ЗМІСТ

ВСТУП 6

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО

ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Сутність основних засобів і завдання їх обліку

1.2. Визнання основних засобів та їх оцінка 10

1.3. Міжнародні стандарти обліку основних засобів 21

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ 29

2.1. Коротка економічна характеристика ТЧ-3 29

2.2. Первинний облік основних засобів 37

2.3. Синтетичний і аналітичний облік основних засобів 46

2.4. Шляхи вдосконалення обліку основних засобів 56

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ 64

3.1. Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами 64

3.2. Аналіз ефективності використання основних засобів 75

3.3. Шляхи та резерви підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві 90

ВИСНОВКИ 95

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 100

ДОДАТКИ

РЕФЕРАТ

Дипломна робота містить 93 сторінок комп’ютерного тексту, рисунків, таблиць, додатків, 50 джерел.

Об’єктом дослідження є процес обліку основних засобів та аналіз ефективності їх використання.

Мета роботи: розглянути детальну класифікацію і структуру основних засобів, особливості організації аналітичного і синтетичного обліку об’єктів основних засобів, контроль за їх використанням в господарстві, удосконалити систему організації бухгалтерського обліку основних засобів та надати пропозиції щодо підвищення ефективності їх використання.

Особливе місце в дипломній роботі відведено задачам, основним напрямкам і інформаційному забезпеченню аналізу основних фондів, при якому використовуються закони технологічних систем.

Облік основних фондів проводиться по декількох напрямках, що у комплексі дають оцінку структури, динаміки й ефективності використання основних засобів і довгострокових інвестицій. Окрема увага приділена аналізу основних фондів на прикладі Локомотивного Депо. Розраховано показники оцінки ефективності використання основних засобів і зроблено їх факторний аналіз.

Задачи дипломної роботи: розкрити питання придбання, зносу і вибуття основних засобів, розглянути їх в тісному взаємозв’язку з чинним законодавством, а також навести ряд цифрових прикладів по найбільш складним питанням обліку, та бухгалтерські проводки, що відбивають основний набір господарських операций.

ОСНОВНІ ЗАСОБИ, АМОРТИЗАЦІЯ, ФОНДОЄМКІСТЬ, ФОНДОВІДДАЧА, СИСТЕМА КЛАСИФІКАЦІЇ, КАПІТАЛЬНІ ІНВЕСТИЦІЇ

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.

Економічна політика в України на сучасному етапі спрямована в першу чергу на зміцнення економічних і політичних основ нашої незалежної дер­жави, вдосконалення способу життя. Важливим завданням на цьому шляху є здійснення структурної перебудови економіки на засадах прискорення науково-технічного прогресу, докорінного оновлення виробництва за рахунок впровадження досягнень науки і техніки у технологічні процеси виробництва продукції.

Для успішного функціонування промислових підприємств в умовах рин­кових відносин вирішальне значення має оновлення та ефективність застосування техніки і технології, обліку запасів. Тільки постійне оновлення осно­вних виробничих фондів дасть змогу підприємствам виробляти конкуренто­спроможну продукцію, задовольняти попит, який швидко змінюється, пристосуватися до умов ринкової конкуренції.

Оновлення і вдосконалення обліку може відбуватися шляхом часткового відшкодування зносу основних фондів, заміни морально і фізично спрацьованого виробничого устаткування та застарілих технологій у процесі техніч­ного переозброєння і реконструкції виробництва, створення у необхідних ма­сштабах нових та розширення діючих виробництв на якісно новій основі тощо.

Реформування системи обліку й фінансової звітності , обліку основних за­собів, потрібно як внутрішнім, так і зовнішнім користувачам, є складовою частиною заходів, орієнтованих на введення економічних відносин ринко­вого спрямування.

Проблемам обліку і аналізу основних засобів присвячені роботи таких провідних учених-економістів як Л.А. Богдановская, Г.Г. Віногоров, Е.Е. Ермоловіч, Г.В. Савицкая, К.Ф. Снитко, В.В. Сушкевич, Н.А. Русак. Цими ученими внесений значний внесок теоретичних методичних питань в області обліку і аналізу основних засобів.

Підприємства України є однією з ланок забезпечення Державного бюджету коштами через податки, тому забезпеченість їх відповідними основними фондами є головною передумовою ефективної господарської діяльності – захист економічних інтересів держави, збільшення платежів перерахованих до бюджету.

Відповідно до цього має змінитися роль бухгалтерського обліку, а отже, методологічні та методичні його аспекти потребуватимуть коригування.

Змінюється й цільове призначення бухгалтерського обліку. Він дедалі більше стає складовою управлінської системи підприємств.

Саме цим зумовлена актуальність обраної теми дипломного дослідження, яка потребує детального вивчення, дослідження та аналізу.

Мета дипломної роботи - розглянути детальну класифікацію і структуру основних засобів, особливості організації аналітичного і синтетичного обліку об’єктів основних засобів, контроль за їх використанням в господарстві і розробити пропозиції по вдосконаленню обліку і аналізу основних засобів. Особливе місце в роботі відведено питанням переоцінки основних засобів. Окрема увага приділена бухгалтерській звітності підприємства, пов’язаної з урахуванням основних засобів.

Завдання дипломної роботи:

- розкрити питання придбання, зносу і вибуття основних засобів, розглянути їх в тісному взаємозв’язку з чинним законодавством;

- навести ряд цифрових прикладів по найбільш складним питанням обліку, та бухгалтерські проводки, що відбивають основний набір господарських операцій,

- вдосконалити систему організації бухгалтерського обліку основних фондів;

- визначити недоліки процесу обліку основних засобів та надати пропозиції щодо їх усунення;

- проаналізувати показники стану та ефективності використання основних засобів з метою визначення їх динаміки.

Об’єктом дослідження є процес обліку основних засобів та аналіз ефективності їх використання.

Особливе місце в дипломній роботі відведено задачам, основним напрямкам і інформаційному забезпеченню аналізу основних фондів, при якому використовуються закони технологічних систем.

Облік основних фондів проводиться по декількох напрямках, що у комплексі дають оцінку структури, динаміки й ефективності використання основних засобів і довгострокових інвестицій. Окрема увага приділена аналізу руху основних фондів, що є основним джерелом інформації для оцінки виробничого потенціалу. Приведено показники оцінки ефективності використання основних засобів і факторний аналіз показників основних засобів і, у першу чергу, фондовіддачі.

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

Для написання дипломної роботи використовувалися наступні джерела інформації: законодавча та нормативна база, літературні джерела з питань обліку і аналізу основних засобів, річні звіти підприємства та дані первинного обліку підприємства.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ДОСЛІДЖЕННЯ СТАНУ І ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ

* 1. Сутність основних засобів і завдання їх обліку

При організації обліку основних засобів в Україні підприємствами, їх об’єднанням, госпрозрахунковим організаціям (окрім банків), представництвам іноземних організацій, які здійснюють діяльність в Україні, а також підприємствам, діяльність яких фінансується за рахунок засобів бюджету, необхідно керуватися такими законодавчими і нормативними документами.

1.Указом Президента України “Про перехід України до загальноприйнятій в міжнародній практиці системи обліку і статистики ” № 303 від 23.05.92 р.

2. Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” (затверджено наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.02.2000 р., зареєстровано в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 р. під № 288 / 4509).

3.Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.99 р.

4. Інструкцією із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.99 р. ( зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21.12.99 р. під № 893/4186) [1,с.202].

На виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 року № 1706, та рішення Урядового комітету економічного розвитку від 3 березня 2000 року № 2/3 було затверджено наказом Міністерства фінансів України №92 від 27.04.2000 року Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”.

Положення (стандарт) 7 “Основні засоби” визначає методологічні засади формування в бугалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Норми Положення (стандарту) 7 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності.

Положення (стандарт) 7 не поширюється на відтворювані природні ресурси та операції з основними засобами, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Побудова обліку основних засобів грунтується на їх визнанні та економічній класифікації.

Основні засоби **—** це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використовування в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здача в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використовування (експлуатації) яких складає понад один рік (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [2, с.160].

Об’єкт основних засобів - закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з’єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно.

Якщо один об’єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об’єкт основних засобів.

Група основних засобів – сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Об’єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

Основні засоби підприємств складають основу їх матеріально-технічної бази, зріст і вдосконалення яких є важливою умовою підвищення якості і конкурентоспроможності продукції.

Облік основних засобів здійснюється централізовано в розрізі окремих об’єктів і класифікаційних груп.

До основних засобів відносяться: будівлі, споруди, устаткування, обчислювальна техніка, прилади, транспортні засоби, інструменти, інвентар і інші засоби праці, вартість яких поступово зменшується у зв’язку із зносом; сільськогосподарські машини і знаряддя, робоча і продуктивна худоба, будівельний механізований інструмент і бібліотечні фонди — незалежно від вартості; капітальні вкладення в багаторічні насадження, на поліпшення земель (меліоративні, осушні, іригаційні і інші роботи) і в орендовані будівлі, споруди, устаткування і інші об’єкти, що відносяться до основних засобів.

Капітальні вкладення в багаторічні насадження, поліпшення земель включаються до складу основних засобів щорічно в склад витрат, що відносяться до прийнятим в експлуатацію площ, незалежно від ступеня готовності всього комплексу робіт [3,с.153].

Завершені капітальні витрати в арендовані будівлі, споруди, устаткування і інші об’єкти, що відносяться до основних засобів, зараховуються орендарем у власні основні засоби в сумі фактичних витрат, якщо інше не передбачене договором оренди.

Для правильного обліку основних засобів необхідно перш за все їх чітко класифікувати.

Класифікація основних засобів призначена для використовування в автоматизованих системах управління при рішенні наступних задач:

– організації систематичного обліку і звітності в частині основних засобів;

– визначення норм амортизації основних засобів і віднесення амортизаційних відрахувань на витрати виробництва;

– проведення робіт по перепису, оцінці і переоцінці об'ємів складу і стану основних засобів;

– реалізації комплексу облікових функцій по основних засобах в рамках робіт за державною статистикою;

– здійснення міжнародних зіставлень по структурі і стану основних засобів;

– визначення розрахунків похідних економічних показників, включаючи фондомісткість, фондовіддачу і т.д., а також рекомендованих нормативів проведення капітальних ремонтів основних засобів [1,с.206].

Основні засоби в Україні можна класифікувати (рис.1.1):

а) за функціональним призначенням;

б) за галузевою ознакою;

в) за використанням і приналежностю;

г) за натурально-матеріальним складом .

За функціональним призначенням розрізняють:

– виробничі основні засоби,які безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню (будівлі, споруди, силові машини і устаткування, робочі машини і устаткування, і т.п.) і діють у сфері матеріального виробництва;

– невиробничі основнізасоби, які не беруть безпосередньої або непрямої участі в процесі виробництва і призначені в основному для задоволення комунальних і культурно-побутових потреб працівників підпри­ємства (будівлі, споруди, устаткування, машини і апарати і ін.) і використовуються в невиробничій сфері. Невиробничі основнізасоби представлені будинками культури, спортивними комплексами, дитячими дошккільними закладами, пральнями, лазнями, перукарнями та ін., які є власністю підприємства і використовуються у невиробничій сфері.

За галузевою ознакою основні засоби підрозділяються на промислові, будівельні, сільськогосподарські, транспортні, зв’язки і ін.

Наявність тих або інших засобів на конкретному підпри­ємстві пов'язана із напрямком його діяльності, а також і з робо­тою допоміжних і обслуговуючих виробництв [3, с.156].

Велика частина основних засобів відноситься до галузі “Промисловість”. Вона безпосередньо пов’язана з процесом виробництва продукції. Але наявність інших видів господарської діяльності (ведення підсобного сільського господарства, будівельно-монтажних робіт, зміст дитячих установ і ін.) обумовлює необхідність обліку основних засобів, що належать до інших галузей народного господарства (екскаватори, підйомні крани, бульдозери і ін.), які знаходяться на балансі промислового підприємства, але відносяться до галузі “Будівництво”, або підсобного сільського господарства — до галузі “Сільське господарство” і т.п.

У зв’язку з цим в бухгалтерському обліку основні засоби промислових підприємств підрозділяються на промислово-виробничі, виробничі основні засоби інших галузей народного господарства і невиробничі (непромислові).

До промислово-виробничих основних засобів відносяться: будівлі, споруди, передавальні пристрої, машини і устаткування, робочі машини і устаткування, вимірювальне і регулюючі прилади, лабораторне устаткування, обчислювальна техніка, інші машини і устаткування, транспортні засоби, інструменти, виробничий інвентар і обладнання, господарський інвентар, робоча і продуктивна худоба, багаторічні насадження, меліорація земель і водоймищ, інші основні засоби.

Невиробничі основні засоби безпосередньо не беруть участь в процесі виробництва. До невиробничих основних засобів відносяться: будівлі і споруди житлово-комунального і побутового призначення, транспортні засоби, устаткування, інструменти і інші основні засоби невиробничого призначення для обслуговування житлових, комунальних і культурно-побутових потреб населення.

За використанням основні засоби підрозділяються на діючі (всі основні засоби, що використовуються в господарстві), недіючі (основні засоби, що не використовуються в даний період часу у зв’язку з тимчасовою консервацією підприємства або окремих цехів), запасні (різне устаткування, що знаходиться в резерві і призначене для заміни об’єктів основних засобів при їх вибутті або ремонті).

Важливе значення в обліку основних засобів має їх розподіл по ознаці приналежності на власні і орендовані. Власні основні засоби являються безпосередньо власністю підприємства і складаються із статутного (пайового, акціонерного) капіталу, допоміжного зносу і амортизації фінансування з відповідних джерел на розширення роботи підприємства, власного прибутку, засобів амортизаційного капіталу, спеціального капіталу і т.п.[1,с.220].

Основні засоби, які використовуються на підприємстві, але не є його власністю, називаються орендованими. Орендованіосновні засоби обліковуються у орендодавця на балансовому, а у орендаря на позабалансовому рахунку, тим самим виключається вірогідність подвійного обліку одних і тих же засобів.

По натурально-матеріальному складуосновні виробничі засоби підрозділяються на 12 груп:

1. Будівлі.

2. Споруди.

3. Передавальні пристрої.

4. Машини і устаткування, у тому числі: силові, робочі машини і устаткування; вимірювальні прилади і устаткування, лабораторне устаткування; обчислювальна техніка; інші машини і устаткування, у тому числі автоматизоване.

5. Транспортні засоби.

6. Інструменти.

7. Виробничий інвентар і обладнання.

Рис.1.1. Класифікація основних засобів

Основні засоби

За функціональним призначенням

За ознакою належності

За використанням

Власні

Орендовані

Діючі

Недіючі

Здані в аренду

В резерві

На консервації

Невиробничі

Торговельно-збутові

Культурно-побутового призначення

Комунального призначення

Житлове господарство

Виробничі

Будинки

Споруди

Виробниче обладнання

Силове обладнання

Передавальні пристрої

Транспортні засоби

Інструменти, інвентар і ін.

Будівлі цехів

Будівлі складов,офісів і т.п.

Верстати

Нагрівальні печі

Парогенератори

Парові турбини

Трансформатори

Електромережі

Трубопроводи

Газопроводи

Вантажні і легкові автомобілі

8. Господарський інвентар.

9. Робоча і продуктивна худоба.

10. Багаторічні насадження.

11. Капітальні витрати на поліпшення земель (без споруд).

12. Інші основні засоби: бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, тимчасові (нетитульні) споруди, природні ресурси, інвентарна тара, предмети прокату та ін.[3,с.190].

Підприємства можуть установлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

Згідно із Законом України “Про оподаткування прибутку підприємств” № 334/94-ВР від 28.1.2.1994 р. (із змінами та доповненнями) для податкового обліку передбачено поділ із 01.01.2003 р. основних засобів на слідуючі групи:

– група 1 — будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі житлові будинки та їх частини (квартири і місця загального користування), вартість капітального покращення землі;

– група 2 — автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього, меблі, побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них;

– група 3 — будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1,2 і 4;

– група 4 — електронно-обчислговальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони (у тому числі сотові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоційнних товарів (предметів).

Кожному підприємству, яке володіє основними засобами, що належать до різних підгруп, необхідно визначити структуру основних засобів, тобто перелік підгруп, груп, а також відповідних рахунків та субрахунків, які використовуються в обліку [3, с.191].

Характерною особливістю засобів праці є те, що вони не мають тієї загальної взаємозамінності, яка характерна, наприклад, для потенційної робочої сили. Тому їх ефективність різна в галузях, на підприємствах, окремих видах. Ця різниця залежить від кожного конкретного засобу праці, його технічного стану, ступені фізичного і морального зносу.

Промислові підприємства постійно поповнюються новими засобами праці відповідно до вимог, досягнутого рівня технології виробництва, характеру і об’єму продукції, що виготовляється.

Обізнаність про наявність засобів праці і постійний контроль за ефективним їх використовуванням мають велике значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства. Цьому повинен сприяти правильно побудований і організований їх облік [2,с.165].

