

*Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2022. № 9.*

**DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2022.9.18>**

**УДК [657.471:658.27]:621.31**

*Я. П. Іщенко,*

*к. е. н., доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки,*

*Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-6819-5997>*

## **ОБЛІК ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ЕЛЕКТРОЕНЕРГЕТИЦІ**

*Ya. Ishchenko,*

*PhD in Economics, Associate Professor,*

*Vinnitsia National Agrarian University (Vinnitsia)*

### **ACCOUNTING OF COSTS FOR THE REPAIR AND IMPROVEMENT OF FIXED EQUIPMENT IN THE ELECTRICAL ENERGY INDUSTRY**

*Для відновлення та ремонту електроенергетичних потужностей України за умов повномасштабної війни, обмеженого фінансування, значного здороження ресурсів та відсутності повної інформації про обсяги та вартість пошкодженої інфраструктури, необхідно здійснити комплекс заходів, серед яких і організація належного інформування на всіх рівнях управління цими процесами.*

*Досліджено особливості організації ремонтних робіт та робіт, пов'язаних із поліпшенням об'єктів основних засобів електроенергетичних підприємств в умовах війни та інтеграції до електроенергетичної системи ЄС.*

*Узагальнено дослідження теоретичних і організаційно-методичних засад обліку витрат на ремонт, відновлення та поліпшення основних засобів.*

*Запропоновано методичні прийоми облікового відображення таких витрат, які дозволять отримувати необхідну інформацію для планування та управління цими процесами. Обґрунтовано доцільність формування резерву для капітального ремонту та відновлення основних засобів електроенергетичної галузі та диференціювати його розмір за ступенем ризику, залежно від місця розташування підприємства. Запропоновано порядок відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку такого виду капітальних інвестицій як витрат на реконструкцію, модернізацію інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість об'єктів основних засобів.*

*In order to restore and repair Ukraine's electric power capacities under the conditions of a full-scale war, limited funding, a significant increase in the cost of resources, and the lack of complete information about the volumes and cost of damaged infrastructure, it is necessary to implement a set of measures, including the organization of proper information at all levels of management of these processes. Peculiarities of the organization of repair work and work related to the improvement of fixed assets of electric power enterprises in the conditions of war and integration into the EU electric power system have been studied.*

*Taking into account the specificity of the structure of fixed assets in the power industry, it is proposed to allocate a separate group "Transmitting devices" for the needs of providing information requests of information users, which will allow obtaining more detailed information about the objects that form the basis of the means of activity of such subjects.*

*The legislative interpretation of the categorical apparatus regarding types of repairs and improvements is considered. The study of the theoretical and organizational-methodical principles of accounting for the costs of repair, restoration and improvement of fixed assets is summarized. Methodical techniques for accounting display of such costs are proposed, which will allow obtaining the necessary information for planning and managing such complex processes. The expediency of forming a reserve for capital repair and restoration of the main assets of the electric power industry and differentiating its size according to the degree of risk, depending on the location of the enterprise, is substantiated.*

*The domestic electricity industry in the conditions of martial law and joining the EU energy system needs significant investments. Objects operated today by electric power companies are often physically and morally worn out. When restoring*

*destroyed objects, significant investments will be required for their modernization and large-scale reconstruction. The procedure for displaying in the system of accounting accounts such capital investments as costs for reconstruction, modernization and other improvements that increase the original (revalued) value of fixed assets is proposed.*

**Ключові слова:** *основні засоби, поточний ремонт, капітальний ремонт, поліпшення, витрати, електроенергетика, облік.*

**Keywords:** *fixed assets, current repairs, capital repairs, improvements, expenses, electricity, accounting.*

**Постановка проблеми.** 24 лютого 2022 р. вся наша країна почала жити в новій реальності, що зумовлена повномасштабною воєнною агресією російської федерації. Наразі на території України ведуться воєнні дії, армією країни-агресора захоплюються енергетичні потужності, руйнується та знищується інфраструктура електромереж. На сьогодні складно визначити, який обсяг мереж та обладнання потребує відновлення і неможливо точно оцінити масштаби руйнувань. Адже частина цієї інфраструктури знаходиться на тимчасово окупованій території, а те майно, що перебуває на підконтрольній Україні території, постійно пошкоджується внаслідок ракетних обстрілів. Сьогоднішні умови вимагають роботи енергетиків з відновлення роботи електромереж в надзвичайно складних умовах, часто під обстрілами та бомбардуваннями. На звільнених від окупації територіях енергетики працюють разом із бригадами МНС та саперами. Основними їх завданнями є відновлення магістральних мереж на звільнених територіях та в інших регіонах України; ремонтні та відновлювальні роботи на лініях електропередач (усунення обривів проводів, заміна опор та ізоляції, монтаж нового обладнання на підстанціях, відбудова стін та дахів). Зрозуміло, що для відновлення та ремонту мереж за умов обмеженого фінансування, значного здороження ресурсів та відсутності повної інформації про обсяги та вартість пошкодженої інфраструктури, необхідно здійснити комплекс заходів, серед яких і організація належного

інформування на всіх рівнях управління цими процесами.

