

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти магістр
на тему: «Методика обліку та аналіз наявності та використання
пально-мастильних матеріалів»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
другого (магістерського) рівня вищої освіти
спеціальності 071 Облік і оподаткування
групи 1
Мехедько М. О.
Керівник: Яловега Л. В.
Рецензент: Дорогань-Писаренко Л. О.

Полтава 2025 р.

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

Освітньо-професійна програма Облік і оподаткування
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Рівень вищої освіти другий (магістерський)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

Наталія КАНЦЕДАЛ

14 листопада 2024 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ

Мехедько Максима Олександровича

1. Тема кваліфікаційної роботи: «Методика обліку та аналіз наявності та використання пально-мастильних матеріалів»

керівник роботи: кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Яловега Людмила Василівна

Затверджено засіданням кафедри протокол № 5 від 07 жовтня 2024 р.

2. Строк подання здобувачем вищої освіти роботи 11 грудня 2025 р.

3. Вихідні дані до роботи:
фінансова звітність підприємства за 2022 – 2024 рр.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

Розділ 1. Теоретико-методичні основи обліку наявності й використання пально-мастильних матеріалів.

Розділ 2. Методика обліку наявності й використання пально-мастильних матеріалів.

Розділ 3. Аналіз наявності та використання виробничих запасів суб'єкта господарювання.

5. Перелік графічного матеріалу: схеми, рисунки, графіки, діаграми за темою та об'єктом дослідження.

6. Дата видачі завдання: 14 листопада 2024 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Вибір і затвердження теми роботи.	03.10.2024 р. – 29.10.2024 р.	
2	Затвердження завдання на кваліфікаційну роботу, узгодження плану	30.10.2024 р. – 14.11.2024 р.	
3	Опрацювання літературних джерел	15.11.2024 р. – 10.11.2025 р.	
4	Збір, вивчення і обробка інформації, необхідної для виконання роботи	15.11.2024 р. – 10.11.2025 р.	
5	Виконання теоретичного розділу роботи	15.11.2024 р. – 03.02.2025 р.	
6	Виконання аналітичних розділів роботи	04.02.2025 р. – 10.11.2025 р.	
7	Оформлення тексту роботи	11.11.2025 р. – 17.11.2025 р.	
8	Попередній захист роботи на кафедрі	18.11.2025 р. – 20.11.2025 р.	
9	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень і пропозицій	21.11.2025 р. – 27.11.2025 р.	
10	Нормо-контроль	28.11.2025 р. – 04.12.2025 р.	
11	Захист кваліфікаційної роботи	16.12.2025 р. - 18.12.2025 р.	

Здобувач вищої освіти

Максим МЕХЕДЬКО

Керівник роботи

Людмила ЯЛОВЕГА

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ Й ВИКОРИСТАННЯ ПАЛЬНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ.....	10
1.1. Економічний зміст, оцінка та класифікація пально-мастильних матеріалів.....	10
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення.....	17
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ Й ВИКОРИСТАННЯ ПАЛЬНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ.....	25
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	25
2.2. Облік наявності й використання пально-мастильних матеріалів та відображення інформації у фінансовій звітності	29
2.3. Податкові аспекти обліку операцій з пально-мастильними матеріалами.....	40
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	44
3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.....	44
3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів.....	55
3.3. Аналіз ефективності використання виробничих запасів та напрями оптимізації матеріального забезпечення підприємства	62
ВИСНОВКИ.....	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	75

ВСТУП

Актуальність теми. Сучасні умови господарювання, що характеризуються зростанням цін на енергоносії, підвищенням вимог до енергоефективності та ресурсозбереження, зумовлюють необхідність удосконалення методики обліку та аналізу пально-мастильних матеріалів (далі – ПММ). Для більшості підприємств, особливо аграрних, транспортних та промислових, ПММ становлять значну частку у структурі виробничих витрат, а отже істотно впливають на фінансові результати діяльності.

В умовах посилення контролю з боку державних органів за використанням паливно-енергетичних ресурсів, запровадження електронного адміністрування акцизного податку, цифровізації бухгалтерського обліку та переходу до системи управлінського аналізу на основі даних, питання достовірного відображення, контролю та аналізу руху ПММ набуває особливого значення. Недосконалість існуючої практики обліку, помилки у первинних документах, недостатня аналітичність показників, що формуються у фінансовому та управлінському обліку, знижують рівень обґрунтованості управлінських рішень і ускладнюють контроль за ефективним використанням матеріальних ресурсів.