Основні засоби підлягають фізичному і моральному зносу , тобто під впливом фізичних сил, технічних і економічних чинників вони поступово втрачають свої властивості і приходять в непридатність.

Моральний знос обумовлюється двома чинниками: зростанням продуктивності праці і темпами технічного прогресу. Поява досконаліших зразків устаткування і інших видів основних засобів веде до морального зносу діючих основних засобів і зниження продуктивності праці.

Знос під впливом сил природи залежно від дії зовнішніх чинників приводить до передчасного старіння основних засобів.

Правильне визначення ступеня зносу основних засобів має дуже важливе значення для економіки виробництва, для визначення відновної вартості основних засобів і розміру амортизаційних відрахувань.

Фізичний знос може бути визначений відповідно до термінів служби основних засобів за допомогою формули:

І = Т ф / Т н **Ч** 100, (1.1)

де І – знос (%);

Т ф – фактичний термін служби (років);

Т *н –* термін служби по встановленій нормі (амортизаційний період) (років).

Але найбільш правильно фізичний знос можна визначити шляхом обстеження технічного стану об’єкту в натурі (вузлів, частин і об’єкту в цілому). Доцільно також визначати ступінь зносу по термінах служби. Фізичний знос частково можна відновити, провівши ремонт, реконструкцію і модернізацію основних засобів, але з часом витрати на ремонт не окупаються, що призводить до недоцільність їх експлуатації.

Фізичний і моральний знос основних засобів впливає на зменшення їх відновної вартості [1,с.240].

Оскільки необоротні активи приносять підприємству економічні вигоди протягом кількох років, необхідно розподіляти вартість цих активів між звітними періодами для забезпечення відповідності доходів і витрат. Це досягається шляхом амортизації.

Амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання. Слово амортизація походить від слова amortisation – сплата боргів.

Вартістю, яка амортизується,є первісна (або переоцінена) вартість не­оборотних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

У свою чергу, ліквідаційною вартістю є сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від продажу (ліквідації) об’єкта після закінчення строку його корисного використання (експлуатації), за вира­хуванням витрат, пов’язаних з продажем (ліквідацією).

Строком корисного використання (експлуатації) є період часу, упро­довж якого підприємство передбачає використовувати відповідний об’єкт, або кількість одиниць продукції (послуг), яку підприємство очікує отримати від його використання.

Строк корисного використання об’єкта (експлуатації) визначає саме підприєм­ство з урахуванням таких чинників:

– очікувана потужність або продуктивність об’єкта;

– строк корисного використання подібних активів;

– очікуваний фізичний знос;

– моральний знос (унаслідок технічного прогресу або зміни попиту на про­дукцію);

– правові або інші обмеження щодо використання об’єкта (наприклад, строк ;

– оренди, передбачений угодою, або законодавство, що визначає граничний строк безпечної експлуатації певних об’єктів, тощо) [6, с.119].

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:

а) прямолінійний;

б) зменшення залишкової вартості;

в) прискореного зменшення залишкової вартості;

г) кумулятивний;

д) виробничий.

Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використовування.

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 методу 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.

Нарахування амортизації припиняється починаючи з місяцем, наступним за місяцем вибуття об’єкту основних засобів.

Завдання бухгалтерського обліку основних засобів [6, с.120].

Бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечувати:

– контороль за збереженням основних засобів;

– своєчасне правильне документальне відображення в регістрах обліку надходження основних засобів, їх внутрішнього переміщення (із цеха в цех, з складу на склад, із віддела у віддел і т.п.); ефективне використання, вибуття (ліквідація, реалізація, безоплатна передача);

– правильне і своєчасне (щомісячне) обчислення та відображення в обліку зносу, амортизації основних засобів;

– відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів;

– контроль за ефективністю використання основних засобів;

– визначення результатів від реалізації об’єктів основних засобів або їх ліквідації, а також втрат від списування не повністю амортизованих об’єктів основних засобів;

– отримання документально обгрунтованих даних про наявність та рух основних засобів за місцями їх експлуатації, а також в розрізі осіб, відповідальних за їх збереженням;

– виявлення надлишкових і морально застарілих основних засобів.

Окрім цього, бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити контроль за ефективним використовуванням виробничих площ, устаткування, машин, транспортних засобів і інших засобів праці.

1.2. Визнання основних засобів та їх оцінка

В залежності від характеру стану основних засобів, часу оцінки розрізняють наступні види вартості основних засобів у відповідності до П(С)БУ 7 “Основні засоби ” :

– первісна;

– переоцінена (відновлювальна);

– ліквідаційна;

– справедлива;

– вартість, яка амортизується;

– залишкова.

Первісна вартість — історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів [2,с.184].

Переоцінена вартість — вартість необоротних активів після їх переоцінки.

Залишкова вартість – різниця між первісною (переоціненою) вартістю і сумою зносу основних засобів.

Справедлива вартість – ринкова вартість, яка встановлена шляхом експертної оцінки, яку, як правило, визначають професійні оцінювачі.

Вартість, яка амортизується, - первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість — сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов’язаних з продажею (ліквідацією).

Залишкова вартість основних засобів, поряд із первісною, знаходить своє відображення у балансі підприємства. Натомість у валюту (підсумок) балансу включається лише їх залишкова вартість. Залишкова вартість об’єктів постійно зменшується внаслідок їх зносу.

Балансова вартість у відповідності до П(С)БУ 7 “ Основні засоби” – це сума, по якій актив включається у баланс після вирахування суми нарахованого зносу.

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об’єкт основних засобів.

Первісна вартість об’єкта основних засобів складається з таких витрат:

– суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам завиконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

– реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв’язку з придбанням (отриманням) прав на об’єкт основних засобів;

– суми ввізного мита;

– суми непрямих податків у зв’язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємством);

– витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

– витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів;

– інші витрати, безпосередньо пов’язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу [2, с.185].

Первісна вартість об’єктів основних засобів, зобов’язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об’єкта основних засобів.

Зміна первісної вартості основних засобів допускається тільки у випадках:

– реконструкції, добудування, дообладнування, технічного переоснащення й інших видів поліпшення основних засобів, що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод від їхнього використання;

– переоцінки (індексації) балансової вартості основних засобів;

– часткової ліквідації відповідних об’єктів.

У процесі експлуатації основні засоби, як відомо, поступово зношуються (фізично, морально), унаслідок чого їхня первісна вартість зменшується. Первісна вартість основних засобів за винятком суми зносу називається залишковою вартістю. Вона є показником реальної вартості основних засобів на звітну дату.

У бухгалтерському балансі окремими статтями показують первісну вартість основних засобів, суму зносу і залишкову вартість. У підсумок балансу основні засоби включаються по залишковій їх вартості [2,с.186].

Під відбудовною вартістю основних засобів розуміють вартість їхнього відтворення (спорудження, виготовлення, придбання) у сучасних умовах, при сучасному рівні сформованих цін, норм і розцінок.

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.

Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Первісна вартість об’єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” та 16 “Витрати”.

Первісна вартість об’єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об’єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об’єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об’єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об’єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об’єкт, є справедлива вартість переданого об’єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

Первісна вартість об’єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об’єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об’єкта основних засобів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов’язаних з поліпшенням об’єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісне очікуваних від використання об’єкта. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв’язку з частковою ліквідацією об’єкта основних засобів [3, с.231].

Витрати, що здійснюються для підтримання об’єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат.

Підприємство переоцінює об’єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більш як на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об’єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об’єктів групи основних засобів, до якої належить цей об’єкт.

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об’єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об’єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об’єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об’єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об’єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об’єкта.

Звідси переоцінену первісну вартість основних засобів (ППВо.з.) можна визначити за формулою:

ППВо.з. = ПВ \* Ип , (1.1)

де ПВ – первісна вартість об’єкта основних засобів;

Ип - індекс переоцінки об’єкта основних засобів.

Переоцінена сума зносу об’єкта основних засобів ( П ∑ Ио.з.) :

П ∑ Ио.з. = ∑ И\* Ип, (1.2)

де ∑ И – сума зносу об’єкта основних засобів.

Індекс переоцінки об’єкта основних засобів (Ип):

Ип = СВ / І, (1.3)

де СВ – справедлива вартість об’єкта основних засобів;

І – знос об’єкта основних засобів.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до регістрів їх аналітичного обліку [1,с.234].

Сума дооцінки залишкової вартості об’єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки — до складу витрат, крім випадків:

– у разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об’єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об’єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об’єкта і відновлення його корисності, сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу;

– у разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об’єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об’єкта і відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об’єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду.

При вибутті об’єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об’єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

1.3. Міжнародні стандарти обліку основних засобів

Порядок визнання, оцінки основних засобів, нарахування їх амортизації, списання з балансу та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначається МСБО 16 “Основні засоби”. Він виданий 1982 р. під назвою “Облік основних засобів” та двічі переглядався потім. Перший перегляд здійснено 1993 р. Він був пов’язаний переважно із введенням правил амортизації основних засобів до нього. У результаті положення МСБО 4 “Облік амортизації” вже не поширюються на основні засоби [8, с.153].

1997 та 1998 рр. деякі положення МСБО 16 було переглянуто у зв’язку із затвердженням МСБО 1 “Подання фінансових звітів”, МСБО 36 “Зменшення корисності активів” та МСБО 37 “Забезпечення, непередбачені зобов’язання та непередбачені активи”. Останні зміни набрали чинності з 1 липня 1999 р.

Згідно з МСБО 16 основні засоби — це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для адміністративних цілей та які, як очікується, використовуватимуться протягом більш ніж одного року (або операційного циклу).

МСБО 16 поширюється на всі види активів, які відповідають цьому визначенню, крім біологічних активів, пов’язаних з сільськогосподарською діяльністю та прав на корисні копалини, розвідування та видобування корисних копалин, нафти, природного газу та подібних невідтворюваних ресурсів.

Основні засоби визнаються, тобто відображуються, в балансі підприємства, якщо відповідають загальним критеріям визнання активів, а саме:

а) існує ймовірність, що підприємство отримає в майбутньому економічні

вигоди, пов’язані з використанням цього активу;

б) його оцінка може бути достовірно визначена.

Упевненість у тому, що об’єкт основних засобів відповідаєпершомукритерію**,** грунтується на наявності підтвердження, що всі ризики та винагороди, пов’язаніз його використанням, вже перейшли до підприємства.

Слід мати на увазі, що в деяких випадках основні засоби безпосередньо не збільшують економічні вигоди, але можуть бути потрібні для забезпечення отримання майбутніх економічних вигод від інших активів. Прикладом є основні засоби, придбані для охорони довкілля або з метою безпеки.

Другий критерій у більшості випадків зумовлюється наявністю інформації про витрати на придбання або виробництво об’єкта.

Важливим питанням визнання основних засобів є визначення складу об’єкта їх.

Передусім слід поділити активи на такі, що підлягають амортизації, та активи, за якими амортизація не нараховується Наприклад, якщо земля та будівля придбані разом, їх потрібно виділяти в окремі об’єкти основних засобів, оскільки земля не підлягає амортизації.

Доцільно також окремо вести облік окремих компонентів основних засобів, які мають різні терміни корисної експлуатації або різними способами забезпечують вигоди для підприємства. Наприклад, літак та його двигуни часто розглядають як окремі об’єкти основних засобів.

При цьому доцільно об’єднувати в один об’єкт групу однорідних основних засобів, які надійшли одночасно та мають однаковий термін корисної експлуатації.

Прикладом таких об’єктів є інвентар та оргтехніка.

Крім того, в разі, коли запасні частини та допоміжне обладнання можуть бути використані лише разом з об’єктом основних засобів, вони також розглядаються як основні засоби, тобто включаються до складу відповідного об’єкта [8,с.154].

Розглядаючи питання щодо визнання основних засобів, слід пам’ятати, що МСБО не застосовуються до несуттєвих статей (сум). Через це в МСБО не зустрічається поняття “малоцінні та швидкозношувані предмети”.

Об’єкти, які відповідають визначенню основних засобів, але мають незначну вартість, звичайно списують на витрати в момент їх придбання. При цьому рішення щодо межі суттєвості вартості для підприємства приймає його керівництво.

МСБО 16 не містить вимоги щодо класифікації основних засобів, але передбачає їх розподіл на класи.

Клас основних засобів — це група об’єктів, однакових за характером і способом використання у діяльності підприємства.

Прикладами окремих класів основних засобів є такі:

– земля;

–літаки;

– будівлі;

–автотранспорт;

– машини та устаткування;

– меблі та приладдя;

–кораблі;

–офісне обладнання.

Первісною оцінкою основних засобів є собівартість їх придбання або створення, яку часто називають первісною вартістю.

Собівартість основних засобів — це сплачена сума грошових коштів або їх еквівалентів, або справедлива вартість іншої форми компенсації (інших активів або зобов’язань), наданої для отримання активу на момент його придбання або створення [8,с.154].

Собівартістьоб’єкта основних засобів включає купівельну ціну (в тому числі ввізне мито та безповоротні податки) та витрати, що безпосередньо пов’язані з приведенням цього об’єкта в робочий стан (стан, який дає можливість використовувати його за прямим призначенням), а саме на:

– підготовку будівельного майданчика;

– доставку та розвантаження;

– установку та налагодження;

– ліцензії та державну реєстрацію;

– гонорари, сплачені фахівцям (архітекторам, юристам та ін.);

– інші витрати.

При визначенні собівартості основних засобів з ціни їх придбання вираховують будь-які торговельні знижки [8,с.155].

Собівартість придбання основних засобів звичайно не включає:

а) адміністративні та інші загальні накладні витрати (якщо вони безпосередньо не пов’язані з придбанням активу та приведенням його в робочий стан);

б) підготовчі та інші витрати, здійснені перед початком виробництва (якщо вони не є необхідними для приведення активу в робочий стан);

в) початкові операційні збитки, понесені переддосягненням активом планової продуктивності.

Коли сплата за придбаний об’єкт основних засобів відкладена на термін, довший від звичайного терміну кредиту, вартістю такого об’єкта є грошовий еквівалент ціни, а різниця між цією сумою і загальними виплатами визнається як витрати на сплату відсотків за період кредиту, якщо їх не капіталізують згідно з МСБО 23 “Витрати на відсотки”.

Витрати, пов’язані з придбанням земельної ділянки, можуть включати чисті витрати на знесення будівель або споруд, розташованих на цій ділянці.

У разі, якщо об’єкт основних засобів придбано в результаті обміну або часткового обміну на інші активи, його оцінка залежить від того, чи існував обмін подібними або неподібними активами.

Подібними вважають об’єкти основних засобів, які відповідають двом критеріям:

а) виконують подібну функцію в такому самому виді діяльності;

б) мають подібну справедливу вартість.

Об’єкт основних засобів, отриманий у результаті обміну на неподібний об’єкт основних засобів або інший актив, оцінюють за справедливою вартістю відданого активу, скоригованою на будь-яку суму грошових коштів та їх еквівалентів, які надійшли або були сплачені в процесі цієї операції.

Фінансовий результат такої операції визначають як різницю між справедливою і балансовою вартістю відданого активу та відображують у Звіті про прибутки та збитки.

У разі, коли один об’єкт основних засобів обмінюється на подібний (або на частку капіталу в подібному об’єкті), собівартістю отриманого об’єкта є балансова вартість відданого об’єкта. При цьому не виникають прибутки або збитки внаслідок обміну [8,с.156].

При обміні подібних об’єктів справедлива вартість отриманого активу може свідчити про зменшення корисності активу, що був відданий. У цьому випадку балансова вартість активу, що був відданий, частково списується, а списана сума приписується отриманому активу.

В узагальненому вигляді підхід до визначення оцінки основних засобів, отриманих в обмін на інші активи, показано на рис.1.2.

Обмін основних засобів на інші активи

Неподібний

=

Вартість придбання

Балансова вартість переданого активу

Вартість придбання

Справедлива вартість отриманого активу

Подібний

=

Вартість придбання

Балансова вартість переданого активу

Рис.1.2. Оцінка основних засобів, отриманих в обмін на інші активи

Практична проблема виникає, коли при обміні подібними об’єктами основних засобів підприємство сплачує або отримує певну суму грошових коштів або їх еквівалентів. Така доплата фактично свідчить про те, що об’єкти мають різну справедливу вартість, тому цей обмін слід розглядати та відображувати в обліку як обмін неподібними активами. Проте на практиці доплату, яка не перевищує 10 відсотків справедливої вартості об’єкта основних засобів, звичайно не вважають суттєвою. Це дає можливість припустити, що в такій ситуації об’єкти мають однакову справедливу вартість, а операцію можна відобразити як обмін подібних основних засобів.

Оцінка основних засобів, створених власними силами, здійснюється з дотриманням тих самих загальних принципів, що й оцінка придбаних основних засобів [8,с.157].

Якщо об’єкт основних засобів виготовлено власними силами; а підприємство також виготовляє подібні активи (продукцію) для реалізації, собівартість такого об’єкта визначається відповідно до положень МСБО 2 “Запаси”. Тому надзвичайно високі суми відходів матеріалів, праці чи інших ресурсів, понесені при виробництві створюваного власними силами активу, не включаються до собівартості активу.

