РЕФЕРАТ

Курсова робота: 50 с., 7 таблиць, 1 рісунок,20 джерел.

Об'єкт дослідження – ТОВ "Аріс".

Мета роботи – дослідження обліку основних засобів і їх амортизації.

Методи дослідження: описовий.

Використані джерела інформації: фінансова звітність, дані річних звітів підприємства за 2002-2004р.р., первинні і облікові дані бухгалтерського обліку, фінансового і податкового обліку, законодавчі і нормативні акти.

ОСНОВНІ ФОНДИ, АМОРТИЗАЦІЯ, ФОНДОВІДДАЧА, ФОНДОМІСТКІСТЬ, ЦЕНТР ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ, ПРИБУТОК, ЗНОС, ПЕРВІСНА І ЗАЛИШКОВА ВАРТІСТЬ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.

**ЗМІСТ**

ВСТУП 3

РОЗДІЛ 1. Загальна характеристика тов "аріс" 5

РОЗДІЛ 2. Управлінський облік основних засобів 9

2.1. Управлінський облік основних засобів за центрами відповідальності 9

2.2. Облік і контроль надходження основних засобів 14

2.3. Облік і контроль вибуття основних засобів 16

2.4. Облік і контроль ремонтів основних засобів 17

2.5. Знос основних засобів 21

РОЗДІЛ 3. Удосконалення обліку основних засобів 29

ВИСНОВКИ 43

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 45

# ВСТУП

На сучасному етапі розвитку нашої країни одним з найважливіших чинників розвитку економіки, збільшення об'ємів виробництва продукції на промислових підприємствах є забезпеченість їх основними фондами у необхідній кількості і асортименті. Але для вирішення даних задач необхідне не тільки повне забезпечення підприємства технічним потенціалом, тобто основними засобами, але і підвищення ефективності їх використовування.

Проблемам обліку і аналізу основних засобів присвячені роботи таких провідних учених-економістів як Богдановская Л.А., Віногоров Г.Г., Ермоловіч Е.Е., Савицкая Г.В., Снитко К.Ф., Сушкевич В.В., Русак Н.А. Цими ученими внесений значний внесок теоретичних методичних питань в області обліку і аналізу основних засобів. Мета дослідження - на підставі нормативних, законодавчих матеріалів, наукової і спеціальної літератури вивчити досвід організації облікової роботи на ТОВ "Аріс" і розробити пропозиції по вдосконаленню обліку основних засобів.

Методологічною основою курсової роботи з'явилася нормативна законодавча, спеціальна, періодична література з питань обліку і аналізу основних засобів.

В курсовій роботі використовувалися методи і прийоми бухгалтерського обліку і аналізу.

Впровадження управлінського обліку на підприємствах є необхідною передумовою їх успішної роботи, створення оптимальної ринкової інфраструктури, виживання підприємств в умовах вільної конкуренції та зростання їх економічного потенціалу.

Тема курсової роботи: "Управлінський облік основних засобів".

Об’єкт обліку ТОВ "Аріс".

Основними завданнями управлінського обліку основних засобів:

можливість отримати інформацію про рух необоротних активів, надходження та витрачання грошових коштів, стан дебіторської та кредиторської заборгованості, витрати на виробництво та доходи від усіх видів діяльності, обгрунтувати поточні та перспективні управлінські рішення.

Збір, обробка, узагальнення, зберігання та передача необхідної інформації для оперативного управління підприємством та прийняття оптимальних управлінських рішень по оптимізації процесу управління шляхом регулювання структури активів та пасивів підприємства.

Перевірка законності та доцільності господарських операцій, забезпечення збереження господарських засобів та коштів, ефективне використання майна.

Визначення підсумків господарської діяльності та оцінка ефективності діяльності підприємства в розрізі реалізованих виробів, центрів відповідальності, управлінських і технологічних рішень.

Складання внутрішніх звітів, інформація яких призначена для власників підприємств та керівників й інших внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації.

Отже, в процесі ведення бухгалтерського управлінського обліку одержується узагальнююча інформація про стан господарювання; зміни, які відбуваються; стан взаєморозрахунків підприємства з іншими підприємствами та, на їх підставі, визначаються результати господарювання; надається користувачам для прийняття рішень повна, правдива та неупереджена інформація про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Отже, облік займає одне з найважливіших місць в управлінні підприємством.

## РОЗДІЛ 1. Загальна характеристика тов "аріс"

Повна офіційна назва об'єднання – товариство з обмеженою відповідальністю харчове підприємство "Аріс". Скорочена назва товариства ТОВ "Аріс", яке знаходиться за адресою: м. Мелітополь, індекс 72300, вул.8 березня, 42. Об'єднання засвідчено розпорядженням начальника територіального управління адміністрації м. Мелітополя по Запорізькому адміністративному округу від 2 липня 1991 року.

Форма власності – приватна.

Об'єднання є юридичною особою і має право здійснювати різні види господарської чи іншої діяльності, а також мати цивільні права і нести всі обв'язки які виникають у зв'язку з цим.

У своїй діяльності об'єднання керується Цивільним кодексом України, Законом України "Про підприємництво" від 7 лютого 1991, іншими нормативними актами.

Вищим органом управління об'єднання є рада директорів. Загальна чисельність робітників – 100 осіб, обсяг виробництва – 20 тис. грн. .

Підприємство здійснює таку діяльність, як виробництво продуктів харчування: кукурудзяні палички, соломка, сухарі. Продукція відповідає усім вимогам споживача.

Управління в ТОВ здійснюється на основі самоврядування, гласності, участі його членів у вирішенні питань діяльності товариства. Вищим органом управління є збори членів товариства. ТОВ „ Аріс ” має самостійний баланс, поточні та вкладні (депозитні) рахунки в установах банків, печатку із своїм найменуванням. Особливості структури управління детермінується багатьма технічними, економічними, соціальними факторами та іншими. Структура управління залежить від обсягу управлінського впливу. Організаційна структура підприємства визначається кількістю внутрішньовиробничих одиниць відділків, галузей, бригад. Розміри цих підрозділів характеризується натуральними показниками і кількістю працездатних чоловіків. Управління підприємством характеризується сукупністю органів управління, галузей і підрозділами. У процесі аналізу виявляється чи дійсна на підприємстві структура управління його умовами, розмірами, спеціалізації, підрозділів.

Керівник

Бухгалтерський відділ

Економічний відділ

Економіст

Виробничий відділ

Головний бухгалтер

Касир

Бухгалтер

Робітник

Спеціаліст

Майстер

Рис.1. Організаційна структура ТОВ „ Аріс ”

В бухгалтерії здійснюється розподіл облікової роботи за функціональними відділами і за конкретними виконавцями. Функціональний розподіл робіт дозволяє мати повне уявлення про хід облікових робіт, наближує до об’єктів, що обліковуються, створює умови для повного та рівномірного завантаження кожного облікового працівника.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійне вибирає форми його організації:

- введення в штат підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

- ведення на договірних основах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

- використання послуг фахівця з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, що здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

- самостійне ведення бухгалтерського обліку і складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства.

Керівництво підприємствам здійснює директор, який займається висновком договорів на поставку сировини і матеріалів, висновок контрактів з покупцями, контроль виробництва, рішення юридичних питань. Структура управління підприємства є впорядкованою сукупністю взаємозв'язаних елементів системи, яка визначає найраціональніший розподіл праці і службових зв'язків між структурними підрозділами і працівниками апарату управління по підготовці, ухваленню і реалізації управлінських рішень. В даний час для таких невеликих підприємств дана структура управління є найекономічнішою, що дозволяє достатньо оперативно доводити необхідну інформацію до кожного працівника.

ТОВ „ Аріс ” діє на основі статуту. Статут є основним правовим документом, що регулює його діяльність. Статут визначає вид діяльності підприємства. Його статус. Статутна фундація, процес розділення прибутку, регулює зовнішньоекономічну і соціальну діяльність, правила обліку і звітності перед державними органами. А так само правила припинення діяльності підприємства.

Відповідно до статуту, головною метою ТОВ ” Аріс ” є задоволення матеріальних та культурно – побутових потреб її членів, громадян України в продуктах харчування. Предметом діяльності ТОВ ” Аріс ” є виробництво, зберігання, переробка і реалізація харчової продукції.

Метою даного підприємства є отримання прибутку від виробничої і торгово-посередницької діяльності. Підприємство здійснює свою діяльність на основі самофінансування і господарського розрахунку. Для організації діяльності підприємства велике значення має його організаційна структура. Під організаційною структурою підприємства розуміють його організаційну побудову, що відображає сукупність взаємозв'язків різних підрозділів, підлеглих досягненню певної мети - збільшенню виробництва продукції, наданню якісних послуг.

В 2000 році керівництвом підприємства було ухвалено рішення застосовувати замість загальної системи оподаткування єдиний податок, що дозволяє малому підприємству спростити бухгалтерський і управлінський облік. Сплачуючи єдиний податок, підприємство згідно п.6 Указу №74/99 не є платником обов'язкових платежів. Фактично обов'язкові платежі є становлячими єдиного податку, іншими словами, сплачуються в його складі.

