дается заключение о качестве проведенной инвентаризации и предложения по ее улучшению. Для проверки качества инвентаризации целесо­образно провести выборочную инвентаризацию отдельных видов основных средств.[16, с.121].

Особое внимание обращают на обеспечение правильного хране­ния излишних, ненужных, бездействующих и находящихся в за­пасе основных средств. Такие объекты основных средств нередко хранятся под открытым небом, ржавеют, разукомплектовываются.

По всем фактам разукомплектования и бесхозяйственного отно­шения к хранению основных средств проводится тщательно рассле­дование, в результате которого определяются размер нанесенного материального ущерба и виновные в этом должностные лица, а также принимаются меры по привлечению виновных лиц к ответ­ственности с возмещением материального ущерба.[17, с.138].

Ревизор должен уделять максимум внимания документированию результатов нахождения фактического наличия и состояния объекта, который инвентаризируется.[2. с.294].

Основные средства поступают и приобретаются за счет капитальных вложений, амортизационных отчислений, предназначенных на капитальный ремонт оборудования, безвозмездного получения от других предприятий и других источников.[17, с.139].

Основными направлениями ревизии операций по поступлению и выбытию основных средств (фондов) являются:

проверка обоснованности приобретения отдельных объектов основных средств (исходя из производственной необходимости, специализации предприятия, эффективности дальнейшего использования);

проверка полноты и своевременности оприходования, учитывая особенности документального оформления операций по источникам поступлений (новое строительство, приобретение оборудования, бесплатное поступление);

контроль правильности оценки основных средств:

 а) при вводе в эксплуатацию от нового капитального строительства;

 б) при аренде по выкупу государственного имущества;

 в) при приватизации государственного имущества;

 г) при бесплатном получении;

 д) при переоценке основных средств;

проверка правомерности операций по выбытию основных средств:

 а) при ликвидации объектов основных средств из-за невозможности дальнейшего использования, износа;

 б) при реализации другим организациям (обоснованность цены реализации, правильность расчета НДС, акцизного сбора, если этот товар налогооблагается);

 в) незавершенное строительство государственных предприятий (обоснованность оценки, исходя из анализа действующих цен, наличие разрешения органов госимущества);

контроль операций при оперативной аренде основных средств (сдача в аренду помещений и оборудования другим предприятиям, физическим лицам: уровень тарифов платы за аренду, оформление договоров на аренду, достоверность объемов аренды, состояние расчетов);

контроль отображения хозяйственных операций в учете методом проверки корреспонденции бухгалтерских счетов, исходя из содержания хозяйственной операции.(рис. 1).[1, с.86-87].

###### Схема контрольного процесса операций по

**поступлению и выбытию основных средств (фондов)**

 Карточки Описи

Баланс аналитического учета инвентарных

 основных средств карточек

 Карточки

 Книга Инвентарные списки учета основных

 главных счетов основных средств средств по 4 группам

 Счет 10

«Основные средства»

 Оборотные ведомости - счета-фактуры

 по материально- поставщиков

 ответственным

 Журналы-ордера лицам - доверенности

 №№13, 16, 11

 - накладные

 - акты приемо-

передачи

в эксплуатацию

 Первичные - акты на ликви-

 документы дацию объектов

 основных средств

 - авизо, акты оценки/

 переоценки основ-

 ных фондов,

 инвентаризации

###### Рис. 1

По оприходованному оборудованию, приобретенному за счет амортизационных отчислений, следует проверить, действительно ли экономически выгоднее было приобрести новое оборудование вместо проведения капитального ремонта.

Особое внимание следует уделить проверке операций по оприходованию безвозмездно полученных основных средств. В каждом отдельном случае ревизор проверяет, давало ли ревизуемое пред­приятие согласие на получение оприходованных объектов, экономи­ческую целесообразность перемещения основных средств (имея при этом в виду, что перемещение вызывает дополнительные рас­ходы по демонтажу и пробному пуску, а также расходы по тран­спортировке), длительность процесса передачи и ввода их в эксплу­атацию на новом месте, т. е. время исключения из эксплуатации, за счет каких источников произведены затраты по установке (долж­ны производиться за счет капитальных вложений), как отражены расходы по доставке безвозмездно принятых основных средств (по­лучатель относит их на общехозяйственные расходы) и др. Внима­тельно следует рассмотреть каждый факт выявления неучтенных основных средств, которые нередко являются результатом неза­конных действий и нарушений, например незаконного строитель­ства, произведенного за счет средств эксплуатационной деятель­ности или средств капитального ремонта, списания ранее недоста­вавших объектов (а теперь разысканных) основных средств, об­менных операций и др.[17, с.139].

При анализе правильности и своевременности оприходования поступивших основных средств ревизор проверяет, соблюдаются ли правила оформления актов ввода в эксплуатацию капитальных вложений или актов приема-передачи основных средств, а также правильно ли отражаются эти операции на счетах бухгалтерского учета.

Несвоевременное оприходование основных средств влечет за собой недоначисление амортизации, что приводит к неправильное исчислению себестоимости изготовленной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и искажению финансовых результатов.

Своевременность оприходования в бухгалтерском учете основных средств можно определить путем сопоставления даты оприходования их по счету 10 «Основные средства» с датами, указанным в первичных документах.

По всем незаконным поступлениям основных средств, экономически нецелесообразным перемещениям, перемещениям по неправильно оформленным документам, а также по фактам несвоевременно оприходованных основных средств ревизор обязан выяснить причины нарушений и виновных в этом лиц, и предложить мерь по дальнейшему недопущению подобных нарушений.[13, с.53-54].

Необходимо проверить правильность оценки основных средств. Поступившие на предприятие основные средства учи­тываются по первоначальной стоимости, включающей затраты поих возведению (сооружению) или приобретению, стоимость проектно-сметной документации, расходы по доставке, монта­жу и установке. При этом приобретенные основные средства, бывшие в эксплуатации, приходуют в сумме покупной стоимос­ти (оплаты) и расходов по их доставке и установке с добавле­нием суммы износа по этим объектам, указанной в документах на оплату.