Надходження основних засобів, виготовлених власними силами, відображують в обліку записом:

Д-т рахунку “Основні засоби “

К-т рахунку “Виробництво” або рахунку “Готова продукція”.

Собівартість об’єктів, збудованих власними силами, звичайно включає:

– вартість робіт, виконаних субпідрядниками;

– прямі матеріальні витрати;

– прямі витрати на оплату праці;

– накладні витрати, безпосередньо пов’язані з будівництвом активу;

– вартість ліцензії (або дозволу) на будівництво;

– оплату фахових послуг (архітекторів, юристів тощо).

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ЛОКОМОТИВНОМУ ДЕПО

2.1. Коротка економічна характеристика ТЧ-3

# Повна офіційна назва підприємства – Мелітопольське Локомотивне Депо. Скорочена назва підприємства ТЧ-3, яке знаходиться за адресою: Запорізька область, м. Мелітополь, індекс 72304, вул. Лінейна, 42. Локомотивне Депо засвідчено розпорядженням начальника територіального управління адміністрації м. Мелітополя по Запорізькому адміністративному округу від 2 липня 1952 року.

Форма власності – державне підприємство.

Локомотивне Депо є юридичною особою від дня його державної реєстрації, майно підприємства складається з основних засобів та обігових коштів, має са­мостійний баланс, розрахунковий рахунок в банку.

Орган державного управління – Міністерство транспорту України. Вищим органом управління на Локомотивному Депо є вибраний начальник . До органів управління належать правління та ревізійна комісія.

Локомотивне Депо 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, земельної площі, або вихід продукції в натуральному та вартісному виразі. Структура управління підприємством характеризується сукупністю органів управління, галузей і підрозділами. У процесі аналізу виявляється чи дійсна на підприємстві структура управління його умовами, розмірами, спеціалізації, підрозділів, населених пунктів, наявністю зв’язку, стану доріг.

В бухгалтерії здійснюється розподіл облікової роботи за функціональними відділами і за конкретними виконавцями. При функціональній структурі підрозділи бухгалтерії створюються за ділянками облікової роботи. 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.

Фінансові ресурси Локомотивного Депо формуються за рахунок:

– доходу від надання послуг та інших внесків;

– кредитів банків та інших кредиторів, в т.ч. іноземних інших надходжень, не заборонених законодавством (безоплатні або благочинні внески, пожертвування, в т.ч. іноземні , тощо).

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.

Локомотивне Депо діє на основі статуту. Статут є основним правовим документом, що регулює його діяльність. Статут визначає вид діяльності підприємства, його статус, статутний фонд, 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 Локомотивного Депо є надання послуг підприємствам залізничного транспорту, впровадження прогресивної технології, підвищення продуктивності праці. Предметом діяльності Локомотивного Депо є ремонт і технічне обслуговування залізничого транспорту. Локомотивне Депо може здійснювати і іншу не заборонену чинним законодавством діяльність по виробництву товарів, наданню послуг, вчиненню дій з цінними паперами, валютою та іншими цінностями по Україні та з іншими державами.

В статуті затверджено, що Локомотивне Депо займається таким видом діяльності : основна діяльність підприємств залізничного транспорту. У своїй діяльності об’єднання керується Цивільним кодексом України, Законом України “Про державну власність” від 7 лютого 1991, іншими нормативними актами.

Таблиця 2.1

Показники діяльності Локомотивного Депо

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | 2004 рік | 2005 рік | 2006 рік | Відхилення 2006 у % | |
| до 2004 | до 2005 |
| Дохід/збиток, тис.грн | 8878,8 | 689,3 | -3015,3 | -34 | -437 |
| Рентабельність | 0,08 | 0,006 | -0,02 | -25 | -333 |
| Валовий дохід/збиток, тис.грн. | 10126,5 | 2140,4 | -1239,8 | -12,2 | -58 |
| Витрати (операційні), тис.грн  Чистий дохід від реалізації продукції, тис.грн | 95329,8  104717,4 | 111291,4  111463,3 | 148259,4  144719,6 | 155,5  138,2 | 133,2  129,8 |
| Середньорічна чисельність робітників, чол. | 1520 | 1514 | 1500 | 98,7 | 99,1 |
| Вартість основних виробничих фондів, тис.грн. | 171605,4 | 167298,8 | 184255,8 | 107,4 | 110,1 |

За даними табл.2.1 можна зробити наступні висновки: підприємство на сьогоднішній день є збитковим, дохід зменшився на 34 % у порівнянні з 2004 роком, рентабельність зменшилась на 25 %, а валовий дохід на 12,2 %, так як операційні витрати збільшились на 55,5 %.

Вартість основних фондів зросла у 1,1 рази, що свідчить про ріст підприємства. Натомість чисельність зменшилась на 1%, що може свідчити про менш ефективне використання трудових ресурсів у господарстві.

Метою даного підприємства є отримання прибутку від надання послуг підприємствам залізничного транспорту. Підприємство здійснює свою діяльність на основі державногофінансування 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 (рис.2.1).

Керівник

Бухгалтерський відділ

Економічний відділ

Економіст

Виробничий відділ

Головний бухгалтер

Касир

Бухгалтер

Робітник

Спеціаліст

Майстер

Рис. 2.1. Організаційна структура Локомотивного Депо

Керівництво підприємствам здійснює директор, який займається висновком договорів на поставку запчастин і матеріалів, висновок контрактів з замовниками, 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 підприємств дана структура управління є найекономічнішою, що дозволяє достатньо оперативно доводити необхідну інформацію до кожного працівника.

Одним з найважливіших чинників будь-якого виробництва є основні фонди. Ефективне використовування основних фондів сприяє поліпшенню всіх техніко-економічних показників, у тому числі збільшенню випуску продукції, трудомісткості виготовлення і збільшення прибутку.

Структура основних засобів підприємства наведена у таблиці 2.2

Таблиця 2.2

Структура основних виробничих фондів Локомотивного Депо, тис.грн.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | 2004 рік | 2005 рік | 2006 рік | Відхилення,% |
| Основні фонди | 172281,5 | 168364,9 | 184983,4 | 107,4 |
| З них основні виробничі фонди | 171605,4 | 167298,8 | 184255,8 | 107,4 |
| У тому числі:  - будинки | 6162,4 | 6557,8 | 6583,0 | 106,8 |
| - споруди | 1829,8 | 1838,1 | 2036,9 | 111,3 |
| - передавальні пристрої | 649,1 | 649,1 | 660,4 | 101,7 |
| Машини і устаткування | 9781,9 | 11510,1 | 12093,8 | 123,6 |
| З них:  - силові і робочі машини | 8849,6 | 10571,2 | 11130,2 | 125,7 |
| - обчислювальна техніка | 931,4 | 938,9 | 963,6 | 103,5 |
| Транспортні засоби | 152728,0 | 146283,5 | 162412,7 | 106,3 |
| Інструмент, виробничий і господарський інвентар | 171,0 | 177,0 | 185,8 | 108,7 |
| Інші основні фонди | 489,5 | 288,6 | 283,2 | 57,9 |
| Малоцінні необоротні активи | 469,8 | 460,7 | 518,4 | 110,3 |

Виходячи з даних таблиці 2.2 можна побачити, що з кожним роком вартість основних засобів збільшується, і за три роки вона збільшилась у 1,07 рази. Це означає, що підприємство збільшує вартість своїх засобів. Вартість основних виробничих засобів у 2006 році у порівнянні з 2004 збільшилась у 1,7 рази. У тому числі: будинки – в 1,7 рази, споруди – 1,1 рази, передавальні пристрої – 1,01 рази. З 2004 року вартість машин і устаткування збільшилась у 1,2 рази, з них: силові і робочі машини – 1,3 рази, обчислювальна техніка – 1,04 рази. Вартість транспортних засобів, інструменту і малоцінних необоротних активів збільшилась відповідно в 1,06, 1,09 і 1,1 рази. Але вартість інших основних засобів зменшилась у порівнянні з 2004 роком у 2 рази.

Оснащеність підприємства устаткуванням і ефективність його використовування роблять вплив на ефективність використовування трудових ресурсів, на розмір матеріальних витрат і зрештою на фінансовий стан підприємства.

2.2. Первинний облік основних засобів

Наказом Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 року “Про затвердження типових форм первинного обліку” затверджено і введено в дію з 1.01.1996 року типові форми первинної облікової документації з обліку наявності на підприємстві і руху основних засобів:

* ОЗ-1 “Акт приймання-передачі ( внутрішнього переміщення) основних засобів” ;
* ОЗ-2 “Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів “ ;
* ОЗ-3 “Акт списання основних засобів” ;
* ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів» ;
* ОЗ-5 “Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини” ;
* ОЗ-6 “Інвентарна картка обліку основних засобів” ;
* ОЗ-7 “Опис інвентарних карток по обліку основних засобів” ;
* ОЗ-8 “Картка обліку руху основних засобів” ;
* ОЗ-9 “Інвентарний список основних засобів”.

На Локомотивному Депо ведеться журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку.

Одиницею обліку основних засобів в бухгалтерському обліку є окремий інвентарний об’єкт.

Інвентарним об’єктом основних засобів вважається закінчена будова з усіма пристосуваннями до нього чи окремий, конструктивно відособлений предмет, який виконує самостійні функції, чи відокремлений комплекс конструктивно з’єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки у складі, а не самостійно.

Для організації обліку і забезпечення контролю збереження основних засобів кожному об’єкту основних засобів (інвентарному об’єкту) незалежно від того, чи знаходиться він в експлуатації, в запасі або на консервації, при прийнятті їх до бухгалтерського обліку повинен привласнюватися відповідний інвентарний номер, який зберігається за об’єктом на протязі усього періоду його експлуатації на даном підприємстві. Він проставляється в усіх первинних документах і регістрах, які оформляють наявність і рух об’єкта.

У тих випадках, коли інвентарний об’єкт має кілька частин, які мають різний строк корисного використання і враховуються як самостійні інвентарні об’єкти, кожній частині привласнюється окремий інвентарний номер. Якщо по об’єкту, який складається з кількох частин, встановлений загальний для об’єкту строк корисного використання, вказаний об’єкт обліковується за одним інвентарним номером.

Інвентарні номери списаних с бухгалтерського обліку об’єктів основних засобів не привласнюються знову прийнятим до бухгалтерського обліку об’єктам протягом п’яти років по закінченні року списання.

На Локомативному Депо для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об’єктів, для обліку введення їх в експлуатацію, для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного цеху (відділу, дільниці) в інший, а також для виключення їх з складу основних засобів при передачі іншому підприємству застосовується “Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” (форма ОЗ-1) (додаток 1).

При оформлені приймання основних засобів акт складається в одному примірнику на кожний окремий об’єкт приймальною комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника підприємства. Акт після його оформлення з прикладеною технічною документацією, що відноситься до даного об’єкта, передається до бухгалтерії підприємства, підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства або особами, на те уповноваженими.

Складання акта, яким оформляється приймання декілька об’єктів основних засобів, дозволяється лише при обліку господарського інвентарю, інструментів, обладнання і т.п., при умові, що ці об’єкти однотипні, мають однакову цінність і прийняті в одному календарному місяці.

При оформленні внутрішнього переміщення основних засобів “Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” виписується у двох примірниках працівником відділу (цеху) – здавальника. Перший примірник з розпискою одержувача та здавальника передається до бухгалтерії, а другий - відділу (цеху) – здавальнику.

При передачі основних засобів іншому підприємству (оренду) акт складається у двох примірниках (для підприємства, що здає та приймає основні засоби).

За даними акту робляться відмітки в “Інвентарному списку основних засобів” підрозділу, з якого вибув об’єкт, а також вилучається “Інвентарна картка обліку основних засобів” із сукупності об’єктів, які обліковуються за даним підрозділом у бухгалтерії.

Для обліку всіх видів основних засобів, що надійшли в ек­сплуатацію на Локомотивне Депо, у бухгалтерії застосовується “Інвентарна картка облі­ку основних засобів” (форма № 03-6) (додаток 2). Форма заповнюється в одному примірнику на основі “Акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” ( форма № 03-1), технічної та іншої документації. Форма містить дані про технічні особливості об’єкта, норми амортизаційних відрахувань.

В розділі “Коротка індивідуальна характеристика об’єкта” записуються тільки основні якісні та кількісні показники об’єкта, а також найважливіші прибудови, пристосування та приналежності, що відносяться до нього, обмежуючись двома-трьома найбільш важливими для даного об’єкта якісними показниками виключаючи дублювання даних, що є на підприємстві, технічної документації на даний об’єкт.

Треба зазначити, що надання об’єкту основних засобів інвентарного номера здійснюється як правило спираючись на номер бухгалтерського рахунку і субрахунку, на якому обліковується об’єкт. Наприклад, візьмемо верстат, який було оприбутковано до складу основних засобів на Локомативному Депо. Його інвентарний номер (10408) включає перші три цифри ( номер рахунку і субрахунку - 104). Наступні цифри (08) вказують номер даного об’єкта основних засобів у сукупності йому подібних. Технічна сторона присвоєння певному об’єкту основних засобів інвентарного номера полягає у нанесені на нього номера фарбою або прикріпленні металевого жетона із номером.

Поряд з інвентарними картками аналітичний облік основних засобів на Локомотивному Депо здійснюється в книзі обліку основних засобів, або у Відомості 4-М, при спрощеній формі обліку. У книзі або у відомості обліку основних засобів реєстрацію об’єктів основних засобів здійснюють у розрізі конкретних підрозділів підприємства (цех №1, цех №2 та інші) із розмежуванням їх за обліковокласифікаційними групами ( 103 – будинки та споруди, 104 – машини та обладнання, 105 – транспортні засоби т.д.). Для розмежування приналежності інвентарних карток основних засобів до певного підрозділу використовують закладки, які виготовляються із картону або фанери. За допомогою них відокремлюють групи основних засобів одна від іншої у розрізі підрозділів підприємства.

Підставою для відміток у “Інвентарній картці обліку основних засобів” про вибуття об’єктів основних засобів при передачі їх іншому підприємству, а також про переміщення в середині підприємства є “Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” (форма №03-01); при списанні об’єкта основних засобів внаслідок старіння чи зносу – “Акт на списання основних засобів” (форма № 03-3) (додаток 3). Записи про закінчені роботи по добудові, дообладнанні, реконструкції та модернізації, ремонту об’єкта ведуться в картці на підставі “Акта приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів” (форма №03-2).

На Локомативному Депо для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації застосовується “Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів” (форма №03-2) (додаток 4).

Акт, підписаний працівником цеху (відділу), що уповноважений на приймання основних засобів, та представником цеху (підприємства), який виконував ремонт, реконструкцію та модернізацію, здають до бухгалтерії підприємства. Акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства чи особами на те уповноваженими. До технічного паспорта відповідного об’єкта основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики об’єкта, пов’язані із капітальним ремонтом, реконструкцією та модернізацією.

Якщо ремонт, реконструкцію або модернізацію виконує стороннє підприємство, акт складають у двох примірниках. Другий примірник передається підприємству, що виконав ремонт, реконструкцію, модернізацію.

При значній зміні якісних та кількісних показників в характеристиці об’єкта в результаті реконструкції (модернізації), добудови та дообладнання попередню інвентарну картку у випадку неможливості відобразити в ній всі показники, що характеризують реконструйований (модернізований, добудований, дообладнаний) об’єкт в цілому, замінюють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ.

Поряд із надходженням основних засобів на підприємстві із-за різних причин, непридатності для подальшої експлуатації внаслідок повного зносу, застарілості, непотрібності, продажу, вимушеної ліквідації і т.ін. проходить їхнє вибуття, яке відображається на основі “Актів списання основних засобів” тип.ф.№03-3.

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 і т.п.

Витрати по списанню, а також вартість матеріальних цінностей, що надійшли від зносу та розбору будинків, споруд, демонтажу обладнання відображають в акті в розділі “Розрахунок результатів списання об’єктів”.

Для оформлення списання автомобіля, вантажного чи легкового, причепа чи напівпричепа, при їх ліквідації на Локомотивному Депо застосовується “Акт на списання автотранспортних засобів” (форма №03-4) (додаток 5). Акт складається у двох примірниках та підписується комісією, що призначається керівником автогосподарства (підприємства) і затверджується керівником підприємства чи особою, на те уповноваженою. Перший примірник передається до бухгалтерії, другий залишається у особи, відповідальної за зберігання основних засобів.

Витрати по списанню, а також вартість матеріальних цінностей, що надійшли від розробки автотранспортних засобів, відображають в розділі “Розрахунок результатів списання автомобіля (причепа, напівпричепа)”.

Форма ОЗ-5 “Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини” складається при установці, пуску та демонтажі будівельної машини, взятою напрокат. Підписується представником машинопрокатної бази і механіком будівельної відділу. В зазначеній формі відображаються також відомості про стан машини до її здачі у прокат і після повернення (додаток 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 (додаток 7).