Структура основних засобів підприємства наведена у таблиці 1.1

Таблиця 1.1

Структура основних виробничих фондів ТОВ “АРІС”, %.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Основні фонди | 2002 | 2003 | 2004 |
| З них основні виробничі фонди | 172404,9 | 172281,5 | 168364,9 |
| У тому числі: | 9344,6 | 8641,3 | 9045,09045,0 |
| - будинки | 6995,4 | 6162,4 | 6557,8 |
| - споруди | 1718,7 | 1829,8 | 1838,1 |
| - передавальні пристрої | 630,5 | 649,1 | 649,1 |
| - машини і устаткування | 7122,7 | 9781,9 | 11510,1 |
| З них:  - силові і робочі машини | 6191,3 | 8050,5 | 10571,2 |
| - обчислювальна техніка | 931,4 | 931,4 | 938,9 |
| Транспортні засоби | 154780,5 | 152728,0 | 146283,5 |
| Інструмент, виробничий і господарський інвентар | 167,4 | 171,0 | 177,0 |
| Інші основні фонди | 489,7 | 271,7 | 288,6 |
| Малоцінні необоротні активи | 500,0 | 469,8 | 460,7 |

## РОЗДІЛ 2. Управлінський облік основних засобів

### 2.1. Управлінський облік основних засобів за центрами відповідальності

Предметом управлінського обліку є сукупність об'єктів, за якою здійснюється управління діяльністю підприємства. Складовими частинами предмету управлінського обліку виступають численні об'єкти, які належать за загальним поділом до груп виробничих ресурсів, господарських процесів та результатів виробничої діяльності підприємств.

За першою групою можна виділити необоротні і оборотні та нематеріальні активи. Отже, предметом управлінського обліку, поряд з іншими об'єктами, є основні засоби, які за діючим Планом рахунків обліковуються у складі необоротних активів. У фінансовому обліку визначення основних засобів наведене за П(С) БО 7 "Основні засоби" виходячи із очікуваного строку корисного використання (експлуатації), який мір бути більшим одного року.

В управлінському обліку можна застосувати визначення об'єкта основних засобів за згаданим стандартом як закінченого пристрою з усіма пристосуваннями і приладдями до нього або окремого конструктивного відокремленого предмета, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремленого комплексу конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожний предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно. Якщо об'єкт основних засобів складається з частин; які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися як окремий об'єкт основних засобів.

Однак і за таким формулюванням досить важко визначити, які конкретно об'єкти слід відносити до основних засобів, а які до малоцінних необоротних активів. Тому у наказі по підприємству про облікову політику доцільно визначити вартісну межу об'єктів, які відносяться до основних засобів, маючи на увазі, що до впровадження П(С) БО 7 "Основні засоби" вона складала понад 500 грн. за одиницю.

В управлінському обліку важливим є поділ основних засобів за функціональною роллю у процесі виробництва, тобто на виробничі і невиробничі. Виробничі основні засоби безпосередньо забезпечують виробництво продукції на підприємстві. Невиробничі основні засоби призначені для обслуговування культурних і соціально-побутових потреб працівників підприємства чи мешканців відповідних населених пунктів. Саме виробничі основні фонди є об'єктом управлінського обліку, оскільки від їхньої наявності, структури, рівня використання найбільше залежить економічна ефективність виробництва.

Важливе значення в управлінському обліку має поділ засобів на діючі і такі, що не використовуються у виробництві і законсервовані, оскільки рівень витрат значною мірою залежить від суми амортизації., яка не нараховується за об'єктами, що законсервовані. Тому, поряд із відображенням наявності основних засобів на підприємстві в цілому, що і забезпечує фінансовий облік, важливим є конкретизація даних в управлінському обліку за кожним об'єктом зокрема як за відношенням його до процесу виробництва, так фактичним використанням в ньому.

При забезпеченні управлінського обліку наявності основних засобів необхідно мати на увазі, що окремі об'єкти є інвентарними, інші - неінвентарними. Інвентарними вважаються об'єкти, які мають натурально - речові ознаки, їх можна виявити в натурі, порахувати, обміряти. Більшість об'єктів основних засобів є інвентарними: будівлі, споруди, передавальні пристрої, автотранспорт, машини й обладнання, прилади та інструменти, обчислювальна техніка, робоча і продуктивна худоба, багаторічні насадження, виробничий і господарський інвентар та ін. Неінвентарні об'єкти не мають натурально-речових ознак, оскільки такими вважаються капітальні інвестиції на поліпшення земельних, водних чи лісових угідь.

Особливістю управлінського обліку основних засобів є те, що вони обліковуються у розрізів центрів відповідальності - виробничих підрозділів: цехів, бригад, ферм, складів та ін., де вони закріплені за матеріально відповідальними особами. Як правило, це керівники таких підрозділів. Тому з кожним із таких працівників укладають "Договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність".

За цим договором працівник приймає на себе повну матеріальну відповідальність за забезпечення збереженості ввірених йому підприємством, матеріальних цінностей, і у зв'язку з викладеним зобов'язується:

а) дбайливо ставитися до переданих йому для зберігання, або для інших цілей матеріальних цінностей підприємства і вживати заходів до запобігання шкоди;

б) своєчасно повідомляти адміністрації підприємства про всі обставини, що загрожують забезпеченню збереженості ввірених йому матеріальних цінностей;

в) вести облік, складати й надавати у встановленому порядку звіти про рух і залишки ввірених Йому матеріальних цінностей;

г) брати участь в інвентаризації ввірених йому матеріальних цінностей.

Адміністрація зобов'язується:

а) створити працівнику умови, необхідні для нормальної роботи і забезпечення повної збереженості ввірених йому матеріальних цінностей;

б) ознайомлювати працівника з чинним законодавством про матеріальну відповідальність робітників і службовців за шкоду, заподіяну підприємству, а також з чинними інструкціями, нормативами та правилами зберігання, приймання, обробки, продажу (відпуску), перевезення або застосування у процесі виробництва переданих йому матеріальних цінностей;

в) проводити у встановленому порядку інвентаризацію цінностей.

У випадку незабезпечення з вини Працівника збереженості ввірених йому матеріальних цінностей, визначення розміру шкоди, заподіяної підприємству, і її відшкодування проводяться відповідно до чинного законодавства.

Працівник не несе матеріальної відповідальності, якщо шкода заподіяна не з його вини.

Дія договору поширюється на весь час роботи з ввіреними Працівнику матеріальними цінностями підприємства.

Договір складається в двох примірниках, з яких перший знаходиться в Адміністрації, а другий - у Працівника.

Для обліку всіх видів основних засобів, що надійшли в експлуатацію, у бухгалтерії застосовується "Інвентарна картка обліку основних засобів" (форма № 03-6). Для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів застосовується "Опис інвентарних карток по обліку основних засобів" (форма № 03-7). Опис складається в одному примірнику бухгалтерією в цілях контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.

Для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації) по матеріально-відповідальних особах ведуть "Інвентарний список основних засобів" (форма № 03-9).

Дані "Інвентарного списку основних засобів" тип. ф.03-9 (Додаток 1) мають відповідати показникам "Інвентарних карточок обліку основних засобів" ' тип. Ф №03-б, які відкривають у фінансовому обліку на кожний об'єкт окремо, або на групу однотипних об'єктів, які надійшли на підприємство і одночасно і мають однакові виробничо-господарське призначення, технічну характеристику, вартість.

Власне для обліку цих даних достатньо. Однак, як зазначалось, управлінський облік - це система, яка включає планування і контроль діяльності. Тому тут важливою є інформація, яка характеризує властивості і об'єктів (потужність, місткість і т.п.). Таку інформацію можна отримати з проектно-кошторисної документації - на будівлі і споруди, та з технічних паспортів - на машини й обладнання, транспортні засоби тощо, які додають до інвентарних списків.

Нерідко на підприємствах використовуються орендовані основні засоби. З позиції управлінського обліку різниці між власними й орендованими основними засобами могло б і не бути, однак у фінансовому обліку є певні особливості відображення операцій за оперативною або фінансовою орендою: щодо нарахування амортизації - за оперативною орендою не нараховується; визначення орендної плати - за фінансовою включає відсотки банку за кредит, плату за страхування об'єкта і т.п. Тому ці особливості доводиться враховувати також в управлінському обліку, коригуючи витрати центрів відповідальності у залежності від власності на основні засоби. Хоч це в більшій мірі стосується планування бюджетів центрів відповідальності, однак враховується і в управлінському обліку наявності основних засобів; ті об'єкти, які орендовані, відображаються окремо, після власних. Разом з тим слід мати на увазі, що у фінансовому обліку при оперативній оренді на такі об'єкти не відкривають інвентарних карток, оскільки їх не оприбутковують на баланс, а відображають на позабалансовому рахунка 01 "Орендовані необоротні активи". Проте це не означає, що в управлінському обліку контроль за наявністю і використанням орендованих об'єктів є другорядним.

Періодично на підприємстві необхідно контролювати відповідність облікових даних і фактичної наявності основних засобів. З цією метою проводять інвентаризацію об'єктів, завдяки чому встановлюють фактичну наявність основних засобів, не придатні до експлуатації і відновлені будівлі, споруди, машини та устаткування, а також зайві та непотрібні підприємству основні засоби.