Первоначальная стоимость основных средств не подлежит изменению за исключением случаев достройки и дооборудования объектов, произведенных в порядке капитальных вложе­ний, а также переоценки основных средств в соответствии с действующими положениями по ведению бухгалтерского учета. [16, с.123].

Ревизию операций по передаче основных средств в аренду сле­дует начинать с изучения содержания договоров аренды, в кото­рых указывается, какие основные средства переданы в аренду, на какой срок, ставки арендной платы, порядок ремонта и возврата основных средств арендодателю и др. Затем ревизор определяет, не сданы ли в аренду основные средства, необходимые ревизуе­мому предприятию для выполнения собственной производственной программы; по каким ставкам установлена арендная плата за сданные в аренду основные средства и возмещает ли она суммы начисленной амортизации; своевременно ли проводится текущий и капитальный ремонт переданных в аренду основных средств; своевременно и полно ли вносится арендная плата; своевременно и в удовлетворительном ли техническом состоянии возвращены арендованные основные средства и др.[17, с.143].

Имущество, которое сдается в аренду, остается на балансе орендодателя и учитывается на счете 10 с соответствующей отметкой в инвентаризационной карточке. Учет имущества, которое взято в аренду, ведется на забалансовом счете 01 «Арендованные основные средства».

Ревизор должен проверить наличие договоров аренды, правильность и обоснованность ставок арендной платы. Порядок ремонта и возвращения основных средств арендодателю.

При этом выясняется, не отданы ли в аренду основные средства, которые необходимы предприятию, которое ревизуется, не превышает ли сумма амортизационных отчислений по отданным в аренду основным средствам арендную плату, своевременно ли в полной мере вносится арендная плата.[13, с.54-55].

Передача в финансовую аренду объектов основных средств отображается арендодателем по дебету счета 01 «Имущество в аренде» - на стоимость объектов основных средств, которые находятся в аренде, и по кредиту счета 10 «Основные средства» - на остаточную стоимость объектов основных средств, по кредиту счета 69 «Доходы будущих периодов» - на разницу между стоимостью объектов, которые отданы в аренду, и остаточной стоимостью этих объектов. Приемка основных фондов в финансовую аренду арендуемый отображает по дебету счета 10 и кредитом счета 53 «Долгосрочная задолженность по аренде». [11, с.2-9], [12, с.2-20].

По записям в инвентарных списках, накладных и других документах ревизор проверяет целесообразность внутреннего перемещения основных средств, величину затрат пред­приятия по перемещению этих средств (на демонтаж, монтаж и отладку на новом месте эксплуатации), потери производственных мощностей за время перемещения и т. д. В результате проверки ревизор определяет производственную необходимость перемещений основных средств, почему при получении эти основные средства не были сразу переданы в данное производственное подразделе­ние, кто виновен в неправильном размещении основных средств и непроизводительных расходах по их дополнительному перемеще­нию.[17, с.140].

Документальной проверке подлежат также операции по списанию основных средств. В каждом отдельном случае необхо­димо проверить правильность оформления документов на выбывшие основные средства, законность и целесообразность выбытия, а также правильность отражения в учете операций, связанных с ликвидацией и выбытием основных средств. Пра­вильность и своевременность оформления документами выбы­тия основных средств устанавливаются проверкой данных первичных документов, аналитического и синтетического учета, законностьих ликвидации - по действующим норматив­ным актам на списание.[16, с.123].

В процессе контроля выясняют, не было ли случаев списа­ния новых объектов основных средств и подменыих старыми или негодными. Для этого сверяются данные актов ликвидации основных средств с данными инвентарных карточек и проверя­ются записи в бухгалтерском учете от поступления до выбытия ликвидированного объекта.

При списании основных средств вследствие стихийных бедствий и аварий определяют, имелись ли основания для такого списания (акты, заключения специализированных государственных инспекций и других компетентных органов). В случае выбытия основных средств из-за аварий необходимо проверить, возмещались ли понесенные предприятием убытки виновными лицами.

В ходе ревизии проверяется правильность использования и ликвидации предметов бытового назначения и хозяйственного инвентаря. Встречаются случаи их продажи по пониженным ценам или передачи в личное пользование работникам пред­приятия бесплатно. При обнаружениитаких фактов нужно потребовать от руководства предприятия изъятия из личного пользования переданных объектов основных средств, взыска­ния с работников платы за пользование и разницы в стоимости в случае приобретения по пониженной цене.[16, с.124-125].

Ревизор тщательно проверяет правильность и своевременность отображения операций по ликвидации объектов основных средств на счетах бухгалтерского учета, а именно определение износа по объектам, которые выбывают, оприходование материальных ценностей, которые были получены во время разборки и демонтажа объектов (лом, запасные части, материалы) по цене их возможного использования). [13, с.56].

Основные средства в процессе функционирования со временем изнашиваются. Первоначальная стоимость основных средств предприятий возмещается амортизационными отчислениями по установленным нормам. Правильность использования средств амортизационного фонда исследуется непрерывным способом. Амортизационные отчисления обеспечивают накопления денежных средств на модернизацию и капитальный ремонт основных средств. Проверка правильности начислений и использования фонда амортизации имеет важное значение.[15, с.185].

Порядок начисления амортизации основных средств (фондов) регулируется Законом Украины «О налогообложении прибыли предприятий», который вступил в действие с 01.07.97.

Источниками информации и объектами контроля являются ведомости начисления амортизации, карточки аналитического учета состава объектов основных средств по четырем группам, из которых в выше указанном законе базовыми для начисления амортизации определено три группы (здания и сооружения, офисное оборудование, другие основные средства внежилищного фонда), фурнал-ордер № 10 или соответствующие машинограммы при использовании ЭВМ. [1, с.88].

