

# **БУХ** бухгалтерський **ОБЛІК** **і АУДИТ**

**6**'96

- 
- БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК:  
ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА
- 
- АУДИТ, РЕВІЗІЯ, КОНТРОЛЬ
- 
- КОНСУЛЬТАЦІЇ З БУХГАЛТЕРСЬКОГО  
ОБЛІКУ
- 
- ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД
- 
- БУХГАЛТЕР І ПРАВО
- 
- ОФІЦІЙНІ МАТЕРІАЛИ
-

# БУХгалтерський ОБЛІК і АУДИТ

## 6'96

НАУКОВО-ПРАКТИЧНИЙ  
ЖУРНАЛ  
ВИДАЄТЬСЯ З 1 СІЧНЯ 1994 р.

### БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА

- 3 **Підченко К.** Пропозиція щодо зміни системи формування балансового прибутку
- 4 **Свідерський Є.** Облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції (закінчення)
- 6 **Кириленко С.** Облік і аудит касових операцій

### АУДИТ, РЕВІЗІЯ, КОНТРОЛЬ

- 9 **Лучко М.** Ревізія основних засобів у промисловості

### КОНСУЛЬТАЦІЇ З БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

- 12 **Пархоменко В.** Відповідаємо на листи читачів

### ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

- 13 **Ефіменко В., Зубілевич С.** Міжнародний досвід і удосконалення системи бухгалтерського обліку та звітності в Україні

### БУХГАЛТЕР І ПРАВО

- 16 **Тора І., Колесник В.** У руках валюта. Чи не підробка?

### ОФІЦІЙНІ МАТЕРІАЛИ

- 21 **Постанова** Кабінету Міністрів України "Про затвердження Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств" від 23 квітня 1996 р. № 452
- 21 **Типове** положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 23 квітня 1996 р. № 452
- 45 **Лист** Міністерства фінансів України "Про бухгалтерський облік внесків, платежів та відстрочення сплати" від 17 травня 1996 р. № 18-462
- 47 **Перелік** деяких нормативних актів, офіційно опублікованих з 1 по 31 травня 1996 р. Підготував **М. Хавронюк**

#### Засновник журналу –

Кузьмінський А.М.

#### Редакційна колегія:

Калюжна Є.Л.  
(головний редактор),  
Білуха М.Т.,  
Голов С.Ф.,  
Гуцайлюк З.В.,  
Добровський В.М.,  
Єна В.Ф.,  
Ефіменко В. І.,

Житна І.П.,  
Зубілевич С.Я.,  
Кузьмінський Ю.А.,  
Линник В.Г.,  
Мних Є.В.,  
Пархоменко В.М.,  
Петрик О.А.,  
Поддєрьогін А.М.,  
Савченко В.Я.,  
Самборський В.І.,  
Сопко В.В.,  
Труш В.Є.

#### Художній і технічний редактор

Трофімова Т.І.

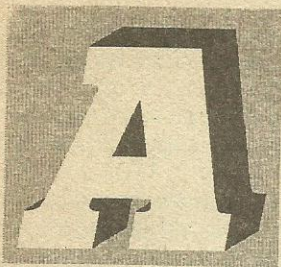
#### Коректори:

Камінська Н.Г.,  
Нікітіна Л.П.,  
Шевченко Н.М.,  
Глушко Т.М.

Підписано до друку  
12.06.96.  
Формат 60×84<sup>1</sup>/<sub>8</sub>.  
Папір книжково-журн.  
Гарнітура Прагматика.  
Друк офсетний.  
Умовн. друк. арк. 5,58.  
Обл.-вид. арк. 7,66.  
Умовн. фарбовідб. 6,28.  
Замовлення № 0162606

Надруковано з готових  
форм на журнальному  
комплексі видавництва  
«Преса України»  
252146, м. Київ,  
вул. Героїв Космосу, 6