Актуальність теми посилюється необхідністю запровадження інтегрованої системи аналітичного обліку ПММ, яка поєднувала б фінансовий, управлінський і податковий облік, а також забезпечувала формування достовірної інформації для оцінювання економічної ефективності їх використання. Особливого значення це набуває в аграрному секторі, де витрати на паливо прямо впливають на собівартість продукції, а правильність їх документального оформлення визначає обсяг податкових зобов'язань підприємства. Відтак ПММ є однією з найважливіших і найвитратніших статей ресурсів на більшості підприємств, особливо тих, що мають власний автотранспортний парк, будівельну техніку чи виробниче обладнання. Ефективне використання ПММ безпосередньо впливає на собівартість продукції (робіт, послуг), фінансові результати діяльності підприємства та його конкурентоспроможність. У сучасних умовах постійного

зростання цін на енергоносії та жорстких вимог до екологічності, прозорий, точний облік та глибокий аналіз використання ПММ набувають критичного значення. Недосконала система обліку може призвести до перевитрат, зловживань, спотворення фінансової звітності та, як наслідок, до значних економічних втрат.

Проблематиці обліку пально-мастильних матеріалів присвячено значну кількість наукових праць, серед яких варто відзначити роботи таких дослідників, як Бурак М. [2], який розглядає питання аудиту виробничих запасів у період воєнного стану; Гладій І. [6] та Губіна І. [8], що аналізують документальне оформлення й форми придбання палива; Гуцаленко Л. [10] щодо організації контролю за рухом пального в системі управління підприємством; Дмитренко А. [11] і Дорошенко М. [13], які досліджують синтетичний та аналітичний облік ПММ; Коба О. [15] стосовно організації обліку ПММ на підприємстві; Кравченко О. [19], Кузнєцов А. [21], Кузенко Ю. [22], Купрієнко Д. [23], Лега О. В. [24] щодо технічного, правового й інформаційного забезпечення системи контролю витрат пального; Морозовська Г. [29], Нагорний О. [30], Омельницька З. [39], Павленко Т. [40], які аналізують практичні аспекти обліку, ремонту та документування ПММ.

З-поміж новітніх досліджень варто відзначити праці Поддубної Н. [47], Трамбовецького А. [69], Телегунь М. [64], Шендригоренко М. [75], Янчишина В. [80], які розглядають питання управлінського обліку, аудиту, цифровізації процесів списання ПММ, а також впровадження GPS-моніторингу та інформаційних технологій у контроль пально-мастильних ресурсів.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретично-методолгічних положень, а також розроблення рекомендацій з удосконалення обліку наявності та використання пально-мастильних матеріалів та аналізу виробничих запасів в цілому в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення мети в роботі поставлено та вирішено наступні завдання:

- уточнити економіко-правову сутність пально-мастильних матеріалів та їх

класифікації;

- узагальнити порядок документування операцій щодо обліку наявності та використання пально-мастильних матеріалів у досліджуваного суб'єкта;
- визначити напрями удосконалення методики обліку пально-мастильних матеріалів підприємства;
- здійснити комплексну характеристику фінансово-економічної діяльності досліджуваного підприємства;
- визначити можливі напрями оптимізації матеріального забезпечення підприємства з огляду на аналіз наявності та використання виробничих запасів.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є процеси документування та обліку пально-мастильних матеріалів. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних, методологічних засад обліку пально-мастильних матеріалів і аналізу наявності та використання виробничих запасів суб'єктів господарювання.

Дослідження проведене на приватному підприємстві (далі – підприємство). Під час написання кваліфікаційної роботи були використані облікові документи (первинні та зведені) та фінансова звітність за 2022–2024 рр. досліджуваного підприємства.

Методи дослідження. При дослідженні фінансового стану досліджуваного суб'єкта, а також стану обліку наявності та використання пально-мастильних матеріалів, застосовувались методи: історичний метод – при визначенні економіко-правової природи понять «пально-мастильні матеріали», «паливо»; абстрактно-логічний метод – при визначенні сутності та класифікаційних ознак пально-мастильних матеріалів; метод порівняльного аналізу – при дослідженні економічних категорій щодо визнання, оцінки та обліку пально-мастильних матеріалів; статистичного спостереження та фінансово-економічного аналізу – для дослідження фінансового стану підприємства, виявлення головних тенденцій його розвитку, визначення факторів впливу на фінансово-господарську діяльність та виявлення напрямів її удосконалення; документування й оцінки – при дослідженні обліку операцій з пально-

мастильними матеріалами; методи поточного групування та узагальнення інформації в обліку – при висвітленні питань синтетичного, аналітичного обліку пально-мастильних матеріалів та відображення облікової інформації у звітності.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в поглибленні теоретико-методичних засад обліку та аналізу ПММ як важливого елемента системи управління витратами підприємства та обґрунтуванні практичних рекомендацій щодо удосконалення організації, методики облікового відображення та аналітичної оцінки їх наявності й використання у сільськогосподарському виробництві.