 Проводя ревизию относительно правильности и своевременности начисления амортизации, нужно проверить:

ежемесячно ли начисляется амортизация, исходя из установленных единых норм амортизационных отчислений и балансовой стоимости основных фондов по отдельным группам или инвентарным объектам, которые есть на балансе предприятия;

проводятся ли амортизационные отчисления для полного обновления активной части основных фондов (машин, оборудования и транспортных средств). Они должны проводиться на протяжении нормативного срока использования или срока, на протяжении которого балансовая стоимость этих фондов полностью переносится на затраты производства и оборота. По всем другим основным средствам амортизационные отчисления на полное восстановление проводятся на протяжении всего фактического срока использования;

относится ли ежемесячно сумма начисленной амортизации на себестоимость продукции, которая производится, выполненных работ или услуг. В сезонных производствах годовая сумма амортизационных отчислений учитывается в затратах производства за период работы в текущем году. По непроизводственным объектам (жилищным фондам, общежитиям, детским учреждениям, профилакториям, базам отдыха) амортизационные отчисления нужно относить за счет сметы на их содержание;

правильно ли начисляется амортизация по нововведенным в эксплуатацию объектам и по объектам, которые выбыли;

используются ли в арендных предприятиях начисленные амортизационные отчисления для полного восстановления основных фондов, которые арендуются. Амортизация на капитальный ремонт основных средств, которые были взяты для оперативной аренды, начисляется по установленным нормам и отображается по дебету счетов учета затрат производства и оборота и по кредиту счета 83 «Амортизация». Амортизация на капитальный ремонт нежилых помещений не начисляется;

 относятся ли затраты, связанные с завершенным капитальным ремонтом, начиная с 1996 г., на увеличение балансовой стоимости соответствующих основных средств с дальнейшей их амортизацией по установленным нормам на полное их восстановление;

не было ли случаев отнесения фактических затрат на ремонтные работы (особенно тогда, когда ремонт исполнялся подрядным методом) непосредственно на себестоимость продукции, если предприятием создано резерв на ремонт основных средств. Ревизор должен проверять, правильно ли относятся затраты, связанные с ремонтом, учитывая то, что капитальный ремонт не влияет на результаты хозяйственной деятельности, поскольку его выполняют за счет амортизационного фонда. Затраты на текущий ремонт изменяют результаты хозяйственной деятельности, поскольку их относят на затраты производства. Опущенные неточности являются нарушениями, которые записываются в акте ревизии. Для того, чтобы определить вид ремонта, иногда обращаются за консультацией к специалистам.

затраты на законченный капитальный ремонт арендованных основных средств засчитывают на счет 10 «Основные средства» в корреспонденции с кредитом счета 83 «Амортизация»;

закончено ли начисление амортизационных отчислений на объекты с завершенным сроком использования. Амортизационные отчисления заканчиваются относительно всех основных фондов, по которым завершился срок использования, включая здания и сооружения;

закончено ли начисления амортизационных отчислений на время проведения реконструкции и технического переоборудования основных средств с полной их остановкой;

правильно ли определено списание на финансовые результаты прибылей (убытков, которые были получены от ликвидации основных средств);

правильно ли начисляется и своевременно ли перечисляются в бюджет проценты от сумм амортизационных отчислений на полное восстановление в соответствии с Законом Украины «О государственном бюджете»;

возмещаются ли за счет прибыли, которая остается в распоряжении предприятия, суммы недоначисленных амортизационных отчислений в случае списания основных средств до полного перенесения их балансовой стоимости на затраты производства и оборота. Эти суммы используются так же, как и амортизационные отчисления;

законно ли применяется ускоренный метод амортизационных отчислений и целевое использование этих средств. Нужно обратить внимание на то, что предприятия могут применять ускоренный метод начисления амортизации относительно основных фондов, которые используются для увеличения выпуска средств вычислительной техники, новых прогрессивных видов материалов, устройств и оборудования, расширение экпорта продукции в том случае, когда они проводят массовую замену изношенной и морально устаревшей техники на новую, более прогрессивную.[13, с.59-62].

Следует проверить, все ли объекты основных средств приня­ты в расчет при начислении амортизации (износа). Для этого нужно сравнить общую стоимость основных средств, принятых в расчет при начислении амортизации (износа) по состоянию на 1 января текущего года, с сальдо по счету 10 «Основные средства» в Главной книге и данными баланса по состоянию на 1 января. Однако при этом следует иметь в виду, что амортизация (износ) не начисляется по следующим основным средствам:

продуктивному скоту, относящемуся к основным фондам независимо от стоимости; оленям; библиотечным фондам, фондам бюджетных организаций, включая научно-исследо­вательские, конструкторские и технологические организации; фильмофондам, музейным и художественным ценностям, сценическо-постановочным средствам, зданиям и сооружениям, являющимся памятниками архитектуры и искусства; много­летним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возврата; экспонатам животного мира в зоопарках и других аналогич­ных учреждениях, а также оборудованию, экспонатам, образ­цам, моделям (действующим и недействующим), макетам и другим наглядным пособиям, находящимся в кабинетах и лабораториях и используемых для научных целей; полностью амортизированным основным средствам. В инвен­тарных карточках учетатаких основных средств делается отмет­ка „Амортизировано» и указывается, с какого времени не на­числяется амортизация.[16, с.126].

Нужно проверить, начисляется ли амортизация основных средств с учетом их движения в течение года, т. е. с учетом их поступления и выбытия. В течение года размер амортизации за отчетный месяц определяется исходя из суммы амортизации, начисленной за предыдущий месяц, скорректированной по установленным нормам в связи с изменением в составе основ­ных средств (поступлением, выбытием) за предыдущий месяц, а также в связи с истечением нормативных сроков службы пол­ностью амортизированных основных средств. Следовательно, чтобы получить сумму амортизации (износа), подлежащую начислению в отчетном периоде, нужно взять сумму амортиза­ции, начисленную в предыдущем месяце, и к ней прибавить начисленную сумму амортизации по поступившим основным средствам и вычесть сумму амортизации по выбывшим основ­ным средствам в прошлом месяце, а также вычесть сумму амор­тизации в связи с истечением нормативных сроков службы пол­ностью амортизированных основных средств. Начисление амортизации без учета движения основных средств приводит к искажению учетных данных об издержках производства и действительном состоянии остаточной стоимости основных средств.[16, с.126-127].

Следует обратить внимание на то, что по полностью амортизированным основным средствам начисление амортизации заканчивается с 1 числа месяца, который является следующим после последнего, в котором стоимость этих объектов была полностью перенесена на стоимость продукции (работ, услуг).

Износ основных средств отображается в учете и отчетности отдельно и списывается во время сбыта и другого пути выбытия основных средств. [13, с.62].