© Товариство  
з обмеженою  
відповідальністю  
«Експаунтінг», 1996  
252054, м. Київ-54,  
вул. Гоголівська, 7г  
тел. (044) 216-80-02



## удит, ревізія, контроль

### РЕВІЗІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ПРОМИСЛОВОСТІ

**М. ЛУЧКО**, канд. екон. наук,  
Тернопільська академія  
народного господарства

Виробничо-господарська діяльність та фінансове становище підприємств багато в чому залежать від рівня забезпеченості основними засобами. Наявність їх безпосередньо пов'язана з фінансово-майновим становищем, а використання — з витратами виробництва і оподаткуванням підприємств.

Ревізія основних засобів дає можливість перевірити їх збереження, технічний стан та ефективність використання, правильність документального оформлення та відображення в обліку і звітності їхнього руху, обґрунтованість списання непридатних об'єктів та інвентаря, правильність нарахування амортизації та списання зносу, реальність даних щодо проведення переоцінки та індексації основних засобів відповідно до чинного законодавства України.

Під час ревізії збереження основних засобів перевіряють правильність віднесення окремих об'єктів до відповідних груп, їхньої оцінки, стан аналітичного обліку в місцях експлуатації та зберігання їх матеріально відповідальними особами. Слід звернути увагу також на розподіл основних засобів за належністю — на власні та орендовані, за використанням у виробництві — на діючі та недіючі.

**Першим етапом** проведення ревізії основних засобів є перевірка дотримання положень Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69. При цьому треба керуватися п. 21 Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні. В ньому зазначено, що основні засоби, які виявлено в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на результати фінансово-господарської діяльності підприємства або збільшення фінансування установи з наступним визначенням причин виникнення надлишку і винних у цьому осіб. Нестачі основних засобів, а також їх втрати від псування відносять на винних осіб згідно з п. 2 Порядку визначення розмірів збитків від крадіжок, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р.

№ 116. Їхній розмір визначають за балансовою вартістю основних засобів з урахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче ніж 50 % від балансової вартості на момент встановлення фактів, про які йдеться, з урахуванням зносу індексів інфляції, які щомісяця визначає Мінстат України, відповідного розміру податку на добавлену вартість і розміру акцизного збору. Для цього застосовують таку формулу, крб.:

$$P_3 = [(B_3 - A) I_{\text{инф}} + ПДВ + A_{36}] 2,$$

де  $P_3$  — розмір збитків;  $B_3$  — балансова вартість на момент встановлення фактів нестач;  $A$  — амортизаційні відрахування (знос);  $I_{\text{инф}}$  — загальний індекс інфляції, що розраховують за індексами інфляції, які щомісяця визначає Мінстат України;  $ПДВ$  — податок на добавлену вартість;  $A_{36}$  — акцизний збір.

**Другий етап.** Наступною процедурою ревізії основних засобів є перевірка порядку проведення індексації основних засобів відповідно до Постанов Кабінету Міністрів України "Про проведення індексації основних фондів у народному господарстві України" від 3 серпня 1993 р. № 598 зі змінами від 4 жовтня 1994 р. і 17 січня 1995 р. і "Про проведення індексації основних фондів та визначення розмірів амортизаційних відрахувань на повне їх відновлення у 1995 році" від 17 січня 1995 р. № 34. Крім того, господарюючі суб'єкти України мають проводити індексацію основних фондів згідно з Постановою Кабінету Міністрів України "Про проведення індексації балансової вартості основних фондів та визначення розмірів амортизаційних відрахувань на повне відновлення в 1996—1997 роках" від 16 травня 1996 р. № 523. Насамперед визначають правильність застосування індексів, оскільки тут можливе заниження балансової вартості основних фондів та амортизаційних відрахувань. Це має особливо важливе значення в процесі приватизації. Слід також встановити, чи не обліковувалися в складі основних засобів та були проіндексовані малоцінні та швидкозношувані предмети, наприклад, телефонні апарати, що є порушенням Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні і зазначених раніше нормативних актів. Має бути перевірено і дотримання вимог Постанови Кабінету Міністрів України "Про проведення індексації балансової вартості об'єктів житлового фонду" від 9 березня 1995 р. № 163.