До початку інвентаризації основних засобів слід перевірити: наявність і стан інвентарних карток; наявність і стан технічних паспортів або іншої • технічної документації; наявність документів на основні засоби, здані або прийняті підприємством в оренду, на збереження. При виявленні розбіжностей або неточностей в обліку або технічній документації в них треба внести відповідні виправлення й уточнення. Треба перевірити, чи всі документи на оприбуткування і вибуття основних засобів записано в реєстрах обліку, а також підготувати і впорядкувати основні засоби для перевірки в натурі за місцем їхнього зберігання.

На підставі інвентаризації складають інвентаризаційні описи за затвердженими формами, залежно від груп і видів основних засобів.

### 2.2. Облік і контроль надходження основних засобів

На підприємствах необхідно забезпечити постійне оновлення основних засобів не тільки тому, що вони зношуються, але й для забезпечення як вищого рівня фондооснащеності виробництва, так і впровадження досягнень науково - технічного прогресу – єдиного фактора, який дозволяє і кардинально підвищити рівень ефективності виробництва. У зв'язку з цим на підприємства надходять основні засоби у результаті будівництва, придбання чи навіть безплатної передачі або фінансової оренди. Такі операції відображаються я"с у фінансовому, так і в управлінському облік одночасно на основі "Актів приймання - передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів" тип.Ф. №03-1.

У той же час є певні особливості, які необхідно враховувати саме в управлінському обліку. Насамперед слід підкреслити, що в управлінському обліку важливе значення має приналежність об'єктів до конкретних центрів відповідальності. Тому, власне, і передбачено, що згаданий акт складається не тільки при надходженні основних засобів на підприємство, але й в усіх випадках передачі об'єктів від одного центру відповідальності до іншого.

Приймання основних засобів здійснюється комісією, затвердженою керівником підприємства. Важливо, щоб при цьому була ретельно перевірена комплектність об'єкта у відповідності з проектно-кошторисною чи технічною документацією. Причому треба мати на увазі, що разом з машинами і механізмами, автомобілями часто надходять ремкомплекти, запасні вузли, комплекти інструментів, певні малоцінні і швидкозношувані предмети, вартість яких у технічних паспортах та товарно-транспортних накладних не вказується. У фінансовому обліку у зв'язку з цим об'єкт приймаєте на баланс за загальною прейскурантною вартістю (справедливою вартістю за П(С) БО 7), до якої додають витрати на реєстрові - збори, державне мито та ін. Тому в управлінському обліку необхідно забезпечити роздільний облік об'єкта і комплектуючих, виходячи з Їхньої кількості за технічними паспортами і вартості, визначеної за аналогами, які с на підприємстві, або на основі прайс-листів чи експертної оцінки. Оскільки у згаданому акті тип. ф №03-1 відповідних граф чи рядків не передбачено, для оприбуткування таких комплектуючих можна використовувати накладні (прибуткові ордери) з наступним відображенням цих даних у реєстрах аналітичного обліку.

Кожному об'єкту основних засобів присвоюють інвентарний номер, що е дуже важливою відмітною ознакою в управлінському обліку, якщо врахувати, що на підприємствах експлуатуються, як правило, декілька однотипних, а то й однакових об'єктів. Інвентарні номери присвоюються за серійною ознакою і складаються з чотирьох-п'ятизначного числа. Ці номери наносяться фарбою, або закріпленням жетонів на кожний об'єкт і зберігається, як правило, за ними на весь період їхньої експлуатації на підприємстві. Навіть якщо об'єкти однотипні і обліковується в одній інвентарній картці, кожному з них присвоюють окремий інвентарний номер. Інвентарні номери об'єктів, які вибули внаслідок зносу, реалізації і т.п., не можуть присвоюватись іншим основним засобам, які надійшли на підприємство. Орендовані основні засоби обліковуються у орендарів за інвентарними номерами, присвоєними орендодавцями.

При оприбуткуванні основних засобів, придбаних у постачальників, "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів" тип. ф. №03-1 складається в одному примірнику, оскільки, крім нього, є товарно-транспортна накладна. Якщо ж об'єкт передано від одного центру відповідальності до іншого, цей акт складають у двох примірниках, і один примірник передається у фінансову бухгалтерію, а другий зберігається у підрозділі, що передав об'єкт основних засобів.

Для забезпечення точності і оперативності управлінського обліку важливе значення має правильне визначення рахунків і об'єктів аналітичного управлінського обліку для віднесення амортизаційних відрахувань на витрати центрів відповідальності і видів продукції (робіт послуг), виробництво (виконання) яких здійснює цей структурний підрозділ які вказують у графі 10 зазначеного акта. Коди цих об'єктів складаються із номерів синтетичних рахунків, призначених для обліку відповідних витрат.

На основі цього акта спочатку в "Інвентарній карточці обліку основних засобів" тип. ф. № ОЗ-б - у фінансовому обліку; а потім в "Інвентарному списку основних засобів" тип. ф. . №03-9 - в управлінському обліку проводять запис інвентарних номерів об'єктів, їхнього найменування, первісної вартості.

### 2.3. Облік і контроль вибуття основних засобів

Поряд із надходженням основних, засобів, на підприємствах із-за різних причин; непридатності для дальшої експлуатації внаслідок повного зносу, застарілості, непотрібності, продажу, вимушеної ліквідації і т. ін. проходить їхнє вибуття, яке відображається як у фінансовому, так і управлінському обліку на основі "Актів списання основних засобів" тип. ф. №03-3(Додаток 5).

Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною керівником підприємства, установи затверджується керівником підприємства або особою, на те уповноваженою. Перший примірник акта передають до бухгалтерії, другий залишається у особи, відповідальної за зберігання основних засобів та є підставою для здачі на склад запчастин, що залишилися в результаті їх списання, а також матеріалів, металобрухту. Витрати по списанню, а також вартість матеріальних цінностей, що надійшли від зносу та розробки будинків, споруд, демонтажу обладнання відображають в акті в розділі "Розрахунок результатів списання об’єктів".

При вибутті основних засобів внаслідок списання, важливим завданням управлінського обліку є забезпечення чіткого контролю за отриманими матеріальними цінностями від розбирання будівель і споруд, демонтажу машин і обладнання, оскільки нерідко окремі конструктивні елементи, вузли й агрегати можуть бути використані для ремонтів чи реконструкції інших об'єктів. Нерідко навіть вартість матеріалів, які вже непридатні для дальшого використання за прямим призначенням: брухт, тверде паливо і т.д., є досить значною. В окремих випадках при ліквідації, наприклад, приладів, необхідно оприбуткувати дорогоцінні метали; золото, платину, срібло. Нехтування цим завдає значних втрат підприємствам і не може свідчити про ефективність управлінського обліку. Тому для ліквідації будь-якого об'єкта доцільно затвердити комісію, яка б ретельно оглянула всі отримані матеріали, вузли, агрегати, конструктивні елементи тощо, заодно визначивши їхню можливу вартість, яка необхідна для розрахунку результатів списання основних засобів.

Результати від списання об'єкта необхідні для відображення операцій у фінансовому обліку. Однак формуються вони за даними управлінського обліку про витрати на ліквідацію. Для забезпечення належного контролю за такими витратами доцільно попередньо скласти кошторис, тобто розрахунок, який є основним інструментом управлінського обліку і контролю витрат, а також критерієм оцінки діяльності управлінців центрів відповідальності.

Всі отримані у результаті ліквідації основних засобів матеріальні цінності повинні бути оприбутковані на склад, а потім використані за можливими напрямами, що засвідчується відповідними первинними документами. Здача утилю, металобрухту на склад проводиться за накладними. Якщо металобрухт реалізовано, заготівельник виписує приймальну квитанцію.

### 2.4. Облік і контроль ремонтів основних засобів

В управлінському обліку важливим є забезпечення контролю за ефективними використанням основних засобів, що передбачає не тільки наявність фактичної безперебійної роботи машин і механізмів, інших об'єктів. Адже їхні непередбачені поломки, вихід з ладу у процесі виконання певних робіт, інколи зводять нанівець решту управлінських заходів, зумовлюють значні матеріальні втрати, забракування продукції, робіт чи послуг.

Таким чином, важливим завданням управлінського обліку є контроль за дотриманням правил експлуатації об'єктів основних засобів, своєчасного проведення профілактичних заходів щодо підтримання їх у робочому стані, і поточного і капітального ремонтів. Крім негативного впливу на І ефективність виробництва, послаблення такого контролю призводить до і передчасного зносу об'єктів, чим також завдаються значні збитки підприємствам.

Для забезпечення належного контролю за здійсненням профілактичних заходів, які дозволяють підтримувати основні засоби в робочому стані, на підприємстві має бути розроблений план-графік проведення технічних доглядів машин і механізмів, їхніх ремонтів. Профілактичні заходи повинні здійснюватись і стосовно пасивної частини основних засобів, будівель і споруд. Однак для цих об'єктів таких планів - графіків не складають, оскільки інтенсивність їхнього зносу менша, ніж активної частини основних засобів.

