

Внимание!!! Данная статья ранее была опубликована в научном журнале. При использовании материалов для написания научных трудов просьба оформлять ссылку на первоисточник

Ссылка для списка литературы:

Татаров К.Ю. Налогообложение объектов альтернативной энергетики // Аудитор. 2020. Т. 6. № 2. С. 38-42.

УДК 336.22

Татаров Константин Юрьевич,
кандидат экономических наук,
Главный бухгалтер
ООО «Группа компаний «ДЕКАРТ»,
E-mail: ktatarov@mail.ru
Тел. 8-916-6900173

Налогообложение объектов альтернативной энергетики

Аннотация: Альтернативная энергетика начинает входить в хозяйственную деятельность, являясь фактором снижения себестоимости. Многовариантность форм ее существования порождает различия в формировании первоначальной стоимости, амортизации и расчета остаточной стоимости. При различных вариантах возможно рассматривать объекты как движимое, так и недвижимое имущество. В статье предложена методика расчета налога на имущество организаций в зависимости от назначения, вида и монтажа объекта.

Ключевые слова: ветрогенератор, солнечная панель, автономное энергообеспечение, миниэнергетика, налог на имущество организаций, альтернативные источники

Вопросы энергообеспеченности являются наиважнейшими в хозяйственной деятельности любого предприятия. Электрическая энергия необходима для технологических процессов, освещения, отопления и других процессов. С точки зрения бухгалтерского учета затраты по элементу "электроэнергия" являются очень существенными и ошибки в их исчислении приводят к искажению бухгалтерской отчетности.

На сегодняшний день одним из факторов энергетической безопасности как страны, так и отдельных хозяйствующих субъектов, является переход на альтернативные источники. Альтернативными источниками признается возобновляемая энергия следующих сил природы: солнца, ветра, воды, тепло земли и энергия биотоплива. Развитие обозначенных видов энергии в последнее

десятилетия получило значительное распространение на территории нашей страны, ранее более ориентированную на развитие тепло, гидро и атомной энергетики. Альтернативная энергетика, в простонародье получившая определение "зеленой", так же является максимально экологичной, безопасной и не наносящей вреда окружающей природе.

Развитие альтернативной энергетики происходит в двух направлениях. Строительства крупных станций и автономное энергоснабжение. Крупные объекты, такие как солнечные или ветростанции, имеют целью обеспечения электроэнергией целого региона, то есть генерирования мощности для неопределенного круга пользователей с целью коммерческой реализации. Вместе с тем, на сегодняшний день начинается внедрение в хозяйственную деятельность организации и местных (локальных, автономных) источников возобновляемой электроэнергии, служащих для удовлетворения энергетических нужд отдельно взятого экономического субъекта, или даже его отдельных технологических узлов. Также "зеленая" энергия начинает использоваться в промышленных предприятиях для нагрева воды, локального освещения, обогрева и прочих целей.

Внедрение новейших технологий автономного энергообеспечения потребовало на практике собственных методик учета. Это связано с появлением новых, ранее не эксплуатируемых объектов, используемых в альтернативной энергетике - солнечные панели, батареи, ветрогенераторы и прочее. Более того, сама электроэнергия представляет собой нематериальную субстанцию, учет которой вызывает практические трудности. По таким объектам отсутствуют утвержденные приемы и методики учета, что вызывает проблемы у бухгалтерских работников, а также порождает конфликтные ситуации в период налоговых проверок. Целью настоящего исследования является раскрытие особенностей учета, присущих альтернативным источникам. Актуальность исследования обусловлена принципиально новым подходом к преодолению энергозависимости – попытками организации внедрить в хозяйственную деятельность автономное энергообеспечение, позволяющее значительно сэкономить на стоимости данного ресурса.