У процесі дослідження одержано результати, що мають наукову новизну та практичну значущість, зокрема щодо:

- вдосконалення системи контролю за використанням ПММ шляхом розроблення та обґрунтування внутрішніх форм обліку. Запропоновано впровадження «Журналу обліку витрат пального» для щоденного відображення фактичних витрат і «Лімітно-забірної картки на видачу ПММ» для контролю за дотриманням встановлених лімітів. Це дозволяє поєднати плановий і фактичний підходи, забезпечити прозорість руху ресурсів, виявляти перевитрати та формувати резерви зниження собівартості продукції, що зміцнює фінансову стійкість підприємства [7];

- узагальнення та поглиблення теоретико-методичних засад обліку запасів відповідно до вимог МСБО 2, зокрема у розкритті взаємозв'язку між принципами міжнародного стандарту та практичними аспектами формування собівартості, вибору методів оцінки й розподілу витрат у системі бухгалтерського обліку підприємства. Зокрема у визначенні можливостей адаптації універсальних положень МСБО 2 до галузевої специфіки, удосконаленні підходів до відображення запасів за принципом нижчої з двох величин – собівартості або чистої вартості реалізації, а також у формуванні обґрунтованих методичних положень щодо розроблення внутрішньої облікової політики [28];

- вдосконалення теоретико-методичних засад організації та проведення

інвентаризації виробничих запасів як комплексного інструменту внутрішнього контролю, що поєднує облікові, аналітичні, правові та управлінські функції. Вона виявляється у поглибленні підходів до ідентифікації та класифікації відхилень між фактичною і обліковою наявністю запасів, обґрунтуванні процедур документального оформлення результатів перевірки з урахуванням сучасних інформаційних технологій, а також у формуванні методики аналітичного оцінювання причин відхилень і механізмів їх відображення в бухгалтерському обліку. Це забезпечує підвищення достовірності облікових даних, прозорість управління запасами та зміцнення економічної безпеки підприємства [72].

Практичне значення результатів дослідження полягає в тому, що розроблені пропозиції щодо удосконалення контролю за використанням ПММ можуть бути безпосередньо впроваджені у діяльність сільськогосподарських підприємств. Використання «Журналу обліку витрат пального» та «Лімітно-забірної картки на видачу ПММ» забезпечує прозорий і достовірний облік руху пального, дозволяє своєчасно виявляти відхилення від нормативів, запобігати необґрунтованим перевитратам та оптимізувати собівартість продукції. Запропонована система може стати дієвим інструментом управління витратами і матеріальними ресурсами, підвищити рівень фінансової стійкості та ефективність виробничо-господарської діяльності підприємств аграрної сфери.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження доповідалися на IX Всеукраїнській науково-практичній конференції «Сучасні теорія і практика менеджменту та бізнес-адміністрування» (30 квітня 2025 р., м. Черкаси, ЧДТУ); Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Розвиток бухгалтерського обліку, аудиту, оподаткування та фінансів: реалії часу» (м. Миколаїв, МНАУ, 20 травня 2025 р.) та Всеукраїнській студентській інтернет-конференції «Молодь, наука, бізнес» (м. Миколаїв, МНАУ, 1 жовтня 2025 р.) та отримали схвальну оцінку.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано тези обсягом 0,8 др. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ Й ВИКОРИСТАННЯ ПАЛЬНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ

1.1. Економічний зміст, оцінка та класифікація пально-мастильних матеріалів

У сучасних умовах господарювання запаси є однією з ключових категорій економічної діяльності підприємства, що забезпечує безперервність виробничого процесу, стабільність фінансових результатів і можливість ефективного управління ресурсами. Вони становлять матеріальну основу операційної діяльності, оскільки наявність належного обсягу виробничих запасів дає змогу підприємству реагувати на коливання попиту, підтримувати ритмічність виробництва та забезпечувати конкурентоспроможність продукції. З обліково-аналітичної точки зору запаси розглядаються не лише як матеріальні цінності, але як економічна категорія, що втілює у собі сукупність вартості ресурсів, призначених для подальшого використання у виробництві, реалізації або обслуговуванні виробничих потреб [69].

