

2006. – 554 с.

7. Закон України "Про інвестиційну діяльність" із змінами та доповненнями // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 47. – С. 1351 – 1359.

Надійшла 11.12.2009

УДК 657.1:657.63:621.31(477)

Р. Л. ЦЕБЕНЬ

Хмельницький національний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ЕНЕРГОПОСТАЧАЛЬНИХ КОМПАНІЯХ УКРАЇНИ

Стаття присвячена особливостям обліку основних засобів в енергопостачальних компаніях України. Автором розроблено пропозиції щодо удосконалення класифікації основних засобів, аналітичного обліку основних засобів, обліку фінансування капітальних інвестицій в основні засоби, відображення в обліку витрат на проведені відновлювальні роботи викрадених електричних мереж енергопостачальних компаній з урахуванням галузевої специфіки.

The article is dedicated to peculiarity of accounting of fixed assets at energysupplying companies of Ukraine. The author suggests proposals of improving classification of fixed assets, analytical accounting of fixed assets, financing of capital investment in fixed assets taking into account peculiarities of electric power industry.

Ключові слова: основні засоби, енергопостачальні компанії, класифікація.

Актуальність проблеми. Система бухгалтерського обліку виступає джерелом економічної інформації, яка необхідна керівній ланці підприємства для своєчасного реагування на вплив зовнішнього середовища. Основні засоби займають важливе місце в активах енергопостачальних компаній, а провідні їх об'єкти – електричні мережі – відрізняються специфічністю експлуатації та характерні в переважній більшості тільки для цих підприємств. Ефективне використання основних засобів зумовлює необхідність впровадження на підприємстві науково обґрунтованої системи обліку основних засобів, яка б відповідала вимогам управління, що додає темі дослідження особливої актуальності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Значний внесок у розвиток теоретичних та методологічних засад до обліку основних засобів зробили українські вчені: А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, В.П. Карев, Н.М. Мальюга, М.Ф. Огійчук, І.М. Павлюк, Ю.С. Цал-Цалко, В.О. Шевчук та ін. [1-7]. Результати їх досліджень мають велике значення для розвитку теорії бухгалтерського обліку.

Зважаючи на значну кількість робіт, присвячених даній проблемі, простежується тенденція до галузевої спрямованості дослідження, оскільки економічний розвиток України залежить від ефективності функціонування сфер її господарства. Питанням обліку в енергетиці та енергозбереження приділяли увагу В.І.Єфіменко, О.О.Лапко, Є.В.Мних та ін. [8-10].

Невирішена частина загальної проблеми. Незважаючи на значну кількість праць науковців існує низка проблем бухгалтерського обліку основних засобів на підприємствах енергетичної галузі. До таких належать необхідність удосконалення класифікації основних засобів, їх аналітичного обліку, обліку фінансування капітальних інвестицій в основні засоби енергопостачальних компаній, відображення витрат на проведені відновлювальні роботи викрадених електричних мереж.

Метою статті є розробка рекомендацій щодо удосконалення обліку основних засобів енергопостачальних компаній з урахуванням галузевої специфіки.

Виклад основного матеріалу дослідження. В умовах економічної кризи підвищується роль та значення бухгалтерського обліку як суттєвого важеля управління господарською діяльністю. Для виробництва, передачі, постачання, використання електричної енергії чи виконання інших функцій енергетичні підприємства володіють основними засобами. Проведений аналіз частки основних засобів у загальній вартості активів енергопостачальних компаній України показує, що основні засоби в деяких енергопостачальних компаніях України складають 92,8 % (табл. 1), що свідчить про їх домінуючу частку в активах цих підприємств. Основні засоби – це основа матеріально-технічної бази енергопостачальних компаній та електроенергетичної галузі в цілому.

Особливе значення набуває місце, склад та структура основних засобів енергопостачальних компаній у виробничому процесі електроенергетичної галузі. Сукупність електростанцій, електричних і теплових мереж, які об'єднані спільним режимом виробництва, передачі і розподілу електричної і теплової енергії при централізованому управлінні цим режимом, утворюють Об'єднану енергетичну систему України. Місцеві (локальні) електричні мережі – це приєднані електричні мережі, призначені для передачі електричної енергії від магістральної електричної мережі до споживача. Локальні (місцеві) електричні мережі є об'єктом обліку основних засобів в енергопостачальних компаніях України (рис. 1).

У системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку на підприємстві суттєве місце займає облікова політика, оскільки вибір принципів, методів та процедур має забезпечити максимальний ефект від ведення бухгалтерського обліку. Нами виділені оптимальні для енергопостачальних компаній України варіанти облікової політики в частині основних засобів (табл. 2).

Частка основних засобів у загальній вартості активів енергопостачальних компаній України станом на 31.12.2007 року (за залишковою вартістю)

| № п/п | Назва енергопостачальної компанії | Вартість активів станом на 31.12.2007 року, тис.грн. | Вартість основних засобів станом на 31.12.2007 року, тис.грн. | Частка основних засобів у загальній вартості активів, % |
|-------|-----------------------------------|--|---|---|
| 1 | ВАТ ЕК "Вінницяобленерго" | 421882 | 256913 | 60,9 |
| 2 | ВАТ "Волиньобленерго" | 566735 | 525800 | 92,8 |
| 3 | ВАТ ЕК "Дніпрообленерго" | 2185013 | 592303 | 27,1 |
| 4 | ВАТ ЕК "Донецькобленерго" | 2894110 | 555784 | 19,2 |
| 5 | ВАТ ЕК "Житомиробленерго" | 933112 | 787967 | 84,4 |
| 6 | ВАТ ЕК "Закарпаттяобленерго" | 467837 | 171955 | 36,8 |
| 7 | ВАТ "Запоріжжяобленерго" | 950998 | 391495 | 41,2 |
| 8 | ВАТ "Прикарпаттяобленерго" | 297352 | 191093 | 64,3 |
| 9 | АЕК "Київенерго" | 3231163 | 1569674 | 48,6 |
| 10 | ЗАТ «А.Е.С. Київобленерго» | 475002 | 274715 | 57,8 |
| 11 | ВАТ "Кіровоградобленерго" | 471170 | 346679 | 73,6 |
| 12 | ВАТ "Кривенерго" | 1313807 | 459860 | 35,0 |
| 13 | ВАТ "Львівобленерго" | 492115 | 346233 | 70,4 |
| 14 | ВАТ «Луганськобленерго» | 1739345 | 13781 | 0,8 |
| 15 | ВАТ ЕК "Миколаївобленерго" | 455552 | 257410 | 56,5 |
| 16 | ВАТ ЕК "Одесаобленерго" | 1523453 | 897856 | 58,9 |
| 17 | ВАТ "Полтаваобленерго" | 762057 | 462113 | 60,6 |
| 18 | «А.Е.С. Рівнеобленерго» | 231871 | 169052 | 72,9 |
| 19 | ВАТ ЕК "Севастопільміськенерго" | 104590,7 | 46530,9 | 44,5 |
| 20 | ВАТ «Сумиобленерго» | 415300 | 321646 | 77,4 |
| 21 | ВАТ "Тернопільобленерго" | 173265 | 134897 | 77,9 |
| 22 | АК "Харківобленерго" | 2154192 | 1852636 | 86,0 |
| 23 | ВАТ ЕК "Хмельницькобленерго" | 454910 | 337564 | 74,2 |
| 24 | ВАТ ЕК "Херсонобленерго" | 687159 | 268904 | 39,1 |
| 25 | ВАТ "Черкасиобленерго" | 348284 | 268967 | 77,2 |
| 26 | ВАТ ЕК "Чернівціобленерго" | 307492 | 92635 | 30,1 |
| 27 | ВАТ ЕК Чернігівобленерго" | 249874 | 206002 | 82,4 |