У плані-графіку визначають періодичність проведення технічних доглядів, поточних і капітальних ремонтів, виходячи з термінів експлуатації об'єктів основних засобів. Технічні догляди і поточні ремонти виконують, як правило, щороку; капітальні ремонти мають більші міжремонтні строки, хоч на практиці вид ремонту досить важко розмежувати, оскільки технічно обгрунтованої межі для цього не встановлено. Як правило, при визначені періодичності технічних доглядів і ремонтів виходять із кількості мото-годин роботи, або обсягу виконаних робіт.

Важливою умовою належного контролю в управлінському обліку є дотримання кошторисів витрат на технічні догляди і ремонти. Щодо перших типових первинних документів не встановлено, тому такі кошториси можна визначити за довільною формою, виходячи з переліку операцій, які здійснюються за конкретними об'єктами основних засобів та вартості матеріалів, потрібних для цього, а також затрат праці і тарифних розцінок.

Ремонти основних засобів - будівель і споруд, здійснюються за кошторисами, які складені інженерами-будівельниками чи проектними установами, залежно від їхньої складності. У будь-якому випадку тут на основі огляду об'єкта визначається потреба будівельних та інших матеріалів, необхідних для виконання ремонту, затрат праці, робіт і послуг як підрядників, так і власних допоміжних виробництв, відтак підраховується загальна кошторисна вартість. За цими кошторисами в управлінському обліку контролюють дотримання лімітів витрат матеріалів, оплати праці і т.п. Разом з тим управлінський облік формує більш широку інформацію, ніж облікові дані про витрати па ремонти. Важливе значення для ефективного використання основних засобів має дотримання строків проведення ремонтів. З цією метою даних кошторисів недостатньо і доцільно розробляти графіки (сіткові графіки) проведення ремонтів. Це дозволить зіставляти за документами на отримання матеріалів, нарахування оплати праці фактичні дати виконання ремонтних робіт, що посилює контроль за їх проведенням.

Для визначення вартості ремонтів машин та обладнання складають "Відомість дефектів на ремонт машини" ф. №130, у якій на основі ретельного огляду техніки спеціалістами (інженером-механіком, зав. реммайстернею, інженером-діагностиком).

На основі опису дефектів деталей та вузлів і заміни запасних частин, виходячи з їхньої вартості, тут розраховують в другому розділі загальну суму витрат на цю мету. Так само визначають потребу та вартість ремонтних матеріалів у третьому розділі цієї відомості.

Суму, необхідну для оплати праці на ремонтних і монтажних роботах у четвертому розділі відомості дефектів визначають, виходячи з трудоємкості ремонтів і тарифних розцінок з урахуванням відповідних надбавок за якість і своєчасність ремонту.

За даними попередніх розділів відомості дефектів у п'ятому розділі цього документа визначають загальну вартість ремонту. Саме ця вартість е загальною кошторисною сумою витрат на ремонт. Зокрема, замість виписування відомості дефектів у двох примірниках, доцільно скласти її в одному примірнику, а в склад передавати виписану за даними другого і третього розділів "Лімітно-забірну картку" тип. ф. М-8.

При передачі на ремонт машин і механізмів керівник центру відповідальності, за яким вони закріплені, подає завідувачеві ремонтної майстерні заявку, в якій зазначає марку, номер об'єкта, вид ремонту. Ця заявка є підставою для обліку витрат на ремонт за центром їхнього формування - ремонтною майстернею. Такі заявки реєструють у "Книзі замовлень на ремонт", зазначаючи дату надходження машини чи обладнання, вузла, агрегату, центр відповідальності, від якого надійшла заявка на ремонт, вид ремонту і строк його виконання. Варто підкреслити, що в управлінському обліку, нарівні з відхиленнями витрат, контролюють строки виконання робіт, оскільки відхилення від нормативів у бік їх перевищення інколи відчутніші у негативному плані для економіки підприємств, ніж перевитрати у вартісному виразі. Тому за даними відомості дефектів необхідно здійснювати оперативний контроль за ходом ремонту з таким розрахунком, щоб фактичне встановлення деталей, вузлів тощо відбувалось своєчасно, з дотриманням розрахункових строків завершення ремонту, вказаного у "Книзі замовлень на ремонт".

Облік же витрат на ремонти здійснюють у "Журналі обліку затрат в ремонтній майстерні" ф. №36. Цей реєстр аналітичного обліку дозволяє сформувати повну виробничу собівартість ремонтів у розрізі кожної складної машини окремо.

Окремо обліковують загально-виробничі витрати ремонтної майстерні, які в кінці місяця розподіляють на об'єкти обліку витрат на ремонти пропорційно до прямої оплати праці робітників ремонтної майстерні.

Слід зазначити, що поряд з власне ремонтом основних засобів у центрі виникнення витрат - ремонтній майстерні, вони формуються і за іншими об'єктами. Зокрема, це може бути: виготовлення запасних частин, інвентарю, інструментів, пристосувань; складання придбаних машин і обладнання; роботи і послуги для капітального будівництва; роботи і послуги для інших допоміжних виробництв; роботи і послуги для реалізації. Тому управлінський облік повинен забезпечувати розмежування витрат у розрізі кожного об'єкта, оскільки лише при цій умові можливий незалежний контроль за їх відхиленнями від встановлених нормативів. Після завершення ремонту складають "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів" тип. ф. №03-2.

Важливим моментом, який необхідно врахувати як в управлінському, так і в фінансовому обліку є те, що на ті об'єкти, які перебувають на ремонті, амортизація не нараховується.

Завершується управлінський облік витрат на ремонт основних засобів узагальнюючими записами у "Виробничому звіті" або "Книзі обліку витрат виробництва", де па основі даних "Журналу обліку затрат в ремонтній майстерні" ф. №36 відображають у розрізі статей витрат затрати цього центру відповідальності в цілому за всіма об'єктами основних засобів, які ремонтувались впродовж кожного місяця окремо.

### 2.5. Знос основних засобів

Метод амортизації необоротних активів обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання та норм П(С) БО 7 і 8.

Для нарахування амортизації основних засобів можуть бути застосовані такі методи:

* прямолінійний;
* зменшення залишкової вартості;
* прискореного зменшення залишкової вартості;
* кумулятивний;
* виробничий.

Для ілюстрації наведених методів використаємо такий приклад.

Первісна вартість верстата, придбаного ТОВ "Аріс" у грудні 1999 року, становить 80 000 грн., а строк його корисної експлуатації дорівнює 5 рокам. Очікується, що цей верстат матиме ліквідаційну вартість 5 000 грн.

Прямолінійний метод

При цьому методі річна сума амортизації (ΣАр) визначається діленням вартості (АСо), яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів (Т).

ΣАр = АСо / Т, (2.1)

ΣАр – річна сума амортизації, грн.;

АСо – вартість, яка амортизується, грн.;

Т – строк корисного використання об’єкта основних засобів.

У нашому прикладі річна сума амортизації верстата дорівнює:



Прямолінійний метод має свої переваги і недоліки.

Перевагами цього методу є простота розрахунку і рівномірність розподілу суми амортизації між обліковими періодами, що забезпечує зіставність собівартості продукції з доходом від її реалізації.

Недоліком його вважають те, що він не враховує моральний знос, відмінність виробничої потужності основних засобів у різні роки їх експлуатації та необхідність збільшення витрат на ремонт в останні роки служби.

Однак, попри недоліки, прямолінійний метод є найпоширенішим у практиці.

Наступні три методи є методами прискореної амортизації, які забезпечують списання більшої частини вартості основних засобів у перші роки їх експлуатації.

Прискорена амортизація означає щорічне зниження суми амортизаційних відрахувань.

Доцільність застосування методів прискореної амортизації пояснюється такими причинами:

• найбільша інтенсивність використання основних засобів припадає на перші роки їх експлуатації, коли вони фізично і морально ще є новими;

• накопичуються кошти для заміни об'єкта, що амортизується, у разі його швидкого морального старіння та інфляції;

• забезпечується можливість збільшення частки витрат на ремонт об'єктів, які амортизуються, що припадає на останні роки їх використання, без відповідного збільшення витрат виробництва (за рахунок того, що сума нарахованої амортизації в ці роки зменшується).

Метод зменшення залишкової вартості

За цим методом річна сума амортизації (ΣАр) визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації (Нан. р).

Річна норма амортизації розраховується, як різниця між одиницею та підсумком кореня ступені кількості років корисного використання об’єкта на його первісну вартість (П).

(2.2)



де Нам. р – норма амортизації річна, %;

Л – ліквідаційна вартість, грн.;

П – первісна вартість, грн. .

Σам. г =ЗВн × Нам. р (2.3)

де Σам. г – річна сума амортизації, грн.;

ЗВн – залишкова вартість об’єкта на початок звітного періоду, грн.;

Нам. р – річна норма амортизації, %.

У нашому прикладі річна норма амортизації верстата дорівнює:



Розрахунок амортизації верстата із застосуванням цієї норми наведений у табл.2.1

Як бачимо, верстат майже повністю амортизований за 4 роки, а сума

амортизації за п’ятий рік визначена з урахуванням того, що фактична ліквідаційна вартість дорівнює очікуваної.