Під час ревізії стану аналітичного обліку за місяцями зберігання основних засобів треба з'ясувати, чи усі основні засоби передано на зберігання матеріально відповідальним особам і чи ведеться їхній пооб'єктний облік. Під *інвентарним об'єктом* слід розуміти завершений об'єкт з

усіма належними пристроями чи окремих предметів, призначений для самостійного виконання функцій. Крім того, перевіряють правильність оформлення інвентарних карток (форма № ОС-6) та інвентарних книг, порівнюють записи в інвентарних картках з даними технічних паспортів, актів приймання-передавання основних засобів.

Ревізуючи наявність основних засобів, зіставляють інвентарні картки, які знаходяться в бухгалтерії, з інвентарним списком форми № ОС-13 у матеріально відповідальних осіб, а вартісні дані інвентарних карток — з картками обліку руху основних засобів форми № ОС-12, які заповнюються бухгалтерією в кінці місяця за класифікаційними групами. Після цього дані карток обліку руху основних засобів та інвентарних карток звіряють з даними обліку по рахунку 01 "Основні засоби" та звіту за формою № 3 "Звіт про фінансово-майновий стан підприємства".

**Третій етап.** Важливою процедурою ревізії надходження і вибуття основних засобів є перевірка своєчасності та повноти відображення об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку. Порядок їх обліку регламентується Вказівками щодо організації бухгалтерського обліку і звітності в Україні, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 7 травня 1993 р. № 25.

При перевірці слід урахувувати зміну ліміту вартості об'єктів, які підлягають включенню до складу основних засобів:

з 1 січня 1991 р. — 300 крб.;

з 1 січня 1992 р. — 1500 крб.;

з 1 січня 1993 р. — 25 000 крб.;

з 1 жовтня 1993 р. — понад 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (для об'єктів із строком служби більше ніж один рік).

Виняток становлять сільськогосподарська техніка, робоча і продуктивна худоба, бібліотечні фонди, які незалежно від вартості обліковують на рахунку 01 "Основні засоби".

Бухгалтерські проводки з обліку основних засобів, що надійшли, такі:

*а) на підприємствах, крім спільних, малих і приватних, а також господарських товариств:*

Д-т рахунків 07, 33 — К-т рахунку 60 — на суму згідно з рахунком постачальника, включаючи податок на добавлену вартість;

Д-т рахунку 33 — К-т рахунку 07 — при передаванні обладнання, що потребує монтажу, в монтаж;

Д-т рахунку 33 — К-т рахунків 05, 06, 08, 70 та ін. — на суму фактичних витрат по монтажу;

Д-т рахунку 33 — К-т рахунку 68 — на суму податку на добавлену вартість виходячи з фактичних витрат;

Д-т рахунків 81, 86, 87 — К-т рахунку 93 — на суму, що необхідна для покриття здійснених витрат;

Д-т рахунку 60 — К-т рахунку 51 — на суму оплати рахунків постачальників;

Д-т рахунку 93 — К-т рахунку 33 — на суму списання джерела придбаних основних засобів;

Д-т рахунку 01 — К-т рахунку 85 — на первісну вартість;

Д-т рахунку 85 — К-т рахунку 02 — на суму зносу;

*б) на спільних, малих і приватних підприємствах, а також у господарських товариствах:*

Д-т рахунку 33 — К-т рахунку 60 — на суму згідно з рахунком постачальника, включаючи податок на добавлену вартість;

Д-т рахунку 60 — К-т рахунку 51 — оплата рахунків постачальників, включаючи податок на добавлену вартість;

Д-т рахунку 33 — К-т рахунку 68 "сторно" — сторнування податку на добавлену вартість по введених в експлуатацію після 6 січня 1993 р. об'єктах основних засобів;

Д-т рахунку 01 — К-т рахунку 33 — введення в експлуатацію основних засобів.

