

Шифр «Сонячна енергетика»

**«ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ
СОНЯЧНОЇ ЕНЕРГЕТИКИ В УМОВАХ ВІЙНИ»**

АНОТАЦІЯ

Актуальність дослідження. В умовах розвитку та поширення теорії ресурсозбереження, поступовий перехід зарубіжних країн до використання альтернативних джерел енергії та екологізації бізнес-процесів особливої актуальності набувають питання бухгалтерського обліку та оподаткування підприємств сонячної енергетики. В Україні до початку військових дій спостерігались швидкі темпи будівництва промислових сонячних електростанцій, розширення ринку сонячної енергетики. При цьому від початку війни галузь сонячної енергетики зазнала збитків та руйнувань, які проявились у пошкодженні майна та обладнання сонячних електростанцій, частина з яких розташовані на окупованих або територіях, на яких тривають бойові дії. У зв'язку з вищезазначеним, удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств, які генерують сонячну електроенергію, вивчення особливостей їх оподаткування, є запорукою удосконалення та розвитку галузі сонячної електроенергетики.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та оподаткування господарських операцій підприємств сонячної енергетики в умовах війни.

Для досягнення мети у науковій роботі поставлені для вирішення такі **завдання:**

- оцінити вплив особливостей розвитку галузі сонячної енергії на систему бухгалтерського обліку;
- виявити особливості нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку на підприємствах сонячної енергетики;
- встановити особливості організації бухгалтерського обліку підприємств сонячної енергетики;
- дослідити порядок облікового відображення активів на підприємствах сонячної енергетики;

– визначити порядок оподаткування операцій з реалізації сонячної енергії в Україні в умовах війни;

– удосконалити методику бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики.

Об’єктом дослідження є господарські операції та особливості оподаткування діяльності підприємств сонячної енергетики.

Предмет дослідження є сукупність теоретичних та практичних питань бухгалтерського обліку і оподаткування господарських операцій підприємств сонячної енергетики.

Методи дослідження. У ході дослідження використані загальнонаукові та спеціальні методи та прийоми пізнання. Метод спостереження та порівняння застосовувались при дослідженні стану розвитку галузі сонячної енергетики. Методи теоретичного узагальнення та дедукції дозволили детально вивчити особливості нормативного регулювання бухгалтерського обліку підприємств сонячної енергетики. Метод аналогії та системного підходу використовувалися для удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики, а також при дослідженні порядку оподаткування операцій з реалізації сонячної енергії в Україні в умовах війни.

Загальна характеристика роботи. Наукова робота загальним обсягом 30 сторінок складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку використаних джерел та додатків.

Зміст

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ СОНЯЧНОЇ ЕНЕРГЕТИКИ.....	8
1.1. Особливості розвитку галузі сонячної енергії та її вплив на систему бухгалтерського обліку.....	8
1.2. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку на підприємствах сонячної енергетики.....	12
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СОНЯЧНОЇ ЕНЕРГЕТИКИ.....	15
2.1. Особливості організації бухгалтерського обліку підприємств сонячної енергетики.....	15
2.2. Бухгалтерський облік активів на підприємствах сонячної енергетики.....	18
РОЗДІЛ 3. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ СОНЯЧНОЇ ЕНЕРГЕТИКИ.....	24
3.1. Оподаткування операцій з реалізації сонячної енергії в Україні в умовах війни.....	24
3.2. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики.....	27
ВИСНОВКИ.....	30
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	31
ДОДАТКИ	34

ВСТУП

Обґрунтування актуальності та виділення невирішеної частини проблеми. В умовах розвитку та поширення теорії ресурсозбереження, поступовий перехід зарубіжних країн до використання альтернативних джерел енергії та екологізації бізнес-процесів особливої актуальності набувають питання бухгалтерського обліку та оподаткування підприємств сонячної енергетики. В Україні до початку військових дій спостерігались швидкі темпи будівництва промислових сонячних електростанцій, розширення ринку сонячної енергетики. При цьому від початку війни галузь сонячної енергетики зазнала збитків та руйнувань, які проявились у пошкодженні майна та обладнання сонячних електростанцій, частина з яких розташовані на окупованих або територіях, на яких тривають бойові дії. У зв'язку з вищезазначеним, удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств, які генерують сонячну електроенергію, вивчення особливостей їх оподаткування, є запорукою удосконалення та розвитку галузі сонячної електроенергетики.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та оподаткування господарських операцій підприємств сонячної енергетики в умовах війни. Для досягнення мети у науковій роботі поставлені для вирішення такі завдання:

- оцінити вплив особливостей розвитку галузі сонячної енергії на систему бухгалтерського обліку;
- виявити особливості нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку на підприємствах сонячної енергетики;
- встановити особливості організації бухгалтерського обліку підприємств сонячної енергетики;
- дослідити порядок облікового відображення активів на підприємствах сонячної енергетики;
- визначити порядок оподаткування операцій з реалізації сонячної енергії;

– удосконалити методику бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики.

Об’єктом дослідження є господарські операції та особливості оподаткування діяльності підприємств сонячної енергетики.

Предмет дослідження є сукупність теоретичних та практичних питань бухгалтерського обліку і оподаткування господарських операцій підприємств сонячної енергетики.

Методи дослідження. У ході дослідження використані загальнонаукові та спеціальні методи та прийоми пізнання. Метод спостереження та порівняння застосовувались при дослідженні стану розвитку галузі сонячної енергетики. Методи теоретичного узагальнення та дедукції дозволили детально вивчити особливості нормативного регулювання бухгалтерського обліку підприємств сонячної енергетики. Метод аналогії та системного підходу використовувалися для удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики, а також при дослідженні порядку оподаткування операцій з реалізації сонячної енергії в Україні в умовах війни.

Наукова новизна дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці організаційних, методичних положень бухгалтерського обліку і оподаткування господарської діяльності підприємств сонячної енергетики, формуванні рекомендацій з їх удосконалення. За результатами проведеного наукового дослідження одержано такі наукові результати:

– систематизовано особливості галузі сонячної енергетики, які зумовлюють виникнення нових об’єктів бухгалтерського обліку та є визначальними факторами у розвитку організації та методичних засад бухгалтерського обліку та оподаткування діяльності підприємств сонячної енергетики;

– нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку господарських операцій, які здійснюються підприємствами сонячної енергетики в умовах війни на основі виявлення взаємозв’язку між законодавчим регулюванням діяльності підприємств відновлювальної енергетики та об’єктами бухгалтерського обліку;

– удосконалено організаційні засади бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики в частині розвитку елементів облікової політики підприємства, що забезпечує формування достовірної бухгалтерської інформації для ухвалення дієвих управлінських рішень в частині врегулювання небалансів та використання сонячної електроенергії для власних потреб підприємства;

– удосконалено методичні положення бухгалтерського обліку активів на підприємствах сонячної енергетики в частині систематизації проблемних питань та порядку облікового відображення необоротних та оборотних активів підприємства, що дозволило врахувати специфіку діяльності підприємств сонячної енергетики для її облікового відображення;

– систематизовано та визначено особливості оподаткування операцій з реалізації сонячної енергії в Україні в умовах війни, що дозволило визначити контрольні точки з обчислення та сплати ПДВ, податку на прибуток та плати за землю підприємствами, що генерують сонячну електроенергію;

– запропоновано шляхи удосконалення бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики, що дозволяє сформувати релевантну та повну інформаційну базу для потреб управління ефективністю діяльності підприємства сонячної енергетики.