В России уже развивается промышленное производство оборудования для местного и самостоятельного преобразования природной энергии в электрическую. Заказать и установить собственную мини станцию уже может любой хозяйствующий субъект. Для целей настоящего исследования мы рассматриваем два вида автономного энергоснабжения – солнечные мини станции и ветрогенераторы. Отказ от рассмотрения объектов альтернативной энергетике в виде биотоплива и геофизического тепла земли обусловлен минимальностью их распространения и ничтожностью локального практического применения. Также делаем важное уточнение, что объектами

настоящего исследования являются агрегаты мощностью до 15 кВт, используемые предприятиями для собственных нужд. Вопросы коммерческой выработки энергии для ее реализации, в настоящей статье не рассматриваются.

В целях развития альтернативной энергетики были приняты Указ Президента РФ от 4 июня 2008 года № 889 «О некоторых мерах по повышению энергетической и экологической эффективности российской экономики» и Распоряжение Правительства РФ от 8 января 2009 года. № 1-Р «Основные направления государственной политики в сфере повышения энергетической эффективности электроэнергетики на основе использования возобновляемых источников энергии на период до 2020 года». 27 декабря 2019 года принят Федеральный закон №471-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «Об электроэнергетике». Данный закон вносит в Федеральный закон № 35-ФЗ «Об электроэнергетике» такое понятие, как "объект микрогенерации", Впервые в законодательной практике появилось норма, определяющая и регулирующая установку оборудования для получения энергии из возобновляемых источников, а также порядок коммуникации микроэнергетики с общей энергосистемой.

В условиях экономического кризиса и продолжающихся международных санкций, вопросы снижения себестоимости и формирования отпускной цены на выпускаемую продукцию приобретают особую актуальность. В соответствии с законами финансового анализа, максимальная оптимизация затрат может быть достигнута только на элементах, являющимися наиболее существенными. В отраслях материального производства такими расходами являются энергетические. Снижение объемов потребляемой энергии, полученной из централизованных систем, способствует уменьшению сумм, оплачиваемых энергосбытовой организацией, и, как следствие, минимизирует себестоимость выпускаемой продукции. Принимая во внимание тот факт, что стоимость электроэнергии для промышленных предприятий постоянно возрастает, вопрос минимизации данных затрат вызывает повышенный интерес.

Существенным данный вопрос является и для предприятий малого и среднего бизнеса. Альтернативное, и более дешевое, энергообеспечение может оказаться решающим фактором в конкурентной борьбе или в освоении новых направлений деятельности в труднодоступных местах. Подобный вариант может вызвать интерес, например, у представителей экологической туристической индустрии.

Мультипликатор экономии усиливается тем, по вновь возводимым объектам альтернативной энергетики будет отсутствовать необходимость подключения к уже действующим сетям. Не потребуются затраты на копанье траншей, установку столбов, закупка и прокладка кабеля и т.д. Положительным моментом является также и то, что для подключения нового объекта не требуется получать согласований и разрешений на врезку в действующие сети. При

территориальной удаленности возводимого объекта от энергетической инфраструктуры, подобные расходы могут оказаться весьма существенными. Временные затраты и человеческий труд, затраченные при решении подобных вопросов, исчислению не поддаются.

Особенности учета объектов солнечной энергетики

С практической точки зрения в хозяйственной деятельности организаций имеет место внедрение оборудования, использующего в качестве носителя энергию солнца. Наибольшие перспективы развитие солнечная энергетика имеет в южных регионах нашей страны, а также на Алтае, в Приморском крае и других регионах, где имеется достаточное количество солнечных дней.

В первом случае используются солнечные фотоэлементы, представляющие собой отполированные пластины, воспринимающих солнечный свет. Пластины собираются по принципу детской мозаики в одну панель. Подобная собирательная конструкция обеспечивает возможность вариативности в зависимости от необходимых параметров панели. Панели располагаются на отдельной территории или монтируются непосредственно на крыше или на стене здания. Специальные элементы конструкции панели обеспечивают ее вращение и угол наклона, для максимального восприятия солнечного света.

Устройство солнечной мини электростанции состоит из нескольких компонентов: солнечные панели; инвертор, преобразовывающий постоянный ток в переменный; контроллер, выполняющий защитные функции; аккумуляторы, как правило, два – один действующий, второй резервный, служащие для накопления и сохранения выработанной энергии, а также обеспечения энергоснабжения в темное время суток.