Електричні мережі України збудовані здебільшого ще в період СРСР і є класичним прикладом застосування «ручного управління». Усі мережі керуються диспетчерами, майже всі перемикання здійснюються вручну оперативним персоналом. Це негативно позначається на показнику SAIDI (тривалість перерв в електропостачанні), який загалом по Україні у 2020 р. зріс із 682 хв до 816 хв, порівняно з 2019 роком. Для порівняння, показник SAIDI у 2019 році в Хорватії був на рівні 193 хв, у Румунії – 179 хв, а в Німеччині – 12 хв [1].

Враховуючи зазначені технічні недоліки енергетичної інфраструктури передбачено не просто її ремонт та відновлення, а й модернізацію. Тобто, говорячи обліковими термінами передбачається проведення ремонтних робіт та роботи, пов'язані з поліпшенням об'єктів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Організаційні та правові аспекти ремонту, відновлення та модернізації енергетичної інфраструктури в умовах воєнного стану не залишаються поза увагою вітчизняних науковців і практиків. Зазначені проблеми розглядалися в працях А Зоркіна [2]. Вагомий вклад у розробку питань використання відновлюваних джерел енергії внесено колективом науковців Вінницького національного аграрного університету. Дослідженню використання біоенергетичних культур для вирішення проблем енергетики присвячені праці Г. М. Калетніка, Л.М. Токарчук [3], І.В. Гончарук [4], Н.Г. Здирко [5].

Проте, стосовно наукової та прикладної проблематики обліку роботи та відновлення вітчизняної енергетичної системи в умовах воєнного стану та її приєднання до енергосистеми ЄС, напрацювання практично відсутні.

**Ціль статті.** Метою дослідження є розробка науково-обґрунтованих рекомендацій щодо обліку витрат на ремонт основних засобів, спрямованих на вирішення проблем інформаційного забезпечення управління процесами відновлення та модернізації енергетичної інфраструктури.

**Виклад основного матеріалу.** Основні засоби відіграють особливу роль у

електроенергетиці України. У загальній вартості активів енергетичних компаній основні засоби мають домінуючу частку. В деяких підприємствах електроенергетики України вони становлять 92,8 % [6].

Сукупність електростанцій, електричних мереж, інших об'єктів електроенергетики, що об'єднані спільним режимом виробництва, передачі та розподілу електричної енергії при централізованому управлінні цим режимом утворюють об'єднана енергетична система України (далі – ОЕС України). Складовими ОЕС України є електроенергетичні підприємства. Електроенергетичні підприємства - суб'єкти господарювання, які здійснюють одну з таких функцій: виробництво, передачу, розподіл, постачання електричної енергії споживачу або трейдерську діяльність.

Виробник електричної енергії – суб'єкт господарювання, який здійснює виробництво електричної енергії.

Оператор системи передачі – юридична особа, відповідальна за експлуатацію, диспетчеризацію, забезпечення технічного обслуговування, розвиток системи передачі та міждержавних ліній електропередачі, а також за забезпечення довгострокової спроможності системи передачі щодо задоволення обґрунтованого попиту на передачу електричної енергії.

Оператор системи розподілу – юридична особа, відповідальна за безпечну, надійну та ефективну експлуатацію, технічне обслуговування та розвиток системи розподілу і забезпечення довгострокової спроможності системи розподілу щодо задоволення обґрунтованого попиту на розподіл електричної енергії з урахуванням вимог щодо охорони навколишнього природного середовища та забезпечення енергоефективності [7].

Значна шкода українській енергетичній системі нанесена окупантами, що займаються свідомо її руйнацією шляхом ракетних та гарматних обстрілів. Залишаються знеструмленими значна кількість населених пунктів. У ході обстрілів Запорізької атомної електростанції (ЗАЕС) російські терористи пошкодили багато об'єктів на її території.

Незважаючи на це енергосистема України понад пів року стабільно

працює в складі європейської мережі ENTSO-E. Всі види електростанцій продовжують працювати згідно з графіком. Україна 30 червня почала експорт електроенергії до Румунії, що є початком комерційного обміну електроенергією між Україною і ЄС. Початковий обсяг експорту становить 100 МВт. Потенціал експорту української електроенергії в Європу складає до 2,5 ГВт. За таким сценарієм держава зможе отримувати більше 70 млрд грн на рік. Надходження НЕК «Укренерго» від продажу міждержавного перетину для експорту електроенергії до Румунії та Словаччини з 30 червня по 21 серпня 2022 р. становлять близько 1,92 млрд грн. [8].

Електроенергетика має перспективу стати одним із драйверів відновлення української економіки, як уже стала драйвером інтеграції в ЄС. Потужність торгівлі після початкового етапу планують поступово збільшувати на основі міркувань стабільності та безпеки енергосистеми.

П(С)БО 7 «Основні засоби» типізує класифікацію основних засобів, що не може задовольнити інформаційні вимоги менеджмент електроенергетичних підприємств України [9]. Через технологічну специфіку таких суб'єктів господарювання, об'єкти, що відносяться до основних засобів групи «Будівлі, споруди та передавальні пристрої» у структурі цього виду активів мають найбільшу питому вагу. Для прикладу представимо структуру основних засобів АТ «Вінницяобленерго»(табл. 1).