Практична цінність отриманих результатів дослідження полягає у прикладному значенні розроблених рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку діяльності підприємств сонячної енергетики, які забезпечують якісне інформаційне забезпечення ухвалення управлінських рішень в умовах військових дій. Окремі результати дослідження використані для удосконалення навчальних дисциплін “Бухгалтерський облік”, “Фінансовий облік І”, «Оподаткування підприємств» (довідка № 125 від 05.04.2023 р.).

Наявність апробації результатів дослідження. Основні результати наукового дослідження опубліковані у 1 статті у фаховому виданні та 1 тезі доповідей на всеукраїнських науковій та студентській конференціях.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ СОНЯЧНОЇ ЕНЕРГЕТИКИ

1.1. Особливості розвитку галузі сонячної енергії та її вплив на систему бухгалтерського обліку

Активний розвиток та впровадження в національну економіку концепції енергоефективності та енергозбереження призводять до виникнення нових об'єктів бухгалтерського обліку, які виникають в процесі використання альтернативних джерел енергії. Підвищення рівня енергоефективності суб'єктів господарювання та промисловості в цілому базується на розвитку та активному використанні альтернативних відновлювальних джерел енергії, серед яких важлива роль належить сонячній енергії. Розвиток галузі сонячної енергетики є важливим інструментом у додатковому залученні інвестицій в національну економіку, що сприяє розширенню сфер удосконалення діяльності суб'єктів господарювання.

«Як показують результати багатьох наукових досліджень, використання традиційних енергоресурсів (вугілля, нафта, газ) наносить значну шкоду екосистемі планети та спричиняє зміни клімату, що у свою чергу позначається на здоров'ї та умовах життя населення і, як наслідок, на світовій та національній економіках. Через це в останні десятиріччя світова спільнота активно розвиває технології та засоби використання невичерпних і чистих джерел енергії, таких як вітер, сонячне випромінювання, відновлювані біоенергетичні ресурси та інші» [12, с. 3]. Тобто, на сьогодні передумовою здобуття Україною енергетичної незалежності є прискорення та державне стимулювання розвитку галузі сонячної енергетики, удосконалення нормативного регулювання діяльності підприємств за «зеленим тарифом», поліпшення методології бухгалтерського обліку зазначених суб'єктів господарювання.

Негативний вплив на розвиток галузі сонячної енергетики мають військові дії та збройна агресія проти України. У зв'язку з війною частина потужностей

сонячної енергії в Україні пошкоджена або виведена з експлуатації, що негативно позначається на енергетичній безпеці країни та послаблює її енергетичну незалежність. Разом з тим, розвиток галузі сонячної енергетики є актуальним та нагальним питанням сьогодення.

Як засвідчує досвід європейських країн основними механізмами, що забезпечують стимулювання розвитку ринку сонячної енергетики є впровадження «зеленого» тарифу, здійснення «зелених» інвестицій та впровадження ефективних програм кредитування підприємств даної галузі. В Україні «зелені» інвестиції найчастіше здійснюються у будівництво сонячних електростанцій, що пов'язано з швидкою їх окупністю протягом короткострокового періоду.

Поняття «зеленого» тарифу представлено в ст. 1 закону України «Про альтернативні джерела енергії», зокрема під даним терміном слід розуміти «спеціальний тариф, за яким закуповується електрична енергія, вироблена на об'єктах електроенергетики, зокрема на введених в експлуатацію чергах будівництва електричних станцій (пускових комплексах), з альтернативних джерел енергії (а з використанням гідроенергії - лише мікро-, міні- та малими гідроелектростанціями)» [16]. Встановлення «зеленого» тарифу проводиться Національною комісією з регулювання енергетики та комунальних послуг (далі – НКРЕКП) для кожного суб'єкта господарювання, який виробляє енергію з альтернативних джерел енергії та для кожного окремого об'єкта енергетики.

Підприємства, які на основі будівництва та використання сонячних електростанцій генерують сонячну енергію та здійснюють її продаж на оптовому ринку, зокрема ДП «Енергоринок», який зобов'язаний її купити за «зеленим» тарифом. В подальшому дана енергія продається енергопостачальним компаніям, які реалізують її споживачам. По факту саме кінцевий споживач є платником «зеленого» тарифу.

«Хоча «зелений» тариф і допоміг країні вийти на необхідний рівень впровадження технологій відновлюваної енергетики, проте повномасштабна політика реформування енергосистеми була відсутня, тому постала необхідність

впровадження заходів регулювання розвитку відновлювальних джерел енергії шляхом проведення «зелених» аукціонів та прогнозування виробітку електричної енергії. Зелені аукціони створюють умови рівної конкуренції та загалом дають змогу зробити ринок відновлюваних джерел енергетики більш прозорим, що дозволяє підвищити не тільки якість побудованих станцій, а й забезпечує баланс інтересів на енергетичному ринку» [1, с. 27].

Ще однією особливістю галузі сонячної енергетики, яка впливає на організацію та методику бухгалтерського обліку підприємств, що генерують сонячну електроенергію є необхідність ліцензування такого виду діяльності. Ліцензування виробництва електроенергії проводиться НКРЕКП. Така ліцензія є безстроковою та немає чітко встановленого терміну дії, що в подальшому призводить до специфіки бухгалтерського обліку такої ліцензії як нематеріального активу. Зокрема, у випадку, коли суб'єкт господарювання не може чітко встановити строк корисного використання нематеріального активу в даному випадку амортизація на такий нематеріальний актив не нараховується.

Якщо суб'єкт господарювання планує здійснювати генерування сонячної енергії з використанням сонячної електростанції слід врахувати, що фізично її можна розташувати на земельній ділянці, яка належить підприємству на праві власності, або ж отриманій у користування (оренду) земельній ділянці. В даному випадку земельна ділянка повинна належати до категорії «землі енергетики» і підприємство буде зобов'язано нараховувати та сплачувати податок на землю.

Також специфікою галузі сонячної енергетики є необхідність здійснення правильного прогнозування виробітку електричної енергії та дотримання балансу між споживанням та виробництвом електричної енергії. Небаланси сонячної електроенергії виникають, якщо присутня невідповідність між прогнозованим рівнем генерації та реально отриманим обсягом електроенергії. Невбаланси сонячної електроенергії можуть виникати через зміну погоди та неможливість чіткого прогнозування таких змін, неможливість прогнозування інтенсивності сонячного випромінювання та швидкості вітру, тощо.

небаланси сонячної електроенергії бувають двох видів: позитивні та негативні. При виникненні позитивного небалансу сонячної електроенергії обсяг відпуску сонячної електроенергії більший, ніж обсяг, запланований до продажу; або обсяг спожитої сонячної електричної енергії менший, ніж обсяг закупленої електричної енергії. При негативному небалансі сонячної електроенергії обсяг відпуску електричної енергії менший, порівняно з плановим обсягом продажу. Врегулювання небалансів сонячної електроенергії є важливим питанням, яке не достатньо урегульовано на законодавчому рівні. Вищенаведені особливості та специфіка діяльності юридичних осіб, що генерують сонячну енергію, зумовлюють розширення об'єктів бухгалтерського обліку, які повинні бути належним чином відображені на рахунках бухгалтерського обліку та представлені у фінансовій звітності (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Вплив галузі сонячної енергетики на систему бухгалтерського обліку підприємства

Розширення переліку об'єктів бухгалтерського обліку підприємств, що функціонують в галузі сонячної енергетики зумовлює потребу у розвитку методичних засад їх облікового відображення. Удосконалення аналітичного обліку є передумовою для формування релевантного інформаційного середовища підприємства та задоволення інформаційних потреб управлінського персоналу та зацікавлених користувачів. Відсутність детального законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в сфері генерації сонячної енергії зумовлюють необхідність розширення положень наказу про облікову політику, що дозволяє врегулювати питання оцінки, облікового відображення нових об'єктів бухгалтерського обліку.