При проверке документов по начислению и учету амортиза­ции (износа) основных средств нужно иметь в виду, что начисле­ние амортизации не производится во время проведения рекон­струкции и технического перевооружения основных фондов с полнойих остановкой, а также в случае их перевода в установ­ленном порядке на консервацию. На время реконструкции и технического перевооружения продлевается нормативный срок службы основных средств. Не прекращается начисление аморти­зации во время ремонта основных средств.[16, с.127].

По всем фактам неправильного начисления амортизации определяются суммы излишне начисленной или недоначис­ленной амортизации, установить, как это повлияло на себе­стоимость продукции и финансовые результаты, выявить при­чины нарушений и виновных в этом лиц, принять меры к недо­пущению подобных недостатков в будущем. В процессе ауди­торской проверки следует рекомендовать администрации предприятия внести соответствующие изменения в бухгалтер­ском учете и отчетности.

Необходимо также проверить, насколько обоснованно при­меняется метод ускоренной амортизации активной части производственных основных средств.[16, с.127].

Ускоренная амортизация является целевым методом более быстрого по сравнению с нормативными сроками службы основ­ных средств полного перенесенияих балансовой стоимости на издержки производства и обращения.

Предприятия могут применять метод ускоренной аморти­зации в отношении основных средств, используемых для увели­чения выпуска средств вычислительной техники, новых про­грессивных видов материалов, приборов и оборудования, това­ров народного потребления, расширения экспорта продукции в случаях, когдаими осуществляется массовая замена изношен­ной и морально устаревшей техники новой, более производи­тельной.

Ускоренная амортизация не применяется на следующие виды машин, оборудования и транспортных средств:

1) с нормативным сроком службы до 3 лет;

2) по подвижному составу автомобильного транспорта, по которому нормы амортизации установлены в зависимости от пробега;

3) по оборудованию самолетно-моторного парка граждан­ской авиации, нормативный срок службы которого определяет­ся в зависимости от количества часов работы самолетов и верто­летов.[16, с.128].

Проверка затрат на текущий и капитальный ремонт основных средств начинается с изучения наличия и выполнения заданий проведения текущего и капитального ремонта основных средств. Необходимо установить правильность размежевания работ и отнесениеих к текущему и капитальному ремонту. Это важно потому, что текущий ремонт должен проводиться за счет средств, предусмотренных затрат, а капитальный ремонт — за счет средств амортизационного фонда и других источников. Изучают возможные случаи, когда отсутствие средств амортизационного фонда, стоимость отдельных работ относят к категории текущего ремонта и списывают на затраты, а иногда, чтобы искусственно уменьшить затраты, увеличивают сумму прибыли; стоимость отдельных работ, связанных с текущим ремонтом, списывают за счет амортизационного фонда. Как в первом, так и во втором случае это влияет на правильность определения результатов хозяйственной деятельности. При изучении затрат на текущий и капитальный ремонт необходимо выяснить, имеется ли смета — финансовые расчеты и техническая документация, кем она утверждена, каким способом производился ремонт, когда ремонт производился хозяйственным способом. Аудитор должен изучить по документам (нарядам, актам приемки работ), правильно ли применялись расценки, как проводилось списание материалов в пределах норм. При ремонте подрядным методом следует проверить состояние расчетов с подрядчиками и установить, верно ли выписаны ими расчеты на выполненные работы, имеются ли акты приемки работ и указываются ли в акте недоделки, дефекты и установленные сроки их устранения, каким образом ведется учет ремонта. Обращают внимание на случаи, когда расходы на текущий ремонт неправильно включают в себестоимость продукции вместо их отнесения в уменьшение ремонтного фонда и т.д.

Исследования операций по правильности отображения расходов на капитальный ремонт оборудования и транспортных средств имеют большое значение для предупреждения приписок объема продукции.

Изучение операций по капитальным вложениям проводится на основании утвержденных титульных списков, смет, технической документации и составленных договоров с предприятиями. Аудиторы устанавливают законность и обоснованность расходов по капитальным вложениям, отвечают ли они действующей утвержденной технической документации и источникам финансирования. Во время изучения операций по капитальным вложениям важно разделитьих на капитальные вложения, выполняемые подрядным методом, и капитальные вложения, выполняемые хозяйственным методом. Необходимо проверить правильность составления договоров с подрядчиками, правильно ли определяется объем выполненных работ по промежуточным актам и качество этих работ. Устанавливают случаи снижения себестоимости за счет разных недоделок и снижения качества работ, изучают состояние бухгалтерского учета капитальных вложений и правильность поданной отчетности по ним.[15, с.185-186].

Правильность учета затрат на ремонты контролируется по данным журнала-ордера № 10 по дебету счета 15 «Капитальные инвестиции», карточек аналитического учета, которые ведутся по каждому объекту ремонта, и первичных документов (актов выполненных работ по ремонту основных фондов, накладных, ведомостей на затраты и т.п.).[1, с.90].

В соответствии с действующим законодательством затраты на все виды ремонтов в объеме 5 % от балансовой стоимости основных средств на начало года относятся на валовые затраты производства, а остальное – за счет амортизационного фонда и прибыли, которая остается после налогообложения. Кроме того, эти затраты относятся на увеличение балансовой стоимости соответствующих групп основных фондов производственного назначения, а значит подлежат дальнейшей амортизации в составе основных фондов.[1, с.90].

**ГЛАВА II**

Нематериальный актив - немонетарный актив, который не имеет материальной формы, может быть идентифицированный (отделенный от предприятия) и содержится предприятием с целью использования на протяжении периода более одного года (или одного операционного цикла, если он превышает один год) для производства, торговли, в административных целях или предоставления в аренду другим лицам.[10, с.2].

Бухгалтерский учет нематериальных активов ведется относительно каждого объекта по таким группам:

права пользования природными ресурсами (право пользования недрами, другими ресурсами природной среды, геологической и другой информацией о природной среде и др.);

права пользования имуществом (право пользования земельным участком, право пользования зданием, право на аренду помещений и др.);

права на знаки для товаров и услуг (товарные знаки, торговые марки, фирменные названия и др.);

права на объекты промышленной собственности (право на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, сорт растений, породы животных, ноу-хау, защита от недобросовестной конкуренции и др.);

авторские и смежные с ними права (право на литературные и музыкальные произведения, программы для ЭВМ, базы данных и др.);

 гудвилл;

другие нематериальные активы (право на проведение деятельности, использование экономических и других привилегий и др.). [9, с.90-91].