**Таблиця 1. Структура основних засобів АТ «Вінницяобленерго»**

Група основних засобів	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення, +/- 2020 р. до 2018 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн..	%
Земельні ділянки	-	-	2483	0,1	2483	0,1	+2483	+0,1
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	950817	52,1	1023632	49,6	1067559	48,3	+116742	-3,8
Машини та обладнання	619513	33,9	749907	36,4	874507	38,5	+254994	+4,6
Транспортні засоби	66675	3,7	70270	3,4	75945	3,3	+9270	-0,4
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	88395	4,8	97242	4,7	103593	4,6	+15198	-0,2
Інші основні засоби	99439	5,5	118684	5,8	118684	5,2	+19245	-0,3
Всього	1824839	100	2062218	100	2269442	100	289807	-

*Джерело: сформовано автором на основі інформації фінансової звітності АТ «Вінницяобленерго»*

Дана група цього підприємства за аналізований період знаходиться в

діапазоні від 48 % до 52 %. При цьому основу групи «Будівлі, споруди та передавальні пристрої» складають саме лінії електропередач, тобто передавальні пристрої. Вважаємо за доцільне для потреб забезпечення інформаційних запитів користувачів інформації електроенергетичних підприємств виділити окрему групу «Передавальні пристрої», що дозволить отримувати більш детальну інформацію про об'єкти, що становлять основу засобів діяльності таких суб'єктів.

У складі елементів облікової політики електроенергетичних підприємств пропонуємо виділяти окремий розділ, де визначити класифікацію об'єктів основних засобів. Відповідно в Робочому плані рахунків таких підприємств варто передбачити відповідні рахунки третього та четвертого порядку для аналітичного обліку операцій із зазначеними об'єктами. Зокрема, пропонуємо ввести окремий субрахунок 102 «Передавальні пристрої». Через специфіку діяльності електроенергетичних підприємств такі стандартні субрахунки для синтетичного рахунку 10 «Основні засоби», як «Капітальні витрати на поліпшення земель», «Тварини», «Багаторічні насадження», через несуттєву питому вагу таких об'єктів, або повну їх відсутність, доцільно обліковувати в складі субрахунку 109 «Інші основні засоби».

Сьогодні електроенергетична галузь України потребує значних витрат на ремонт та відновлення об'єктів основних засобів. На жаль, в умовах воєнних дій та негативних наслідків в економіці, спричинених війною, підприємства електроенергетики практично відійшли від системи планово-попереджувальних ремонтів, що негативно вплинуло на утримання та використання основних засобів.

Організація обліку ремонтів та поліпшень основних засобів потребує не стільки виокремлення класифікаційних ознак власне основних засобів, скільки поділу витрат, що здійснюються протягом терміну їх експлуатації.

В процесі експлуатації основних засобів вони потребують певних витрат на підтримання їх функціональних властивостей (технічних характеристик) та поліпшення. В бухгалтерському обліку такі витрати поділяють на дві групи:

- витрати, здійснювані для підтримки об'єкта у придатному для використання стані та можливості отримання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання;

- витрати, спрямовані на поліпшення техніко-економічних характеристик об'єкта.

До перших – відносять витрати на технічне обслуговування основних засобів та їх ремонти (поточні, капітальні).

До другої групи відносяться витрати, здійснення яких призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо).

Тобто, основним критерієм при віднесенні витрат до тієї чи іншої групи є майбутні економічні вигоди від використання об'єкта. Якщо, після понесених витрат, очікується отримання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід, це означає, що підприємство виконало ремонтні роботи. Якщо ж у результаті майбутні економічні вигоди, порівняно із первісно очікуваними, зростають – це поліпшення.

За міжнародними стандартами бухгалтерського обліку порядок відображення витрат на ремонт та поліпшення основних засобів та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначається МСБО 16 «Основні засоби» [10]. Відповідно до п. 24 МСБО 16 «Основні засоби», наступні видатки, що пов'язані з об'єктом основних засобів і вже були визнані, повинні додаватись до балансової вартості цього активу, коли є ймовірність, що майбутні економічні вигоди, які перевищують первісно оцінений рівень продуктивності існуючого активу, будуть надходити до підприємства. Всі інші наступні видатки повинні визнаватись як витрати періоду, коли вони були понесені.

Відповідно до зазначеної класифікації витрат, різниться методика їх обліку. Витрати на ремонт (поточний, капітальний) відносяться до складу поточних витрат підприємства залежно від функціонального призначення

об'єкта. Витрати на поліпшення основних засобів капіталізуються і збільшують первісну вартість об'єктів.

Згідно з «Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів» рішення про характер і ознаки здійснюваних підприємством ремонтних робіт приймається керівником підприємства самостійно з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат [11]. Щодо визначення категорій «поточний ремонт» та «капітальний ремонт», слід констатувати відсутність чітких визначень у чинних нормативно-правових актах. Визначення термінів «поточний ремонт» та «капітальний ремонт» для певних об'єктів обліку наведено у нормативно-правових актах, які регулюють окремі галузі діяльності (табл. 2).