Несомненным плюсом рассматриваемой конструкции является возможность замены отдельных элементов, которые пришли в негодность, без замены системы в целом. Все элементы стандартны и легко заменяемы.

После ввода мини электростанции в эксплуатацию и начала коммерческого использования, надлежит определить срок полезного использования подобного объекта для правильного начисления амортизации. В соответствии с ОКОФ — Общероссийский классификатор основных фондов (Классификатор ОК 013-2014 (СНС 2008)) солнечные мини электростанции следует классифицировать по коду 220.42.22.1 "Сооружения коммунальные для энергоснабжения и связи". Подход к данному вопросу, что все составляющие части минигенерации - солнечные панели, инвертор, контроллер, и аккумулятор, в новом ОКОФ не относятся к объектам основных средств (в отличие от ранее действующего и ныне отмененного классификатора), и потому должны

учитываться по отдельности в составе оборотных средств, мы считаем ошибочным.

С точки зрения начисления амортизации для бухгалтерского и налогового учета мини электростанции следует классифицировать как объект Четвертой амортизационной группы, раздел "Сооружения и передаточные устройства", примечание "Электростанции передвижные; электроагрегаты питания". Срок полезного использования от 3-х до 5-ти лет. Амортизация по рассматриваемым объектам начисляется в общеустановленном порядке, без каких-либо специфических исключений.

В рассматриваемой ситуации возникает вопрос налогообложения мини электростанции налогом на имущество организаций. Основной вопрос в этом направлении – как классифицировать подобный объект? Является ли он объектом недвижимого имущества, или признается движимостью? На основании последнего документа, а именно Письма ФНС РФ от 1 октября 2018 г. № БС-4-21/19038@ "О критериях разграничения видов имущества (движимое или недвижимое) в целях применения главы 30 Налогового кодекса Российской Федерации" и от 28 августа 2019 г. N БС-4-21/17216@ "О рекомендациях по определению вида некоторых объектов имущества (движимое/недвижимое) в целях администрирования налога на имущество организации", недвижимостью признаются объекты, отвечающие следующим требованиям: наличие записи об объекте в ЕГРН; при отсутствии сведений в ЕГРН - наличие оснований, подтверждающих прочную связь объекта с землей и невозможность перемещения объекта без несоразмерного ущерба его назначению, По нашему мнению, солнечная мини электростанция не отвечает ни одному из приведенных требований. А именно, она не имеет записи в ЕГРН, не стационарна, не связана с землей, и легко перемещается с одного места на другое. Солнечные панели могут быть перевешены с восточного фасада здания на западный, или переставлены на крышу. Аккумуляторы, инверторы и контроллер также могут быть перемещены в любое место. Поэтому в рассматриваемом вопросе отсутствует основополагающий постулат недвижимости – стационарность. Следовательно, солнечную мини электростанцию нельзя рассматривать в качестве недвижимости и объекта обложения налогом на имущество организаций в силу Федерального закона от 3 августа 2018 г. № 302-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации".

Особенности учета объектов ветровой энергетики

Ветровая энергетика на сегодняшний день представлена ветрогенераторами, преобразующими кинетическую энергию ветра в электрическую. В состав ветровой мини электростанции, по аналогии с солнечной, также входят инвертор, контроллер и аккумуляторы. В зависимости

от поставленных целей и задач внедрения ветровых генераторов, последние дифференцируются не только по мощности и размеру, но и способу монтажа. Особенностью налогообложения ветрогенераторов является тот факт, что размеры и способ монтажа объекта, определяют различия налогообложения рассматриваемого имущества.

Ветрогенераторы, имеющие небольшие размеры и монтируемые на крыше здания или рядом с ним, по нашему мнению, следует рассматривать аналогично солнечным панелям. Небольшой вес ветрогенератора позволяет демонтировать его с минимальными усилиями и переместить на другое место, например, на другую крышу. Также возможен вариант включения уже имеющихся генераторов в локальную сеть, или к уже существующей сети добавлять дополнительные объекты. С точки зрения технологии, рассматриваемый вариант более характерен для производства электроэнергии с целью собственного потребления.