Правильне формування, оцінка й відображення запасів у бухгалтерському обліку є основою достовірності фінансової звітності та важливою передумовою прийняття обґрунтованих управлінських рішень [77].

У структурі запасів особливе місце посідають пально-мастильні матеріали – специфічна категорія ресурсів, що безпосередньо забезпечує рух техніки, агрегатів і транспортних засобів, а отже – безперервність виробничого процесу. Вони є невід’ємною частиною оборотних активів підприємства, від правильності обліку та раціональності використання яких залежить рівень енергоефективності, собівартість продукції та загальний фінансовий результат діяльності. ПММ відіграють особливу роль у життєвому циклі запасів, оскільки поєднують технічну, енергетичну та економічну складові. З одного боку, вони забезпечують експлуатацію основних засобів, з іншого – формують частину

змінних витрат, які потребують системного контролю, нормування та аналітичного обліку [19]. Рациональне використання ПММ сприяє зниженню ресурсомісткості виробництва, підвищенню ефективності управління транспортно-виробничими процесами та реалізації принципів сталого розвитку підприємства.

У сучасній економічній системі ПММ є не лише матеріальним, але й стратегічним ресурсом, який визначає рівень технологічної готовності підприємства до виробництва, впливає на його енергоефективність та конкурентоспроможність, а також виступає індикатором якості облікової політики у сфері управління запасами [5]. Пально-мастильні матеріали – це сукупність речовин природного, синтетичного або біологічного походження, що застосовуються для забезпечення роботи двигунів, агрегатів, механізмів, а також для зменшення тертя, охолодження, очищення та захисту поверхонь деталей машин [20]. До складу ПММ входять паливо, мастильні матеріали, спеціальні рідини (охолоджувальні, гальмівні, гідравлічні, трансмісійні тощо). У сучасних умовах господарювання пально-мастильні матеріали (далі – ПММ) відіграють надзвичайно важливу роль у забезпеченні безперебійного функціонування транспортних, виробничих і технологічних процесів підприємств різних галузей. Вони є ключовим елементом енергетичної системи підприємства, визначаючи рівень його економічної ефективності, екологічної безпеки та технічної надійності.

Питання сутності, складу та класифікації ПММ широко висвітлюються в економічній, технічній та обліковій літературі, оскільки від їх науково обґрунтованого розуміння залежать методичні підходи до організації обліку, контролю, нормування й аналізу витрат [16]. Дослідження українських і зарубіжних науковців свідчать, що пально-мастильні матеріали слід розглядати не лише як виробничі запаси, а й як стратегічний ресурс, ефективне використання якого забезпечує конкурентоспроможність підприємства в умовах ринкової економіки.

Науковці пропонують різні трактування поняття «пально-мастильні

матеріали», у яких акцентують увагу на їх економічній природі, функціональному призначенні та ролі у виробничому процесі. Найбільш поширені визначення цього терміна подано у працях українських дослідників, зокрема Дмитренка А. В. [11], Гуцаленко Л. В. [10], Омельницької З. П. тощо.

Нижче наведено узагальнення авторських підходів до визначення сутності пально-мастильних матеріалів (рис. 1.1).