**Таблиця 2. Тлумачення термінів «поточний ремонт» та «капітальний ремонт» за нормативно-правовими актами**

Вид ремонту	Визначення
Правила утримання жилих будинків та прибудинкових територій	
Поточний	Комплекс ремонтно-будівельних робіт, який передбачає систематичне та своєчасне підтримання експлуатаційних якостей та попередження передчасного зносу конструкцій і інженерного обладнання
Капітальний	Комплекс ремонтно-будівельних робіт, пов'язаних з відновленням або поліпшенням експлуатаційних показників будинку, із заміною або відновленням несучих або огорожувальних конструкцій, інженерного обладнання та обладнання протипожежного захисту без зміни будівельних габаритів об'єкта та його техніко-економічних показників
Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту	
Поточний	Ремонт, який виконується для забезпечення або відновлення роботоздатності виробу і полягає в заміні і (або) відновленні окремих частин (може виконуватись заявочно або за результатами діагностування агрегатним, знеособленим та іншими методами)
Капітальний	Ремонт, який виконується для відновлення справності та повного або близького до повного відновлення ресурсу виробу із заміною чи відновленням будь-яких частин, у тому числі базових

*Джерело: [12, 13]*

Тлумачення поточного та капітального ремонтів наводиться також у Методичних рекомендаціях з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджених наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373 [14]. Ними визначено, що поточний ремонт виконується для забезпечення або відновлення експлуатаційних якостей обладнання і полягає у виконанні дрібних робіт з виправлення і часткової

заміни окремих деталей виробничого та підйомно-транспортного устаткування, цехового транспорту та інструментів, приладів і пристосувань із складу основних виробничих засобів.

Згідно із Правилами організації технічного обслуговування та ремонту обладнання, будівель і споруд електростанцій та мереж [19]. Система технічного обслуговування та ремонту електричних мереж передбачає виконання комплексу робіт, які проводяться з визначеною періодичністю і послідовністю, скерованих на забезпечення справного стану електричного обладнання, його надійної та економічної експлуатації при оптимальних трудових і матеріальних витратах. Комплекс робіт, в основному, включає в себе:

1. чітко організоване технічне обслуговування електричного обладнання;
2. встановлення оптимальної періодичності проведення капітальних ремонтів електричного обладнання;
3. впровадження прогресивних форм організації та управління ремонтом електричного обладнання;
4. впровадження спеціалізації ремонтних робіт;
5. контроль якості виконання робіт в процесі ремонту;
6. своєчасне забезпечення ремонтних робіт матеріалами, запчастинами і комплектуючим обладнанням;
7. аналіз параметрів технічного стану обладнання до і після ремонту.

Технічне обслуговування електричних мереж є методом обслуговування, при якому виконуються всі необхідні роботи комплексу робіт, спрямовані на підтримання працездатності та запобігання передчасному спрацюванню елементів об'єкта електричних мереж, що досягається оглядами, виконанням профілактичних перевірок і вимірювань та окремих видів робіт із заміною спрацьованих деталей та елементів електричних мереж, усуненням пошкоджень.

Капітальний ремонт електричних мереж – це метод ремонту, при якому

одночасно виконується комплекс заходів, спрямованих на підтримання або відновлення їх початкових експлуатаційних характеристик, що досягається ремонтом спрацьованих деталей і елементів або заміною їх на надійніші та економічніші, що в свою чергу, значно поліпшить експлуатаційні характеристики об'єктів.

Забезпечення технічного обслуговування та ремонту, підтримання в працездатному стані електричних мереж покладено на операторів системи розподілу (далі – Обленерго), ПАТ «Національна енергетична компанія «Укренерго» та його відособлені одиниці – електроенергетичні системи.

Технічне обслуговування та капітальний ремонт повітряних ліній напругою 220-800 кВ, електричних підстанцій напругою 220-800 кВ в основному виконують відособлені одиниці, відособлені підрозділи електроенергетичної системи ПАТ «Національна енергетична компанія «Укренерго». Підрядні організації залучаються для виконання великих обсягів капітального ремонту і реконструктивних робіт, пов'язаних з масовою заміною основних елементів повітряних ліній електропередач, трансформаторних підстанцій, кабельних ліній електропередач, або аварійно-відновних робіт.

Капітальний ремонт згідно Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту трактується окремо для виробничого транспортного устаткування та обладнання. Під капітальним ремонтом виробничого та підйомно-транспортного устаткування, цехового транспорту мається на увазі ремонт, що виконується для відновлення справності та повного або близького до повного відновлення ресурсу об'єкта і полягає у виконанні робіт, пов'язаних із заміною або відновленням найважливіших відповідальних його частин або основних конструкцій. Для обладнання капітальним ремонтом вважається ремонт, при якому проводиться повне розбирання агрегату, заміна або відновлення зношених деталей, вузлів, ремонт базових інших деталей і вузлів, збирання, регулювання і випробування агрегату. Зазначені методичні рекомендації застосовуються для планування, ведення обліку і калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт,

послуг) на підприємствах, які випускають промислову продукцію та стосується основних засобів, які задіяні у виробничому процесі [19].