1.2. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку на підприємствах сонячної енергетики

Подальший розвиток сонячної енергетики безпосередньо залежить від нормативно-правового регулювання безпосереднього функціонування ринку альтернативних джерел енергії та подальшого удосконалення законодавчого регулювання бухгалтерського обліку господарських операцій та діяльності підприємств сонячної енергетики. Якщо розглядати чинну законодавчу базу в сфері сонячної енергетики можна дійти висновку про її універсальність та недостатню повноту.

«В аспекті дослідження сонячної та вітрової енергетики важливо відзначити появу тенденції переходу законодавства України з парадигми енергозбереження до новітньої парадигми енергоефективності. Значною подією для розвитку альтернативної енергетики, в тому числі сонячної, стало прийняття 21 жовтня 2021 р. Закону України «Про енергетичну ефективність». Норми Закону спрямовані на регулювання відносин, що виникають у сфері забезпечення енергетичної ефективності, та спрямовані на посилення енергетичної безпеки, скорочення енергетичної бідності, сталий економічний розвиток, збереження первинних енергетичних ресурсів та скорочення викидів парникових газів» [18,

с. 628]. На сьогодні з метою забезпечення ефективного та раціонального функціонування ринку сонячної енергетики ухвалені наступні законодавчі документи: закон України «Про ринок електричної енергії» від 13.04.2017 р. № 2019-VIII, закон України «Про альтернативні джерела енергії» від 20 лютого 2003 року № 555-IV; закон України «Про енергетичну ефективність» від 21.10.2021 р. № 1818-IX та інші. Основним призначенням даних нормативних документів є врегулювання правових, економічних, організаційних положень використання альтернативних джерел (в тому числі сонячної енергетики) та сприяння енергетичній незалежності України, охорони навколишнього середовища.

Впровадження військового стану та складна економічна ситуація в Україні зумовили виникнення та накопичення значної частини боргів ДП «Гарантований покупець», що також впливає на необхідність удосконалення нормативного регулювання ринку сонячної енергетики. При цьому у зв'язку із запровадженням військового стану призупинено фінансування з державного бюджету для забезпечення погашення боргів гарантованого покупця. Також під час дії військового стану закону України «Про альтернативні джерела енергії» [16] доповнено нормою, яка дозволяє укладати прямі договори між виробником та споживачем сонячної енергії із забезпеченням стабільності ціни на електричну енергію. Тобто, впровадження військового стану посприяло впровадженню тимчасових змін в організації та здійснення взаємовідносин між виробниками та споживачами сонячної електроенергії.

Погоджуємось з рекомендацією Юрах В.М. та Соколовського Д.В., що «враховуючи перспективи та ефективність, малозатратність виробництва сонячної енергії, її автономність від енергосистеми, що постраждала в наслідок військової агресії російської федерації, актуальним постає прийняття спеціального закону про сонячну енергетику, який би визначив механізми реалізації державної політики в сучасних реаліях та на найближчу перспективу» [20, с. 217].

Використання «зеленого» тарифу на сьогодні також є важливим стимулюючим засобом стабільності ринку сонячної енергетики. При цьому недосконалість законодавчого регулювання використання «зеленого» тарифу зумовлюють потребу пошуку шляхів його удосконалення. Заслуговує на увагу Гамбург А.І, Гамбург С.Л. погляд з приводу пошуку шляхів вирішення даного питання. Зокрема, автори вважають, що «існуючі проблемні питання щодо правової регламентації застосування «зеленого» тарифу в енергетиці України потребують удосконалення відповідного законодавства, а саме: 1) закріпити запропоноване визначення «зеленого» тарифу для його одностайного тлумачення та застосування; 2) удосконалити умови підтримки виробництва електричної енергії з альтернативних джерел енергії з урахуванням інтересів національного виробника та інвесторів; 3) при встановленні та застосуванні «зеленого» тарифу має бути врахована необхідність постійного балансування, пов'язана зі специфікою застосування альтернативних джерел енергетики» [3, с. 220].

Галузеве нормативне регулювання та наявні недоліки впливають на законодавче регулювання бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств, що генерують сонячну електроенергію. Основні нормативні документи, що регулюють особливості облікового відображення діяльності підприємств сонячної енергетики наведені в Додатку А.

Критичний аналіз нормативного регулювання бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики дозволив систематизувати наступні недоліки:

- недостатньо врегульовані питання оцінки та відображення в системі бухгалтерського обліку пошкоджених або знищених активів в результаті здійснення бойових дій, розкриття даної інформації у примітках до річної фінансової звітності;

- потребують удосконалення питання облікового відображення використання сонячної електроенергії для власного споживання та підтримки функціонування сонячної електростанції;

– залишається взагалі не врегульованим питання бухгалтерського обліку небалансів сонячної електроенергії та їх облікового відображення, розкриття даної інформації у примітках до річної фінансової звітності;

– потребують удосконалення нормативні документи з оцінки збитків, понесених підприємствами сонячної енергетики в умовах війни.

Представлені недоліки зумовлюють необхідність доопрацювання національних стандартів бухгалтерського обліку та врегулювання окремих питань на рівні підприємства. Зокрема, відсутність законодавчого регулювання бухгалтерського обліку небалансів сонячної електроенергії актуалізує питання розвитку та удосконалення облікової політики даних суб'єктів господарювання.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СОНЯЧНОЇ ЕНЕРГЕТИКИ

2.1. Особливості організації бухгалтерського обліку підприємств сонячної енергетики

В умовах запровадження ресурсозберігаючих теорій розвитку економіки, необхідності пошуку альтернативних шляхів використання вичерпних ресурсів, особливої актуальності набуває питання використання альтернативних джерел отримання електроенергії. Завдяки використанню сонячних електростанцій суб'єкт господарювання забезпечує зменшення операційних витрат шляхом використання сонячної електроенергії для власних потреб, а також забезпечує отримання доходу на основі продажу даної електроенергії на ринку. Будівництво сонячних електростанцій в Україні є важливим чинником розвитку національного ринку енергетики та інструментом інтеграції у європейський ринок відновлювальної енергетики.

Погоджуємось з І.І. Кочут, що сучасні реалії «актуалізують питання щодо розробки та реалізації принципово нової енергетичної парадигми глобального економічного розвитку, основою якої повинні стати розширення використання

відновлюваних джерел енергії, а також оптимізація пропорції між світовим виробництвом та споживанням енергетичних ресурсів на основі масового впровадження в економічну діяльність енергозберігаючих технологій» [6, с. 418]. Генерування сонячної електроенергії здійснюється на основі використання сонячних електростанцій, які є важливою складовою основних засобів підприємства. На сьогодні підприємствами можуть використовуватися різні шляхи надходження сонячних електростанцій. Разом з тим, наявність проблемних питань в частині оцінки та визнання сонячних електростанцій основними засобами, зумовлює потребу проведення подальших досліджень в сфері раціональної побудови облікового відображення формування первісної вартості сонячних електростанцій залежно від шляхів їх надходження на підприємство.