Сюда входят организационные расходы, т. е. расходы, поне­сенные в связи с созданием совместного предприятия (СП) или акционерного общества (расходы на разработку учредительных документов, плата за консультации в специализированных организациях, регистрационные сборы и др.). В качестве немате­риальных активов указанные расходы принимаются СП на учет только в том случае, когда в учредительных документах они рассматриваются как часть вклада в уставный фонд. Если по договоренности между участниками какие-то расходы, связан­ные с созданием СП, покрываются самими участниками, эти расходы не включаются с состав нематериальных активов.

Нематериальные активы учитывают на счете 12 „Немате­риальные активы» в следующей оценке:

объекты, внесенные учредителями в счетих вкладов в уставный фонд - по ценам договоренности сторон;

объекты, приобретенные за плату у других предприятий и лиц - по фактическим затратам приобретения и приведения в состояние готовности этих объектов;

полученные безвозмездно от других предприятий - по цене, определяемой экспертным путем, которая должна быть макси­мально приближена к рыночным ценам.[16, с.130].

В ходе контроля нужно проверить правильность документального оформления приемки и отражения в бухгалтерском учете нематериальных активов. Как уже отмечалось, нематери­альные активы не имеют материально-вещественной (физической) основы, поэтому на практике часто возникает вопрос о бухгал­терском контроле за фактическим поступлением на предприя­тие и использованием того или иного объекта нематериальных активов.[16, с.130-131].

Нематериальные активы поступают на пред­приятие в качестве вложений в уставный капитал, а также в результате приобретения или создания; погашения дебитор­ской задолженности; компенсационной сделки; безвозмездной передачи.[14, с.229].

Оприходование нематериальных активов должно произво­диться на основании соответствующих документов (актов приема - передачи, договоров, бухгалтерских справок и др.), подтверждающих факт передачи и приема объекта. По данным первичных документов нужно проверить правильность оформления документов, как с юридической, так и экономичес­кой точек зрения, подтверждающих законность и экономичес­кую целесообразность приобретения нематериальных активов. Документ о приемке нематериальных активов должен фиксиро­вать фактих объективного существования, поступления на предприятие и введения в эксплуатацию. Например, если участник СП вносит право на изобретение, то его существова­ние в объективной форме должно подтверждаться соответствующим документом (свидетельством).

Проверяется правильность отражения в бухгалтерском учете поступивших нематериальных активов. Оприходование нематериальных активов, внесенных учредителями в счетихвкладов в уставный капитал предприятия, отражается по дебету счета 12 «Нематериальные активы» и кредиту счета 67 «Расчеты с участниками». Согласно учредительным документам была составлена запись по дебету счета 67 и кредиту счета 40 «Устав­ный капитал».[16,с.131],[18, 476-498].

Еще один вариант поступления нематериальных активов на предприятие - безвозмездного полученияот юридических и физических лиц. Эта операция отражается по дебету счета 12 «Нематериальные активы» и кредиту счета 424 «Добавочный капитал» субсчета «Безвозмездно полученные ценности».[18, с.504-506].

Операции по безвозмездному получению требуют весьма тщательной проверки. Необходим встречный контроль с тем, чтобы установить, не нарушены ли здесь права добровольных инвесторов.

Поступление нематериальных активов оформляется актом приемки.

Проверяя указанные операции, аудитор изучает первичные документы: акты приемки-передачи, договора купли-продажи, лицензии и др. Это позволяет сделать вывод, что указанные приобретения произведены с соблюдением требований дейст­вующего законодательства.[14,с.230].

Если аудитор установит нарушения в учетных записях перечисленным выше операциям поступления нематериальных активов, то он указывает работникам бухгалтерии на необходимость внесения соответствующих исправлений и уточнений.[14, с.232].

Нематериальные активы отражаются в учете в сумме затрат на приобретение, включая расходы по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, и переносят равномерно свою первоначальную стоимость на издержки производства или обращения по нормам определяемым на предприятии исходя из срока полезного использования.

Существуют по крайней мере три варианта установления срока использования нематериальных активов:

Срок полезного использования нематериальных активов совпадает со сроком их действия, который предусмотрен соответствующим договором. В этом случае величина амортизаци­онных отчислений за год будет равна отношению первоначаль­ной стоимости нематериальных активов к сроку полезного их использования, установленного соответствующим договором.

Предприятие самостоятельно устанавливает срок полезного использования нематериальных активов. При этом необ­ходимо иметь в виду, что срок полезного использования объекта нематериальных активов в этом случае должен быть не менее одного года, так как по отношению к нематериальным активам в нормативных документах применяется понятие «долговременный». В этом случае величина амортизационных отчислений за год будет равна отношению первоначальной стоимости нематериальных активов к сроку полезного их использования, установленного предприятием.

Если невозможно определить срок полезного использования нематериальных активов, то нормы амортизации устанавливаются в расчете на десять лет (но не более срока деятельности предприятия).

Так как величина амортизационных отчислений по немате­риальным активам включается в себестоимость, то в итоге это влияет на финансовый результат — балансовую прибыль. Любое отступление от установленных правил начисления амортизации нематериальных активов ведет к искажению прибыли как базы для налогообложения. Поэтому задача аудитора в данном случае — обеспечить контроль за правильностью начисления амортизации.

Начисление амортизации по нематериальным активам отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов учета издержек производства 23 «Основное производство», 91 «Общепроизводственные расходы», и кредиту счета 833 «Амортизация нематериальных активов».

Аудитору необходимо убедиться в том, что для каждого объекта нематериальных активов на предприятии установлены нормы амортизационных отчислений, срок полезного их использования и амортизация начисляется ежемесячно.[14, с.232-233].

Нематериальные активы выбывают с предприятия: в результате реализации; в качестве вклада в уставные капиталы других пред­приятий или в совместную деятельность; в результате безвоз­мездной передачи; в результате окончания срока полезного использования; в результате морального износа; в счет погашения кредиторской задолженности; в результате компенсационной сделки.