Періодичність і тривалість ремонту і технічного обслуговування об'єктів електричних мереж встановлюється нормативно-технічною документацією в залежності від технічного стану об'єкта, місцевих умов експлуатації.

При ремонті і технічному обслуговуванні об'єктів електричних мереж необхідно виконувати вимоги нормативних, технологічних та конструкторських документів:

1. Повітряні лінії електропередачі напругою 35 кВ і вище – Інструкція з експлуатації, технологічні карти;
2. картами організації праці;
3. схемами.

Відповідальність за організацію технічного обслуговування і ремонту електричних мереж напругою 0,4-150 кВ несе керівництво Обленерго. Відповідальність за організацію технічного обслуговування і ремонту електричних мереж напругою 220-800 кВ несуть відособлені підрозділи НЕК «Укренерго».

Плани матеріально-технічного постачання повинні відповідати планам і графікам ремонту та технічного обслуговування об'єктів електричних мереж.

Виконання робіт з ремонту та реконструкції на об'єктах електричних мереж, які знаходяться на сільськогосподарських угіддях, слід проводити за погодженням із землекористувачем.

Роботи з технічного обслуговування та ліквідації аварій, або ліквідації аварійної ситуації на об'єкті, яка загрожує життю людей, дозволяється проводити в будь-який час, без погодження із землекористувачем. Після закінчення робіт виконавець зобов'язаний привести земельні угіддя до попереднього стану. Завдані збитки під час проведення даних робіт землекористувачеві відшкодовує власник об'єкта [19].

Незважаючи на вид ремонту (поточний, капітальний), витрати на його здійснення відноситися до складу поточних витрат підприємства (виробничих,

адміністративних, витрат на збут тощо). Витрати на поліпшення об'єктів, за діючою методикою, попередньо відображаються в складі капітальних інвестицій, а після завершення робіт включаються до первісної вартості основних засобів. Облікове відображення витрат на ремонт та поліпшення основних засобів представлено в табл. 3.

**Таблиця 3. Кореспонденція рахунків з обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів (за діючою методикою)**

№ з\п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1.	Відображено витрати на ремонт (поточний, капітальний) основних засобів:	23	66, 65, 205, 207, 209, 131, 63 тощо
	- виробничих об'єктів	91	
	- об'єктів загальновиробничого призначення	92	
	- об'єктів збуту	93	
	- об'єктів соціального призначення	949	
2.	Відображено витрати з поліпшення основних засобів	151, 152	
3.	Віднесено вартість поліпшень на первісну вартість об'єкта основних засобів	10	151, 152

*Джерело: сформовано автором*

Проведене дослідження свідчить, що серед елементів облікової політики більшості операторів системи розподілу електроенергії відсутні норми, що регулюють облік витрат на ремонт, відновлення та поліпшення основних засобів. Це зменшує ефективність управління такими операціями через формування інформації, яка не враховує галузеву специфіку та сьогоденні умови функціонування електромереж. Пропонуємо в робочому плані рахунків для розмежування інформації за видами ремонтів, визначення загальної суми витрат на ремонт (обчислення собівартості ремонтних робіт) передбачити окремі субрахунки до рахунку 23 «Виробництво»: 233 «Поточний ремонт основних засобів»; 234 «Капітальний ремонт основних засобів». За дебетом цих субрахунків слід відображати усі витрати, пов'язані з відповідними видами ремонтів основних засобів. За кредитом, після підписання актів про закінчення ремонтних робіт, списання витрат у дебет відповідних рахунків залежно від функціонального призначення об'єктів, що ремонтувались.

Як показали дослідження, незважаючи на складні умови функціонування галузі, витрати на ремонти, особливо на капітальні ремонти підприємств електроенергетики необхідно планувати. Якщо ці суб'єкти знаходяться територіально в зоні активних бойових дій, звичайно, про планування навряд чи йтиметься. Якщо ж це відносно спокійний регіон, як, наприклад, Вінницька область, підприємство має змогу запланувати річний бюджет витрат на ремонт та формувати місячні бюджети. Це дозволить вчасно забезпечити ремонтні роботи матеріальними ресурсами та рівномірно розподілити витрати за періодами.

Для забезпечення оперативної ліквідації аварійних ситуацій в електричних мережах необхідно створити аварійний запас електроустаткування, матеріалів і виробів. Обсяг аварійного запасу та умови його зберігання і поповнення визначається на підставі Норм аварійного запасу устаткування та матеріалів для магістральних і міждержавних електричних мереж [15], Норм аварійного запасу електроустаткування, будівельних конструкцій та матеріалів для електричних мереж напругою 0,38-150 кВ [16]. Вартість ремонтів і технічного обслуговування на електрооб'єктах визначається кошторисами, складеними на базі нормативних документів «Норми часу на ремонт і технічне обслуговування електричних мереж» [17]. Проте, зазначені нормативні документи не враховують, по-перше, екстремальних умов функціонування електроенергетики під час повномасштабних воєнних дій; по-друге, умов інтеграції української електроенергетики в ЄС.