Основними завданнями організації обліку на підприємствах сонячної енергетики є:

- виокремлення критеріїв оцінки, визнання та облікового відображення небалансів сонячної електроенергії в Наказі про облікову політику;
- вибір методу нарахування амортизації на сонячну електростанцію та інші види обладнання, які використовуються в діяльності суб'єкта господарювання;
- затвердження графіку документообігу первинних та узагальнюючих документів, що підтверджують витрати пов'язані з генерацією сонячної електроенергії, використанням частини електроенергії для власних потреб та доведення цієї інформації до виконавців;
- організація передачі інформації між структурними підрозділами підприємства до бухгалтерії для її відображення в звітності.

Організацію обліку на підприємствах, що генерують сонячну електроенергію варто розпочати з процедури підготовки облікової політики, яка має певні особливості, оскільки саме облікова політика є основним інструментом, що використовується для організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Варіативність вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та необхідність вибору одного варіанта з декількох в частині оцінки,

застосованих методів і процедур лежить в основі розробка Наказу про облікову політику. Можливість самостійного вибору одного варіанту з множини запропонованих на законодавчому рівні дозволяє підприємствам сонячної електроенергії обрати оптимальні параметри для ведення бухгалтерського обліку господарських операцій. В даному випадку відповідальність за вибір тих чи інших параметрів облікової політики переходить до зони відповідальності керівника та головного бухгалтера підприємства. Якщо питання врегульовано на рівні законодавства чітко та однозначно, такі питання в Наказ про облікову політику не виносяться.

Вважаємо за доцільне доповнити перелік елементів облікової політики наступними:

1) *Визнання та оцінка сонячної електроенергії як готової продукції* (визнання сонячної електроенергії як активу здійснюється якщо: існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигід; сума витрат, понесених з генеруванням сонячної електроенергії може бути достовірно визначена);

2) *Класифікація та ведення бухгалтерського обліку небалансів сонячної електроенергії* (необхідно окреслити перелік класифікаційних ознак та види небалансів сонячної електроенергії та вказати відповідно до обраної класифікації розрізи аналітики для їх обліку та списання в Наказі про облікову політику);

3) *Порядок облікового відображення обсягу використаної сонячної електроенергії для власних потреб функціонування сонячної електростанції* (врегулювати порядок облікового відображення в кількісному та сумовому вираженні витрат сонячної електроенергії, яка використовується для власних потреб підприємства, розкриття даної інформації у примітках до річної фінансової звітності).

Запропоновані елементи облікової політики доцільно включати до наказу про облікову політику підприємств сонячної енергетики, що дозволить раціонально відображати результати діяльності. Також Наказ про облікову

повинен містити деталізовані додатки, серед яких повинні бути і такі, що безпосередньо стосуються обліку сонячної електроенергії та її небалансів.

2.2. Бухгалтерський облік активів на підприємствах сонячної енергетики

Використання сонячної електроенергії як альтернативного джерела енергозабезпечення зумовлюється наявністю сприятливих географічних умов, наявністю законодавчого регулювання використання «зеленого» тарифу та функціонування ринку сонячної електроенергії. Підтримуємо позицію Т. Китайчук, що «Україна має сприятливі природні умови для розвитку, вітрової, сонячної та біоенергетики. На початку 2022 року встановлена потужність об'єктів відновлювальних джерел енергії на контрольованій території досягла 9,5 ГВт (6,4 ГВт – промислові СЕС, 1,2 ГВт – СЕС приватних домогосподарств, 1,5 ГВт – вітроелектростанцій, 0,3 ГВт – об'єкти біоенергетики, 0,1 ГВт – мала гідроенергетика), а обсяг інвестицій в галузь перевищував 12 млрд доларів США» [5, с. 100]. Нажаль військові дії призвели до виникнення негативних наслідків у розвитку ринку сонячної електроенергії в Україні. Зокрема, значна кількість сонячних електростанцій перебуває під загрозою повного або часткового знищення, оскільки в багатьох областях України тривають бойові дії.

Незважаючи на наявність багатьох викликів та загроз, які внесла війна у функціонування ринку сонячної електроенергії, на рівні держави впроваджуються заходи пов'язані зі стабілізацією та подальшим розвитком ринку «зеленої» електроенергії. На сьогодні розвиток ринку сонячної енергетики здійснюється переважно за двома напрямками: будівництво сонячних електростанцій для генерування сонячної електроенергії в комерційних цілях та для власного використання, а також використання сонячних модулів для формування автономної системи енергозабезпечення суб'єкта господарювання. Залежно від зазначених напрямів використання сонячної електроенергії, шляхів надходження сонячної електростанції на підприємство залежить й облікове

відображення об'єктів бухгалтерського обліку та бізнес процесів пов'язаних з їх використанням в господарській діяльності підприємства.

Розглянемо особливості бухгалтерського обліку сонячних електростанцій залежно від напрямів їх використання в діяльності суб'єкта господарювання. Якщо суб'єктом господарювання ухвалено рішення здійснювати генерацію сонячної електроенергії з метою її подальшого продажу за «зеленим» тарифом слід вирішити яким чином підприємство набуде у власність сонячну електростанцію. Сонячна електростанція – це інженерна споруда, що перетворює енергію сонячного випромінювання на електричну енергію за допомогою сукупності сонячних модулів, панелей, та інших споруд.

Сонячну електростанцію підприємство може придбати у іншої юридичної особи, або ж побудувати самостійно господарським або підрядним способом. При відображенні сонячної електростанції на рахунках бухгалтерського обліку незалежно від способу її надходження, необхідно врахувати, що при введенні в експлуатацію наземної сонячної електростанції використовується субрахунок 103 «Будівлі та споруди», а електростанцію, яка не розміщується окремо, а знаходиться на даху з використанням субрахунку 104 «Машини та обладнання». Всі витрати, які будуть понесені підприємством на придбання або ж будівництво сонячної електростанції, доведення її до стану придатного до використання накопичуватимуться на субрахунках рахунку 15 «Капітальні інвестиції». При введенні сонячної електростанції слід обрати метод нарахування амортизації та врахувати вимоги підпункту 138.3.3 пункту 138.3 статті 138 Податкового кодексу України [14], яким визначено, що мінімально допустимі строки корисного використання для групи 3 «Будівлі» складають 20 років, а для групи 4 «Машини та обладнання» – 5 років. Правильне встановлення строків експлуатації сонячної електростанції в подальшому вплине на суму нарахованої амортизації, яка обліковується у складі витрат звітного періоду та впливає на базу оподаткування податком на прибуток. У випадку неправильного визначення строку корисного використання сонячної електростанції суб'єкт господарювання ризикує знизити базу оподаткування податком на прибуток на

недоплатити даний податок до бюджету. В системі бухгалтерського обліку підприємства, у випадку придбання сонячної електростанції за рахунок власних грошових коштів будуть відображені наступні господарські операції (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Бухгалтерський облік господарських операцій з придбання сонячної електростанції у суб'єкта господарювання

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено вартість придбання наземної сонячної електростанції у постачальника	152	631
2	Нараховано суму податкового кредиту	641	631
3	Відображено витрати на додаткове налагодження сонячної електростанції	152	685
4	Введено в експлуатацію сонячну електростанцію як цілісний об'єкт нерухомого майна	103	152
5	Нараховано амортизацію сонячної електростанції за прямолінійним методом	231	131

При введенні в експлуатацію придбаної сонячної електростанції, яка була в експлуатації, при визначенні строку її корисного використання слід врахувати її потужність, ступінь фізичного та морального зносу та вимоги податкового законодавства.