Для обобщения информации о процессе реализации и про­чего выбытия нематериальных активов, а также для выявления финансовых результатов предназначен счет 712 «Доход от реализации прочих активов». По дебету этого счета отражаются балансовая стоимость выбывающих нематериальных активов, а также понесенные в связи с этим расходы. Кроме того, по дебету ука­занного счета отражаются также суммы налога на добавленную стоимость, входящие в выручку от реализации нематериальных активов. По кредиту этого счета отражаются выручка от реали­зации нематериальных активов, а также сумма износа, начисленная к моменту выбытия.

При безвозмездной передаче нематериальных активов выяв­ленный на счете 712 «Доход от реализации прочих активов» финансовый результат списывается предприятием в дебет счета 42 «Добавочный капитал», а при его недостаточности — в дебет счета 441 «Нераспределенная прибыль» или «Непокрытый убыток» - счет 442 .[14, с.234-235].

При передаче нематериальных активов (списании с основного баланса) в случае совместной деятельности отражение в учете этих операций производится в порядке, аналогичном выбытию нематериальных активов при вкладе в уставные капиталы других предприятий. При этом по дебету счета 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции» или показывается стоимость передаваемых нематериальных активов в оценке, предусмотренной в договоре, в корреспон­денции с кредитом счета 712 «Доход от реализации прочих активов». По дебету счета 712 «Доход от реализации прочих активов» в корреспонден­ции с кредитом счета 12 «Нематериальные активы» отражается их первоначальная (балансовая) стоимость. Одновременно с дебета счета 833 «Амортизация нематериальных активов» в кредит счета 712 «Доход от реализации прочих активов» списывается начисленная сумма износа.

Проводя проверку указанных операций, необходимо убедиться, что соблюдены следующие условия:

независимо от характера выбытия нематериальных акти­вов все они получили отражение на счете 48 «Реализация прочих активов»;

выявленный на счете 48 «Реализация прочих активов» фи­нансовый результат от выбытия нематериальных активов предприятия списан правильно. Дело в том, что со счета 48 «Реализация прочих активов» в зависимости от характера выбытия финансовый результат относится на различные счета: 80 «Прибыли и убытки», 81 «Использование прибыли», 87 «Добавочный капитал», 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

полностью соблюдены требования действующего законо­дательства по налогообложению в части налога на добавленную стоимость, специального налога и налога на прибыль.

При рассмотрении вопросов налогообложения в операциях с нематериальными активами следует иметь в виду, что применительно к этой категории действующие норматив­ные документы не в полной мере учитывают особенности их создания (приобретения), функционирования, реализации (передачи).

В операциях с нематериальными активами взимаются сле­дующие основные налоги: налог на добавленную стоимость (НДС); налог на прибыль.

Исчисление налога на добавленную стоимость определяется следующими обстоятельствами:

условиями поступления и выбытия нематериальных активов;

назначением конкретных объектов нематериальных акти­вов, предназначенных:

для использования в производстве продукции (работ, услуг), облагаемых при реализации налогом на добавленную стои­мость;

для использования в производстве продукции (работ, услуг), не облагаемых при реализации налогом на добавленную стоимость.

В качестве основных способов поступления объектов немате­риальных активовна предприятие следует назвать:

приобретение нематериальных активов при осуществлении долгосрочных инвестиций;

создание объектов нематериальных активов, как своими силами, так и путем привлечения стороннего исполнителя на договорной основе;

приобретение объектов нематериальных активов на усло­виях обмена;

безвозмездное получение объектов нематериальных активов.[14, с.236-237].

Из способов выбытия нематериальных активовв первую оче­редь необходимо остановиться на таких, как: :

реализация (продажа);

безвозмездная передача.

Обороты по реализации нематериальных активов облагают­ся налогом на добавленную стоимость.

При реализациинематериальных активов возможны сле­дующие ситуации:

нематериальные активы были приобретены без налога на добавленную стоимость. В этом случае в бюджет должна быть внесена вся сумма налога, полученная от оборота по реализа­ции и отраженная в учете по дебету счета 48 и кредиту сче­та 68;

нематериальные активы были приобретены с уплатой на­лога с последующим списанием равными долями в зачет сумм налога, подлежащих внесению в бюджет. При реализации этих нематериальных активов налог исчисляется как разница между суммой налога с продажной цены и суммой налога, не отне­сенной на расчеты с бюджетом до момента продажи (т. е. ос­татком по счету 19 в части, относящейся к данной единице не­материальных активов). Соответственно если к моменту реали­зации уплаченная при покупке сумма налога полностью зачтена в расчеты с бюджетом, то в бюджет вносится вся полученная от реализации нематериальных активов сумма налога.

При безвозмездной передаченематериальных активов пла­тельщиком налога на добавленную стоимость выступает передающая сторона. При этом оборот для целей налогообложения определяется исходя из рыночных цен, сложившихся на момент передачи, но не ниже цен, определенных с учетом фактической себестоимости и прибыли, исчисленной по предельному уровню рентабельности, установленному для предприятий- монополистов.[14, с.238-239].

**ГЛАВА III**

Организация учета основных средств на предприятии обеспечивается систематическим контролем за наличием, управлением и сохранностью каждого инвентарного объекта основных средств.

Автоматизированное решение задач по учету основных средств на АРМБ базируется на создании и ведении информационной базы о наличии основных средств, формируемых на основании инвентарной картотеки.

При ведении инвентарной картотеки на АРМБ ручной способ отсутствует.

Назначение АРМБ по учету основных средств заключается в выполнении системных учетно-контрольных операций:

— автоматизации документирования первичной информации;

— оперативном управлении, контроле за наличием и движением основных средств;

— выдаче необходимой информации в печать или экран дисплея по запросу.

Для обработки информации по учету основных средств целесообразно создавать двухуровневую систему АРМБ.

Технологический процесс обработки информации состоит из следующих этапов:

1) подготовки первичной информации;

2) создания инвентарной картотеки на момент внедрения;

3) создания нормативно-справочной информации на момент внедрения;

4) создания набора данных движения основных средств;

5) проведения расчетов на АРМБ и занесения информации в хранимую базу;

6) формирования информации для последующего использования;

7) проведения анализа результатной информации;

8) принятия управленческих решений по имеющейся информации;

9) перезаписи информации в смежные АРМБ.[15, с.190].