Для обліку руху основних засобів по класифікаційних групах при ручній обробці облікової документації застосовується “Картка обліку руху основних засобів” ( форма № 03-8), яка заповнюється на основі даних інвентарних карток відповідних груп (видів) основних засобів та звіряється з даними синтетичного обліку основних засобів. На основі підсумкових даних цих карток заповнюються звітні форми з руху основних засобів. Відкривається бухгалтерією в одному примірнику (додаток 8).

Для пооб’єктного обліку основних засобів за місцем їх знахо­дження (експлуатації) за матеріально відповідальними особами ведуть “Інвентарний список основних засобів” (форма № 03-9), в якому вказується інвентарний номер, повна назва і первоначальна вартість об’єкта, його вибуття (переміщення) (додаток 9).

Дані пооб’єктого обліку основних засобів за місцями їх знаходження (експлуатації ) повинні бути тотожні записам в інвентарних картках обліку основних засобів, що ведуться в бухгалтерії.

Дані “Інвентарного списку основних засобів”тип. ф. 03-9 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.

Типові форми № 03-14 “Розрахунок амортизації основних засобів” (для промислових підприємств), №03-15 “Розрахунок амортизації основних засобів” (для будівельних організацій), № 03-16 “Розрахунок амортиза­ції по автотранспорту” використовуються для розрахунку амортизації основних засобів. Ці реєстри є єдиними для розрахунку амортизації при будь-якій формі ведення бухгалтер­ського обліку в умовах ручної обробки інформації. Лише при застосуванні журнально-ордерної форми обліку замість зазначе­них форм для розрахунку амортизації можна застосовувати однойменну Розроблювальну таблицю № 6.

Усі первинні документи, якими оформлюються операції з руху основних засобів, складаються і підписуються членами комісії, призначеної розпорядженням (наказом) керівника підприємства. До складу такої комісії повинно входити не менше трьох осіб:

– усі перші особи підприємства: головний бухгалтер, головний інженер, головний механік, головний технолог, головний енергетик;

– посадові особи тих підрозділів, в яких знаходиться (або куди передається) об’єкт основних засобів: керівник (або його заступник, начальник або майстер зміни, ділянки тощо), механік, технолог, бухгалтер.

Наказ про призначення комісії може видаватись як окремо у кожному випадку здійснення операцій з основними засобами, так і загальний, яким призначається єдина комісія для контролю і документального оформлення усіх здійснюваних підприємством операцій з основними засобами протягом певного періоду (наприклад, рік) або без обмеження у часі. В останньому випадку, коли комісія працюватиме декілька років, склад такої комісії доцільно вказувати у Наказі про облікову політику із зазначенням посад членів комісії та її голови без наведення відповідних прізвищ.

При прийманні об’єкту основних засобів до комісії включаються також і посадові особи підприємства-постачальника. А при здійсненні монтажних робіт підрядним способом і передачі обладнання, що надійшло, безпосередньо після його отримання монтажною організацією, до складу комісії включається також представник підрядної монтажної організації. У цьому випадку окремий акт на передачу обладнання для монтажу не складається. В отриманні обладнання на відповідальне зберігання уповноважений представник монтажної організації ставить підпис безпосередньо на акті, і йому передається копія акту.

Акт приймання обладнання повинен бути підписаний усіма особами,які брали участь у його прийманні, а також матеріально відповідальними особами, які здають і приймають основний засіб. Особа, яка не погоджується зі змістом акту, зобов’язана підписати його з обгрунтуванням незгоди і висловити свою думку.

При документальному оформленні господарських операцій (рис 2.1) і повязаних з ними змін на підприємстві відбувається рух облікової інформації між первинною документацією, регистрами синтетичного і аналітичного обліків і звітністю.

Розділ 4 форми №3 річного звіту “Наявність і рух основних засобів”

Картка обліку руху основних засобів ОЗ-8

Розрахунок амортизації основних засобів ОЗ-14, ОЗ-15, ОЗ-16

Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів ОЗ-2

Інвентарна картка обліку основних засобів ОЗ-6

Дані синтетичного обліку основних засобів

Акт приймання-передачі ( внутрішнього переміщення) основних засобів ОЗ-1

Акти списання основних засобів ОЗ-3, ОЗ-4

Опис інвентарних карток по обліку основних засобів ОЗ-7

Інвентарний список основних засобів ОЗ-9

Рис 2.2. Документальне оформлення обліку основних засобів

На рис. 2.2 зображене документальне оформлення обліку основних засобів. Цифри відповідають порядковому номеру операції з основними засобами.

“1” – Акт приймання-передачі основних засобів після затвердження передається до бухгалтерії, де зберігається протягом терміну експлуатації і одного місяця після списання з балансу за умови, якщо за цей термін проведено документальну ревізію.

“2” – Один примірник акту ОЗ-1 передається до бухгалтерії, де на його підставі здійснюється запис в інвентарній картці та інвентарному списку.

“3” – Заповнені інвентарні картки реєструються в описі ОЗ-7.

“4” – За даними інвентарних карток, а також за даними форм розрахунку амортизації в кінці місяця заповнюються картки обліку основних засобів.

“5” – Інвентарні картки, а також картки обліку руху основних засобів звіряються з даними синтетичного обліку.

“6” – В кінці звітного року за даними карток обліку руху основних засобів та за даними синтетичного обліку заповнюються дані звітності щодо основних засобів.

“7” – Після ліквідації основних засобів і складання актів на їх списання перший примірник акту передається до бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів, також вилучається відповідна інвентарна картка, що відображається в описі інвентарних карток з обліку основних засобів. Другий примірник акту залишається у матеріально-відповідальної особи. Вилучена картка зберігається в бухгалтерії протягом встановленого періоду.

“8” – Акт форми ОЗ-2, підписаний матеріально-відповідальною особою, яка приймає основні засоби, та представником відділу чи підприємства, де здійснювався ремонт, передається до бухгалтерії. В бухгалтерії на підставі акту здійснюється запис до форми ОЗ-6 та вносяться зміни до форми ОЗ-14 (ОЗ-15, ОЗ-16) щодо збільшення балансової вартості основних засобів на суму витрат, пов’язаних із завершенням модернізації, реконструкції тощо.

Об’єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом.

Фінансовий результат від вибуття об’єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов’язаних з вибуттям основних засобів.

Регістри аналітичного обліку основних засобів, що вибули, додаються до документів, якими оформлені факти вибуття основних засобів.

У разі часткової ліквідації об’єкта основних засобів його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об’єкта.

2.3. Синтетичний і аналітичний облік основних засобів

Методологію обліку основних засобів і порядок їх розкриття у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”. Облік орендованих чи наданих в оренду основних засобів здійснюється у відповідності до П(С)БУ 14 “Оренда”.

Аналітичний облік основних засобів в Локомотивному Депо відображає технічну і економічну характеристики об’єкта, його місцезнаходження, первісну оцінку і переоцінку (індексацію), а також норму амортизованих відрахувань (норму зносу). В аналітичному обліку відображають всі зміни, які відбулися за час експлуатації основних засобів.

В Локомотивному Депо для обліку основних засобів застосовуються національні рахунки у відповідності з Планом рахунків.

Рахунок 10 “Основні засоби” призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізінгу об’єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів.

Сальдо рахунка №11 “Інші необоротні матеріальні активи” разом із сальдо рахунка № 10 “Основні засоби” відображається у Балансі загальною сумою за статею “Основні засоби”.

За дебетом рахунку 10 “Основні засоби” відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов’язана з поліпшенням об’єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об’єкта; сума дооцінки вартості об’єкта основних засобів, за кредитом – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об’єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів.

Бухгалтерський облік основних засобів, які використовуються у виробничій діяльності підприємств, за сумою витрат, які пов’язані з виготовленням, придбанням, доставкою, спорудженням, встановленням, страхуванням під час транспортировці, державною регістрацією, реконструкцією, модернізацією основних засобів, ведеться на рахунку № 10 “Основні засоби” з застосуванням субрахунків.

Рахунок 10 “Основні засоби” має такі субрахунки:

101 “Земельні ділянки” ;

102 “Капітальні витрати на поліпшення земель” ;

103 “Будинки та споруди” ;

104 “Машини та обладнання” ;

105 “Транспортні засоби” ;

106 “Інструменти, прилади та інвентар” ;

107 “Робоча і продуктивна худоба” ;

108 “Багаторічні насадження” ;

109 “Інші основні засоби “.

На субрахунку 101 “Земельні ділянки” ведеться облік земельних ділянок.

На субрахунку 102 “Капітальні витрати на поліпшення земель” ведеться облік капітальних вкладень на поліпшення земель ( меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи).

На субрахунку 103 “Будинки та споруди” ведеться облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель.

На субрахунку № 104 “Машини та обладнання”, № 105 “Транспортні засоби”, № 106 “Інструменті, прилади та інвентар” ведеться облік руху та наявності автомобілів включаючи вузли ї запасні частини, якими вони комплекту­ються (двигуни, мости, запасні колеса, підйомники, інстру­мент, інвентар тощо), меблів, побутових електронних, оптичних, електромеханічних приладів та інструментів, електронно-обчислювальних та шагах машин для автоматичної обробки інформаційних систем, телефонів, рацій, іншого конторського (офісного) обладнання устатку­вання та приладдя до них.

На субрахунку № 107 “Робоча і продуктивна худоба”, №108 “Багаторічні насадження” здійснюється облік відповідно робочої і продуктивної худоби, багаторічних насаджень.

На субрахунку 109 “Інші основні засоби” ведеться облік руху і наявності інших основних засобів, які не включені до інших субрахунків рахунку 10 “Основні засоби”.

Аналітичний облік основних засобів на Локомотивному Депо ведеться щодо кожного об’єкту окремо.

В новому Плані рахунків для окремих видів основних засобів застосовується специфічний або спрощений порядок обліку. Новим є те, що малоцінні і швидкозношувані предмети (МШП), строк експлуатації яких перевищує один рік, відображаються у складі необоротних матеріальних активів на субрахунку № 112 “Малоцінні необоротні матеріальні активи”, по яким нараховується знос.

Аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному об’єкту за допомогою карток обліку руху основних засобів ( форма № 03-8 – загальних для будівль і споруд, а також для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю, замість № 03-6 “Інвентарна картка обліку основних засобів” ( для будівль і споруд) і № 03-7 “Опис інвентарних карток обліку основних засобів” (для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю).

Кожному об’єкту основних засобів надається інвентарний номер, який зберігається за цим об’єктом протягом усього періоду його експлуатації на даному підприємстві. Він проставляється в усіх первинних документах, які оформлюють наявність і рух об’єкта: типова форма № 03-1 “Акт приймання-передачі ( внутрішнього переміщення) основних засобів”, “Акт списання основних засобів № 03-3” і т.п.

Облік основних засобів повинен бути організований на всіх етапах їх руху. Загальна схема обліку основних засобів наведена на рис.2.3

Локомотивне Депо

Закріплення за структурними підрозділами

Надходження основних засобів

Передача в оренду

Первинний облік визначення первісної вартості

Розрахунок амортизації

Регістри синтетичного та аналітичного обліку

Списання ОЗ

Ремонт ОЗ

Головна книга

Баланс та звітність

Рис. 2.3. Організація обліку основних засобів

На підприємствах, які мають невелику кількість об’єктів, аналітичний облік основних засобів ведеться за допомогою інвентарних книг.

Для контролю за зберіганням інвентарні картки складають в одному екземплярі (типова форма № 03-7) у розрізі класифікаційних груп.

На Локомотивному Депо для пооб’єктного обліку основних засобів у місцях їх знаходження, експлуатації ведуться інвентарні списки основних засобів (типова форма № 03-9), в яких вказуються інвентарний номер, повна назва і первісна вартість об’єкта, вибуття, переміщення.

Залишкова вартість окремих інвентарних об’єктів, які обліковуються на субрахунку № 103 ”Будівлі і споруди”, визначається як різниця між вартістю окремого інвентарного об’єкта і сумою зносу цього інвентарного об’єкта.

Залишкова вартість груп основних засобів, облік вартості яких ведеться на субрахунках № 105 “Транспортні засоби” і № 109 “Інші основні засоби”, визначається як різниця між вартістю цих груп і сумою їх зносу (рахунок № 13 “Знос необоротних активів”).

Бухгалтерський облік витрат на виготовлення, спорудження, придбання інвентарних об’єктів основних засобів, їх реконструкцію, модернізацію, технічне переобладнання, а також витрат на розвідку і обладнання будь-яких запасів корисних копалин в Локомотивному Депо ведеться на рахунку № 15 “Капітальні інвестиції”.

Основні засоби при надходженні на підприємство обліковуються в порядку капітальних інвестицій, облік яких безпосередньо ведуть на рахунку 15 “Капітальні інвестиції”. При зарахуванні об’єкта до складу основних засобів здійснюються записи по дебету рахунку 10 “Основні засоби” та кредиту рахунку 15 “Капітальні інвестиції”.

Бухгалтерський облік зносу необоротних активів ведеться на наявному рахунку № 13 “Знос необоротних активів”, на якому відкрито субрахунки:

№ 131 ”Знос основних засобів”

М 132 “Знос інших необоротних матеріальних активів”

№ 133 “Знос нематеріальних активів”.

Нарахування зносу здійснюється за рахунок витрат виробництва (витрат обігу у торгівлі). Документами, що підтверджують право на списування нарахованого зносу на витрати, є Акт введення в експлуатацію основних засобів.

Кореспонденція рахунків на Локомотивному Депо по обліку основних засобів наведено у таблиці 2.3

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків на Локомотивному Депо по обліку основних засобів

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Зміст господарських операцій | Кореспондуючі рахунки | |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Облік надходження основних засобів | | | |
| 1 | Проведено передоплату постачальнику за основні засоби, а також за виконані роботи на капітальному будівництві | 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” | 31 “Рахунки в банках “ |
| 2 | Відображено надходження від постачальника придбаних основних засобів | 15 “Капітальні інвестиції” | 63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками” |
| 3 | Відображено суму транспортних та посередницьких послуг, пов’язаних з придбанням основних засобів | 15 “Капітальні інвестиції” | 68 “Розрахунки за іншими операціями” |
| 4 | Прийнято згідно акту виконані підрядні роботи будівельною організацією на будівництві складу | 15 “Капітальні інвестиції” | 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” |
| 5 | Відображено суму ПДВ (податковий кредит) за операціями 2 і 3 | 64 “Розрахунки за податками й платежами” | 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” |
| 6 | Списано будівельні матеріали на бунівництво складу | 15 “Капітальні інвестиції” | 20 “Виробничі запаси” |
| 7 | Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим на бунівництві складу | 15 “Капітальні інвестиції” | 66 “Розрахунки з оплати праці” |
| 8 | Проведено нарахування на заробітну плату працівників і віднесено їх на витрати по будівництву складу | 15 “Капітальні інвестиції” | 65 “Розрахунки за страхуванням” |
| 9 | Віднесено вартість робіт і послуг допоміжних виробництв на витрати по будівництву складу | 15 “Капітальні інвестиції” | 23 “Виробництво” |
| 10 | Введено придбані основні засоби згідно акту в експлуатацію | 10 “Основні засоби” | 15 “Капітальні інвестиції” |
| 11 | Відображено суму дооцінки основних засобів | 10 “Основні засоби” | 423 “Дооцінка активів” |
| 12 | Відображено вартість безплатно одержаних основних засобів | 10 “Основні засоби” | 424“Безоплатно одержані необоротні активи” |
| 13 | Відображено дохід у сумі нарахованої амортизації по безоплатно одержаних основних засобів | 424 “Безоплатно одержані необоротні активи” | 745 “Дохід від безоплатно одержаних активів” |
| 14 | Одержані пені, штрафи, неустойки від інших підприємств у вигляді основних засобів | 10 “Основні засоби” | 715 “Одержані пені,штрафи,неустойки” |
| 15 | Оприбутковано лишки основних засобів, виявлених в результаті інвентарізації | 10 “Основні засоби” | 746 “Інші доходи від звичайної діяльності” |
| Облік витрат на ремонти і модернізацію основних засобів | | | |
| 18 | Віднесено витрати на ремонт і модернізацію основних засобів | 15 “Капітальні інвестиції” | 23 “Виробництво” |
| 19 | Відображено витрати на ремонт основних засобів у сумі, що не перевищує 10 % від сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітного року | 91 “Загальновиробничі витрати” | 15 “Капітальні інвестиції” |
| 20 | Відображено витрати на ремонт основних засобів у сумі, що перевищує 10 % від сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітного року | 10 “Основні засоби” | 15 “Капітальні інвестиції” |
| Облік вибуття основних засобів | | | |
| 21 | Відображено списання нарахованого зносу при вибутті основних засобів | 13 “Знос необоротних активів” | 10 “Основні засоби” |
| 22 | Відображено залишкову вартість об’єкта основних засобів: |  |  |
|  | - при їх списанні | 976 “Списання необоротних активів” | 10 “Основні засоби” |
|  | - при безповоротному виведені з ладу об’єкта внаслідок стихійного лиха | 991 “Втрати від стихійного лиха” | 10 “Основні засоби” |

2.4. Шляхи вдосконалення обліку основних засобів

Автоматизація обліку основних засобів.