Енергетична система України є шостою в Європі за розмірами, поступаючись Франції, Німеччині, Італії, Іспанії та Великобританії. Синхронізація ОЕС України з ENTSO-E вимагає синхронізації інформаційних потоків для управління енергетичною системою України в рамках об'єднаної енергетичної системи Європи. Це вимагає застосування міжнародних стандартів для ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності є

інструментом гармонізації формування інформаційних потоків, основна мета використання якого полягає у забезпеченні прозорості та зрозумілості інформації щодо діяльності суб'єктів господарювання.

Використання міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності забезпечує:

- зменшення ризику для кредиторів та інвесторів;
- зниження витрат кожної країни на розробку власних стандартів;
- поглиблення міжнародної гармонізації та уніфікації обліку і, як результат, однозначне розуміння фінансової звітності і зростання довіри до її показників у всьому світі.

В результаті суб'єкт господарювання отримує не лише необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень, а й забезпечує порівнянність звітності з іншими суб'єктами, незалежно від того, резидентом якої країни вони є і на якій території здійснюють господарську діяльність. Формування облікової інформації за правилами міжнародних стандартів дає можливість залучення іноземних інвестицій і позик, а також забезпечує довіру з боку потенційних партнерів.

Впровадження сучасних інформаційно-технічних технологій дозволить балансувати енергетичну систему в реальному просторі, автоматизувати обліково-фінансові розрахунки суб'єктів ринку, здійснювати облік електроенергії, контролювати платежі, забезпечувати належну якість диспетчеризації ОЕС.

Зважаючи на значний обсяг витрат на капітальний ремонт об'єктів, тривалий характер робіт та негативні наслідки війни (незаплановані витрати на ремонт та відновлення через пошкодження об'єктів електроенергетичної інфраструктури), вважаємо за необхідне створювати резерв для капітального ремонту та відновлення основних засобів. Так як витрати з капітального ремонту за П(С)БО 7 «Основні засоби», відносять на витрати періоду, формування резервів на ремонт також логічно відносити за рахунок цих витрат. Розмір резерву слід диференціювати за ступенем ризику, залежно від місця

розташування підприємства. При цьому формування та використання резерву для капітального ремонту та відновлення основних засобів варто обліковувати на окремих аналітичних рахунках до субрахунку 474 «Забезпечення інших витрат і платежів», зокрема 4741 «Забезпечення витрат на капітальний ремонт основних засобів», 4742 «Забезпечення витрат на відновлення пошкоджених та зруйнованих об'єктів».

Пропонована методика обліку витрат на ремонти відображена в (табл. 4).

**Таблиця 4. Пропонована кореспонденція обліку витрат на ремонт основних засобів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	2	3	4
1.	Створено резерв витрат на капітальний ремонт, відновлення основних засобів	23, 91 92 93	4741 4742
2.	Відображено витрати на ремонтні роботи: поточний ремонт капітальний ремонт	233 234	13, 20, 23, 63, 65, 66, 685
3.	Після підписання актів про закінчення ремонтних робіт витрати на поточний ремонт списуються на витрати діяльності відповідно до функціонального призначення об'єктів, що ремонтуються: виробничі об'єкти адміністративні об'єкти об'єкти збуту	23, 91 92 93	233
4.	Списано витрати капітального ремонту за рахунок створеного резерву	4741 4742	234

*Джерело: сформовано автором*

Вітчизняна електроенергетика в умовах воєнного стану та приєднання до енергосистеми ЄС потребує значних інвестицій. Об'єкти, що експлуатуються сьогодні електроенергетичними підприємствами часто є фізично та морально зношеними. При відновленні зруйнованих об'єктів значних інвестицій потребуватимуть їх модернізація та масштабна реконструкція. Україна має потенціал та може розвивати і вдосконалювати як традиційну так і відновлювальну електроенергетику. Так, Європейська Комісія опублікувала дослідження потреб у розвитку енергосистеми та відновлювальної електроенергетики в Центральній і Південно-Східній Європі. Комісія дійшла висновку, що Україна має надзвичайно високий потенціал відновлювальних

джерел електроенергії завдяки сумарному потенціалу сонячної генерації у 416 ГВт та технічному потенціалу наземної вітрової генерації у 134 ГВт. Сонячний потенціал утричі перевищує поточні встановлені європейські потужності, а вітровий потенціал становить близько 60% поточних установлених потужностей у всьому ЄС. Експорт відновлюваної електроенергії був визнаний надзвичайно важливим елементом післявоєнного відновлення України [18].

Планування та управління такими складними процесами вимагає належного інформаційного забезпечення. В П(С)БО 7 «Основні засоби», капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи визначено як витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством [9].

Порядок відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку такого виду капітальних інвестицій як витрат на реконструкцію, модернізацію інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість об'єктів основних засобів Інструкцією № 291 «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» на сьогоднішній день не регламентується. З метою раціональної організації синтетичного й аналітичного обліку зазначених витрат доцільно в складі рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відкрити субрахунок 156 «Витрати на поліпшення об'єктів основних засобів». Аналітичний облік на зазначеному субрахунку вести за видами поліпшень.