Таблиця 2.1

Розрахунки амортизації верстата методом зменшення залишкової вартості ТОВ “АРІС”

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Рік | Розрахунок річної суми  амортизації | Річна сума амортизації, грн. | Знос на кінець року, грн. | Залишкова  Вартість на кінець року, грн. |
| 2000 | 80000 × 0,425 | 34000 | 34000 | 46000 |
| 2001 | 46000 × 0,425 | 19550 | 53550 | 26450 |
| 2002 | 26450 × 0,425 | 11241 | 64791 | 15209 |
| 2003 | 15209 × 0,425 | 6464 | 71255 | 8745 |
| 2004 | – | 3745 | 75000 | 5000 |

Метод прискореного зменшення залишкової вартості

Згідно з цим методом річна сума амортизації (ΣАр) визначається як добуток залишкової вартості об’єкта на початок звітного року (ЗВн) та норми амортизації, яка обчислюється виходячи зі строку корисного використання об’єкта і подвоюється:

Нам. р =(ΣАр / ЗВн ×100) × 2 рази (2.4)

де ΣАр – річна сума амортизації, грн;

ЗВн – залишкова вартість об’єкта на початок звітного року, грн. .

ΣАр = ЗВн × Нам. р (2.5)

У нашому прикладі річна норма амортизації становить 20%. Отже, подвійна норма дорівнюватиме 40%.

Розрахунок амортизації для кожного року корисної експлуатації верстата із застосуванням цієї норми наведений у табл.2.2.

Таблиця 2.2

Розрахунки амортизації верстата методом прискореного зменшення залишкової вартості ТОВ “АРІС”

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Рік | Розрахунок річної суми  амортизації | Річна сума амортизації, грн. | Знос на кінець року, грн. | Залишкова  Вартість на кінець року, грн. |
| 2000 | 80000 × 0,4 | 32000 | 32000 | 48000 |
| 2001 | 48000 × 0,4 | 19200 | 51200 | 28800 |
| 2002 | 28800 × 0,4 | 11520 | 62720 | 17280 |
| 2003 | 17280 × 0,4 | 6912 | 69632 | 10368 |
| 2004 | 10368–5000 | 5368 | 75000 | 5000 |

Суму амортизації останнього року розраховують у такій спосіб, щоб залишкова вартість об’єкта в кінці періоду його експлуатації була не меншою, ніж його ліквідаційна вартість.

Кумулятивний метод

За цим методом річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта.

Кумулятивний коефіцієнт (Кк) розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного строку використання об’єкта (Тк), на суму чисел років його корисного використання (ΣТк. в):

ΣАр = АВ × Кк (2.6)

де АВ – вартість, яка амортизується, грн.;

Кк – кумулятивний коефіцієнт.

Кк = Тк / ΣТк. в (2.7)

де Тк – кількість років, що залишаються до кінця очікуваного строку використання об’єкта;

ΣТк. в – сума чисел років його корисного використання.

Сума чисел років – це результат сумування порядкових номерів тих років, протягом яких функціонує об’єкт.

Її можна визначити за такою формулою:

, (2.8)



де п – строк корисного використання об’єкта.

Звідси:

.



У нашому прикладі кумулятивний коефіцієнт дорівнює:

у 2000 році 5 / 15

у 2001 році 4 / 15

у 2002 році 3 / 15

у 2003 році 2 / 15

у 2004 році 1 / 15

Розрахунок амортизації з використанням цих коефіцієнтів наведений у табл.2.3.

Таблиця 2.3

Розрахунки амортизації верстата кумулятивним методом ТОВ “АРІС”

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Рік | Розрахунок річної суми  амортизації | Річна сума амортизації, грн. | Знос на кінець року, грн. | Залишкова  Вартість на кінець року, грн. |
| 2000 | 5 / 15 × 75000 | 25000 | 25000 | 55000 |
| 2001 | 4 / 15 × 75000 | 20000 | 45000 | 35000 |
| 2002 | 3 / 15 × 75000 | 15000 | 60000 | 20000 |
| 2003 | 2 / 15 × 75000 | 10000 | 70000 | 10000 |
| 2004 | 1 / 15 × 75000 | 5000 | 75000 | 5000 |

Виробничий метод

За цим методом нарахування амортизації здійснюється на основі сумарного виробітку об’єкта за весь період його експлуатації у відповідних одиницях виміру (кількість виготовленої продукції, відпрацьованих годин тощо).

Сума амортизації (Σам. м) визначається як добуток фактичного обсягу продукції за звітний період (ОПм) та виробничої ставки амортизації (ВСам).

У свою чергу, виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості об’єкта, яка амортизується, на загальний обсяг продукції, який підприємство очікує виробити з використанням цього об’єкта:

Σам. м = ОПм × ВСам (2.9)

де Σам. м – місячна сума амортизації, грн.;

ОПм – фактичний місячний обсяг продукції, грн.;

ВСам – виробнича ставка амортизації,%.

ВСам = АВо / ОПзаг. (2.10)

де АВо – вартість об’єкта, яка амортизується;

ОПзаг. – загальний обсяг продукції, який підприємство планує виробити.

Припустимо, що в нашому прикладі верстат було придбано для виготовлення 150000 одиницю продукції. Тоді норма амортизації на одиницю продукції становитиме:

(грн. / од).



Протягом строку експлуатації верстата фактично виготовлено одиниць продукції:

1-й рік – 30000;

2-й рік – 45000;

3-й рік – 40000;

4-й рік – 20000;

5-й рік – 15000.

Виходячи із цього розрахуємо суму амортизації за кожний рік експлуатації верстата (табл.2.4).

Підприємство може застосовувати метод амортизації об'єкту основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використовування. Нарахування амортизації по новому методу починається з місяця, наступного за місяцем ухвалення рішення про зміну методу амортизації.

Нарахування амортизації проводиться щомісячно. Підприємства з сезонним характером виробництва річну суму амортизації нараховують протягом періоду роботи підприємства в звітному році.

Місячна норма амортизації при застосуванні методі залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, прямолінійного і кумулятивного визначається розподілом річної суми амортизації на 12. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використовування.

Таблиця 2.4

Розрахунки амортизації верстата виробничим методом ТОВ “АРІС”

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Рік | Розрахунок річної суми  амортизації | Річна сума амортизації, грн. | Знос на кінець року, грн. | Залишкова  Вартість на кінець року, грн. |
| 2000 | 30000 × 0,5 | 15000 | 15000 | 65000 |
| 2001 | 45000 × 0,5 | 22500 | 37500 | 42500 |
| 2002 | 40000 × 0,5 | 20000 | 57500 | 22500 |
| 2003 | 20000 × 0,5 | 10000 | 67500 | 12500 |
| 2004 | 15000 × 0,5 | 7500 | 75000 | 5000 |

## РОЗДІЛ 3. Удосконалення обліку основних засобів

В даний момент на підприємстві величезне значення надається питанням автоматизації рішень задач по обліку, контролю, аналізу і аудиту основних засобів на АРМБ. Воно базується на створенні веденні інформаційної бази про наявності основних засобів, формованих на підставі інвентарної картотеки. Функції АРМБ по обліку основних засобів полягає у виконанні наступних системних обліково-контрольних операцій:

* автоматизація документування первинної інформації
* оперативне управління, контроль за наявністю і рухом основних засобів
* нарахування амортизації
* видача необхідної інформації в друк або на екран дисплея по запиту.

Технологічний процес обробки інформації складається з наступних етапів:

* підготовка первинної інформації
* створення інвентарної картотеки на момент упровадження
* створення нормативно-довідкової інформації на момент упровадження
* створення набору даних руху основних засобів
* проведення розрахунків на АРМБ і внесення інформації в бережену базу
* розрахунок амортизації
* формування інформації для подальшого використовування
* проведення контролю і аналізу результативної інформації
* ухвалення управлінських рішень по тій, що є інформації
* перезапис інформації в суміжні АРМБ.

Керівник, аудитор і бухгалтер можуть проаналізувати або отримати значення будь-якого необхідного показника з інформаційної бази за необхідний період часу. В даний час особливе значення надається прогнозуванню використовування основних засобів. Для прогнозування бухгалтер проводить аналіз фондовіддачі основних засобів за певний період і шляхом використовування бази знань формує пропозиції по управлінню.

Потреби менеджменту підприємств і других користувачів в обліковій інформації примушують бухгалтерів постійно оптимізувати процес обробки інформації, удосконалювати форми обліку, змінювати ручний спосіб обробки інформації на комп'ютерний. Комп'ютеризація розв'язала багато проблем в системі бухгалтерського обліку. Разом з тим перед бухгалтерами підприємств виникли нові проблеми, зокрема: захист інформації від несанкціонованого втручання, юридична довідність електронних первинних документів, можливість втрати або псування інформації під час відключення електроенергії, проникнення комп'ютерних вірусів, захист облікової інформації і ін.

Комп'ютерна інформаційна система бухгалтерського обліку (КІСБУ) –це сукупність елементів, що взаємодіють між собою в процесі обробки облікової інформації підприємства.

До елементів КІСБУ відносяться інформація, програмні, технічні, організаційні, алгоритмічні, документальні і інші засоби, функціональні компоненти і ін.