Аналіз обліку основних засобів на Локомотивному Депо дав наступні результати: недоліки – бухгалтерський облік ведеться без використання ПЕОМ, що зумовлює багато паперової роботи. Тому нами внесені наступні рекомендації по веденню та організації бухгалтерського обліку на Локомотивному Депо: пропонуємо автоматизувати облік 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 наявність основних засобів, що формується 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.

Упровадження на підприємстві пакету программ “Парус” АТ “Омстрак” вже має тривалий досвід використовування програмних продуктів фірми “Парус”, але раніше це відбувалося тільки в одній з самих трудомістких областей бухгалтерського обліку - в розрахунку заробітної плати. Але дана фірма представляє також і інтегровану програму бухгалтерського обліку, де представлений і бухгалтерський облік основних засобів.

Програма дає можливості при обробці бухгалтерських проводок відразу заповнювати первинні документи. Наприклад, при обробці проводки Дт 10, Кт 15, програма реагує на появу комбінації рахунків і просить заповнити форму, яка містить інвентарну картку об’єкта. Після заповнення такої форми, що містить всі потрібні статті, з’являється можливість: автоматичного заповнення програмою опису інвентарних карток, автоматичного нарахування зносу, значного полегшення і прискорення процесу переоцінки.

Таким чином, програма допоможе позбулося багато існуючих недоліків обліку основних засобів.

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 елек­троних 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.

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. Кон­фіденціальна 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.

Загрозу для комп’ютерної інформаційної сис­теми можуть складати три групи осіб, а саме: персонал, що працює з інформаційними сис­темами; користувачі; 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 КІСБУ - це бухгалтери, мате­ріально відповідальні особи і управлінці.

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. Коректуючі 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.

Для автоматизації на Локомотивному Депо потрібно придбати 4 комп’ютера вартістю 2500 грн. і один сервер вартістю 4300 грн. Загалом підприємство витратить 14300 грн. Після введення в дію комп’ютерів можна скоротити одного бухгалтера чи перевести на неповний робочий день. При цьому економія заробітної плати за рік встановить 7200 грн. (600\*12). За два роки автоматизація обліку окупиться.

Створення амортизаційного фонду.

Також ми пропонуємо на Локомотивному Депо створити амортизаційний фонд.

З метою рівномірного розподілу вартості знарядь праці між окремими періодами і більш точного визначення собівартості виготовленої продукції застосовується амортизація.

Відповідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України 30 листопада 2001 р. №291, облік амортизації здійснюється на балансовому рахунку 13 “Знос (амортизація) основних засобів”, а також на позабалансовому рахунку 09 “Амортизаційні відрахування”.

Категорію “амортизація” можна розглядати не тільки як забезпечення поступового перенесення вартості, а в набагато ширшому розумінні, а саме, як джерело відтворення засобів праці.

В економічних системах категорію “амортизація” використовують для досягнення різної мети. Можливі щонайменше два варіанти:

а) амортизацію показують як поступове перенесення вартості об’єкта на створюваний продукт;

б) амортизацію враховують як суму накопичених коштів для капітальних інвестицій.

В бухгалтерському обліку в Україні амортизація розглядається лише як поступове перенесення вартості на новостворюваний продукт, тобто використовується перший варіант.

Відображення зносу (амортизації) лише на рахунку 13 і відсутність обліку амортизаційного фонду є недостатнім і не дозволяє контролювати формування і використання коштів на капітальні інвестиції. Необхідність запровадження амортизаційного фонду, обгрунтовується тим, що внаслідок таких рішень в ході реформування бухгалтерського обліку як відмова від використання рахунку “амортизаційний фонд”, нормативно встановленої граничної оцінки об’єктів основних засобів і та ін., якість облікової інформації перестала відповідати потребам аналізу відтворення основних засобів та управління цими процесами.

П.Самуельсон зазначає, що якби не було амортизаційних фондів, звідки бралися би гроші для заміни окремої машини або будівлі? Звичайно устаткування закуповується на кошти від продажів, отримані за допомогою іншого устаткування., яке не потребує негайних затрат для заміни. Продажна ціна продукції, виготовленої на цьому устаткуванні, містить балансові амортизаційні відрахування, і цю суму можна інвестувати у будь-яку сферу діяльності підприємства. Умовно можна вважати, що кожен актив, який не потребує заміни, позичає свої амортизаційні відрахування тим активам, що її потребують.

Є очевидною необхідність відображення у бухгалтерському обліку процесу використання амортизаційного фонду. Тому наказом Міністерства фінансів України від 12 грудня 2005 р. №671 “Про внесенням змін до наказу Міністерства фінансів України” від 30 листопада 2001 р. №291, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 29 грудня 2005 р. №1254/8575, внесено доповнення до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій та Інструкції про його застосування, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 р. №291, зокрема доповнено клас „0” “Позабалансові рахунки” рахунком 09 “Амортизаційні відрахування”. На цьому рахунку на суму нарахованої амортизації збільшується залишок, а на суму використаних амортизаційних відрахувань - зменшується залишок.

Аналітичний облік за рахунком 09 ведеться за напрямками використання амортизації, а саме:

– будівництво об’єктів;

– придбання (виготовлення) основних засобів;

– поліпшення (модернізація, модифікація, добудування, дообладнання, реконструкція тощо) основних засобів;

– придбання (створення) нематеріальних активів;

– інші капітальні роботи;

– погашення позик і позичок, отриманих на капітальні інвестиції.

Необхідністю введення цього рахунку є не тільки реєстрація даних для заповнення розділу XIII “Використання амортизаційних відрахувань”, Приміток до річної фінансової звітності, але і надання інформації про ступінь зносу основних засобів і нематеріальних активів, вказуючи на наявні джерела у підприємства для їх відтворення.

Міністерство фінансів України зрозуміло потребу ведення обліку використання амортизації і для цього передбачило ведення позабалансового обліку. Проте, на нашу думку, більш логічно амортизаційний фонд обліковувати у системі балансових рахунків, а не поза балансом.

Нами пропонується механізм нарахування амортизації із створенням амортизаційного фонду за допомогою рахунків діючого Плану рахунків. Для цього доцільно використати рахунок 42 “Додатковий капітал”, виділивши окремий субрахунок 426 “Амортизаційний фонд”, який буде кореспондувати з рахунком 39 “Витрати майбутніх періодів”. По дебету субрахунку 426 потрібно відображати використання амортизаційного фонду , а по кредиту — його списання.

Кореспонденція рахунків по нарахуванню амортизації зі створенням амортизаційного фонду буде наступною:

– Дебет рахунка 23 “Виробництво” (та інших рахунків) і кредит рахунка 13 - нарахування амортизації основних засобів;

– Дебет рахунка 39 і кредит субрахунку 426 — створення амортизаційного фонду.

По мірі оприбуткування придбаних основних засобів: дебет субрахунку 426 і кредит рахунку 39.

Примітки до річної фінансової звітності включають розділ XIII “Використання амортизаційних відрахувань”. В цьому розділі потрібно показувати за звітний рік суму нарахованої амортизації та її використання по каналах:

– будівництво об’єктів;

– придбання (виготовлення) та поліпшення основних засобів;

– придбання (створення) нематеріальних активів;

– погашення отриманих на капітальні інвестиції позик.

Для складання розділу ХІІІ Приміток до річної фінансової звітності в бухгалтерському обліку є інформація лише про суму нарахованої амортизації за рік (рахунки 83 “Амортизація”, 13 “Знос (амортизація) необоротних активів”). Інформація про використання амортизації по каналах капітальних інвестицій практично відсутня.

Отже, для обліку амортизаційного фонду є необхідність ввести окремий субрахунок 426, по дебету якого відображати використання амортизаційного фонду, а по кредиту — його створення.

Таким чином, впровадження амортизаційного фонду дасть змогу мати інформацію про джерела на поновлення основних засобів, тобто скільки засобів можна використати для капітальних інвестицій за рахунок амортизаційного фонду.

Удосконалення регістрів аналітичного і синтетичного обліку.

Багато проблемних питань виникає щодо нового обліку основних засобів, що пов’язано з введенням в дію з 01.07.2002 р. ПСБО 7 “Основні засоби”, затвердженого МФУ від 27.04.2002 р. № 92.

Насамперед, це пов’язано з повною невідповідністю бухга­лтерського обліку вимогам податкового обліку, а також з трудо­місткістю виконання деяких вимог стандарту. ПСБО 7 міс­тить вимогу класифікації основних засобів на дев’ять груп. Від­сутність класифікатора основних засобів створює певні складно­сті при віднесенні того чи іншого об’єкту до певної групи. У нормативних документах, які прийняті в минулі роки, поняття “Ос­новні засоби (фонди)” визначається по-різному, що пов’язано з використанням в них основних і неосновних ознак. У зв’язку зі стандартизацією бухгалтерського обліку докорінно змінився ста­тус малоцінних необоротних матеріальних активів (далі МНМА), бо частина малоцінних швидкозношуваних предметів (далі МШП) вартістю менше 1000 грн., але зі строком корисного вико­ристання більше одного року були переведені до складу основ­них засобів. Стандарт 7 не містить чітких критеріїв віднесення таких предметів до складу МНМА (підприємства самостійно встановлюють вартісні ознаки “малоцінки”). І тому більшість підприємств встановило вартісну ознаку МНМА у розмірі звичних 1000 грн., а це означає, що колишні МШП увійшли в групу МНМА. А в минулому (МНМА були МШП) вартість таких предметів включалась до складу валових витрат за першою подією. І для податкового обліку МШП не були основними засобами і не підлягали податковій амортизації. Що ж трапилось? В НСБО 9 „Запаси” визначення МШП дано виключно як предмети, які використовує підприємство впродовж не більше одного (або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року), тобто тепер за ознаками, вказаними в Законі про прибуток, МНМА потрапили до категорії основних засобів і в податковому обліку. Якщо це виробничі основні засоби, то вони підлягають позиковій амортизації за нормами Закону про прибуток. А згід­но з п. 27 ПСБО 7 амортизація МНМА може нараховуватися у розмірі 50% у першому місяці використання і 50%—у місяці списання з балансу (або у розмірі 100 % у першому місяці використання). У результаті цього для кожного підприємства вартісні межі МНМА будуть різними залежно від розмірів підприємства, обсягів діяльності (а скоріш за все — від поставлених цілей). І, очевидно, при цьому буде братися до уваги принцип суттєвості, який, до речі, у складі принципів у Стандарті 1 “Положення про бухгалтерський облік і фінансову звітність” відсутній.

Але у платника податку є ще один варіант обкладення податком МНМА. Воно заплановано Державною податковою адміністрацією України (далі ДПАУ) у листі від 12.10.2001 року № 2Х6 17/15 1117, в якому сказано, що для податко­вого обліку МНМА не є основними фондами і не підлягають податковій амортизації. Але, хоча роз’яснення ДПАУ і дані на ко­ристь платника податку, тому і стоїть питання: як вести податковий облік— по Закону чи по Листу. Таким чином, поки законодавці не змінять норму підпункту 8.2.1 Закону про прибуток або поки КМУ не затвердить ще раз норму зазначеного підпункту (з Постанови КМУ від 28.02.2002 р. № 419 (17) треба було б перенес­ти пункт 47 скасованого Положення № 250, який містив вичерп­ний перелік предметів, що відносяться до МШП, і критеріями для цього були визначені такі: термін служби – менше року і вартість— менше 1000 грн.) затрати на придбання (виготовлення) МНМА не будуть відображатися у складі валових витрат згідно з підпунктом 5.2.1 Закону про прибуток і не перераховуватимуться згідно з пунктом 5.9 цього Закону. На закінчення слід зазначити, що Лист № 286 до законодавчих і нормативних актів (докумен­тів) не відноситься, і де гарантія, що через деякий час його не відкличуть. Тому для підприємств-платників податків, які будуть дотримуватися норм закону про прибуток, а не цього Листа, штрафні санкції застосовувавати неможливо.

Одним з найбільш складних і трудомістких для виконання вимог ПСБО 7 є розділ, що стосується нового порядку пере­оцінки основних засобів. Із прийняттям нової редакції Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.97 р. № 283/97-ВР підприємствам усіх форм власності було надано право самостійно здійснювати дооцінку основних засобів. Звертає на себе увагу п. 16 Положення 7 такого змісту: “підпри­ємство переоцінює об’єкт основних засобів, якщо його залишко­ва вартість значно (більш ніж на 10%) відрізняється від справед­ливої вартості на дату балансу”. Крім того, далі згідно з п.16 По­ложення 7 “у разі переоцінки об’єкта основних засобів нату саму дату здійснюється переоцінка всіх об’єктів групи основних засо­бів, до якої належить цей об’єкт”. Отже, зрозуміло, що без фахів­ця-оцінювача підприємству не обійтись, а він працювати безпла­тно не буде, і переоцінивши об’єкт, що належить до однієї з дев’яти груп (згідно з п. 5.1 Положення 7) основних засобів, під­приємство буде змушене переоцінити всі об’єкти відповідної групи. При цьому п. 18 Положення 7 передбачає здійснювати аналітичний облік зміни первісної вартості: суми дооцінки відно­сити до складу додаткового капіталу, і суми уцінки відносити на витрати.

Висновок очевидний: чим більше об’єктів основних засобів має підприємство, тим не вигіднішим з фінансової точки зору стає здійснення переоцінки основних засобів.

Отже, на основі викладеного вище і у зв’язку з невизначе­ністю способу розрахунку справедливої вартості, трудомісткістю, а часом і неможливістю достовірної оцінки вартості основ­них засобів, витрати на здійснення переоцінки перевищувати­муть вартість, отриману від інформації про переоцінену вартість об’єктів основних засобів. І проблема переоцінки основних засобів полягає в іншій більшій проблемі - виборі оцінки основних засобів для нарахування амортизації і тому вирішення питання — провадити чи не провадити пе­реоцінку основних засобів — залежить від того, як нараховуватимуться амортизаційні відрахування з первісної чи переоці­неної вартості. У Положенні 7 підприємству надається певна свобода вибору у п.4 “вартість, що амортизується, первісна чи переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їхньої ліквідаційної вартості”.

Вивчення зарубіжного досвіду свідчить про те, що базою для нарахування амортизації в більшості розвинених країн світу є первісна вартість основних засобів.

Однак слід зазначити, що у сучасних умовах доведеться частіше вдаватися до нарахування амортизації не від первісної, а від переоціненої вартості. Це пов’язано з інфляційними процесами, що відбуваються в українській економіці. В свою чергу, інфляційні процеси потребують проведення переоцінок основних засобів, результатом чого базою для нарахування амортизації починає виступати все ж переоцінена, а не первісна вартість основних засобів. Так, пропонуємо використовувати у сучасних умовах як індекс переоцінки — індекс ін­фляції (дефляції). Крім того, вважаємо, що переоцінювати об’єкт основних засобів можливо прямим перерахуванням вартості окре­мих об’єктів за документально підтвердженими ринковими цінами, що склалися на момент здійснення переоцінки. І переоціню­вати у даному випадку треба не залишкову, а первісну вартість основних засобів з відповідним коригуванням суми зносу. Що стосується вимоги Положення 7 щодо переоцінки всієї групи, до якої відноситься переоцінений об’єкт, то тут рекомендуємо розділити зазначені в п. 5.1 Положення 7 групи основних засобів на підгрупи з урахуванням специфіки діяльності підпри­ємства, і особливо це стосується груп “будинки, споруди і пере­давальні пристрої” і “машини та обладнання”.

Зміни торкнулися також і порядку відображення в обліку ремонту основних засобів. Виходячи з визначення активу, балансова вартість основних засобів може збільшуватись, якщо існує ймовірність того, що майбутні економічні вимоги будуть біль­шими, ніж первинно оцінений рівень продуктивності. Всі інші витрати повинні визначатися як витрати періоду, в якому їх за­значено.

Якщо виграти на ремонт покращують стан основних засо­бів, підвищують оцінений рівень продуктивності в результаті проведення модифікації об’єкту, реконструкції, модернізації та ін., то вони відносяться на збільшення вартості основних засобів, оскільки в цьому випадку зростуть майбутні економічні вигоди, первинне очікувані від використання основних засобів.

Витрати, що здійснюються для підтримання основного за­собу в робочому стані і не впливають на підвищення первинно оціненого рівня продуктивності, а лише відновлюють його, від­носяться на витрати періоду, в якому здійснено такі витрати. У зв’язку з цим витрати на ремонт і утримання основних засобів у бухгалтерському обліку будуть відображатися на відповідних рахунках обліку витрат і не будуть впливати на зміну вартості основних засобів Однак в податковому обліку як і раніше, на валові витрати буде відноситись сума ремонту у межах п’яти від­сотків балансової вартості відповідної групи основних засобів, а сума, яка перевищує 5%, буде віднесена на збільшення вартості основних засобів. Як видно, в результаті проведення таких роз­рахунків вартість основних засобів за даними бухгалтерського і податкового обліку буде відрізнятися на величину проведеного ремонту, що перевищує 5%.