Таке розмежування витрат на поліпшення та інші види капітальних вкладень в обліку дасть можливість отримувати відокремлену інформацію про витрати на добудову, реконструкцію, модернізацію, відновлення об'єктів, що буде використовуватись менеджментом компанії для планування та управління цими процесами.

**Висновки і пропозиції.** На підставі теоретичного дослідження

особливостей організації ремонтних робіт та робіт, пов'язаних із поліпшенням об'єктів основних засобів електроенергетичних підприємств в умовах війни та інтеграції до електроенергетичної системи ЄС, зважаючи на специфіку структури основних засобів у електроенергетиці запропоновано для потреб забезпечення інформаційних запитів користувачів інформації виділити окрему групу «Передавальні пристрої». Це дозволить отримувати більш детальну інформацію про об'єкти, що становлять основу засобів діяльності таких суб'єктів.

Узагальнення досліджень теоретичних і організаційно-методичних засад обліку витрат на ремонт, відновлення та поліпшення основних засобів дозволило розробити і запропонувати методичні прийоми облікового відображення таких витрат.

Обґрунтовано доцільність формування резерву для капітального ремонту та відновлення основних засобів електроенергетичної галузі. Вважаємо, що розмір такого резерву слід диференціювати залежно від ступеню ризику та місця розташування підприємства.

Запропоновано порядок відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку такого виду капітальних інвестицій як витрат на реконструкцію, модернізацію інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість об'єктів основних засобів.

### **Література**

1. Післявоєнні плани: як облэнерго збираються відновлювати мережі.  
URL: <https://kosatka.media/uk/category/blog/news/poslevoennye-plany-kak-oblenergo-sobirayutsya-vosstanavlivat-seti>
2. Що змінить для українців вступ до «енергетичного Євросоюзу»?  
URL: <https://brdo.com.ua/analytics/shho-zminyt-dlya-ukrayintsiv-vstup-do-energetychnogo-yevrosoyuzu/>
3. Калетнік Г. М., Токарчук Д.М. Ефективність вирощування енергетичних культур та їх переробки на біопаливо в контексті забезпечення енергетичної автономії аграрних підприємств. *Економіка. Фінанси.*

*Менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2021. № 1 (55). С.7-25.

4. Гончарук І. В. Організаційно-економічне забезпечення енергетичної незалежності агропромислового комплексу. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2020. №2 (52). С. 23-38.

5. Здирко Н.Г. Біогаз в домогосподарствах - запорука енергонезалежності сільських територій *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2018, №8 (36). С. 7-22.

6. Цебень Р.Л. Особливості обліку основних засобів в енергопостачальних компаніях України. *Вісник Хмельницького національного університету.* 2009. № 6. С. 199-202.

7. Про ринок електричної енергії: Закон України від 13.04.2017. № 2019-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2019-19#Text>

8. Новини енергетики. Бізнес цензор. URL: [https://biz.censor.net/news/3362383/ukrenergo\\_otrymalo\\_vid\\_produku\\_prava\\_na\\_eksport\\_elektroenergiyi\\_do\\_yevropy\\_mayije\\_2\\_milyardy](https://biz.censor.net/news/3362383/ukrenergo_otrymalo_vid_produku_prava_na_eksport_elektroenergiyi_do_yevropy_mayije_2_milyardy)

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>

10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2012 р. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text)

11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201&03#Text>

12. Правила утримання жилих будинків та прибудинкових територій. Затв. Наказом Держжитлокомунгосп від 17.05.2005 № 76. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0927&05#Text>

13. Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту. Затв. Наказом Міністерства транспорту України від 30.03.1998 № 102. URL: <https://zakon.ra&da.gov.ua/laws/show/z0268&98#Text>

14. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Міністерства промислової

політики України від 09.07.2007 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581&07#Text>

15. Норми аварійного запасу устаткування та матеріалів для магістральних і міждержавних електричних мереж: Наказ Міністерства палива та енергетики України від 15.08.2007 р. №396. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0396558-07#Text>

16. СОУ-Н МЕВ 40.1-00013741-76:2012 Норми аварійного запасу електроустаткування, будівельних конструкцій та матеріалів для електричних мереж напругою 0,38-150 кВ. URL: <https://forca.com.ua/knigi/pravila/normi-avariinogo-zapasu-elektroustatkuvannya-konstrukcii-ta-materialiv-dlya-elektrichnih-merezh.html>

17. СОУ 40.1-00130044-834:2010 Норми часу на ремонт і технічне обслуговування електричних мереж. Том 1. Повітряні лінії електропередач напругою 0,4-20 кВ, трансформаторні підстанції напругою 6-20/0,4 кВ, розподільні пункти напругою 6-20 кВ

18. Україна – рай для ВДЕ. Економічна правда. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2022/08/9/690175/>

19. Правила організації технічного обслуговування та ремонту обладнання, будівель і споруд електростанцій та мереж. URL: <https://forca.com.ua/knigi/pravila/pravila-organizaciyi-tehnicnogo-obslugovuvannya-ta-remontu-elektrostantsii-ta-merezh.html>

## References

1. Markin, Ya. (2022), “Post-war plans: how oblenergo is going to restore networks”, available at: <https://kosatka.media/uk/category/blog/news/poslevoennye-plany-kak-oblenergo-sobirayutsya-vozstanavlivat-seti> (Accessed 10 Sept 2022).