Іншим шляхом надходження сонячної електростанції на підприємство є її будівництво (спорудження) власними силами або із залученням підрядників. Будівництво сонячної електростанції може фінансуватися за рахунок власних грошових коштів підприємства або ж шляхом отримання кредиту на будівництво даного основного засобу. У випадку використання кредитних коштів на будівництво черг сонячної електростанції слід врахувати, що витрати на сплату відсотків за кредитами не враховуються у первісну вартість основних засобів, придбаних повністю або частково за рахунок кредитів, а відносяться до витрат періоду, в якому вони були понесені. У випадку будівництва сонячної електростанції слід здійснити розробку проектної документації. Витрати на розробку проектної документації включаються до витрат, які в подальшому сформують первісну вартість сонячної електростанції.

В процесі будівництва сонячної електростанції господарським способом, підприємству слід документально відображати всі витрати понесені на придбання обладнання та матеріалів, які в подальшому стануть складовими елементами або частинами сонячної електростанції. Зокрема, до таких матеріалів можуть належати фотоелектричні системи, інвертори, контролери, акумулятори, трансформатори, розподільчі пункти, силові щити, фотоелектричні модулі тощо. В подальшому використання та встановлення зазначених запасів на відповідні металеві конструкції сформують об'єкт основних засобів – сонячну електростанцію. Розглянемо особливості облікового відображення будівництва та введення в експлуатацію сонячної електростанції господарським способом (Додаток Б). При введенні в експлуатацію сонячної електростанції як об'єкта основного засобу, первісна вартість буде сформована за рахунок витрат, понесених на її будівництво. Слід також звернути увагу, що будівництво сонячних електростанцій може здійснюватися шляхом будівництва окремих її черг, і кожна черга може вводиться в експлуатацію окремо.

У випадку, якщо підприємство будує сонячну електростанцію шляхом використання підрядного способу, формування первісної вартості сонячної електростанції також здійснюватиметься по різному. Розглянемо два варіанти будівництва сонячної електростанції з використанням підрядного способу будівництва: а) підприємство самостійно придбає обладнання, матеріали необхідні для будівництва електростанції, а підрядник виконує лише роботи пов'язані з монтажем та встановленням сонячної електростанції; б) всі матеріальні витрати та роботи, пов'язані зі спорудженням сонячної електростанції несе підрядник. Облікове відображення зазначених ситуацій представлено в Додатку В.

Бухгалтер вводить в експлуатацію сонячну електростанцію як об'єкт основних засобів на підставі наказу про введення в експлуатацію основного засобу. Додатками до даного наказу мають бути акт готовності об'єкта до експлуатації, сертифікат, відповідно до якого Департамент Державної архітектурно-будівельної інспекції засвідчує відповідність закінченого

будівництва об'єкта, технічний паспорт на виробничий будинок, витяг з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно та реєстру прав власності на нерухоме майно. На підставі наказу бухгалтерія оформлює Акт введення в експлуатацію основного засобу.

Також слід звернути увагу, що якщо підприємством буде прийнято рішення відображати складові частини сонячної електростанції як окремі об'єкти основних засобів (що не суперечить вимогам НП(С)БО 7 «Основні засоби» [15]) та обліковувати на різних субрахунках рахунку 10 «Основні засоби» доцільним є встановлення однакових строків експлуатації для даних елементів. Зокрема, 20 років або 5 років залежно від виду сонячної електростанції, не зважаючи на те, що такі елементи (частини) кожна окремо мають різний строк корисного використання (експлуатації). Таке встановлення терміну експлуатації не призведе до завищення сум нарахованої амортизації та зниження бази оподаткування податком на прибуток.

Після введення в експлуатацію сонячної електростанції підприємство повинно отримати ліцензію, яка засвідчить його право продаж електричної енергії, виробленої з альтернативних джерел енергії на оптовому ринку електричної енергії. «Ліцензію обліковують у складі нематеріальних активів на субрахунку 12 «Інші нематеріальні активи». Так як ліцензія на провадження діяльності з постачання електроенергії має необмежений строк дії, тому такий об'єкт нематеріальних активів не підлягає амортизації» [5]. Зазвичай підприємствами, які здійснюють генерування та продаж сонячної електроенергії зазначена ліцензія обліковується на субрахунку 127 «Інші нематеріальні активи».

Для того, що підприємство отримало статус учасника ринку електроенергії необхідно укласти договір з оператором системи передачі про надання послуг з передачі електроенергії, та подати заяву про приєднання до договору про врегулювання небалансів. Надалі також укладається двосторонній договір, на підставі якого підприємство входить до балансуєної групи гарантованого покупця. Наступним етапом є подання заяви до Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг щодо встановлення

«зеленого» тарифу. Після затвердження «зеленого тарифу» для підприємства з ДП «Гарантований покупець» укладається договір на продаж електроенергії, термін дії якого дорівнює терміну дії встановленого «зеленого» тарифу.

«Сьогодні у більшості розвинених країн світу використання відновлюваних джерел енергії є одним із основних пріоритетів розвитку енергетики, що обумовлено необхідністю усунення енергетичної нестабільності країн, пов'язаної з енергетичними кризами, та зменшення обсягів шкідливих викидів, що утворюються в процесі використання традиційних енергоносіїв» [2, с. 13]. Для підприємств, які мають на балансі сонячні електростанції та отримали «зелений» тариф актуальними є питання правильного облікового відображення процесів генерування, формування собівартості та продажу сонячної електроенергії. Для таких юридичних осіб сонячна електроенергія є готовою продукцією, оскільки підприємство із сонячного випромінювання та за рахунок використання сонячних панелей та модулів генерує готову продукцію – сонячну електроенергію.

Обсяги отриманої (згенерованої) сонячної електроенергії у підприємства-виробника обліковуються на рахунку 23 «Виробництво». Використання зазначеного синтетичного рахунку дозволяє накопичувати також інформацію про витрати, які несе підприємство у зв'язку з використанням сонячної електростанції та обладнання, яке використовується для генерування та обліку обсягів відвантаженої сонячної електроенергії. В подальшому при відпуску сонячної електроенергії рахунок 23 «Виробництво» кореспондує з рахунком 26 «Готова продукція». При цьому слід врахувати, що у підприємств виробників сонячної електроенергії незавершене виробництво відсутнє і не відображатиметься в системі бухгалтерського обліку. Також, враховуючи специфічність і товарність сонячної електроенергії, при обліковому відображенні операцій з продажу електроенергії слід врахувати відсутність залишків готової продукції.

На важливості правильного обліку сонячної електроенергії та неправомірності її обліку у складі запасів підприємства наголошують Юдін М.А., Філіппова С.В., Левицька А.В. Зокрема, автори зазначають: «що

стосується бухгалтерського обліку електричної енергії, то в жодному зі стандартів обліку електрична енергія не ототожнюється з запасами, навпаки, підкреслюється її винятковість та необхідність окремого обліку» [19, с. 32].

В процесі генерування сонячної енергії частина даної енергії використовується для забезпечення належного функціонування сонячної електростанції. В даному випадку дана енергія використовується для власних потреб і разом з витратами, які несе підприємство у зв'язку з генерацією електроенергії відображаються на рахунку 23 «Виробництво». До складу зазначених витрат належить амортизація сонячних модулів та іншого обладнання сонячної електростанції, заробітна плата працівників, які забезпечують належну роботу сонячної електростанції. В кінці місяця дані витрати списуються на рахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». При продажу сонячної електроенергії державі (Гарантованому покупцю) в бухгалтерському обліку підприємства відображається дохід на рахунку 701 «Дохід від продажу готової продукції» з подальшим його оподаткуванням ПДВ та податком на прибуток. Операції з купівлі-продажу сонячної електроенергії здійснюються відповідно до затвердженого «зеленого тарифу».