Для аналитического учета основных средств автоматизированным путем ведется инвентарная картотека, в которой отображаются все необходимые данные для управления и учета данных. Бухгалтер (аудитор) на основании карточки имеет возможность проанализировать состояние основных средств, срок службы, виды и сроки произведенных ремонтов, суммы начисленного износа, сроки и суммы переоценки основных средств, правильность применения процентов амортизационных отчислений и применения соответствующих поправочных коэффициентов, а также правильность начисления и отнесения на счета производственной деятельности амортизационных отчислений. Особое место при аудите занимает вопрос использования основных средств. Путем просмотра и анализа данных, находящихся в аналитических данных в карточке, определяется необходимость и загрузка основных средств, а при необходимости определяется и фондоотдача данного инвентарного объекта.

Для отображения информации о наличии и движении основных средств по подразделениям, материально ответственным лицам, по группам, видам и предприятию в целом используют «Ведомость наличия основных средств по подразделениям и материально ответственным лицам». Бухгалтер (аудитор) осуществляет контроль за наличием основных средств на местах эксплуатации, а также в целом по предприятию.

Сформированная информация в ведомостях или видеограммах «Описи основных средств по группам и видам», «Ведомости движения основных средств» отображается за необходимый период времени для осуществления контроля по инвентарным объектам наличия и состояния основных средств, а также для проведения инвентаризации. Для анализа наличия основных средств по видам и группам используют описи по группам и видам основных средств.[15,с.194].

Для аналитического учета основных средств автоматизированным путем ведется инвентарная картотека, в которой отображаются все необходимые данные для управления и учета данных. Бухгалтер (аудитор) на основании карточки имеет возможность проанализировать состояние основных средств, срок службы, виды и сроки произведенных ремонтов, суммы начисленного износа, сроки и суммы переоценки основных средств, правильность применения процентов амортизационных отчислений и применения соответствующих поправочных коэффициентов, а также правильность начисления и отнесения на счета производственной деятельности амортизационных отчислений. Особое место при аудите занимает вопрос использования основных средств. Путем просмотра и анализа данных, находящихся в аналитических данных в карточке, определяется необходимость и загрузка основных средств, а при необходимости определяется и фондоотдача данного инвентарного объекта.

Для отображения информации о наличии и движении основных средств по подразделениям, материально ответственным лицам, по группам, видам и предприятию в целом используют «Ведомость наличия основных средств по подразделениям и материально ответственным лицам». Бухгалтер (аудитор) осуществляет контроль за наличием основных средств на местах эксплуатации, а также в целом по предприятию.

Сформированная информация в ведомостях или видеограммах «Описи основных средств по группам и видам», «Ведомости движения основных средств» отображается за необходимый период времени для осуществления контроля по инвентарным объектам наличия и состояния основных средств, а также для проведения инвентаризации. Для анализа наличия основных средств по видам и группам используют описи по группам и видам основных средств.[15,с.194].

# **Карточка учета основных средств**

**Инвентарный номер** Подразделение Материально ответственное лицо Вид Наименование Признак использования Группа

 Количество **Поступление**

Дата Характер Стоимость Износ **Амортизационные отчисления**

Код затрат (балансовый счет) Код нормы Процент амортизации: от стоимости на 1000 км пробега Сумма амортизации: месячной с начала года **Ремонты**

Текущие: количество стоимость

В том числе

Дата проведения ремонта Переоценка: Стоимость Дата:\_\_\_\_ сумма\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Капитальные: количество стоимость Дата:\_\_\_\_ сумма\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ В том числе

Дата проведения ремонта:

Стоимость:

 Содержание драгметаллов

золото: количество\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

серебро: количество\_\_\_\_\_\_\_\_\_

платина: количество\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Характеристика объекта

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**Выбытие: Остаточная**

Дата Характер **стоимость** Износ

Фактически отработанное время объекта

Для осуществления начисления и распределения амортизационных отчислений по кодам производственных затрат формируют «Ведомость начисления и распределения амортизационных отчислений». На основании данной ведомости бухгалтер (аудитор) осуществляет за необходимый период анализ и контроль, правильность формирования кодов норм амортизационных отчислений, пробега автотранспорта, правильность применения поправочных коэффициентов, суммы начисленной амортизации и отнесения на коды производственных затрат. Бухгалтер (аудитор) осуществляет контроль за состоянием основных средств путем просмотра ее остаточной стоимости и начисленного износа на необходимую дату.

**Ведомость начисления и распределения**

**амортизационных отчислений за период \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Сруктурноеподразделе-ние | Материальноответствен-ное лицо | Группа основных средств | Вид основных средств | Инвентарный номер | Наименование объекта | Первоначальная стоимость | Код нормы амортизационных отчислений |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Процент амортиза-ционных отчислений | Поправоч-ный коэффици-ент  | Пробег автотран-спорта | Процент ускорен-ной аморти-зации | Сумма амортизацион-ных отчислений | Код затрат | Сумма износа с начала эксплуатации | Остаточная стоимость основных средств |
| 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 |

Для осуществления учета, контроля и анализа о выполненном капитальном ремонте и реконструкции основных средств используется бухгалтером (аудитором) ведомость «Справка о выполненном капитальном ремонте и реконструкции основных средств».

Данная ведомость позволяет аудитору (бухгалтеру) осуществить контроль за состоянием основных средств, количеством проведенных ремонтов, а также целесообразностью их проведения.

**Справка о выполненном капитальном ремонте,**

**реконструкции основных средств**

**с \_\_\_\_\_\_ 199 г. по \_\_\_\_\_\_ 200 г.**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Инвен-тарный номер | Наиме-нование объекта | Датавводав эксплу-атацию | Дата послед-негоремон-та | Номердоку-мента | Суммапослед-него ремон-та | Суммас началаэксплуа-тации | Справочнаяинформация по выполненномуремонту |

Контроль за наличием основных средств, находящихся в аренде средств, осуществляется путем формирования «Ведомости наличия основных средств, находящихся в аренде». Аудитор (бухгалтер) осуществляет проверку правильности учета основных средств и начисления износа по объектам, находящимся в аренде.[15.с.195-196].

