

ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ВУГЛЕЦЕВИХ СЕРТИФІКАТІВ ПРОГРАМ ДЕКАРБОНАЦІЇ

1. Механізм СВАМ. В Україні 1 січня 2024 року набули чинності зміни до Бюджетного кодексу, що передбачають створення Фонду декарбонізації у складі спеціального фонду Державного бюджету України. Джерелами наповнення фонду визначені: екологічний податок за викиди вуглекислого газу від стаціонарних установок; державні запозичення для підтримки енергоефективності та скорочення викидів вуглецю [1].

Створення Фонду корелює з розгортанням у світі та Європітим, що починаючи з 2026 року в ЄС набуває чинності у повному обсязі механізм транскордонного вуглецевого регулювання (СВАМ - Carbon Border Adjustment Mechanism). Він зобов'язує компанії країн ЄС звітувати про обсяг викидів вуглекислого газу (CO_2), що утворюються при виробництві імпортованого товару. По суті, це – новий від екологічного оподаткування в ЄС за імпорт окремих товарів з країн, які не входять до союзу. Стосуватиметься цей порядок і українських підприємств-експортерів окремих товарів, які мають високий рівень витоку та викиди вуглецю: алюміній, чавун, сталь, водень, електроенергія, хімічні добрива, цемент [1].

Для українських компаній-експортерів, це важливо, адже, чимало вітчизняних експортних товарів підпадає під новий екоподаток, що призводить до здороження таких товарів і робить їх непривабливими для ринків ЄС. Зокрема, до повномасштабної війни 45% експорту продукції гірничо-металургійної галузі прямували до ЄС, а у 2023 році – вже 85% експорту [2]. З іншого боку, прагнення України до ЄС робить цей шлях незворотним відповідно до узятих зобов'язань в контексті Угоди про Асоціацію між Україною та ЄС від 2019 року.

Механізм СВАМ передбачає купівлю сертифікатів СВАМ і є, по суті, додатковою платою за імпортом до ЄС окремих товарів вироблених не в ЄС. Фактично сертифікати СВАМ покривають різницю між ціною вуглецю в країні виробництва та ціною в ЄС. Якщо ціна вуглецю вже була сплачена під час виробництва імпортованого товару (наприклад, в Україні), відповідна сума вираховується з остаточного розрахунку [3].

Отже, українські експортери не платитимуть за сертифікат, оскільки це є обов'язком їхніх європейських партнерів – компанії-покупців товарів. Останні братимуть на себе витрати з придбання сертифікатів. При цьому, ціна сертифікату СВАМ додається до ціни придбання товарів, що здорожує закупівельну вартість таких товарів.

Щодо облікових аспектів, вочевидь, у чинному форматі механізму сертифікатів СВАМ українські компанії не враховуватимуть їх вартість у своїх документах і звітах. Разом з тим, якщо українська компанія купуватиме сертифікат СВАМ, така операція призводить до збільшення витрат компанії-експортера. На наш погляд, такі витрати доцільно відносити на витрати зі збуту експортованої продукції, товару (рахунок 93) [4]. .

2. Вуглецеві сертифікати у програмах декарбонізації аграрних виробників. Кінцева мета еко-проектів полягає у зменшенні викидів вуглецю в атмосферу. У галузі рослинництва для участі у програмах ключовою є інформація про: технологію обробітки ґрунту та посіву культур; режими внесення синтетичних та органічних добрив; валовий збір та врожайність культур з 1 га, включаючи покривні культури, залишки продукції за останні 5 років; записи про тестування ґрунту, дані про використання палива та іригацію. Наприклад, якщо зменшений обробіток ґрунту без покривних культур – 1 сертифікат/га. Якщо зменшений обробіток ґрунту з внесенням органічних добрив та вапнування – до 3 сертифікатів /га [5].

У галузі тваринництва важливою є інформація про: тип худоби, щільність поголів'я, кількість та розмір загонів, інформація про пасовища [5].

Фінансовий зиск для виробників агропродукції полягає в отриманні за один верифікований вуглецевий сертифікат від 20 до 60 Є коштів на 1 га землі. Ціна сертифікату встановлюється на біржі і піддається ринковим коливанням.

Як відобразити такі об'єкти в обліку сільгоспвиробника ? Звернення до відкритих джерел засвідчило відсутність публікацій на цю тему. З позицій бухгалтерського обліку маємо два об'єкти обліку: сертифікат та суму коштів від його викупу, які генерують дохід.

За змістом надходження від Програми сертифікатів CO₂ не належать до основних доходів підприємства, які відображають на рахунку 70 «Доходи від реалізації». Не відносяться вони також до групи фінансових доходів, то логічною пропозицією є врахування їх на рахунку 71, субрахунок 719 «Інші доходи від операційної діяльності». Адже підприємство отримає дохід саме від операційної діяльності - рослинництва та/або тваринництва.

Щодо обліку кількості та вартості сертифікатів, варто виходити з того, що - це, з одного боку, зобов'язання Програми перед аграрним підприємством (господарством) надати певну суму коштів у майбутньому в обмін на сертифікат. З другого – це актив підприємства, який генерує дохід. На першому етапі мова йде про майбутні доходи агропідприємства. Тому з початку доходи у сумі очікуваного надходження коштів доцільно врахувати за кредитом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» [4].

Для вибору рахунку дебету проведемо аналіз: об'єктом обліку на першому етапі виступає сертифікат, на другому - сума коштів від його конвертації. Спираючись на відоме визначення активу у законі про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні (ст. 1) - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому, резонно зарахувати сертифікат до складу активів підприємства.

Для обрання конкретного рахунку за дебетом потрібно ідентифікувати цей актив як: а) довгостроковий (більше 1 року використання – очікування трансформації у кошти) чи б) короткостроковий (менше 1 року). В залежності

від цього у варіанті а) доцільно використати субрахунок 183 «Інша дебіторська заборгованість»; у варіанті б) - субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

На другому етапі на дату надходження коштів від Програми доцільно дебетувати субрахунок 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» і кредитувати субрахунок 377 або 183. Одночасно доходи майбутніх періодів потрібно трансформувати у доходи поточного періоду – дебет рахунку 69 і кредит субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» (на суму коштів, що надійшли). Можливий варіант неповного надходження коштів з причини неперіфікації сертифікату/сертифікатів, тому на певний час може залишитися кредитове сальдо на рахунку 69 [4].

Ми розглянули варіант обліку сертифікатів як зобов'язання-активу. Можливі і інші підходи до визнання і обліку вуглецевих сертифікатів. Наприклад, варіант цільового фінансування (через рахунок 48) або варіант ідентифікації сертифікату як придбаного нематеріального активу, який дає право на отримання доходу у майбутньому. Багатоваріантність проблеми свідчить про необхідність професійної дискусії спеціалістів і експертів сфери бухгалтерського обліку.

Література

1. URL. <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3807550-v-ukraini-zpracuvav-fond-dekarbonizacii.html>
2. URL.<https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%>).
3. URL.<https://search.ukr.net/?q=%>
4. Малишкін О. І. Вуглецеві сертифікати: як облікувати ? Матеріали VII Всеукраїнської наук-практ. конференція «Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством». Полтавський ДАУ, Полтава, 2024, с. 106-108.
5. URL.<https://www.rac.org.ua/uploads/content/449/files/webetsinukraine2018ualayout.pdf>.