Подобный подход позволяет дифференцировать подобный ветрогенератор как движимое имущество, и не включать его в расчет налога на имущество.

С точки зрения эргономики и охраны труда, принимая решение о размещении ветрогенератора подобным способом, следует иметь в виду шум и вибрацию работы механизма, что может негативно сказываться на физическом состоянии персонала организации. Также будет не лишним согласование размещения ветрогенератора на крыше здания с органами архитектуры, чтобы не превысить расчетную нагрузку перекрытий, и не вызвать деформации всей конструкции.

Вторым способом установки ветрогенератора является возведение объекта на отдельном земельном участке. Объект представляет собой многотонную конструкцию, возводимую на отдельном земельном участке, который должен быть оформлен и закреплен за хозяйствующим субъектом в соответствии с земельным законодательством.

Такой подход используется при установке ветрогенератора не только для собственных нужд (хозяйственного использования), но и с целью коммерческой выработки электроэнергии.

Монтаж промышленного ветрогенератора осуществляется на заземленном фундаменте. С точки зрения бухгалтерского учета, стоимость земляных работ по подготовке площадки под монтаж, отрыв котлована и устройство фундамента являются необходимыми элементами возведения ветрогенератора. В соответствии с ПБУ - 6/01 "Учет основных средств", подобные затраты включаются в первоначальную (учетную) стоимость возводимого ветрогенератора. В последующем, данные затраты принимаются во

внимание при начислении амортизации, расчета остаточной стоимости основного средства и формирования базы по налогу на имущество юридических лиц.

Монтаж ветрогенератора на заземленном фундаменте делает невозможным его перемещение. Другими словами, начинает выполняться основной критерий недвижимости, определяемый статьей 130 Гражданского кодекса РФ, – неразрывная связь с землей. Исходя из этого, ветрогенератор следует рассматривать как объект недвижимого имущества, который является собой базу обложения налогом на имущество организаций.

Вопрос необходимости регистрации ветрогенератора в Едином государственном реестре недвижимости (ЕГРН) на сегодняшний день остается открытым и до конца не исследованным. Таким образом, на практике предстоит последовательно решить ряд задач, обеспечивающих достоверность бухгалтерского и налогового учета. Необходимо правильно сформировать учетную стоимость стационарного ветрогенератора, включив в нее все расходы, связанные с возведением и монтажом агрегата. Также следует правильно определить норму амортизации. Из сопоставления этих двух показателей, будет формироваться остаточная (балансовая) стоимость объекта, которая, в свою очередь, будет формировать налогооблагаемую базу по налогу на имущество организаций.

На практике необходимо иметь в виду то, что при монтаже локальной энергетической сети, состоящей из нескольких ветрогенераторов, каждый объект необходимо рассматривать в качестве самостоятельного инвентарного номера. Это вызывает необходимость расчета остаточной стоимости по каждому объекту и включения его в расчет в качестве самостоятельной базы для налогообложения. На сегодняшний день, ни в одном субъекте Федерации не приняты законы для льготного налогообложения объектов минигенерации. Поэтому, на сегодняшний день, налогообложения подобных объектов происходит по общему правилу, а именно 2.2 процента от остаточной стоимости. Но мы выражаем надежду, что подобные объекты в будущем будут рассмотрены как инвестиционные и высокотехнологичные, и в субъектах Федерации будут приняты законы, льготные для налогообложения подобных объектов, как это имеет место быть в европейских странах.

Самарина В.П. Использование альтернативной энергетики в сельском хозяйстве Белгородской области // Известия Уфимского научного центра РАН. 2017. № 4-1. С. 89-92.

Поленова С.Н. Некоторые вопросы оценки, формирования и использования первоначальной стоимости внеоборотных активов в бухгалтерском учете // Аудит и финансовый анализ. 2017. № 5-6. С. 41-45

Чигрин Е.Н. Перспективы развития альтернативной энергетики // Экономика и предпринимательство. 2016. № 12-2 (77). С. 118-120

Ратнер С.В., Дира Д.В. Налоговое стимулирование альтернативной энергетики в Европе // Финансы и кредит. 2012. № 8 (488). С. 21-27