Значні зміни в обліку основних засобів пов’язані і зі змі­ною порядку їх амортизації. ПСБО 7 дає можливість підприємствам самостійно встановлювати строк корисного застосуван­ня об’єкта основних засобів, оцінюючи його можливість принести у майбутньому економічну вигоду. Такий порядок має негативну сторону — може призвести до маніпулювання бухгалтером сумою нерозподіленого прибутку залежно від цілей підприємст­ва.

У ПСБО 7 пропонується п’ять методів амортизації: прямолінійний, виробничий, кумулятивний, зменшення залишкової вартості, а також дозволяється застосовувати норми і методи нарахування амортизації податковим законодавством. Який метод обрати — головне питання амортизаційної політики підприємства, яка є важливою складовою облікової діяльності підприємства. На сьогодні відсутні чіткі правила (рекомендації) щодо вибору методу амортизації, який був би найкращим для підприємств різ­них організаційно-правових форм та галузей, об’єктів основних засобів та способів їх використання. Передбачається, що усі методи можна вважати рівноцінними, бо вони переслідують одну мету, але кожний з них для відповідних періодів корисного застосування визначає різні суми амортизації. Із зазначених вище методів нарахування амортизації три — кумулятивний, змен­шення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості також відносяться до податкових методів нарахування амортизації основних засобів, які вказані і в Законі України “Про оподаткування прибутку підприємства”. Застосування дозволених ПСБО 7 податкових методів, що використовуються у бухгалтерському і податковому обліку, призводить до плутанини, а також перекручування реальної оцінки основних засобів. Все це не відповідає вимогам ні бухгалтерського, ні податкового обліку. Тут ще необхідно зазначити, що у податковому законодавстві залишкова вартість основних засобів не підлягає переоцінці у результаті зміниїх справедливої вартості. Внаслідок цього пере­оцінка буде відображатися *у* бухгалтерському обліку, але не вплине на зміну балансової вартості у податковому обліку.

Таким чином, первинна вартість основних засобів, сформо­вана за даними бухгалтерського обліку, не буде збігатися з їх ва­ртістю, сформованою у податковому обліку, що, із свою чергу, приводить і до різниць між сумами нарахованої амортизації. Підсумовуючи наведене, можна зробити основний висновок – з прийняттям ПСБО 7 “Основні засоби” облік основних засобів, формування їх вартості у фінансовому обліку докорінно відріз­няються від податкового обліку, дані бухгалтерського обліку навіть частково не можна використовувати в цілях оподаткування. Внаслідок цього, краще повністю розділити бухгалтерський і податковий облік основних засобів, а це означає, що бухгалтеру треба вести подвійний облік основних засобів.

Аналіз основної статті 8 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” в редакції від 22.05.1997р. №283/97-ВР, та підпунктів 8.1.2, 8.2.2, 8.4.3, 8.4.4, 8.4.5, 8.4.6 показує, що у самому Законі присутні зовсім протилежні тези відносно методів нарахування амортизації — затратний та екс­плуатаційний, які суперечать один одному. Огляд публікацій у професійній пресі щодо реформи бухгалтерського обліку в Укра­їні показує, що всі зазначені проблеми фахівцями піднімаються, але законодавчі і контролюючі органи у своїх роз’ясненнях прак­тично не дають конкретних відповідей.

Впровадження ПСБО 7 “Основні засоби” у практичну дія­льність потребує також відповідних змін в аналітичному обліку основних засобів. Аналітичний облік, як це подано в п. 4 ПСБО 7, здійснюється не по інвентарних об’єктах, а по об’єктах основних засобів і загалом відповідає поняттю “інвентарний об’єкт”. Цей пункт відноситься також і до інших необоротних матеріальних активів. До регістрів аналітичного і синтетичного обліку пропонується ввести додаткові показники, такі, як строк корисного застосування (експлуатації) об’єкта; ліквідаційна вар­тість; справедлива вартість; сума дооцінки або уцінки об’єктів; метод нарахування амортизації. Такі показники доцільно ввести до “Акта приймання-передавання” (ф.№ 03-1), інвентарної карт­ки (ф.№ 03—6), інвентаризаційного опису (ф. інв. №1).

При переоцінці основних засобів підприємству необхідний буде окремий регістр аналітичного обліку (документ), який враховує її результати, що зумовлено змістом пунктів 19-21 ПСБО 7. Нами запропонована використовувати форму такого документа „Відомість аналітичного обліку переоцінки основних засобів”, який дасть змогу вести облік результатів переоцінки основних засобів на підприємстві за кожним інвентарним об’єктом. (див. наведену нижче форму)

Відомість аналітичного обліку переоцінки

основних засобів станом на \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 200\_\_\_\_ р.

Найменування групи / підгрупи основних засобів \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № пор. | Інвентарний номер об’єкта | Найменування інвентарного об’єкта і його місцезнаходження | Рік виготовлення спорудження | Рік введення в експлуатацію, модернізацію, рік реконструкції (модернізації) | Тип або марка | Коротка характеристика об’єкта | Кількість | Первісна вартість об’єкта, грн.. | Індекс переоцінки | Переоцінена вартість | Результати переоцінки, грн.. | | Знос | |
| дооцінка (+) | оцінка (-) | % | у грошовому вираженні |
| 1 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| тощо |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ЛОКОМОТИВНОМУ ДЕПО

3.1. Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами

Невід’ємною умовою здійснення господарської діяльності є забезпечення підприємства, поряд з матеріальними і трудовими ресурсами, необхідними основними засобами - будинками, спорудженнями, транспортними й іншими засобами.

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

Основні засоби являють собою один з видів виробничих ресурсів. Оцінка ефективності їхнього використання заснована на застосуванні загальної для усіх видів ресурсів технології оцінки, що припускає розрахунок і аналіз показників віддачі і ємності.

Задачі аналізу основних засобів:

– визначити забезпеченість підприємства та його структурних підрозділів основними засобами ;

– встановити причини зміни їхнього рівня;

– розрахувати вплив використання основних засобів на обсяг виробництва продукції;

– вивчити ступінь використання виробничої потужності підприємста й обладнання;

– виявити резерви підвищення інтенсивності й ефективності використання основних засобів;

– вивчення складу і динаміки основних засобів, технічного стану і темпів оновлення активної їх частини, технічного переоснащення і реконструкції підприємства, упровадження нової техніки, модернізації і заміни морально застарілого обладнання;

– визначення показників використання основних виробничих фондів, фондовіддачі і фондомісткості, а також чинників, впливаючих на них.

Аналіз зазвичай починається з вивчення наявності основних засобів, їхньої динаміки та структури (табл.3.1). Основні засоби підприємства поділяються на промислово-виробничі і непромислові, а також на засоби невиробничого призначення. Виробничу потужність підприємства визначають промислово-виробничі засоби. Крім того, прийнято виділяти активну частину і пасивну частину основних засобів, а також окремі підгрупи відповідно до їхнього функціонального призначення. Така деталізація необхідна для виявлення резервів підвищення ефективності використання основних засобів на основі оптимізації їхньої структури. Великий інтерес при цьому становить співвідношення активної і пасивної частин, силових і робочих машин, оскільки від їхнього оптимального поєднання багато в чому залежать фондовіддача, рентабельність фондів і фінансовий стан підприємства.

Важливе значення має аналіз вивчення руху і технічного стану основних засобів, що проводиться на підставі таких показників, як: коефіцієнт зносу, коефіцієнт придатності, коефіцієнт оновлення, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт приросту, частка зданих в операційну оренду основних засобів, частка взятих в операційну оренду основних засобів тощо.

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.

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

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

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

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

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.

Технічний стан основних фондів характеризується ступінем їх оновлення, вибуття, віковим складом обладнання. Чим нижче коефіцієнт зносу основних засобів, тим краще стан, в якому вони знаходяться. Ступінь оновлення основних фондів характеризується відношенням вартості основних фондів, які надійшли за звітний період, до вартості їх на кінець періоду. Вона показує величину введених у дію основних засобів за той чи інший період.

Більш високий коефіцієнт оновлення активної частини фондів по порівнянню з аналогічним коефіцієнтом, розрахованим по усім фондам, показує, що оновлення основних фондів здійснюється на підприємстві за рахунок активної їх частини і позитивно впливає на показник фондовіддачі. Коефіцієнт вибуття показує частку основних фондів, щороку вибувших з виробництва. 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.

Таблиця 3.1

Рух і наявність основних засобів на ТЧ-3

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показник | Наявність на початок року | Надійшло за рік | Вибуло за рік | Наявність на кінець року |
|  | 2004 рік |  |  |  |  |
| 1 | Первісна вартість основних засобів | 172281,5 | 5009,3 | 9073,5 | 168364,9 |
| 2 | Знос основних засобів | 99037,6 | - | - | 99561,3 |
| 3 | Залишкова вартість основних засобів | 73243,9 | - | - | 68803,6 |
|  | 2005 рік |  |  |  |  |
| 1 | Первісна вартість основних засобів | 168364,9 | 9120,9 | 5944,3 | 184983,4 |
| 2 | Знос основних засобів | 99561,3 | - | - | 104084,4 |
| 3 | Залишкова вартість основних засобів | 68803,6 | - | - | 80899,0 |
|  | 2006 рік |  |  |  |  |
| 1 | Первісна вартість основних засобів | 184983,4 | 27575,3 | 13212,7 | 8614517,1 |
| 2 | Знос основних засобів | 104084,4 | - | - | 8093559,7 |
| 3 | Залишкова вартість основних засобів | 80899,0 | - | - | 520957,4 |

По даним Локомотивного Депо, які наведені в табл.3.1, проаналізуємо показники руху і технічного стану основних виробничих засобів. Отримані розрахунки представлені в табл.3.2.

За даними таблиці 3.2 можна зробити висновки: за 2006 рік технічний стан основних засобів на Локомотивному Депо покращився так, як коефіцієнт зносу нижче на 1 %, а коефіцієнт придатності збільшився на 1 %. Коефіцієнт оновлення (0,003) нижче коефіцієнта вибуття (0,07) . Це свідчить про те, що на підприємстві не відбувається оновлення основних засобів за рахунок нового будівництва. Локомотивному Депо характерно оновлення основних засобів за рахунок заміни старих, зношених фондів, що призводить до накопичення застарілого обладнання і стримує зріст економічної ефективності основних засобів.

Аналізуючи отримані результати, ми дійшли до висновку, що зростання коефіцієнту зносу в 2005 році на Локомотивному Депо (і, відповідно, зниження коефіцієнта придатності) зумовлене наступним:

– методом нарахування амортизації, що застосовується;

– придбанням або отриманням від інших господарюючих суб’єктів основних засобів з рівнем зносу більше, ніж в середньому по підприємству;

– низькими темпами оновлення основних засобів;

– невиконанням завдання з введення в експлуатацію основних засобів і модернізації.

Таблиця 3.2

Показники використання основних засобів на ТЧ-3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | 2004 | 2005 | 2006 | Відхилення |
| Коефіцієнт зносу | 0,57 | 0,59 | 0,56 | -0,01 |
| Коефіцієнт придатності | 0,43 | 0,41 | 0,44 | +0,01 |
| Коефіцієнт оновлення | 0,03 | 0,05 | 0,003 | -0,027 |
| Коефіцієнт вибуття | 0,05 | 0,04 | 0,07 | +0,02 |
| Коефіцієнт приросту | -0,02 | 0,1 | 45,6 | +45,6 |
| Фондовіддача | 1,47 | 1,49 | 0,48 | -0,99 |
| Фондомісткість | 0,68 | 0,67 | 2,08 | +1,4 |

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

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.

Підвищення питомої ваги активної частини фондів 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.

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.

3.2. Аналіз ефективності використання основних засобів

Від оснащеності підприємства основними засобами й ефективного їх використання, передусім від ефективного використання основних виробничих засобів, вирішальною мірою залежить обсяг виробництва товарів і послуг та повязані з ним кінцеві результати діяльності підприємства.

Фондовіддача являє собою один з основних факторів, які визначають обсяг продукції підприємства, тому необхідно детально проаналізувати, які фактори в свою чергу впливають на неї. Причому треба мати на увазі, що показник фондовіддачі вкрай складний, на нього впливає безліч факторів, значна частина їх між собою повязані і супідрядні (наприклад, трудомісткість продукції і виробіток продукції за одиницю часу роботи устаткування, додержання нормативних термінів перебування устаткування у ремонтах і на техобслуговуванні, коефіцієнт змінності роботи устаткування тощо).

Фондовіддача основних виробничих фондів

Зміна частки активної частини фондів

Фондовіддача активної частини фондів

Зміна виробітку обладнання

Зміна структури обладнання

Зміна часу роботи обладнання

Освоєння нового обладнання

Внутрізмінні простої

Упровадження заходів НТП з досконалення технології і організації виробництва

Коефіцієнт змінності

Цілоденні простої

Соціальні фактори

Рис.3.1. Система фондовіддачі

Важливо вибрати такі фактори, які, по-перше, прямо повязані з рівнем фондовіддачі і характеризують її як з точки зору екстенсивного завантаження (завантаження за часом) знарядь праці, так і з точки зору інтенсивності їх використання, а також з погляду їх вартості, що склалася на ринку, адже фондовіддача є вартісним показником. По-друге, набір таких факторів має містити параметри, які мають кількісну визначеність і можуть бути взяті з даних бухгалтерського і управлінського обліку.

При розрахунку фондовіддачі варто мати на увазі, що у вартості основних фондів враховуються власні й орендовані засоби; не враховуються основні фонди, що знаходяться на консервації, а також здані в оренду іншим підприємствам.

Таблиця 3.3

Дані для аналізу використання основних засобів

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показник | Поз-начен-ня | 2004  рік | 2005  рік | 2006  рік | Відхилення | |
| +/- | % |
| 1 | Середньорічна вартість основних виробничих засобів, тис. грн | ОЗ | 71006,45 | 74851,3 | 300928,2 | +229922 | 424 |
| 2 | Активна частина основних засобів у тому числі  невстановлене і законсервоване обладнання  діючі основні засоби | ОЗакт  ОЗд | 44800  41200  3600 | 45000  41500  3500 | 200120,4  165718,4  34402 | +155320,4  +124518,4  +30802 | 447  402  956 |
| 3 | Кількість робочих днів у році | Д | 265 | 265 | 266 | +1 | 100,3 |
| 4 | Середньорічна кількість одиниць діючого обладнання | К | 1764 | 1800 | 1570 | -194 | 89 |
| 5 | Кількість відпрацьованих верстато-змін усім обладнанням | Тзм | 524000 | 524680 | 693940 | +169940 | 132 |
| 6 | Кількість відпрацьованих верстато-годин усім обладнанням, тис. | Тгод | 4400 | 4500 | 4858 | +458 | 110 |
| 7 | Виробництво товарної продукції, тис.грн | ТП | 104717,4 | 111463,3 | 144719,6 | +40002,2 | 138 |
| 8 | Фондовіддача, грн | Фв | 1,5 | 1,49 | 0,48 | -1,02 | 32 |

При оцінці динаміки фондовіддачі вихідні дані приводять у порівнянний вид. Обсяг продукції варто скорегувати на зміну оптових цін і структурних зрушень, а вартість основних засобів – на коефіцієнт переоцінці.

Для подальшого зростання обсягу виробництва, реалізації продукції та прибутку на підприємстві є значні резерви з боку підвищення ефективності використання виробничих основних засобів за рахунок підвищення коефіцієнта змінності роботи обладнання, мобілізації фінансових ресурсів, які відволікаються у запаси зайвого, непрацюючого устаткування, а також придбання менш коштовного устаткування.

Визначимо вплив факторів на зміну фондовіддачі способом ланцюгових підстановок.

Ф2004 =265\*  \* \*\* \* \* =1,47

Ф2005=265\*\* \* \* \* \* =1,49

Ф2006=266\*\*\*\*\*\*=0,48

Проведемо розрахунок умовних результативних показників.