РОЗДІЛ 3. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ СОНЯЧНОЇ ЕНЕРГЕТИКИ

3.1. Оподаткування операцій з реалізації сонячної енергії в Україні в умовах війни

Виробництво електроенергії з альтернативних джерел в Україні є запорукою ефективного майбутнього економічного розвитку країни. Євроінтеграційні процеси та впровадження міжнародного досвіду в побудові та організації функціонування ринку «зеленої» електроенергії дозволили досягнути

значних результатів в даному напрямку. Зокрема, «на початок 2022 року встановлена потужність ринку відновлювальної енергетики сукупно склала 9,5 ГВт, а обсяг інвестицій у галузь сягнув \$12 млрд» [7]. Однак, війна в Україні внесла негативні корективи у розвиток ринку сонячної електроенергії в Україні. Зокрема, значна кількість сонячних електростанцій перебуває під загрозою повного або часткового знищення, оскільки в багатьох областях України тривають бойові дії.

Незважаючи на наявність багатьох викликів та загроз, які внесла війна у функціонування ринку сонячної електроенергії, на рівні держави впроваджуються заходи пов'язані зі стабілізацією та подальшим розвитком ринку «зеленої» електроенергії. Особливої актуальності в таких умовах набули питання оподаткування учасників ринку «зеленої» електроенергетики, зокрема порядку адміністрування податку на додану вартість, акцизного податку та податку на прибуток підприємств.

Нарахування ПДВ на операції з продажу електроенергії, виготовленої сонячними електростанціями є затверджений «зелений» тариф. Вартість проданої сонячної електроенергії формується як сума «зеленого» тарифу та ПДВ, який додається до ціни послуг. Законом України «Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо забезпечення стабільного функціонування ринку природного газу протягом дії воєнного стану та подальшого відновлення» від 29 липня 2022 року запроваджено касовий метод розрахунку податку на додану вартість для виробників «зеленої» електроенергії. Тобто до 1 січня 2026 року, такі суб'єкти господарювання визначають дату виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту за касовим методом за ставкою 20 %. Жодних інших пільг з оподаткування ПДВ для таких підприємств не передбачено.

На сьогодні розглядаються та активно обговорюються питання доцільності запровадження акцизного податку на «зелену» електроенергії в Україні з урахуванням європейського досвіду, враховуючи, що електроенергія входить до переліку підакцизних товарів. Проте відповідно до вимог п. п. 213.2.8 ПКУ [14]

операції з реалізації електричної енергії, виробленої, зокрема, з відновлюваних джерел енергії, не підлягають обкладенню акцизним податком. Запровадження акцизного податку на «зелену» електроенергію може мати негативні наслідки та підвищувати фіскальний тиск на діяльність суб'єктів господарювання.

Податок на прибуток нараховується та сплачується виробниками «зеленої електроенергії» за ставкою 18 %. З 01 січня 2022 року до 01 січня 2024 року виробники електричної енергії за «зеленим» тарифом мають право визначати податкове зобов'язання з податку на прибуток підприємств за касовим методом. Впровадження зазначеної норми законодавства дозволяє оптимізувати сплату податку на прибуток виробниками «зеленої» електроенергії.

Касовий метод нарахування та сплати податку на прибуток не призводить до необхідності сплачувати податок на прибуток щодо неоплаченої електроенергії. Це забезпечить нормальний рівень ліквідності виробників сонячної електроенергії, які мають значну непогашену дебіторську заборгованість, але при цьому здійснюють господарську діяльність, несуть витрати операційної та фінансової діяльності.

Враховуючи, що сонячна електростанція може бути побудована та розташована на земельній ділянці власній або орендованій, підприємство в даному випадку є платником земельного податку (плати за землю). Підприємствам, що генерують сонячну електроенергію слід враховувати, що у зв'язку зі збройною агресією росії, на окремі земельні ділянки на період військового часу не нараховується і не сплачується плата за землю (земельні ділянки, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії відповідно до затвердженого переліку Кабінетом міністрів України; земельні ділянки, що розташовані тимчасово окупованих на територіях; земельні ділянки, визначені обласними військовими адміністраціями як засмічені вибухонебезпечними предметами та/або на яких наявні фортифікаційні споруди). При обчисленні плати за землю суб'єктам господарювання слід отримати відповідне рішення органу місцевого самоврядування про розмір встановленої ставки плати за землю. Оскільки неправильно визначений розмір

плати за землю в подальшому зумовить нарахування штрафних санкцій та пеню за недоплату даного податку до бюджету.

Дослідження особливостей оподаткування господарських операцій з генерування сонячної електроенергії засвідчує, що в умовах війни державою здійснюються заходи з поступової оптимізації податкового навантаження на учасників взаєморозрахунків суб'єктів ринку «зеленої» електроенергії щодо адміністрування та оподаткування податком на додану вартість та податком на прибуток підприємств.

3.2. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики

Для забезпечення формування якісного та повного інформаційного забезпечення ухвалення управлінських рішень актуальним є пошук шляхів удосконалення бухгалтерського обліку на підприємствах сонячної енергетики. На сьогодні відсутність належного законодавчого врегулювання бухгалтерського обліку небалансів сонячної електроенергії зумовлюють недостатнє їх відображення в системі бухгалтерського обліку. З метою вирішення зазначеного питання, вважаємо за доцільне здійснити доповнення Наказу про облікову політику положеннями, що врегульовуватимуть порядок обліку небалансів сонячної електроенергії та порядку коригування доходів від продажу сонячної електроенергії.

На особливу увагу заслуговують питання удосконалення первинних документів з кількісного та вартісного обліку витрат понесених на генерування сонячної електроенергії, її часткового використання для забезпечення власних потреб сонячної електростанції та обсягу проданої електроенергії. Підприємствами сонячної енергетики на сьогодні використовуються типові форми первинних документів з обліку витрат понесених на забезпечення функціонування сонячної електростанції, нарахування амортизації та оплати праці працівників, які забезпечують функціонування сонячної електростанції та

обладнання. З метою вирішення даного проблемного питання за результатами дослідження розроблена форма первинного документу «Зведена відомість про обсяги згенерованої та використаної сонячної електроенергії» (Додаток Д). Використання запропонованого первинного документу сприятиме накопиченню систематизованої інформації про кількісні та вартісні обсяги виготовленої електроенергії, обсяги проданої електроенергії. Такий первинний документ забезпечить задоволення інформаційних потреб управлінського персоналу в частині відслідковування динаміки та зміни обсягів згенерованої та проданої електроенергії, обсягу небалансів та порядку їх врегулювання.

З метою удосконалення організації та методики облікового відображення господарських операцій підприємств сонячної енергетики пропонуємо наступні пропозиції з удосконалення та вирішення проблемних питань (рис. 3.1).