Згідно Закону України "Про захист інформації в автоматизованих системах" КІСБУ визначаються як автоматизовані системи (АС). В автоматизованих системах бухгалтерського обліку здійснюється обробка облікової інформації.

Інформація, створена в комп'ютерній системі бухгалтерського обліку підприємства, у відповідності із Законом України "Про інформацію" є власністю цього підприємства.

По режиму доступу інформацію розділяють на відкриту і з обмеженим доступом. Інформацію з обмеженим доступом по її правовому режиму розділяють на конфіденційну і таємну. Конфіденційна інформація - це відомості, які знаходяться у володінні, користуванні або розпорядженні окремих фізичних або юридичних осіб і розповсюджуються по їх бажанню відповідно передбаченим ними умовам (наприклад, дані управлінського обліку). До таємної належить інформація, що містить відомості, які є державними і інший таємницею, розголошування якої завдає збитку особі, суспільству і державі.

Комп'ютерні інформаційні системи мають вразливі місця, тобто слабі сторони системи. Загроза КІСБУ - це потенційне використання вразливого місця. Існують дві категорії загроз: активні і пасивні.

Загрозу для комп'ютерної інформаційної системи можуть складати три групи осіб, а саме: 1) персонал, що працює з інформаційними системами; 2) користувачі; 3) зловмисники.

Персонал, який працює з інформаційними системами, - це фахівці по обслуговуванню комп'ютерів, програмісти, оператори сети, адміністративний персонал інформаційних систем, фахівці по контролю за даними.

Користувачі складаються з різних груп людей, яких можна відрізнити від інших, оскільки їх функціональна сфера відноситься до сфери обробки даних. В КИСБУ - це бухгалтери, матеріально відповідальні особи і управлінці.

Зловмисники - це будь-які сторонні особи, які під'єднуються до устаткування, електронним даних і файлів без належного дозволу.

Захист інформації в АС забезпечується шляхом:

• дотримання суб'єктами правових відносин норм, вимог і правил організаційного і технічного характеру щодо захисту інформації;

• використовування засобів обчислювальної техніки, програмного забезпечення, засобів зв'язку і АС в цілому, засобів захисту інформації, відповідним встановленим вимогам по її захисту (мають відповідний сертифікат);

• перевірки відповідності засобів розрахувальної техніки, програмного забезпечення, засобів зв'язку і АС в цілому встановленим вимогам по захисту інформації (сертифікація засобів обчислювальної техніки, засобів зв'язку і АС);

• здійснення контролю по захисту інформації.

Результатами порушення прав захисту інформації в автоматизованих системах можуть бути: просочування інформації, втрата, підробка,, порушення роботи АС.

Для захисту інформації в КІСБУ створюється комп'ютерна система безпеки. Комп’ютерна система безпеки має основні елементи будь-якої інформаційної системи, такі як апаратне забезпечення, бази даних, процедури і звіти.

Комп'ютерні системи безпеки розробляються на основі застосування встановлених методів аналізу систем, розробки, упровадження, функціонування оцінки і контролю.

Інформаційною системою безпеки повинен управляти головний фахівець по безпеці. Ця особа повинен робити звіт раді директорів і мати повну незалежність. Звіти повинні охоплювати кожну фазу життєвого циклу системи.

Управління загрозами здійснюється шляхом упровадження заходів безпеки і планів на випадок непередбачених подій.

Основним способом попередження активних загроз щодо шахрайства і саботажу є упровадження послідовних рівнів заходів контролю за доступом до сайту, системи і файлів. Метою заходів контролю за доступом до сайту є встановлення фізичного бар'єру до комп'ютерних ресурсів для осіб, що не мають дозволу. Цей бар'єр слід застосовувати до апаратного забеспеченню, областей введення даних, бібліотек даних областям висновку даних і монтажу зв'язку. Потрібно вимагати, щоб всі користувачі носили захисні ідентифікаційні картки з фотографіями. Комплекси по обробці даних необхідно розташовувати в окремих приміщеннях. Слід використовувати надзвичайно сувору систему допуску. Заходи контролю за доступом до системи - це заходи контролю за програмним забезпеченням, розроблені для того щоб встановити перешкоди для використання системи несанкціонованими користувачами. Їх встановлюють користувачі, які мають дозвіл доступу до системи шляхом використання ідентифікаційних даних, паролів адрес 1Р і пристроїв до апаратного забезпечення. Заходи контролю за доступом до файлу попереджають несанкціонований доступ до даних і програмним файлів.

Що стосується організаційної структури КІСБУ, те керівництво може застосовувати такі дії: розподіл обов'язків, нагляд, вимушені відпустки і зміна роботи, подвійний контроль.

Розподіл обов'язків передбачає розподіл функцій дозволу і запису операцій, розподіл функцій дозволу і зберігання активів розподіл функцій запису операцій і зберігання активів. При цьому застосовуються такі контрольні процедури, як перевірка виконання операцій у відповідності з розподіленими обов'язками перевірка застосування затверджених бланків документів і записів, перевірка здійсненого доступу до активів згідно санкціям керівництва незалежні перевірки стану активів в звітності матеріально відповідальних осіб і результатів їх діяльності, перевірка процесу обробки інформації відповідно до дозволами, її точність, повнота окремих операцій.

Пасивні загрози включають такі проблеми, як відключення електроенергії і збої в роботі комп’ютерів. Заходи контролю за такими загрозами можуть бути попереджувальними. Запобіжні засоби контролю передбачають використовування резервних інформаційних систем. Якщо одна частина системи не спрацьовує, резервна частина відразу підключається і система продовжує функціонувати з невеликою паузою або зовсім без затримки. Коригуючі заходи контролю передбачають використовування резервних файлів для виправлення помилок.

Для управління ризиком кризової ситуації важливим є забезпечення безперервності операцій у разі катастрофи. Управління ризиком кризовій ситуації полягає в попередженні і плануванні непередбачених подій. Попередження кризової ситуації - це перший крок в управлінні ризиком кризової ситуації.

Управлінський облік, як зазначалось, це система управління виробництвом. Тому, поряд з власне обліком, тут чи не першочерговим є забезпечення оперативного дійового контролю за ефективністю використання активів, праці, формуванням витрат виробництва тощо. Стосовно основних засобів, такий контроль має здійснюватись не тільки за фактами здійснення господарських операцій, але й бути у певній мірі прогнозним. Зокрема, в управлінському обліку основних засобів важливе місце займає контроль забезпеченості підприємств основними засобами, оскільки відхилення від оптимального рівня як в одну, так і в іншу сторони спричинює зниження ефективності виробництва. Причому негативний вплив таких відхилень проявляється через зниження ефективності використання основних засобів і за принципом відлуння (еха) відбивається на загальній ефективності виробництва.

Скажімо, недостатня забезпеченість підприємства, основними засобами призводить. до їхнього надто інтенсивного використання, передчасного зносу, надмірних витрат на ремонти, зрештою звичайної ліквідації. Одночасно роботи виконуються несвоєчасно, або порушується технологія Їхнього виконання, відтак зростають втрати продукції. Наявність зайвих основних засобів теж небажана, оскільки при цьому вони скуповуються занадто довго. До того ж це зумовлює додаткові витрати на їх зберігання, підтримання в робочому стані і т.п.

В управлінському обліку необхідно враховувати такі показники, які не тільки характеризують забезпечення підприємства основними засобами, але й дають можливість контролювати Їх якісний стан. Зокрема, рівень зносу основних засобів свідчить про їхню придатність до дальшої експлуатації, й орієнтовну тривалість у майбутньому. Реальну забезпеченість підприємства основними засобами можна точніше визначити за залишковою вартістю - різницею між первісною вартістю об'єктів і нарахованою сумою зносу.

Коефіцієнт зносу характеризує ту частку вартості основних засобів, що її списано на витрати виробництва в попередніх періодах, а коефіцієнт придатності – частку не перенесеної на створюваний продукт вартості. Що нижчий коефіцієнт зносу (вищий коефіцієнт придатності) то ліпшим є технічний стан основних засобів.

, де



Зн – сума зносу основних засобів;

ОЗп – первісна вартість основних засобів на початок року.

, де



ОЗз – залишкова вартість основних засобів.

Коефіцієнт оновлення характеризує інтенсивність уведення в дію нових основних засобів. Він показує частку введених основних засобів за визначений період у загальній вартості основних засобів на кінець звітного періоду.

, де



ОЗо - вартість введених основних засобів за звітний період;

ОЗк - вартість основних виробничих засобів на кінець року.

Коефіцієнт вибуття характеризує рівень інтенсивності їх вибуття засобів зі сфери виробництва.

, де



ОЗв – вартість основних засобів, які вибули;

ОЗп – вартість на початок року.

Коефіцієнт приросту основних засобів характеризує рівень приросту основних засобів, або окремих його груп за період.

, де



ОЗпр – вартість приросту основних засобів.

Загальним показником ефективності використання основних засобів є фондовіддача – виробництво продукції на одну гривню основних засобів [відношення обсягу продукції у грошовому виразі, виробленої підприємством (ОП), до середньорічної вартості основних засобів(Ф)].

ФВ=ОП/Ф.

