

#### Список використаних джерел:

1. Міжнародна технічна допомога. Рахункова палата України: веб-сайт. URL: <https://rp.gov.ua/IntTechAss/StrExtAudit/?id=1325> (дата звернення 20.11.2022).
2. INTOSAI Framework of Professional Pronouncement – IFPP. URL: <http://www.issai.org/ifpp/> (дата звернення 20.11.2022).
3. Луїна І. О., Бондарук Т. Г. Еволюція теорії та наукова концепція публічних фінансів. *Фінанси України*. 2019. № 8. С. 26-44.
4. Бардаш С. В., Баранюк Ю. Р. *Поняття і склад публічних фінансів як об'єкта державного фінансового аудиту*. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2016. Вип. 6. Ч. 1. С. 34–37.
5. Про відкритість використання публічних коштів: Закон України № 183-VIII від 11.02.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/183-19#Text> (дата звернення 20.11.2022).

УДК 657.471.76:620.92

**Тимошенко Катерина Андріївна,**

*аспірантка кафедри податкового менеджменту  
та фінансового моніторингу,*

*Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана,  
м. Київ, Україна*

### **ПРОЦЕДУРИ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВ «ЗЕЛЕНОЇ ЕНЕРГЕТИКИ»**

В умовах воєнного стану підприємствам України необхідно швидко реагувати на зміни в економічному середовищі. Одним з основних та найважливіших показників, що характеризує ефективність фінансової діяльності будь-якого підприємства, зокрема «зеленої» енергетики, є фінансовий результат, і його аудит є одним із інструментів для отримання релевантної інформації для прийняття управлінських рішень.

Перевірка фінансових результатів та визначення реального фінансового стану діяльності суб'єкта відновлювального джерела енергії (ВДЕ), а саме – сонячної електростанції (СЕС), є одним із найскладніших та найбільш відповідальним елементом аудиторської роботи, який має досить високий рівень аудиторського ризику. При цьому, даний напрям перевірки є найпоширенішим, бо зацікавленість в об'єктивності обліку і звітності виникає як у підприємства, в особі власника, так і в держави, в особі контролюючих органів [1].

Стратегія проведення аудиту підприємств «зеленої» енергетики розробляється виходячи із норм Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 300 «Планування» [2].

На підготовчій стадії аудиту необхідно оцінити систему внутрішнього контролю, організацію бухгалтерського обліку підприємства та отримати розуміння особливостей щодо функціонування суб'єкта ВДЕ, до яких відносяться:

1) виробництво одного типу готової продукції на сонячних електростанціях;

- 2) використання простого методу калькулювання собівартості продукції;
- 3) відсутність витрат на збут, що обліковуються на рахунку 93 «Витрати на збут» (уся згенерована електроенергія передається за допомогою державних електричних мереж покупцю в момент її вироблення);
- 4) відсутність незавершеного виробництва на підприємстві;
- 5) брак сировини, основних і допоміжних матеріалів, комплектуючих виробів та інших матеріальних цінностей, призначених для виробництва електроенергії (електроенергія генерується завдяки енергії вітру);
- б) неможливість фізичного зберігання електроенергії, яка не відповідає вимогам до визнання її товаром; її не можна облікувати на складі, говорити про приріст чи убуток (виходячи з цього, відсутність складських приміщень для зберігання готової продукції), що суперечить, визначенню електричної енергії в Законі «Про ринок електричної енергії» як енергії, котра виробляється на об'єктах електроенергетики і є товарною продукцією, призначеною для купівлі-продажу [3];
- 7) реалізація всього обсягу виробленої електричної енергії ДП «Гарантований покупець»;
- 8) наявність специфічних статей витрат, притаманних лише цій галузі;
- 9) встановлений НКРЕКП тариф для продажу електроенергії;
- 10) втрати електроенергії при її передачі державними електромережами (кількість вироблених енергоносіїв не дорівнює кількості, отриманій державним підприємством – покупцем) [4].