На вартість основних засобів, що надійшли як внесок до статутного фонду підприємства, роблять запис:

Д-т рахунку 01 — К-т рахунку 75.

Сума їх має бути підтверджена документально (експертним шляхом).

Вибуття основних засобів відображають в обліку так:

*а) на підприємствах, крім спільних, малих і приватних, а також господарських товариств:*

Д-т рахунку 85 — К-т рахунку 01 — на залишок вартість основних засобів;

Д-т рахунку 02 — К-т рахунку 01 — на суму зносу;

Д-т рахунку 85 — К-т рахунків 05, 70 та ін. — на суму витрат по демонтажу та ін.;

Д-т рахунку 76 — К-т рахунку 85 — на ціну продажу основних засобів;

Д-т рахунку 76 — К-т рахунку 68 — на суму податку на добавлену вартість по основних засобах, придбаних після 6 січня 1993 р.;

Д-т рахунку 85 — К-т рахунку 80 — на суму прибутку;

Д-т рахунку 81 — К-т рахунку 85 — на суму убутку.

*б) на спільних, малих і приватних підприємствах, а також у господарських товариствах:*

Д-т рахунку 46 — К-т рахунку 01 — на первісну вартість основних засобів;

Д-т рахунку 02 — К-т рахунку 46 — на суму зносу;

Д-т рахунку 46 — К-т рахунків 05, 70 та ін. — на суму витрат по демонтажу та ін.;

Д-т рахунку 76 — К-т рахунку 46 — на ціну продажу основних засобів;

Д-т рахунку 46 — К-т рахунку 68 — на суму податку на добавлену вартість по основних засобах, придбаних після 6 січня 1993 р.;

Д-т рахунку 46 — К-т рахунку 80 — на суму прибутку;

Д-т рахунку 81 — К-т рахунку 46 — на суму убутку.

Слід установити, чи не занизило підприємство належну до сплати в бюджет суму ПДВ, відшкодувавши за рахунок бюджету ПДВ по невиробничих основних засобах, малоцінних і швидкозношуваних предметах, а також по послугах, здійснених за рахунок фондів. Цим порушується п. 5 Декрету Кабінету Міністрів України "Про податок на добавлену вартість" від 26 грудня 1992 р. № 14-92.

Інколи підприємства не нараховують ПДВ при реалізації основних засобів, заниживши суму ПДВ, яка підлягає перерахуванню до бюджету.

При перевірці правильності нарахування амортизаційних відрахувань ревізору слід користуватися

тися Положенням про нарахування амортизаційних відрахувань по основних фондах в народному господарстві від 29 грудня 1990 р. № ВГ-9-Д, листами Міністерства фінансів України і Міністерства економіки України "Про нарахування амортизації" від 25 січня 1991 р. № 04-503-321-31/31 та "Про порядок застосування норм прискореної амортизації активної частини основних виробничих фондів" від 6 червня 1994 р. № 48/59.

На практиці підприємства часто відносять на витрати виробництва амортизацію по основних фондах не виробничого призначення, порушуючи цим Закон України "Про оподаткування підприємств" від 28 грудня 1994 р.

Порушенням Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні є нарахування амортизації по основних засобах у місяці надходження їх, а також на вартість основних засобів, що включала суму ПДВ.

Підприємства не повинні нараховувати амортизацію в місяці введення основних засобів у експлуатацію, оскільки при цьому на витрати надлишково відносяться суми амортизаційних відрахувань.

У складі матеріалів часто обліковують основні засоби не виробничого призначення (мікрохвильові печі, електродуховки, міксери тощо) без списання їх зносу за рахунок прибутку.