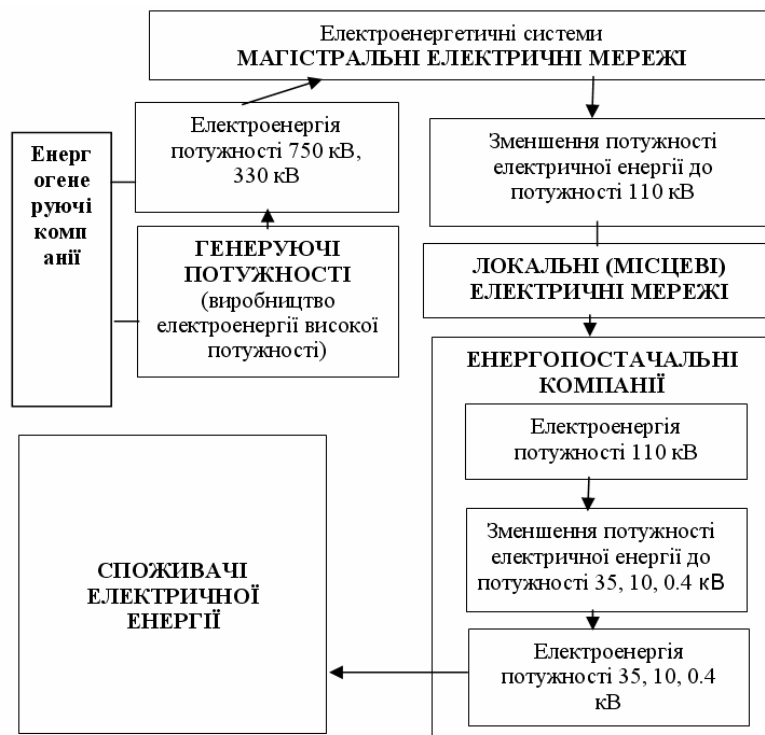


Рис. 1. Місце основних засобів у виробничому процесі електроенергетичної галузі

Варіанти облікової політики щодо основних засобів для енергопостачальних компаній України

| Елемент облікової політики | Найбільш ефективний варіант |
|---|--|
| Метод нарахування амортизації основних засобів | Прямолінійний |
| Встановлення вартісної межі віднесення до малоцінних необоротних матеріальних активів | Вартісна межа у розмірі 1000 грн. |
| Поріг суттєвості для переоцінки основних засобів | Здійснення переоцінки основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу на 10 % |
| Періодичність зарахування сум дооцінки основних засобів до нерозподіленого прибутку | Щоквартально |

Класифікація основних засобів має важливе значення в обліку основних засобів, оскільки, як зазначає К.М.Нарібаєв, забезпечує досягнення кінцевої мети в аналізі, інтерпретації і наданні корисної облікової інформації [11, с.48]. Основні засоби енергопостачальних компаній є досить неоднорідними за своїм складом та структурою. Діюча класифікація основних засобів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» є усередненою для всіх підприємств і тому не може задовольнити вимоги до обліку основних засобів енергопостачальних компаній України. В структурі основних засобів група «Будинки, споруди та передавальні пристрої» досягає 96,7 %, «Машини та обладнання» – до 34,2 %. Група «Будинки, споруди та передавальні пристрої» в енергопостачальних компаніях занадто укрупнена та потребує деталізації. Доцільно виділити в окрему підгрупу передавальні пристрої, що дозволить більш оптимально представити основні засоби енергопостачальних компаній та покращити прийняття управлінських рішень.

Одним з актуальних питань організації бухгалтерського обліку на підприємстві є побудова аналітичного обліку, який дозволяє накопичувати необхідну для управлінського персоналу детальну інформацію. Враховуючи класифікацію електричних мереж, нами розроблено систему аналітичних рахунків до субрахунків 103 «Будинки та споруди» та 104 «Машини та обладнання» (табл. 3).

Аналітичні рахунки до субрахунків 103 «Будинки та споруди» та 104 «Машини та обладнання»

| Назва субрахунку другого порядку | Назва запропонованого аналітичного рахунку |
|----------------------------------|--|
| 103 «Будинки та споруди» | «Виробничі будівлі» |
| | «Невиробничі будівлі» |
| | «Виробничі споруди» |
| | «Невиробничі споруди» |
| | «Повітряні лінії електропередач напругою 0,4 кВ» |
| | «Повітряні лінії електропередач напругою 10 кВ» |
| | «Повітряні лінії електропередач напругою 35 кВ» |
| | «Повітряні лінії електропередач напругою 110 кВ» |
| | «Кабельні лінії електропередач напругою 10 кВ» |
| 104 «Машини та обладнання» | «Кабельні лінії електропередач напругою 0,4 кВ» |
| | «Підстанції напругою 110/35/10 кВ» |
| | «Підстанції напругою 35/10 кВ» |
| | «Розподільчі пристрої» |
| | «Засоби релейного захисту і автоматики» |
| | «Засоби диспетчерського і технологічного управління» |

Використання зазначених аналітичних рахунків в практичній діяльності енергопостачальних компаній дозволить підвищити інформативність бухгалтерського обліку.