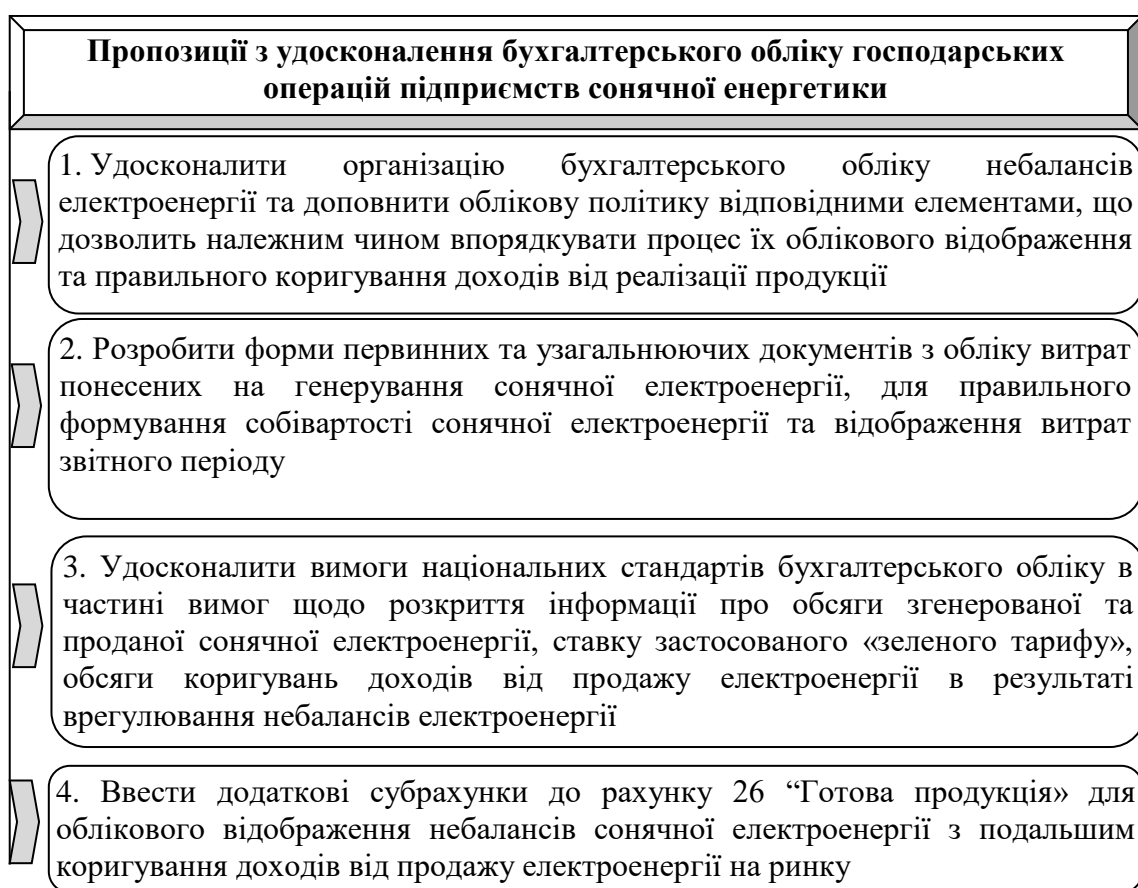


Рис. 3.1. Напрями удосконалення облікового відображення господарських операцій підприємств сонячної енергетики

Відсутність належного розкриття інформації про господарські операції

підприємств сонячної енергетики у примітках до фінансової звітності підприємства значно обмежує розуміння користувачами фінансової звітності специфіки діяльності підприємств сонячної енергетики. Доцільно на рівні національних стандартів (положень) бухгалтерського обліку врегулювати наступний перелік інформації, які слід наводити у примітках до фінансової звітності:

- обсяги виготовленої сонячної електроенергії у кількісному та вартісному вимірюванні;
- розмір «зеленого» тарифу, встановленого для підприємства;
- обсяг небалансів та сума коригування доходів від продажу продукції;
- обсяги проданої у звітному періоді сонячної електроенергії ДП «Гарантований покупець»;
- стан погашення заборгованості за відвантажену продукцію ДП «Гарантований покупець», розмір дебіторської заборгованості та динаміка її погашення;
- обсяги використаної на власні потреби сонячної електроенергії у кількісному та вартісному еквіваленті.

Практичне застосування розширення субрахунків до рахунку 26 «Готова продукція», наприклад субрахунку 262 «Небаланси сонячної електроенергії» і ведення аналітичних рахунків до даного субрахунку «Позитивні небаланси» та «Негативні небаланси» дозволить отримувати повну інформацію про обсяги врегульованих небалансів за певний проміжок часу та більш чітко спрогнозувати обсяги генерування сонячної електроенергії в подальшому.

Прикладне значення запропонованих пропозицій полягає у подальшому розвитку та удосконаленню облікового забезпечення ухвалення раціональних управлінських рішень на підприємствах сонячної енергетики. Також практичне застосування рекомендацій сприятиме інформаційному забезпеченню запитів різних користувачів фінансової звітності.

ВИСНОВКИ

Використання альтернативних джерел енергії є засобом забезпечення енергетичної незалежності та розвитку паливно-енергетичного комплексу держави. В умовах війни через пошкодження частини сонячних електростанцій, які знаходяться в областях, в яких ведуться бойові дії, енергетична система України перебуває в умовах зростаючого дефіциту відновлювальних джерел енергії. Генерування та продаж сонячної енергії є важливою передумовою для використання невичерпних та екологічно чистих ресурсів для забезпечення потреб в електроенергії.

За результатами дослідження виокремлені особливості галузі сонячної енергетики та обґрунтовано виникнення нових об'єктів бухгалтерського обліку, які визначають необхідність подальшого розвитку та удосконалення системи бухгалтерського обліку підприємств сонячної енергетики.

Встановлені недоліки нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку господарських операцій, які здійснюються підприємствами сонячної енергетики в умовах війни та запропоновані рекомендації з їх усунення, що забезпечить формування ефективного нормативного базису удосконалення даної галузі в цілому.

На основі дослідження особливостей організації та методики бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики запропоновані елементи облікової політики та порядок облікового відображення необоротних та оборотних активів підприємства, що забезпечує формування достовірної бухгалтерської інформації для ухвалення дієвих управлінських рішень в частині врегулювання небалансів та використання сонячної електроенергії для власних потреб підприємства.

З метою формування релевантної та достовірної інформації для потреб зацікавлених користувачів встановлені особливостей оподаткування операцій з реалізації сонячної енергії в Україні в умовах війни та запропоновані шляхи удосконалення бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств сонячної енергетики.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Будько В.І., Вайнштейн Я.В. Перекриття небалансів згенерованої та прогнозованої електроенергії сонячною електростанцією за рахунок системи акумулювання електричної енергії. Відновлювана енергетика. 2021. № 4. С. 25-31.
2. Відновлювані джерела енергії / За заг. ред. С.О. Кудрі. Київ: Інститут відновлюваної енергетики НАНУ, 2020. 392 с.
3. Гамбург І.А., Гамбург С.Л. Правова регламентація застосування «зеленого» тарифу в енергетиці України: проблеми та перспективи. Юридичний науковий електронний журнал. 2020. № 7. С. 218-220.
4. Китайчук Т.Г. Альтернативні джерела енергії: облікові особливості встановлення обладнання. Соціально-політичні, економічні та гуманітарні виміри європейської інтеграції України: зб. наук. пр. X Міжнар. наук.-практ. конф. ВТЕІ ДТЕУ. 2022. Ч.2. С. 99-109.
5. Китайчук Т.Г. Облік придбання та встановлення сонячних електростанцій на підприємстві. Інтернаука. 2021. №6(50). URL: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2021-6-7379>.
6. Кочут І.І. Обліково-аналітичне забезпечення витрат на відновлювані види енергетики в Україні. Науковий вісник Ужгородського університету. 2016. Випуск 1 (47). Т.2. С. 418-421.
7. Наконечна В., Марчук В. Зелена енергетика 2.0: чого чекати її виробникам після закінчення війни. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3533739-zelena-energetika-20-cogo-cekati-ii-virobnikom-pisla-zakincenna-vijni.html>
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99р. № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>

11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

12. Перехід України на відновлювану енергетику до 2050 року» / О. Дячук, М. Чепелєв, Р. Подолець, Г. Трипольська та ін. ; за заг. ред. Ю. Огаренко та О. Алієвої. Київ : Вид-во ТОВ «АРТ КНИГА», 2017. 88 с.

13. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.10.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>

14. Податковий кодекс України від 23.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.00 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 25.06.2021)

16. Про альтернативні джерела енергетики: Закон України від 20.02.2003 № 555-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/555-15#Text>

17. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. №996-XIV URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

18. Харитонova Т.Є., Григор'єва Х.А. Особливості правового регулювання сонячної та вітрової енергетики в Україні. Європейський вибір України, розвиток науки та національна безпека в реаліях масштабної військової агресії та глобальних викликів XXI століття» (до 25-річчя Національного університету «Одеська юридична академія» та 175-річчя Одеської школи права): у 2 т. : матеріали Міжнар.наук.-практ. конф. (м. Одеса, 17 червня 2022 р.) / за загальною редакцією С. В. Ківалова. Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2022. Т. 1. С. 26-628.

19. Юдін М.А., Філіппова С.В., Левицька А.В. Механізм формування вартості електроенергії в енергосистемі України: інструментарій обліково-аналітичного забезпечення: монографія. Одеса: ОНПУ, 2014. 151 с.

20. Юрах В.М., Соколовський Д.В. Стан правового регулювання виробництва та реалізації сонячної енергії. Наукові записки: серія право. 2022. Вип. 13. С. 214-218.

21. Energy Storage Trends and Opportunities. ESMAP. 2017. URL: <https://www.esmap.org/node/57868>

Додатки

Додаток А

Основні нормативні-нормативно правові акти, що регулюють бухгалтерський облік господарських операцій підприємств, що генерують сонячну електроенергію

№ з/п	Назва нормативного документу	Перелік питань, які врегульовані
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р №996-XI [17]	Цей закон призначений для визначення правових засад регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
2	Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI [14]	Врегулює основні положення щодо нарахування ПДВ, земельного податку, податку на прибуток та визначення податкових різниць підприємств, що генерують сонячну електроенергію
3	НПСБО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” затверджено наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31.03.99 р. [8]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів у примітках до фінансової звітності
4	НПСБО 7 «Основні засоби» затверджено наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. [9]	Врегулює питання оцінки, визнання, облікового відображення та розкриття інформації у фінансовій звітності інформації про основні засоби підприємств, що генерують сонячну електроенергію (сонячні електростанції, сонячні модулі, інвертори, устаткування збору та обробки даних, автоматизованої системи комерційного обліку електричної енергії тощо)
5	НПСБО 8 «Нематеріальні активи» затверджено наказом Міністерства фінансів України № 242 від 18.10.99 р. [10]	Встановлює правила оцінки, визнання та бухгалтерського обліку ліцензій, які отримує виробник «зеленої» електроенергії
6	НПСБО 9 «Запаси» затверджено наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.99 р. [11]	Врегулює питання оцінки, визнання, облікового відображення та розкриття інформації у фінансовій звітності інформації про запаси підприємства, в тому числі сонячну електроенергію, витрати з її генерування
7	План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.10.1999 р. [13]	Встановлює перелік синтетичних рахунків, на яких накопичується та відображається інформація про активи, капітал, зобов'язання, доходи, витрати та фінансові результати підприємств, що генерують сонячну електроенергію.

Додаток Б

Бухгалтерський облік господарських операцій з будівництва сонячної електростанції господарським способом

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено надання послуг з розробки ТЕО та проектно-кошторисної документації	151	685
2	Отримано кредит в банку для будівництва сонячної електростанції	311	601
3	Надійшли фотоелектричні модулі, інвентори від постачальника	209	631
4	Відображено суму податкового кредиту	641	631
5	Нараховано відсотки за використання кредитних коштів для будівництва сонячної електростанції	951	684
6	Сплачено нараховані відсотки за використання кредитних коштів	684	311
7	Нараховано заробітну плату працівникам за виконання робіт з будівництва сонячної електростанції	151	661
8	Відображено нарахування єдиного соціального внеску на заробітну плату працівників, які задіяні у будівництві сонячної електростанції	151	651
9	Відображено вартість придбання у постачальника металоконструкцій та послуг з їх монтажу	151	631
10	Нараховано суму податкового кредиту	641	631
11	Відображено витрати на монтаж сонячних панелей, інверторів та інших матеріалів	151	209
12	Введено в експлуатацію сонячну електростанцію як цілісний об'єкт нерухомого майна	103	152
13	Нараховано амортизацію сонячної електростанції за прямолінійним методом	231	131

Додаток В

Бухгалтерський облік господарських операцій з будівництва сонячної електростанції підрядним способом

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Варіант 1. Матеріальні витрати забезпечуються підприємством			
1	Відображено надання послуг з розробки ТЕО та проектно-кошторисної документації	152	685
2	Надійшли фотоелектричні модулі, інвертори від постачальника	209	631
3	Відображено суму податкового кредиту	641	631
4	Погашено заборгованість перед постачальником за матеріали	631	311
6	Надані послуги підрядником з встановлення металоконструкцій та монтування сонячних панелей	152	631
7	Нараховано суму податкового кредиту	641	631
8	Відображено списання сонячних панелей, інверторів та інших матеріалів на потреби будівництва	152	209
9	Введено в експлуатацію сонячну електростанцію за первісною вартістю	103	152
10	Оплачено надані підрядником послуги з будівництва сонячної електростанції	631	311
Варіант 2. Матеріальні та інші витрати забезпечуються підрядником			
1	Перераховано попередню оплату постачальнику (60 %) за будівництво сонячної електростанції	371	311
2	Відображено вартість виконаних будівельно-монтажних робіт підрядником	152	631
3	Відображено суму податкового кредиту	641	631
4	Перераховано решту суми оплати постачальнику (40 %) за будівництво сонячної електростанції	371	311
5	Проведено взаємозалік заборгованості з підрядником	631	371
6	Введено в експлуатацію сонячну електростанцію за первісною вартістю	103	152

Додаток Д

ЗВЕДЕНА ВІДОМІСТЬ ПРО ОБСЯГИ ЗГЕНЕРОВАНОЇ ТА ВИКОРИСТАНОЇ СОНЯЧНОЇ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ

ЗА «__» _____ 2023 р.

Обсяги згенерованої сонячної електроенергії				Обсяги проданої сонячної електроенергії			Небаланси	
Назва ФЕС	Квт год	тариф	Сума, грн.	Квт год	тариф	Сума, грн.	Квт год	Місяць коригування доходів
ФЕС 1	380	560	212800	360	560	201600	20	Грудень 2022
ФЕС 2	100	560	56000	100	560	56000	х	х
<...>	<...>	<...>	<...>	<...>	<...>	<...>	<...>	<...>
Всього								

Відповідальний виконавець _____ «__» _____ 2023 р.