Фум1=266\*\*\*\*\*\*=1,5

Фум2=266\* \* \*\*\*\*=2,3

Фум3=266\*\*\*\*\*\*=1,8

Фум4=266\*\*\*\*\*\*=2,04

Фум5=266\*\*\*\*\*\*=4,5

Фум6=266\*\*\*\*\*\*=5,4

Розрахуємо вплив зміни факторних показників:

1. за рахунок збільшення робочих днів фондовіддача збільшилась на:

∆Фд = Фум1 – Ф2004= 1,5 – 1,49 = +0,01

1. за рахунок збільшення коефіцієнту змінної роботи обладнання фондовіддача збільшилась:

∆ФКзм = Фум2 – Фум1= 2,3 – 1,5 = +0,8

1. за рахунок зміни середньої тривалості однієї зміни фондовіддача зменшилась:

∆ФТгод = Фум3 – Фум2= 1,8 – 2,3 = -0,5

1. за рахунок збільшення питомої ваги активної частини основних виробничих засобів відбулося збільшення фондовіддачі на:

∆ФОЗакт = Фум4– Фум3= 2,04 – 1,8 = +0,24

1. за рахунок збільшення питомої ваги діючого обладнання фондовіддача збільшилась на:

∆ФОЗд = Фум5 – Фум4= 4,5 – 2,04 = +2,46

1. за рахунок зміни середнього випуску продукції за одну машино-годину фондовіддача збільшилась на:

∆ФТ = Фум6 – Фум5= 5,4 – 4,5= +0,9

1. зміна середньої вартості одиниці обладнання призвела до зміни фондовіддачі на:

∆ФС = Ф2005 – Фум6= 0,48 – 5,4 = - 4,92

Перевіремо баланс відхилень:

Ф1 - Ф2004 = ∆Фд + ∆ФКзм+ ∆ФТгод+∆ФОзакт+∆ФОзд+∆ФТ+∆ФС

0,48 - 1,49 = 0,01 +0,8 - 0,5 +0,24 + 2,46 + 0,9 – 4,92

1,01 = 1,01

Таким чином, фактичний аналіз показав, що зменшення фондовіддачі в 2006 році по відношенню до 2005 на суму 5,42 грн. відбулося за рахунок наступних показників:

* + зміни середньої тривалості однієї зміни;
  + зміни середньої вартості одиниці обладнання,

а збільшення на суму 4,41 грн. за рахунок таких показників:

– збільшення робочих днів;

– збільшення коефіцієнту змінної роботи обладнання;

– збільшення питомої ваги активної частини основних виробничих засобів;

– збільшення питомої ваги діючого обладнання;

–зміни середнього випуску продукції за одну машино-годину.

Проводячи дослідження, необхідно враховувати, що використання основних засобів визнається ефективним, якщо відносний приріст обсягупродукції або прибутку перевищує відносний приріст вартості основних засобів за аналізований період.

Співвідношення темпів приросту вартості основних засобів і темпів приросту обсягів виробництва дозволяє визначити граничний показник фондомісткості, тобто приріст основних засобів на 1 % приросту продукції. Якщо граничний показник фондомісткості менше 1, мають місце підвищення ефективності використання основних засобів та збільшення коефіцієнта використання виробничої потужності.

Збільшення фондовіддачі призводить до відносної економії виробничих основних часобів і збільшення обсягу продукції, що випускається. Відносна економія основних засобів розраховується як різниця між величиною середньорічної вартості основних засобів звітного періоду і середньорічної вартості основних засобів базового (попереднього) року, скоригованої на збільшення обсягу виробництва продукції.

Запропонована методика факторного аналізу показників фондовіддачі у динаміці може слугувати засобом обгрунтування управлінських рішень у сфері управління ресурсами, вкладеними в основні виробничі засоби підприємства, якщо за період, що аналізується, не спостерігається суттєвої зміни матеріалоємності виробленої продукції. Якщо ж такі зміни мали місце у зв’язку з переходом на випуск іншого асортименту продукції, то формулу для аналізу факторів, що впливають на фондовіддачу, обов’язково необхідно доповнити співмножником Км (коефіцієнт співвідношення матеріаломісткості), прийнявши його значення у базовому періоді за 1, а у звітному - відповідно Км 01. У такому разі ланцюгових підстановок буде на одну більше, що дасть змогу відокремити фактор зміни випуску продукції у розрахунку на одну машино-годину на зміну як таку, що характеризує саме зміну продуктивності використання обладнання, і таку, що викликана збільшенням (зменшенням) матеріаломісткості продукції, що з рівнем їх використання не пов’язано.

Вивчивши узагальнюючі показники ефективності використання основних засобів, необхідно провести більш детальний аналіз використання виробничого обладнання. Насамперед, перевіряється забезпеченість підприємства обладнанням, повнота його використання.

Обладнання - найактивніша частина основних засобів. Зростання його питомої ваги вважається прогресивною тенденцією.

Аналіз роботи обладнання базується на системі показників, що характеризують використання його чисельності, часу роботи і потужності.

Розрізняють обладнання наявне і встановлене (здане в експлуатацію), фактично використовуване у виробництві, те, що перебуває в ремонті і в модернізації, та резервне. Найбільшого ефекту досягають, якщо за величиною перші три групи приблизно однакові.

Для оцінки використання наявне обладнання порівнюють з встановленим, а встановлене - з працюючим, тому що не все наявне обладнання може бути встановлено і не все встановлене обладнанн перебуває в експлуатації.

Задача найбільш повного використання обладнання полягає в тому, щоб звести к мінімуму кількість невстановленого обладнання. З цією ціллю необхідно зближення величин, які характеризують кількість наявного, встановленого і працюючого обладнання.

Таблиця 3.4

Аналіз забезпеченості ТЧ-3 обладнанням

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2004 | 2005 | 2006 | Відхилення | |
| 1.Кількість наявного обладнання, од  1.1.Встановлене, од  1.1.1.Діюче, од  1.1.2.Недіюче,од  1.2.Невстановлене, од | 1844  1844  1764  80  0 | 1920  1920  1800  120  11 | 1681  1681  1570  111  50 | +76  +76  +36  +40  +11 | -163  -163  -194  -31  +50 |
| 2.Коефіцієнти викорис-тання наявного облад-нання  -по встановленому  -по діючому | 1  0,957 | 1  0,938 | 1  0,876 | 0  -0,019 | 0  -0,081 |
| 3.Коефіцієнт викорис-тання встановленого обладнання | 0,957 | 0,938 | 0,876 | -0,019 | -0,081 |

Дані таблиці 3.4 свідчать про те, що на Локомотивному Депо знаходиться 111 од. недіючого обладнання. Це обладнання законсервоване на 3 рока. Діючого обладнання на 163 одиниць менше в порівнянні з 2004 роком.

Для характеристики ступеня залучення обладнання у виробництво розраховують такі показники:

– коефіцієнт використання наявного обладнання:

Кн= Кількість діючого обладнання / кількість наявного обладнання;

– коефіцієнт використання парку встановленого обладнання:

Ку = Кількість діючого обладнання / кількість встановленого обладнання.

Різниця між кількістю наявного і встановленого обладнання, помножена на плановий середньорічний виробіток продукції на одиницю обладнання, - це потенційний резерв зростання виробництва продукції за рахунок збільшення кількості діючого обладнання.

При цьому потенціальний резерв збільшення виробництва продукції за рахунок збільшення кількості діючого обладнання - це різниця між кількістю наявного та встановленого обладнання, помножена на базовий середньорічний виробіток продукції на одиницю обладнання.

Показники ефективності експлуатації обладнання поділяють на дві групи:

– показники екстенсивного використання (за часом);

– показники інтенсивного використання (за потужністю).

Показники першого типу характеризують роботу обладнання за часом або за кількістю (охопленням); кількість обладнання; відпрацьований час; коефіцієнт змінності роботи устаткування; структура парку машин і обладнання. Показники другого типу пов’язані з його виробітком (випуск продукції за 1 машино-годину), тобто визначають рівень використання потужності обладнання, його продуктивність.

Вихідними даними при аналізі екстенсивного використання обладнання є баланс робочого часу роботи обладнання.

Для характеристики ступеня екстенсивного завантаження обладнання вивчають баланс часу його роботи. До нього входять:

– календарний фонд часу – максимально можливий час роботи обладнання (кількість календарних днів множать на 24 і на кількість одиниць встановленого обладнання);

– режимний фонд часу – (кількість одиниць встановленого обладнання множать на кількість робочих днів звітного періоду на кількість годин щоденної роботи з урахуванням коефіцієнта змінності);

– можливий фонд – відрізняється від режимного часу перебування обладнання в плановому ремонті і в модернізації;

– плановий фонд – час роботи обладнання за планом;

– фактичний фонд відпрацьованого часу за даними обліку.

Порівняння фактичного і планового календарних фондів часу дає змогу встановити ступінь виконання плану введення обладнання в експлуатацію за кількістю і термінами; календарного і режимного – можливості кращого використання обладнання за рахунок підвищення коефіцієнта змінності, а режимного і планового – резерви часу за рахунок скорочення його витрат на ремонт.

Для характеристики використання часу роботи обладнання застосовують такі показники:

– коефіцієнт використання календарного фонду часу;

– коефіцієнт використання режимного фонду часу;

– коефіцієнт використання планового фонду часу;

– коефіцієнт використання можливого фонду часу.

Сукупність фондів часу дає можливість проаналізувати час роботи обладнання. Порівняння календарного і режимного фондів часу дає можливості кращого використання за рахунок підвищення коефіцієнта змінності, а режимного і можливого – за рахунок кращого використання обладнання за рахунок скорочення витрат часу на ремонт в робочий час.

З наведених даних таблиці 3.5 можна зробити висновки, що фактично календарний фонд часу складає 114,33 % до 2003 року і 102,06 % до 2005 року.

Таблиця 3.5

Аналіз використання обладнання за часом в ТЧ-3, тис.машиногод.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2004 рік | 2005 рік | 2006 рік | % виконання | |
| 1.Календарний фонд | 10258 | 11163 | 11728 | 114,33 | 105,06 |
| 2.Режимний фонд | 9000 | 9080 | 9100 | 101,11 | 100,22 |
| 3.Можливий фонд | 5800 | 6000 | 6150 | 106,03 | 102,50 |
| 4.Плановий фонд | 4000 | 3960 | 4020 | 100,50 | 101,51 |
| 5.Фактичний фонд | 4020 | 4000 | 4400 | 109,45 | 110,00 |
| 6.Коефіцієнти використання обладнання за часом  6.1. До календарного фонду  6.2. До режимного фонду  6.3. До можливого фонду  6.4 .До планового фонду | 0,392  0,446  0,693  1,005 | 0,358  0,441  0,666  1,01 | 0,375  0,484  0,715  1,095 | 95,66  108,52  103,17  108,95 | 104,75  109,75  107,36  108,42 |

Різниця між фактичним і плановим календарним фондом часу роботи обладнання є результатом відхилення надлишкового обладнання, яке планувалось продати. Режимний час складає 101,11 % 2003 року і 100,22 % 2005 року. Різний відсоток використання календарного (105,06 %) і режимного (100,22 %) фондів часу роботи обладнання свідчить про те, що фактично кількість робочих днів і коефіцієнт змінності були нижче передбачених планом. Можливий фонд часу склав 106,03 % до 2004 року і 102,50 % до 2005 року. В 2005 році на ремонт обладнання намічалося витратити 3080 тис верстато-годин (9080-6000), а в 2005 році 2950 ти верстато-годин (9100-6150), чи на 130 тис.верстато-годин менше (3080-2950). В 2004 році можливий фонд часу роботи обладнання склав 5800 тис. верстато-годин, а час, який необхідний по виробництву продукції, - 4000. Отже, у підприємства залишається 1800 тис. верстато-годин невикористаного часу (5800-4000), а в 2005 році -2040 тис. верстато-годин, в 2006 – 2130 тис. верстато-годин. Це свідчить про те, що у плані були вкладені позапланові простої обладнання. ТЧ-3 в 2004 році не використало 1780 тис. верстато-годин можливого часу (5800-4020), в 2005 – 2000, а в 2006- 1750.

Таким чином, загальна величина невикористаного і нераціонально використаного машино-часу в 2004 році склала 3580 тис.верстато-годин (1780+1800), в 2005 – 4040, в 2006 – 3880. Це свідчить про упущені можливості для підприємства.

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.

3.4. Шляхи та резерви підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві

В ході аналізу ефективності використання основних засобів на Локомотивному Депо нами були виявлені такі недоліки:

– зниження фондовіддачі;

– коефіцієнт оновлення нижче коефіціента вибуття;

– нераціональне використання машино-годин.

Поряд з власне обліком, 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 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 відбивається на загальній ефективності виробництва.

Головною ознакою підвищення рівня ефективного використання основних фондів того чи того підприємства є зростання обсягу виробництва продукції. Кількість же виробленої продукції за наявного розміру виробничого апарату залежить, з одного боку, від фонду часу продуктивної роботи машин та устаткування протягом доби, місяця або року, тобто від їхнього екстенсивного завантаження, а з іншого — від ступеня використання знарядь праці за одиницю часу (інтенсивного навантаження). Отже, усю сукупність технічних, організаційних та економічних заходів щодо ліпшого використання основних фондів підприємства можна умовно поділити на дві групи: 1) збільшення екстенсивного завантаження; 2) підвищення інтенсивного навантаження.

Однак треба наголосити на двох важливих обставинах.

По-перше, якщо екстенсивне завантаження машин та устаткування обмежується тільки календарним фондом часу, то можливості підвищення інтенсивного навантаження устаткування, його продуктивності практично не є такими обмеженими.

По-друге, здійснення заходів екстенсивного напрямку, як правило, не потребує капітальних витрат, а підвищення рівня інтенсивного використання виробничого апарату зв’язане зі значними інвестиціями: проте останні порівняно швидко окупаються за рахунок одержаного внаслідок інтенсифікації додаткового економічного ефекту.

Великим резервом збільшення продуктивної роботи виробничого устаткування є максимально можливе скорочення його простоїв. На підприємствах з дискретним виробництвом кількість не використовуваного протягом доби устаткування нерідко досягає 15—20% загального його парку, а внутрішньозмінні простої становлять 10—15% робочого часу. Це спричиняється: неузгодженістю пропускної спроможності окремих цехів і дільниць; незадовільною організацією технічно-профілактичного обслуговування та ремонту устаткування; браком робітників тих чи тих професій; перебоями в забезпеченні робочих місць матеріалами, електроенергією, комплектуючими виробами, оснащенням, пристроями, підйомнотранспортними засобами тощо.

Для підприємств ряду галузей індустрії, і передовсім машинобудування, надзвичайної гостроти набула проблема підвищення коефіцієнта змінності роботи виробничого устаткування. В Україні цей показник нині є невиправдано низьким і свідчить про наявність достатньо великих резервів ліпшого використання знарядь праці. Якщо довести реальну змінність роботи металообробного устаткування до раціонального рівня (1,7—1,8), то можна буде збільшити випуск машинобудівної продукції більше ніж на 30%.

Значному поліпшенню екстенсивного завантаження засобів праці сприяє зниження частки недіючого устаткування, яка на промислових підприємствах України є дуже значною (кілька десятків тисяч одиниць), а також виведення з експлуатації зайвого й неефективно використовуваного устаткування та організація завдяки цьому повноцінної двозмінної роботи. За існуючими розрахунками, здійснення таких заходів дало б можливість підвищити фондовіддачу на підприємствах різних галузей промисловості та народного господарства на 10—15 і більше відсотків.

Вирішальне значення для підвищення рівня інтенсивного використання основних фондів має своєчасна заміна та модернізація фізично спрацьованого й технічно застарілого устаткування. Для підтримування порівняно високого технічного рівня виробництва на підприємствах треба щорічно замінювати 4—6% і модернізувати 6—8% діючого парку машин, устаткування та інших видів знарядь праці.

До важливих факторів, що зумовлюють зростання продуктивності устаткування за одиницю часу, належать також запровадження нових технологій, інтенсифікація виробничих процесів. Підприємствам різних галузей властиві специфічні способи інтенсифікації технологій виготовлення продукції, виконання робіт або надання виробничих послуг (застосування, наприклад, киснево-конвертерного методу виплавлення сталі в чорній металургії; використання різних каталізаторів, високих температур і тиску — у хімічній промисловості; обробка металу тиском, точні методи литва - у машинобудуванні тощо). Широке використання природного газу та кисню разом зі збільшенням температури дуття й тиску під колошником домни забезпечує зростання виробництва чавуну майже на третину.

Значного підвищення інтенсивного навантаження устаткування на підприємствах можна досягти завдяки застосуванню прогресивних форм і методів організації виробництва (концентрації, спеціалізації, кооперування та комбінування; гнучких, потокових і роторно-конвеєрних ліній), що уможливлюють використання високопродуктивного автоматизованого устаткування. За свідченням спеціальних досліджень, на підприємствах машинобудування виготовлення конструктивно й технологічно однорідних деталей на потокових лініях забезпечує підвищення навантаження устаткування на 20—30%.

Досить істотні резерви ліпшого екстенсивного та інтенсивного використання основних фондів можна реалізувати з допомогою освоєння у стислі строки проектних показників, уведення в дію нових технологічних агрегатів, ліній, устаткування. За даними вибіркового обстеження кількасот підприємств різних галузей промисловості та будівництва, середній фактичний період освоєння виробничих об’єктів становить 5—6 років. Проте технічно та економічно обгрунтовані розрахунки свідчать про, реальну можливість досягнення проектних показників виробничих об’єктів на підприємствах добувної промисловості за півтора-два роки, а обробної — за один рік і навіть швидше.