Здійснення капітальних інвестицій в основні засоби має суттєве значення для економіки країни, тому в структурі тарифів з передачі та постачання електроенергії передбачаються кошти на здійснення інвестицій – інвестиційна програма, яка передбачає придбання необоротних активів, матеріальних цінностей, необхідних послуг з метою розвитку енергопостачальних компаній, реконструкції, модернізації електричних мереж. Планом рахунків бухгалтерського обліку не передбачено відображення в пасивах джерел фінансування придбання основних засобів. Нами розроблено методику для обліку джерел фінансування інвестиційної програми із застосуванням запропонованого субрахунку 481 «Цільове фінансування інвестиційної програми на умовах рефінансування» до рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» (рис. 2).

Застосування запропонованої методики дозволить одержати інформацію про хід виконання інвестиційної програми та використання коштів.

Крадіжки частин об'єктів електричних мереж є явищем, що потребує відповідного відображення у бухгалтерському обліку. Але в Плані рахунків не міститься рахунку для обліку таких господарських операцій. Ми пропонуємо облік витрат на відновлення викрадених основних засобів, які збільшують

економічні вигоди, здійснювати на рахунку 157 «Відновлення викрадених необоротних активів, які збільшують економічні вигоди»; витрати на відновлення викрадених основних засобів, які не збільшують економічні вигоди, обліковувати на окремому субрахунку «Відновлення викрадених необоротних активів, які не збільшують економічні вигоди» до рахунку 23 «Виробництво». Це дозволить управлінському персоналу енергопостачальних компаній в необхідний момент отримати інформацію про витрати на проведені відновлювальні роботи викрадених електричних мереж та посилити контрольну функцію за такими витратами.



* - 481 «Цільове фінансування інвестиційної програми на умовах рефінансування» - запропонований субрахунок

Рис. 2. Методика обліку фінансування інвестиційної програми

Висновки. Таким чином, пропозиції щодо удосконалення класифікації основних засобів, їх аналітичного обліку, обліку фінансування капітальних інвестицій в основні засоби енергопостачальних компаній, відображення витрат на проведені відновлювальні роботи викрадених електричних мереж дозволять посилити роль бухгалтерської інформації на управлінському рівні.

Література

1. Герасимович А. М. Прикладний аспект обліку затрат на поліпшення, ремонт і утримання основних засобів / А. М. Герасимович // Вісник Житомирського державного технологічного інституту. – 2003. – № 25. – С. 35–42.
2. Голов С. Концепції амортизації та їх вплив на облік і управління в сучасних умовах / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 8. – С. 9–15.
3. Карєв В. Проблеми визначення економічних вигод / В. Карєв // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 9. – С. 32–35.
4. Цал-Цалко Ю. С. Оцінка основних засобів та їх контроль на підприємстві / Ю. С. Цал-Цалко, Н. М. Малюга // Світ бухгалтерського обліку. – 1997. – липень. – С. 16–19.
5. Огийчук Н. Ф. Учет основных фондов на предприятиях АПК / Огийчук Н. Ф. – К. : Урожай, 1990. – 128 с.
6. Павлюк І. М. Бухгалтерський облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів : [навч. посіб.]. / Павлюк І. М. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 159 с.
7. Шевчук В. О. Особливості обліку основних засобів на малих підприємствах / В. О. Шевчук, Л. В. Джулій // Вісник Хмельницького національного університету. – 2008. – № 6. – Т. 1. – С. 29–32.
8. Єфіменко В. І. Особливості впровадження системи управлінського обліку в енергопостачальних компаніях України / В. І. Єфіменко, Л. В. Овод // Вісник Хмельницького національного університету. – 2007. – № 6. – Т. 3. – С. 391–395.
9. Лапко О. О. Світовий досвід державної підтримки пріоритетної інноваційної діяльності на прикладі енергозбереження / О. О. Лапко // Вісник інституту економічного прогнозування. – 2002. – № 1. – С. 58–64.
10. Мных Е. В. Анализ эффективности использования топливно-энергетических ресурсов / Мных Е. В. – Львов : Світ, 1991. – 176 с.
11. Нарібаєв К. Н. Организация и методология бухгалтерского учета в условиях АСУ : [монографія] / Нарібаєв К. Н. – М. : Финансы и статистика, 1983. – 135 с.

Надійшла 30.11.2009