2. Zorkin, A. (2022), “What will the accession to the "Energy European Union" change for Ukrainians?”, available at: <https://brdo.com.ua/analytics/shho-zminyt-dlya-ukrayintsiv-vstup-do-energetychnogo-yevrosoyuzu/> (Accessed 10 Sept 2022).

3. Kaletnik, H.M. and Tokarchuk, D.M. (2021), “Effectiveness of growing energy crops and their processing into biofuel in the context of ensuring the energy

autonomy of agricultural enterprises”, *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannia nauky i praktyky*, vol. 1 (55), pp. 7-25.

4. Honcharuk, I.V. (2020), “Organizational and economic provision of energy independence of the agro-industrial complex”, *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktual'ni pytannia nauky i praktyky*, vol.2 (52), pp. 23-38.

5. Zdyrko, N.H. (2018), “Biogas in households is a guarantee of energy independence of rural areas”, *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktual'ni pytannia nauky i praktyky*, vol.8 (36), pp. 7-22.

6. Tseben', R.L. (2009), “Peculiarities of accounting for fixed assets in energy supply companies of Ukraine”, *Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu*, vol. 6, pp. 199-202.

7. Verkhovna Rada of Ukraine (2017), The Law of Ukraine “On Electricity Market”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2019-19#Text> (Accessed 10 Sept 2022).

8. Biznes tsenzor (2022), “Energy news”, available at: [https://biz.censor.net/news/3362383/ukrenergo\\_otrymalo\\_vid\\_produku\\_prava\\_na\\_eksport\\_elektroenergiyi\\_do\\_yevropy\\_mayije\\_2\\_milyardy](https://biz.censor.net/news/3362383/ukrenergo_otrymalo_vid_produku_prava_na_eksport_elektroenergiyi_do_yevropy_mayije_2_milyardy) (Accessed 10 Sept 2022).

9. Ministry of Finance of Ukraine (2000), “Provisions (standard) of accounting 7 "Fixed assets"”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (Accessed 10 Sept 2022).

10. IFRS Foundation (2012), “International accounting standard 16 "Fixed assets"”, available at: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text) (Accessed 10 Sept 2022).

11. Ministry of Finance of Ukraine (2003), “Methodical recommendations for accounting of fixed assets”, available at: (Accessed 10 Sept 2022).<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201&03#Text>

12. Derzhzhytlokomunhosp (2005), “Rules for maintaining residential buildings and outbuildings”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0927&05#Text> (Accessed 10 Sept 2022).

13. Ministry of Transport of Ukraine (1998), “Regulations on maintenance and repair of road vehicles of road transport”, available at: <https://zakon.ra&da.gov.ua/laws/show/z0268&98#Text> (Accessed 10 Sept 2022).h

14. Ministry of Industrial Policy of Ukraine (2007), “Methodological recommendations for the formation of the cost of production (works, services) in industry”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581&07#Text> (Accessed 10 Sept 2022).
15. Ministry of Fuel and Energy of Ukraine (2007), “Norms of emergency stock of equipment and materials for trunk and interstate electric networks”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0396558-07#Text> (Accessed 10 Sept 2022).
16. Ministry of Energy of Ukraine (1998), “Norms of emergency stock of electrical equipment, building structures and materials for electrical networks with a voltage of 0.38-150 kV”, available at: <https://forca.com.ua/knigi/pravila/normi-avariinogo-zapasu-elektrostatkuvannya-konstrukcii-ta-materialiv-dlya-elektrichnih-merezh.html> (Accessed 10 Sept 2022).
17. Ministry of Fuel and Energy of Ukraine (2010), “Time standards for repair and maintenance of electrical networks. Volume 1. Overhead power lines with a voltage of 0.4-20 kV, transformer substations with a voltage of 6-20/0.4 kV, distribution points with a voltage of 6-20 kV”, available at: [http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page?id\\_doc=61068](http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page?id_doc=61068) (Accessed 10 Sept 2022).
18. Ekonomichna pravda (2022), “Ukraine is a paradise for RES”, available at: <https://www.epravda.com.ua/columns/2022/08/9/690175/> (Accessed 10 Sept 2022).
19. Ministry of Fuel and Energy of Ukraine (2003), “Rules for organizing maintenance and repair of equipment, buildings and structures of power plants and networks”, available at: <https://forca.com.ua/knigi/pravila/pravila-organizaciyi-tehnichnogo-obslugovuvannya-ta-remontu-elektrostantsii-ta-merezh.html> (Accessed 10 Sept 2022).

*Стаття надійшла до редакції 25.08.2022 р.*