За умов ринкової економіки процес господарювання в цілому має передбачати достатні економічні стимули для забезпечення ефективного використання основних фондів, усього майна підприємств. Дійова система таких колективних та індивідуальних економічних стимулів на підприємствах різних галузей народного господарства України поки що перебуває тільки на стадії становлення й розвитку.

Швидкому її запровадженню сприятимуть: реалізація програми роздержавлення та приватизації власності; широке акціонування підприємств, система їхнього оподаткування; побудова механізму оплати праці залежно від кінцевих результатів виробництва; більш гнучка амортизаційна та інвестиційна політика; державна підтримка великих інвестиційних проектів, підприємницької та зовнішньо-економічної діяльності тощо.

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.

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 разнопрофильность персоналу складає важливий елемент гнучкості. Саме при цій умові можна замінити одну лінію на іншу, швидко пристосувати устаткування, замінити що вийшов з ладу працівника.

Пониження фондовіддачі в значній мірі відбувається 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.

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 завершення аналізу підраховують резерви збільшення випуску продукції і фондовіддачі. Ними можуть бути введення в дію невстановленого устаткування, його заміна і модернізація, скорочення цілоденних і внутрішньозмінних простоїв, підвищення коефіцієнта змінності, більш інтенсивне його використовування, упровадження заходів НТП. Невикористані резерви збільшення випуску продукції і фондовіддачі визначаються шляхом факторного аналізу випуску продукції і фондовіддачі.

Резерви збільшення випуску продукції за рахунок введення в дію нового обладнання визначають множенням його додаткової кількості на фактичну величину середньорічного виробітку в звітному періоді або на фактичну величину всіх факторів, які формують її рівень:

Р↑ ВПк = Р↑ К\*РВ1 = Р↑ К \* Д1 \* Кзм1 \* Т1 \*ГВ1.

Р↑ ВПк = 104717 \* 50 = 5235850 (тис.грн.).

Скорочення цілоденних простоїв обладнання за рахунок конкретних оргтехзаходів приводять до збільшення середньої кількості відпрацьованих днів кожної його одиниці за рік. Цей приріст необхідно помножити на можливу (прогнозовану) кількість одиниць обладнання і фактичний середньоденний виробіток одиниці у звітному періоді:

Р↑ ВПд = Км \* Р↑ Д \* ДВ1 = Км \* Р↑ Д \* Кзм1 \* Т1 \*ГВ1.

Р↑ ВПд =1800 \*265 \* 224 =106848 (тис.грн.).

Щоб підрахувати резерв збільшення випуску продукції за рахунок підвищення коефіцієнта змінності внаслідок кращої організації виробництва, необхідно можливий приріст цього коефіцієнта помножити на планову кількість днів роботи всього парку обладнання і на фактичний змінний виробіток (ЗВ):

Р↑ ВПКзм= Км \* Дм \* Р↑ Кзм \* ЗВ1 = Км \* Дм \* Р↑ Кзм \* Т1 \*ГВ1.

Р↑ ВПКзм= 1800\*265\* 1,8\*395 = 339147(тис.грн.).

За рахунок скорочення внутрізмінних простоїв збільшується середня тривалість зміни, а отже, і випуск прдукції. Для визначення величини цього резерву слід плановий приріст середньої тривалості зміни помножити на фактичний рівень середньогодинного виробітку обладнання і на можливу кількість машино-змін (ЗМм) (добуток можливої кількості обладнання, можливої кількості відпрацьованих днів одиницею обладнання і можливого коефіцієнта змінності):

Р↑ ВПт= ЗМм \* Р↑ Т \* ГВ1 = Км \* Дм \* Р↑ КЗМм \* Р↑ Т \* ГВ1.

Р↑ ВПт= 1800\*265\*1,8\*8\*28=192326(тис.грн.).

Для визначення резерву збільшення випуску продукції за рахунок підвищення середньогодинного виробітку обладнання необхідно спочатку виявити можливість зростання випуску продукції шляхом модернізації обладнання, інтенсивнішого його використання, впровадження інноваційних заходів і т.ін. Потім виявлений резерв підвищення середньогодинного виробітку треба помножити на можливу кількість годин роботи обладнання ФРЧм (добуток можливої кількості одиниць, кількості днів роботи, коефіцієнта змінності, тривалості зміни):

Р↑ ВПгв = ФРЧм \* Р↑ ГВ = Км \* Дм \* КЗМм \* ТМ \* Р↑ ГВ.

Р↑ ВПгв= 1800\*265\*1,8\*8\*30=206064 (тис.грн.).

Резерви зростання фондовіддачі визначають таким чином:

Р↑ ФВ = ФВм - ФВ 1 =  - ,

де Р↑ ФВ - резерв зростання фондовіддачі;

ФВм , ФВ 1 – відповідно можливий і фактичний рівень фондовіддачі;

Р↑ ВП – резерв збільшення виробництва продукції;

ОЗд – додаткова сума основних засобів виробництва, необхідна для освоєння резервів збільшення виробництва продукції;

Р↓ОЗ – резерв скорочення основних засобів виробництва за рахунок реалізації і здачі в оренду непотрібних і списання непридатних.

Р↑ ФВ =-1,5=2,8-1,5=1,3.

Резерви зростання рентабельності основних засобів визначають множенням виявленого резерву зростання фондовіддачі на фактичний рівень рентабельності продажів у звітному періоді:

Р↑ РОЗ = Р↑ ФВоз \* Роб.1.

Нами виявлені такі резерви підвищення ефективності використання основних засобів за рахунок:

– введення в дію нового обладнання;

– підвищення коефіцієнта змінності внаслідок кращої організації виробництва;

– скорочення внутрізмінних простоїв;

– підвищення середньогодинного виробітку обладнання.

В ринковій економіці аналіз є однією з важливих функцій управління. Нарівні з обліком він повинен бути побудован таким чином, щоб завдяки йому можливо було отримати не тільки констатацію фактичних результатів, але також і визначити чинники, які позитивно або негативно впливають на ефективность використання виробничих основних засобів. Так можна порекомендувати вирішувати поставлені задачі шляхом механізації і автоматизації аналітичних робіт.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В умовах переходу до ринку значно зростає роль бухгалтерського обліку й аналізу як найважливішого засобу одержання повної достовірної інформації про майно підприємства, зокрема основних засобів.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи визначає Положення (стандарт) 7 „Основні засоби”.

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

Для обліку основних засобів підприємства використовують рахунки: № 10 “Основні засоби” і № 13 „Знос необоротних активів”, 11 “Інші необоротні активи”.

На дебеті рахунку №10 “Основні засоби” відобража­ється собівартість основних засобів, що надійшли у звітному періоді, а на кредиті - собівартість основних засобів, що вибули у звітному періоді. Дебетове (і тільки) сальдо означає суму на звітну дату собівартості власних об’єктів основних засобів, що знаходяться у розпорядженні підприємства.

На основі проведеного аналізу господарської діяльності Локомотивного Депо та обліку організації основних засобів, забезпеченості та ефективності їх використання, обліку амортизації, ми дійшли до наступних висновків:

1. Підприємство на сьогоднішній день є збитковим, дохід зменшився на 34 % у порівнянні з 2004 роком, рентабельність зменшилась на 25 %, а валовий дохід на 12,2 %, так як операційні витрати збільшились на 55,5 %. Вартість основних фондів зросла у 1,1 рази, що свідчить про ріст підприємства. Натомість чисельність зменшилась на 1%, що може свідчити про менш ефективне використання трудових ресурсів у господарстві.

2. Показники використання основних фондів нестабільні.

3. Облік основних засобів організується бухгалтерією в розрізі інвентарних об’єктів, кожному з яких привласнюється інвентарний номер.

4. Локомотивне Депо з метою швидкого накопичення амортизаційної суми вибрало метод прискореного зменшення залишкової вартості (підприємство використовуючи цей метод передбачає не скорочення терміну експлуатації об’єкту, а швидше накопичення амортизаційної суми).

5.Облік основних засобів ведеться згідно Національного стандарту та плану рахунків.

У дипломній роботі були впроваджені наступні шляхи удосконалення організації обліку і аналізу основних засобів на Локомотивному Депо.

1. Автоматизація обліку основних засобів.

На Локомотивному Депо бухгалтерський облік ведеться без використання ПЕОМ, що зумовлює багато паперової роботи. Тому нами пропонується автоматизувати облік основних засобів. Автоматизація базується на створенні і веденні інформаційної бази про наявність основних засобів, що формується на підставі інвентарної картотеки.

2.Створення амортизаційного фонду.

Для обліку амортизації необхідно створити амортизаційний фонд як джерело відновлення (реновації) основних засобів, що залишається в розпорядженні фірми (тобто як одне із джерел самофінансування).

Впровадження амортизаційного фонду дасть змогу мати інформацію про джерела на поновлення основних засобів, тобто скільки засобів можна використати для капітальних інвестицій за рахунок амортизаційного фонду.

3. До регістрів аналітичного і синтетичного обліку пропонується ввести додаткові показники, такі, як строк корисного застосування (експлуатації) об’єкта; ліквідаційна вар­тість; справедлива вартість; сума дооцінки або уцінки об’єктів; метод нарахування амортизації. Такі показники доцільно ввести до “Акта приймання-передавання” (ф.№ 03-1), інвентарної карт­ки (ф.№ 03—6), інвентаризаційного опису (ф. інв. №1).

При переоцінці основних засобів підприємству необхідний буде окремий регістр аналітичного обліку (документ), який враховує її результати, що зумовлено змістом пунктів 19-21 ПСБО 7. Нами запропонована використовувати форму такого документа „Відомість аналітичного обліку переоцінки основних засобів”, який дасть змогу вести облік результатів переоцінки основних засобів на підприємстві за кожним інвентарним об’єктом.

4. Для детального відображення використання основних засобів на Локомотивному Депо був проведений факторний аналіз, розглянуті основні напрямки і задачі.

Аналіз основних фондів проведений по декількох напрямках, розробка яких у комплексі дозволяє дати оцінку структури, динаміки й ефективності використання основних засобів і довгострокових інвестицій.

Нами виявлені такі резерви підвищення ефективності використання основних засобів за рахунок:

– введення в дію нового обладнання;

– підвищення коефіцієнта змінності внаслідок кращої організації виробництва;

– скорочення внутрізмінних простоїв;

– підвищення середньогодинного виробітку обладнання.

Негативний вплив на фондовіддачу зробило зниження середнього динного вироблення устаткування і збільшення середньої вартості одиниці устаткування. Останній фактор відбиває зміну середньої вартості устаткування в результаті його відновлення і заміни на більш дороге, але і більш продуктивне. Однак зниження середнього динного вироблення може свідчити або про невідповідність ціни устаткування його продуктивності, або про те, що устаткування перебуває в стадії його освоєння. Можуть бути й інші причини організаційно-технічної властивості.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. Абрютина М.С., Грачев А.В. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: Учебно-практическое пособие. – М.: Дело и сервис, 1998. – 256 с.

2. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. – 4-е изд., доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 416 с.

3. Бухгалтерський, управлінський облік: курс лекцій / Ф.Ф.Бутинець, Чижевська Л.В., Герасимчук.Н.В. та інші. – Житомир: Рута, 2000. – 248 с.

4**.** Бухгалтерський облік: Навч. – метод. посібник для самостійного вивчення дисциплини. – К.: КНЕУ, 2001. – 370 с.

5. Бухгалтерський облік: Підручник / А. Д. Ларіонов, В. А. Єрофєєва, Ж. Г. Лєотьєва, П. А. Станков / За ред. А. Д. Ларіонова. – М.: ГроссБух, 1999. – 392 с.

6. Бухгалтерский учет в Украине / Бирюков И.Н. и др. - К.: 2001. - 408 с.

7.Бороненкова С.А., Маслова Л.И., Крылов С.И. Финансовый анализ предпритий. – Е.: Изд-во Урал. гос. университета, 2001. - 200 с.

8.Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Конспект лекцій. - Житомир: ПП “Рута”. -2001. – 288с.

9. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник. - Житомир: ПП “Рута”.-2002.-688с.

10. Вещунова Н.Л. Анализ хозяйственной деятельности предпритий. - Мн.: ИП Экоперспектива, 1997. - 309 с.

11. Ворончук П. Т., Огійчук В. М. Довідник з питань бухгалтерського обліку. – К.: Україна, 1991. – 366с.

12. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку. – К.: А.С.К., 2001. – 223с.

13. Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник / За ред. М. В. Кужельного. – К.: АСК, 2002. – 266 с.

14. Гудзинський О., Кірейцев Г., Савчук В. Амортизація в оновленні основних засобів // Бухгалтерія в сільському господарстві.-2004.-340с.

15. Завгородній В. П., Савченко В. Л. Бухгалтерський облік, контроль і аудит в умовах ринку : 2-є видання, – К.: Фірма “ДІ-КСІ”, 1997 – 832 с.

16. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 28 грудня 1994р. №334/94-ВР (з наступними змінами та доповненнями).

17. Інструкція з застосування Плану рахунків бухгалтер­ського обліку ак­тивів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств та організацій № 291 від 30.11.99 р.(зареєстровано в Міністерстві юстиції України М 893/4186 від 21.12.99 р.).

18. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку. – К.: КНЕУ, 2001. – 334с.

19. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік. Навчальний посібник. – Київ: Вид-во “Центр учбової літератури”, 2005. – 524с.

20. Луговой В.А. Учет основных средств, нематериальных активов, долгосрочных инвестиций. - Мн.: АО “Инакосаудит”, 2002. - 275 с.

21.Любушин Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: Учеб. Пособие для Вузов / под ред. 22. Международные стандарты учета. - М: Аудит-трейнинг, 1992. –422с.

23. Наказ Міністерства фінансів України від 12 грудня 2005 р. .№671 “Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 р. №291” зареєстровано в Міністерстві юстиції України 29 грудня 2005 р. №1254/8575.

24.Наказ Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 р. “Про затвердження типових форм первинного обліку”.

25. Організація Бухгалтерського обліку: Підручник / Ф.Ф. Бутинець, С. М. Лайчук, О. В. Олійник; За ред. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє видання, доп. і перер. Житомир: Рута, 2002. – 592 с.

26. Перелік типових документів (наказ Головного архів­ного управління при Кабінеті Міністрів України № 41 від 20.07.98 р.).

27. Пинко В.А. Бухгалтерский учет основных средств и прочих необоротных активов. - Ставрополь: Б. и., 2005. — 330 с.

28.Плохих Н. Анализ эффективности использования основных производственных фондов предприятий. – Симферополь, 2001, с.92-93.

29.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України 30 листопада 2001 р. №291.

30. Положення (стандартом) бухгалтерського обліку 7”Основні за­соби”. Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.02.2002 р. (зареєстровано в Міністерстві юстиції України 18 травня 2002 р. за № 288/4509).

31. 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.

32. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория й практика : Пер с фр. под. ред. проф.. Соколова Я.В. — М.: Финансы й статистика, 2002 —158 с.

33. Русак Н.А., Русак В.А. Финансовый анализ субъекта хозяйствования. *—* Мн.: Высш. шк., 2002 - 200 с.

34. Сабко В. В. Бухгалтерський облік: Навч. посіб. 3-тє видавн. –К.: 2000. –682с.

35. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: 4-е изд., перераб. и доп. – Минск: ООО “Новое знание”, 2001. – 688 с.

36. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий. — Мн.: ИП Экоперспектива, 2002. - 498 с.

37. Савченко А.Г., Москалюк Н.П. Прискорена амортизація у системі державного регулювання // Фінанси України. – 2005. - №7, С.68-74

38. Самуельсон П. Економіка. Підручник.- Львів. Світ, 1993 -495 с

39. Сопко В.В. Бухгалтерський облік. - К.: 2003. - 448 с.

40. Сук П.О. Амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2005. - №15, С. 2-9

41. Тишкова Н. Є. Бухгалтерський облік: Підручник для вузів – Мінск: Вища школа, 1994. – 688 с.

42. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. –М.: Финансы и статистика, 1992. –338с.

43. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік. –К.:ВТОВ”А.С.К.”, 2002, – 672с.

44. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. – К.:А.С.К.,2002. 784с.

45. Указ Президента України "Про перехід України до загальноприйнятої у міжнародній практиці системи обліку й статистики" № 303 від 23.05.92р

46. Чаукис Е.Д., Лысюк А.Н. Бухгалтерский учет: Основы теории и практики. - Д.: 2001. - 272 с.

47. Чичкало-Кондрацька І.Б. До питання оновлення основних виробничих фондів промисловості// Фінанси України, 2002, - №4, - с. 47-50

48. Экономика предприятия: Учебник для вузов / В.Я. Горфинкель, Е.М. Купряков, В.П. Прасолова и др.; Под ред. проф. В.Я. Горфинкеля, проф. Е.М. Купрякова. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1996. - 367с.

49. Экономика предприятия / под ред. Семенова В.М. – К.: Центр

экономики и маркетинга, 1996. –456с.

50. Экономика предприятия / под ред. Грузинова В.П. –К.: “Банки и Биржи”, “ЮНИТИ”, 1998. – 394с.