Фондомісткість – показник, обернений до фондовіддачі: він показує скільки в середньому (за вартістю) використовуються на підприємстві основні виробничі засоби для випуску продукції вартістю в 1 гривню.

Фондоозброєність праці розраховується, як відношення середньої вартості основних засобів основного виду діяльності до кількості робітників у найбільшу зміну або до їх середньоспискової чисельності.

За даними таблиці 3.1. можна зробити висновки: за 2004 рік технічний стан основних засобів на ТОВ "АРІС" погіршився так, як коефіцієнт зносу вище на 2%, а коефіцієнт придатності зменшився на 2%; коефіцієнт оновлення (0,03) нижче коефіцієнта вибуття (0,05). Це свідчить про те, що на підприємстві не відбувається оновлення основних засобів за рахунок нового будівництва. ТОВ "АРІС" характерно оновлення основних засобів за рахунок заміни старих, зношених фондів, що призводить до накопичення застарілого обладнання і стримує зріст економічної ефективності основних засобів.

Якщо первісна вартість основних засобів зросла, то їх знос за час експлуатації збільшився на 0,02. Це призвело до зростання рівня зносу(зменшення рівня придатності) основних засобів на 2%, що свідчить про погіршення їх технічного стану.

Форми і темпи відновлення основних засобів обумовлені доцільно реконструкції, заміни, модернізації груп і видів обладнання.

Таблиця 3.1

Рух і наявність основних засобів на ТОВ "Аріс"

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показник | Наявність на початок року | Надійшло за рік | Вибуло за рік | Наявність на кінець року |
| 1 | 2002  Первісна вартість основних засобів | 172602,8 | 16021,8 | 16219,7 | 172404,9 |
| 2 | Знос основних засобів | 97040,2 | - | - | 98440,3 |
| 3 | Залишкова вартість основних засобів | 75562,6 | - | - | 73964,6 |
| 1 | 2003  Первісна вартість основних засобів | 172404,9 | 18834,8 | 18958,2 | 172281,5 |
| 2 | Знос основних засобів | 98440,3 | - | - | 99037,6 |
| 3 | Залишкова вартість основних засобів | 73964,6 | - | - | 73243,9 |
| 1 | 2004  Первісна вартість основних засобів | 172281,5 | 5156,9 | 9073,5 | 168364,9 |
| 2 | Знос основних засобів | 99037,6 | - | - | 99595,9 |
| 3 | Залишкова вартість основних засобів | 73243,9 | - | - | 68769,0 |

Що більше коефіцієнт вибуття засобів наближається до коефіцієнту оновлення, то нижчим є рівень зносу засобів і ліпшим їх технічний стан. Зростання його означає оновлення матеріальної бази підприємства

Таблиця 3.2

Показники використання основних засобів на ТОВ "Аріс"

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | 2002 | 2003 | 2004 | Відхилення |
| Коефіцієнт зносу | 0,57 | 0,57 | 0,59 | +0,02 |
| Коефіцієнт придатності | 0,43 | 0,43 | 0,41 | -0,02 |
| Коефіцієнт оновлення | 0,08 | 0,09 | 0,03 | -0,05 |
| Коефіцієнт вибуття | 0,10 | 0,10 | 0,05 | -0,05 |
| Коефіцієнт приросту | -0,001 | -0,0007 | -0,023 | +0,022 |
| Фондовіддача | 1,0 | 1,2 | 1,5 | +0,5 |
| Фондомісткість | 1,0 | 0,8 | 0,7 | -0,3 |

Для підвищення ефективності використання основних засобів потрібно провести заміну і модернізацію застарілого обладнання, використовуючи нові види верстатів і машин(автоматичні, напівавтоматичні, а також з програмним управлінням), які забезпечують високу досконалість та економічність технологічних процесів.

Для підвищення фондовіддачі необхідно, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи зростання її фондоозброєності.

На фондовіддачу впливають такі показники як: кількість відпрацьованих робочих днів в році, коефіцієнт змінної роботи устаткування, середня тривалість однієї зміни, питома вага активної частини основних виробничих засобів, питома вага діючого устаткування, випуск продукції. Тому для підвищення фондовіддачі необхідно збільшити ці показники і зниження вартості одиниці устаткування.

На заміну устаткування і створення нових технологій потрібні мільйони доларів. Своїх засобів у підприємств явно недостатньо, тому не обійтися без допомоги інвесторів. З метою підготовки умов взаємодії з інвесторами можна проводити акціонування об'єднань. Підприємства можуть розширювати зовнішньоекономічну діяльність, як найважливіша умова для отримання необхідної валюти. Можлива розробка програми реструктуризації з кінцевою метою створення системи оперативного управління витратами виробництва, що послужить підвищенню конкурентоспроможності і економічної ефективності об'єднання в цілому.

Процес вдосконалення устаткування, що проводиться без відповідного аналізу, створює складнощі для підприємства: чим складнішим є устаткування (в технологічному відношенні), тим вище вірогідність аварії. Ідеалом для підприємства є просте і міцне устаткування, яке проте, відповідатиме технічним потребам дня обумовленим конкуренцією. За умови рівного задоволення споживача більш "продуктивним" буде найпростіше устаткування. Зрозуміло такого роду оцінка ступеня "простоти" устаткування може бути здійснений тільки фахівцями.

Гнучкість - це одне з ключових понять нових технологій виробництва. Нові умови продажів вимушують підприємства часто міняти характеристики вироблюваної продукції, а також проводити обмежене число додаткової продукції. А для цього необхідно перейти від простого устаткування, що спеціалізується на одному типі виробництва, на гнучке устаткування, здатне швидко адаптуватися на випуск іншої продукції. Гнучкість устаткування може бути визначений за допомогою різних критеріїв:

\* по ступеню полівалентності устаткування - по типу устаткування можна сказати чи призначено воно для виконання однієї задачі, або ж програмується на рішення безлічі задач.

\* часу переходу - полівалентність машин припускає, що можна швидко переходити на одній машині від однієї операції до іншої, і що час переходу скорочено до мінімуму.

\* сегментації устаткування - замість того, щоб мати одне гнучке устаткування що проводить декілька видів продуктів, краще мати дещо

виробничих ліній, відповідних кожному виду продукції; і не тільки тому що весь процес стане менш дорогим і більш надійним, але більше стане його гнучкість, тобто устаткування краще підходитиме до об'ємів партій, що замовляються по кожному товару. Крім цього, у випадку якщо відпадає необхідність виробництва якогось товару, то відповідна лінія може бути зупинений, а персонал перейде на інший процес і вигляд діяльності. І, нарешті, якщо в якийсь момент на ринку виникає попит то можна буде організувати виробництво різної продукції одночасно.

\* наявність запасних частин устаткування - замість того, щоб мати одне гнучке устаткування що проводить декілька видів продуктів, краще мати дещо виробничих ліній, відповідних кожному виду продукції; і не тільки тому що весь процес стане менш дорогим і більш надійним, але більше стане його гнучкість, тобто устаткування краще підходитиме до об'ємів партій, що замовляються по кожному товару.

\* ступені різносторонності персоналу - крім якості підготовки разнопрофильність персоналу складає важливий елемент гнучкості. Саме при цій умові можна замінити одну лінію на іншу, швидко пристосувати устаткування, замінити що вийшов з ладу працівника.

Слід зазначити, що важливим заходом забезпечення ефективного використання основних засобів в управлінському обліку є попередній контролі., який дозволяє ще до здійснення операцій вживати дійових заходів у цьому напрямі. Тому вже в момент планування робіт, які мають виконуватись з допомогою тих чи інших основних засобів, необхідний уважний підхід до визначення доцільності тих чи інших операцій, їхній; усесторонній аналіз, що дає можливість забезпечити узгодження не тільки; локальних заходів, але й таких, які виконуються в інших центрах відповідальності. Особливо важливим це є при використанні транспортних засобів, силових машин і обладнання. Важливим заходом є також періодичні контрольні перевірки керівниками і спеціалістами центрів відповідальності умов експлуатації основних засобів безпосередньо на місцях їх використання, контрольні обміри (зважування, перерахунок) фактично виконаних робіт (виробленої продукції). При цьому не зайвим є і документальний контроль щодо відповідності записів у первинних документах, реєстрах аналітичного обліку. Використовується в управлінському обліку і такий вид контролю, як усні звіти посадових осіб перед керівниками і спеціалістами центрів відповідальності на щоденних чи тижневих аналітичних розглядах особисто або через засоби зв'язку: селектор, радіотелефон і т.п.

Позитивним тут є можливість зустрічної звірки достовірності результатів, оскільки будь-яка діяльність одних посадових осіб або центрів відповідальності, як правило, пов'язана з діяльністю інших. Крім цього, тут є можливість оперативно коригувати виробничу діяльність з урахуванням обставин, які складаються безпосередньо в даний момент.

Необхідно наголосити, що як документальний контроль за обліковими даними, так і фактичний контроль безпосередньо за місцями експлуатації основних засобів, є однаково важливими. Тільки при умові їхнього раціонального поєднання можна забезпечити належний управлінський облік на підприємстві.