**Ведомость наличия основных средств, находящихся**

**в аренде за период \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Инвен-тарный номер | Намено-вание основных средств | Дата ввода | Перво-началь-ная стоимость | Начис-лен износ | Оста-точнаястоимость | Структур-ное подразде-ление | Наимено-вание органи-зации |

Аудитор (бухгалтер) имеет возможность путем использования режима просмотра инвентарной картотеки за необходимый период получить на экране дисплея или печатающем устройстве информацию для анализа и контроля по основным средствам.

Аудитор анализирует и выявляет неверно введенные данные, а также несвоевременность отражения записей в бухгалтерском учете. Автоматизированным путем аудитор выявляет ошибки при начислении амортизационных отчислений, а также правильность отнесения их на производственные счета.

Руководитель, аудитор или бухгалтер могут проанализировать или получить необходимый показатель, который имеется в информационной базе, просмотрев его значения за необходимый период.

Особое значение придается в настоящее время прогнозированию использования основных средств.

Для осуществления прогнозирования аудитор (бухгалтер) проводит анализ фондоотдачи основных средств за определенный период и путем использования базы знаний формирует управленческие предложения. Особое значение придается вопросам эффективного использования оборудования путем выявления ненужного оборудования, а также роста выпуска продукции на существующем парке основных средств. На экране или печатающем устройстве отображается информация в динамике и формируются управленческие решения.

Комплексный подход к учету, контролю, анализу, аудиту и управлению основными средствами позволяет оперативно получать все необходимые данные за определенный период и существенно повышает уровень управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия.[15,с.196-198].

# **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Итак, изменения, которые произошли за последние года в экономике Украины, требуют коренной перестройки управленческих функций государства, а контроль хозяйственной деятельности необходимо сосредоточить на выполнении таких заданий:

обеспечение выполнения государственных заявок, плановых заданий и платежей в государственный и местный бюджеты;

поиск внутрихозяйственных резервов, увеличение производства и повышение конкурентоспособности продукции, снижение затрат материальных, трудовых и денежных ресурсов;

снижение непроизводственных затрат и убытков, предупреждение и выявление недостач, краж и случаев нецелевого использования средств;

контроль над достоверностью данных бухгалтерского учета и отчетности. [2, с.18].

Контроль позволяет своевременно выявить и устранить те условия и факторы, которые не способст­вуют эффективному ведению производства и достижению поставленной цели. Он помогает скорректировать деятельность предприятия (фирмы) или отдельных его (ее) производственных подразделений, дает возможность установить, какие именно службы и подразделения предприятия, а также направления его деятельности способствуют достижению намеченных целей и повышению результативности деятельности предприятия. [16, с.6].

Только при наличии комплексной оценки работы предприятия (ревизии не только основных фондов и нематериальных активов, но и кассовых операций, расчетов, материальных ценностей, финансовых результатов, фондов и отчетности) можно делать выводы об эффективности деятельности данной организации.

##### Приложение № 1

## **АКТ**

**ревизии финансово-хозяйственной деятельности**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

(название предприятия)

 (Дата)

Ревизионной группой в составе \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (посади, фамилии, инициалы руководителя и членов ревизионной группы)

действующих на основании \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(название документа, кем принято, номер, дата)

проведена ревизия финансово-хозяйственной деятельности \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(название предприятия)

за период \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Лицами, отвечающими за финансово-хозяйственную деятельность за ревизованный период, были \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(должности, фамилии, инициалы руководящих лиц предприятия)

Ревизия проводилась в присутствии руководителя предприятия, главного бухгалтера и других ответственных лиц.

За прошедший год ревизия финансово-хозяйственной деятельности \_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(название предприятия)

проводилась ревизионной группой в составе \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(должности, фамилии, инициалы руководителя группы и других членов ревизионной группы)

за период \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_.

Ревизия начата «\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_ р.

Ревизия закончена «**\_\_\_**» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_ р.

Ревизией установлено: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(описываются факты нарушений и недочетов в соответствии с контрольно-ревизионной работой)

**ИСПОЛЬЗОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА:**

Н.С.Вітвицька, О.Е.Кузьмінська. Контроль і ревізія. Навчально-методичний посібник. Київ, КНЕУ, 2000 р.

Ф.Ф.Бутинець, С.В.Бардаш, Н.М.Малюга, Н.І.Петренко. Контроль і ревізія. Житомир, 2000 р.

Закон України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” /Відомості Верховної Ради – 1993 - № 13.

Інструкція про порядок проведення ревізій і перевірок державною контрольно-ревізійною службою в Україні.

Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність” / Все про бухгалтерський облік – 1999 - № 80.

Інструкція з бухгалтерського обліку балансової вартості основних фондів. Затверджена наказом МФУ від 6.03.98 р. № 50 зі змінами і доповненнями /Галицькі контракти – 1998 - № 17.

Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та ін. статей балансу. Затверджена наказом МФУ від 30.10.98 р. № 90 / Все про бухгалтерський облік – 1998 - № 118.

Порядок визначення розмірів збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей. Затверджено постановою КМУ від 29.01.96 р. № 116, зі змінами. / Баланс – 1998 - № 3.

В.М.Пархоменко, П.П.Баранцев. Реформування бухгалтерського обліку в Україні. Луганськ, 2000 р.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”. Затверджена наказом Мінфіну України від 18.10.1999 р. № 242.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Мінфіну України від 30.11.99 № 291.

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.99 № 291.

М.В.Романів. Державний фінансовий контроль і аудит. Київ, 1998 р.

Аудит. Под ред. В.И.Подольского. Москва, 1997 г.

В.П.Завгородний, В.Я.Савченко. Бухгалтерський учет, контроль и аудит в условиях рынка. Киев, 1997 г.

Аудит и ревизия. Справочное пособие под общей редакцией И.Н.Белого. Минск, 1994 г.

Л.М.Крамаровский. Ревизия и контроль. Москва, 1988 г.

М.Т.Білуха. Теорія бухгалтерського обліку. Київ, 2000 р.