Іноді, порушуючи чинне законодавство, підприємства купують основні фонди за рахунок фонду дооцінки. Податок на добавлену вартість при цьому відшкодовується за рахунок бюджету. На придбані основні засоби нараховують націнку, чим безпідставно завищують їхню первісну вартість і, відповідно, витрати при нарахуванні амортизації.

Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 19 вересня 1993 р. № 764 орендна плата має сплачуватися у межах норм амортизаційних відрахувань на їхнє повне відновлення. При цьому плата за оренду нежилых приміщень для забезпечення основної виробничої діяльності до складу витрат включається за ставками, затвердженими місцевими органами державної виконавчої влади.

Слід ураховувати, що у 1994 р. підприємствам дозволялось створювати резерви на ремонт основних засобів за стабільними на рік нормативами, які розраховувались підприємствами та затверджувались їхніми керівниками, але на суму, що не перевищувала амортизаційних відрахувань на повне відновлення. В 1995 р. створення таких резервів не передбачалося.

#### Нормативна та інструктивна база ревізії основних засобів

1. Про проведення індексації основних фондів у народному господарстві України: Постанова Кабінету Міністрів України від 3 березня 1993 р. № 598 із змінами від 4 жовтня 1994 р. і 17 січня 1995 р.

2. Про податок на добавлену вартість: Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. № 14-92.

3. Інструкція про порядок обчислення і сплати податку на добавлену вартість, затв. наказом ГДПІ України від 10 лютого 1993 р. № 3.

4. Лист Міністерства фінансів України від 10 січня 1995 р. № 24-10-330/10-122.

5. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 р. № 250.

6. Інструкція про порядок заповнення форм річного бухгалтерського звіту підприємства, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 1993 р. № 143.

7. Вказівки щодо організації бухгалтерського обліку і звітності в Україні, затв. наказом Міністерства фінансів України від 7 травня 1993 р. № 25.

8. Про нарахування амортизації: Лист Міністерства фінансів України і Міністерства економіки України від 25 січня 1991 р. № 04-503-321-31/31.

9. Про відшкодування вартості товарно-матеріальних цінностей: Лист Міністерства фінансів України від 8 січня 1992 р. № 17-22.

10. Про акцизний збір: Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р.

11. Інструкція про порядок обчислення і сплати податку на добавлену вартість та акцизного збору за товари, що ввезені із-за меж митних кордонів України, і товари (роботи, послуги), що експортуються за межі митних кордонів України від 31 травня 1994 р. № 44.

12. Положення про нарахування амортизаційних відрахувань по основних фондах в народному господарстві від 29 грудня 1990 р. № ВГ-9-Д.

13. Про порядок застосування норм прискореної амортизації активної частини основних виробничих фондів: Лист Міністерства фінансів України і Міністерства економіки України від 6 червня 1994 р. № 48/59.

14. Порядок проведення індексації балансової вартості основних фондів підприємств, організацій та установ за станом на 1 січня 1995 року (крім основних фондів по житлу), затв. наказом Мінстату, Мінекономіки, Мінфіну, Фонду державного майна України від 24 січня 1995 р. № 21/6/11/70.

15. Про проведення індексації основних фондів та визначення розмірів амортизаційних відрахувань на повне їх відновлення у 1995 році: Постанова Кабінету Міністрів України від 17 січня 1995 р. № 34.

16. Про затвердження порядку індексації вартості окремих видів майна: Наказ Фонду державного майна України, Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України, Міністерства статистики України від 28 лютого 1995 р. № 220/27/32/62 з змінами від 30 травня 1995 р. № 624/136.

17. Про проведення індексації балансової вартості об'єктів житлового фонду: Постанова Кабінету Міністрів України від 9 березня 1995 р. № 163.

18. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків, затв. наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69.

19. Порядок визначення розмірів збитків від крадіжок, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей: Постанова Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р. № 116.

20. Про проведення індексації балансової вартості основних фондів та визначення розмірів амортизаційних відрахувань на повне відновлення у 1996-1997 роках: Постанова Кабінету Міністрів України від 16 травня 1996 р. № 523.