Аналізуючи дані, наведені в таблиці 3.3. можна зробити наступні висновки. Коефіцієнти ліквідності визначають рівень платоспроможності підприємства. Всі показники ліквідності протягом років хоча і зменшилися, але залишаються значно більшими за нормативні значення. Так на кожну гривню короткострокових зобов’язань припадає більше оборотних засобів підприємства.

Підприємство є фінансово незалежним, про що свідчить високе значення коефіцієнту автономії. Коефіцієнт маневреності збільшився за рік на 0,2 пункти, що свідчить про незначну частку матеріальних оборотних засобів в робочому капіталі та мобільність коштів підприємства.

Таблиця 3.3

Оцінка фінансового стану ТОВ "АРІС"

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  з/п | Назва показника | Методика розрахунку | Нормативне значення | Значення коефіцієнту | | |
| 2002 рік | 2003 рік | 2004 рік |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | Коефіцієнт покриття | Ф.1(ряд 260/ряд620) | >2 | 3,6 | 8,7 | 9,8 |
| 2 | Коефіцієнт швидкої ліквідності | Ф.1(ряд150+ряд160+ряд170+  +ряд180+ряд190+ряд200+  ряд210+ряд220+ряд230+ряд240+  +ряд250) /ряд620 | >1 | 1,76 | 6,7 | 8,0 |
| 3 | Коефіцієнт абсолютної ліквідності | Ф.1(ряд220+ряд230+ряд240) /ряд620 | >0,2 | 0,009 | 0,008 | 0,004 |
| 4 | Коефіцієнт автономії | Ф.1 ряд380/ ряд280 | >0,5 | 0,97 | 0,98 | 0,97 |
| 5 | Маневреність робочого капіталу | Ф.1(ряд100+ряд110+ряд120+  +ряд130+ряд140) /ф.1(ряд260-  -ряд620) | - | 0,71 | 0,25 | 0,21 |
| 6 | Коефіцієнт співвідношення залученого і власного капіталу | Ф.1(ряд480+ряд620) /ряд380 | - | 0,033 | 0,025 | 0,023 |
| 7 | Рентабельність продукції | Ф.2 ряд050/ряд040 | - | 0,1 | 0,022 | 0,11 |
| 8 | Рентабельність продажу | Ф.2 ряд050/ряд035 | - | 0,11 | 0,016 | 0,10 |
| 9 | Рентабельність власного капіталу | Ф.2ряд170/ Ф.1(ряд380, гр. .3+ряд380, гр. .4) \*0,5 | - | 0,08 | 0,004 | 0,096 |
| 10 | Рентабельність активів | Ф.2ряд170/ф.1(ряд280, гр.3+  +ряд280, гр. .4) \*0,5 | - | 0,07 | 0,004 | 0,093 |

Підприємство є фінансово незалежним, про що свідчить високе значення коефіцієнту автономії. Коефіцієнт маневреності збільшився за рік на 0,2 пункти, що свідчить про незначну частку матеріальних оборотних засобів в робочому капіталі та мобільність коштів підприємства. Залучений капітал у 2003 році складав лише 2,2% від власного, а у 2004 – 2,3%, тобто збільшилась залежність ТОВ Аріс від кредиторів. Показники рентабельності є досить низькими.

# ВИСНОВКИ

Одним з найважливіших чинників будь-якого виробництва є основні фонди. Ефективне використовування основних фундацій сприяє поліпшенню всіх техніко-економічних показників, у тому числі збільшенню випуску продукції, трудомісткості виготовлення і збільшення прибутку. Оснащеність підприємства устаткуванням і ефективність його використовування роблять вплив на ефективність використовування трудових ресурсів, на розмір матеріальних витрат і зрештою на фінансовий стан підприємства.

На стадії розвитку максимального значення досягають такі коефіцієнти, як введення придатності, розширення, фондовіддачі, змінності. На стадії зрілості починають рости коефіцієнти оновлення, зносу, вибуття, заміни, ліквідації приймаючи максимальне значення на стадії старості системи. Таким чином, в даній курсовій роботі розглянуті теоретичні аспекти аналізу основних засобів, а саме їх економічне єство, джерела інформації і задачі аналізу основних засобів, а також система показників для подальшого аналізу.

При аналітичних розрахунках в роботі використані практичні дані конкретного підприємства. Практичні розрахунки полягали в аналізі стану і ефективності використовування основних засобів.

Напрями поліпшення стану і ефективності використовування основних засобів були представлені в декількох аспектах. До них були віднесені обгрунтовування по ухваленню конкретних управлінських рішень, а також рекомендації по автоматизації обліку основних засобів. Для наочності в роботі представлені аналітичні таблиці, а також розроблені моделі спрощуючі сприйняття отриманих показників і обгрунтовування конкретних рекомендацій по оптимізації використовування основних засобів.

Основні засоби - один з найважливіших чинників будь-якого виробництва. Їх стан і ефективне використовування прямо впливають на кінцеві результати господарської діяльності підприємств. Раціональне використовування основних

фундацій сприяє поліпшенню всіх техніко-економічних показників, в тому числі збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, трудомісткості виготовлення.

Підвищення питомої ваги активної частини фундацій характеризує прогресивність їх структури, зростання технічної оснащеності підприємства сприяє збільшенню випуску продукції, зростанню фондовіддачі. Причому темпи зростання машин і устаткування повинні, як правило, випереджати темпи зростання інших основних фондів.

Пониження фондовіддачі в значній мірі відбувається також під впливом таких відтворювальних чинників, як дорожчання вартості одиниці потужності, зростання кошторисної вартості будівельно - монтажних робіт, випередження зростання цін на устаткування над збільшенням його продуктивності, недоліки у використовуванні діючих фондів.

Напрями управління роботою виробничого обладнання: збільшення випуску продукт або маси прибутку по виношенню до вартості основних засобів; збільшення питомо ваги активно частини основних засобів, зростання фондоозброєності, енергоозброєності, праці збільшення використання основних засобів в часі.

Підприємству необхідно усилити контроль за раціональним використовуванням часу роботи устаткування. Доцільно застосовувати автоматизовані прилади контролю і обліку часу його роботи, що базується на використовуванні обчислювальної техніки. Ними можуть бути введення в дію невстановленого устаткування заміна і модернізація його, скорочення цілоденних і внутрішньозмінних простоїв підвищення коефіцієнта змінності, більш інтенсивне його використовування упровадження заходів НТП.

# СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонов П.Р. Основы бухгалтерского учета: Пер. с англ. - М.: СП "Триада НТТ", 1992.
2. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Малюга II.М. . Чижевська Л. В.
3. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит" вищих навчальних закладів. За ред Іроф. Ф. Ф. Бутинець; 2-е вид., перероб. доп. - Житомир: ПП "Рута", 2002. - 480с.
4. 3. Бутинець Ф.Ф. та інші. Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник для студентів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит"/ Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевські, Н.В. Герасимчук. - Житомир: ЖІТІ, 2000. - 448 с.
5. 4. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. За ред. М.Ф. Огійчука. К: Урожай, 1994.
6. 5. Друри К. Введене в управленческий и производственный учет. - М.: ГАудит. 1998.
7. Карпова Т.П. Основи управленческого учета: Учебное пособие - М.: ИНФРА М, 1997. -392 с.
8. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. - М.: ЮНИТИ, 2000. - 350 с.
9. Коваленко В. В, и др. Организация бухгалтерского учета на СП / Коваленко В.В., Еветигнеев Е.Н. . Соколов В.Н. / - М: Финансы и статистика, 1991.
10. Литвин Ю.А. Бухгалтерський облік на сільському господарстві. Тернопіль.: Чарівниця, 1995.
11. Международные стандарты учета. - М: Аудит-трейнинг, 1992.
12. Мех Я.В., Сумкіна Н.В., Дерій В.А. Облік, контроль та аналіз в умовах ринкових відносин. К.: НМК ВО 1992.
13. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні. Затв. Постановою Кабінета Міністрів України від 3 квітня 1993 р. № 250. Вказівки щодо організації бухгалтерського обліку в Україні. У редакції наказу Міністерства фінансів України від 15.01. 1998 р. № 10.
14. Сук Л.К. Бухгалтерський облік на сільському господарстві. К.: Урожай, і 994.
15. Типове положення планування обліку і калькулювання, собівартості продукції / робіт, послуг / сільськогосподарських підприємств. За Постановою Кабінету Міністрів України від 23 квітня і996 р. № 452.
16. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. М.: Финансы и статистика, 1992.
17. Ткаченко І І. М Управлінський облік на підприємствах України з різними формами І. "А. С.К. ", 1998.
18. Управленческий учет / под ред. В. Гіалия и Р. Вандер Вила. - М.: МІІФІ'А М, 1997 - 480 с.
19. Управленческий учет: Учебное пособие / Под редакцией А.Д. Шеремета. - М.: ИД ФБК - ПРЕСС, 2000. - 512 с.
20. Управленческий учет: Учебное пособие / Под редакцией А.Д. Шерсмсі. і 2 с. - М.: ИД ФБК ПРЕСС, 2002. - 512 с.
21. Хоршреп Ч., П. Дж. Бухгалгерский учет: управленческий аспект. М.: Финансы и статистика. 1995.