На основному етапі аудиту фінансових результатів підприємства «зеленої» енергетики, членам робочої групи необхідно провести наступні процедури:

1. Перевірка законності та достовірності та правильності оформлення первинних документів, звертаючи основну увагу на видаткові накладні з ДП «Гарантований покупець» та акти виконаних робіт з Національною енергетичною компанією (НЕК) «УКРЕНЕРГО»;
2. Перевірка достовірності господарських операцій, які призвели до одержання доходів в процесі генерації електроенергії, відповідність кількості реалізованих енергоносіїв згідно з технічними звітами обслуговуючої компанії до кількості, зазначеної в первинних документах;
3. Перевірка відповідності відображених доходів інформації, узагальненій на рахунку бухгалтерського обліку 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;
4. Перевірка правильності та вчасності відображення доходів у фінансовій звітності та звітах, поданих до Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг (НКРЕКП);
5. Перевірка правильного віднесення витрат на витрати періоду або до собівартості згенерованої електроенергії, адже через відсутність регламентованих галузевих методичних рекомендацій, а також чіткого нормативно-правового регулювання діяльності СЕС виникає проблема калькулювання собівартості електроенергії, що є одним із головних показників результативності діяльності підприємства [4].

б. Перевірка використання виробничих 23 «Виробництво», 26 «Готова продукція», 91 «Загальновиробничі витрати», 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». За такого варіанта сума рахунку 23 «Виробництво» дорівнюватиме сумі рахунків 26 «Готова продукція» та 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» через відсутність незавершеного виробництва та реалізації всієї кількості готової продукції.

Найбільш типовою помилкою, що виявляється під час аудиту фінансових результатів є ведення бухгалтерського обліку без використання рахунків виробництва, виокремлених вище, із віднесенням усіх витрат, пов'язаних із генерацією електроенергії одразу на рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». Подібна позиція суперечить правилам та принципам бухгалтерського обліку, адже таким чином неможливо визначити виробничу собівартість послуг і кількість згенерованої електричної енергії. У свою чергу, підприємство викривить показники фінансової звітності – витрати потраплять до некоректних рядків Звіту про фінансові результати, однак водночас на розмір об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств це не вплине. Варто зауважити, що відповідно до законодавства України єдине покарання, котре загрожує підприємству за внесення неправдивих даних до фінансової звітності, – накладення штрафу від восьми до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (ст. 164-2 «Порушення законодавства з фінансових питань» Кодексу України про адміністративні правопорушення) [5].

Також цей метод обліку виробництва на СЕС не дає змоги достовірно визначати рівень рентабельності 1 кВт • год згенерованої електроенергії, що має розраховуватися як відношення чистого доходу від реалізації всієї електроенергії до собівартості, помноженої на її кількість, через відсутність ключового показника.

Отже, проводячи аудит фінансових результатів на СЕС необхідно застосовувати загальноприйняті процедури, беручи до уваги галузеві особливості діяльності підприємства для досягнення найбільшої ефективності перевірки.

#### **Список використаних джерел:**

1. Каткова Н.В., Бурлан С.А., Ліснічук О.І. Методичні підходи до аудиту фінансових результатів діяльності підприємства // *Ефективна економіка*. – 2017. - № 12.
2. Міжнародний стандарт контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» затверджений рішенням Аудиторської палати України № 304/1 від 24.12.2014 р.
3. Про ринок електричної енергії : Закон України від 13.04.2017 р. № 2019-VIII : станом на 24 жовт. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2019-19#Text> (дата звернення: 24.11.2022).
4. Тимошенко К.А. Критичний аналіз нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку на підприємствах зеленої енергетики України / К. А. Тимошенко // *Наукові праці НДФІ*. - 2022. - № 1. - С. 122-132.
5. Кодекс України про адміністративні правопорушення (статті 1 - 212-24) : Кодекс України від 07.12.1984 р. № 8073-X : станом на 6 листоп. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text> (дата звернення: 24.11.2022).