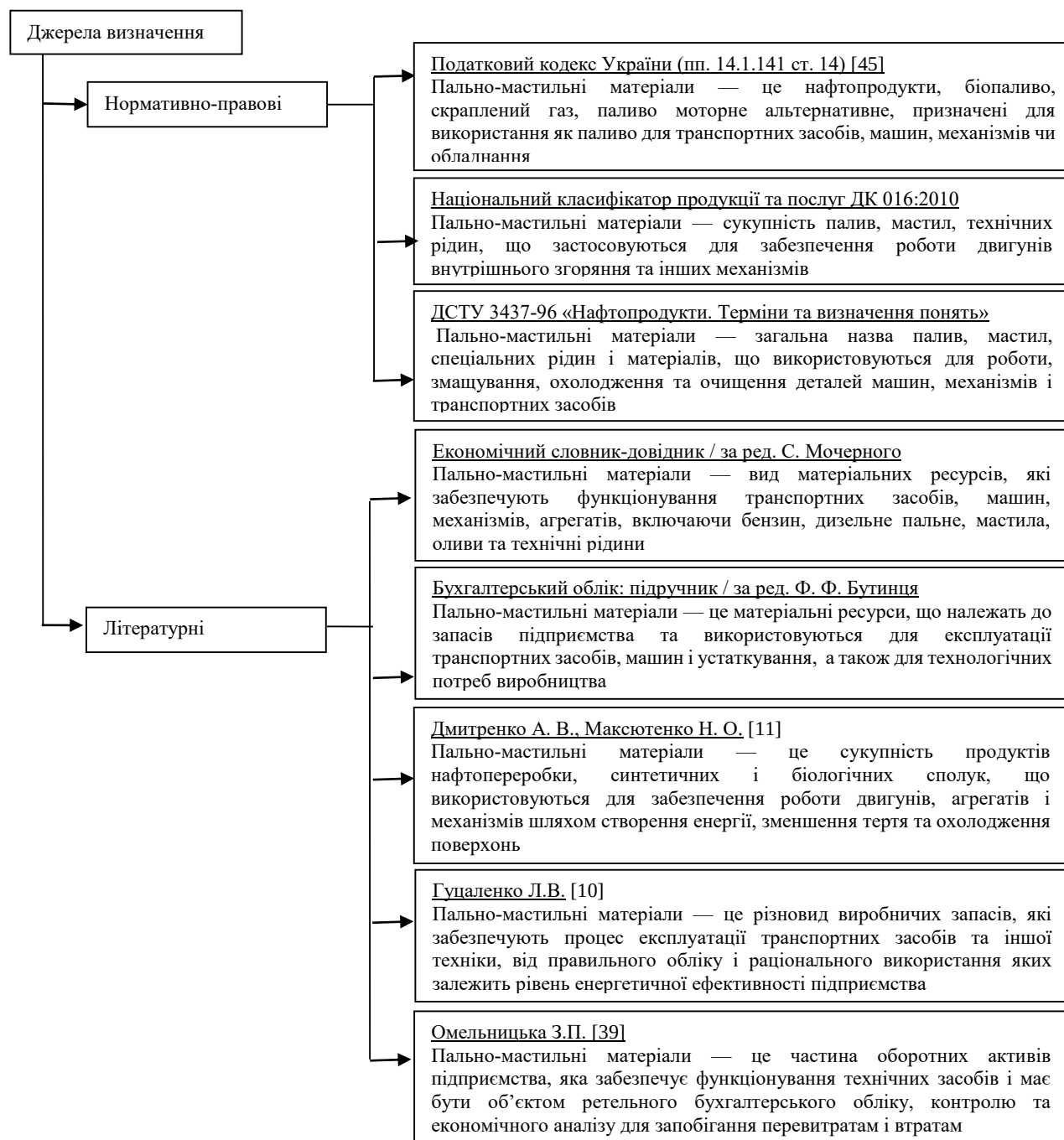


Рис. 1.1. Визначення сутності категорії ПММ за джерелами

Водночас зарубіжні дослідники у визначенні сутності пально-мастильних матеріалів спираються на їх фізичні за характеристики. Так, зокрема, Дж. К. Міллер пально-мастильні матеріали розглядає як комплекс продуктів нафтопереробки та синтетичних сполук, призначених для забезпечення енергії, зменшення тертя, охолодження й очищення деталей машин і механізмів [82]. Тоді як Р. Е. Лічфілд визначає пально-мастильні матеріали як сукупність палив, мастил і спеціальних рідин, які застосовуються для створення, передавання або зменшення енергії в механічних системах і належать до найважливіших матеріально-енергетичних ресурсів підприємства [81].

Тейлор Г. П. в своїх дослідженнях стверджує, що пально-мастильні матеріали охоплюють усі види енергоносіїв і мастильних речовин, що забезпечують ефективну роботу двигунів внутрішнього згорання, зменшують зношування і підвищують енергетичну віддачу техніки [83].

Виробничі запаси – важлива складова частина національного багатства країни [54] (рис. 1.2).

Запаси - це активи, які:	утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;
	перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
	утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, також управління підприємством/установою
Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.	
Запаси відображають за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу у випадку, якщо:	- їх ціна знизилась;
	- вони зіпсовані, застаріли;
	- або вони іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

Рис. 1.2. Економічний зміст запасів

Класифікація ПММ є важливою складовою системи управління матеріальними ресурсами підприємства, оскільки дозволяє впорядкувати інформацію про їх склад, властивості, напрям використання та способи обліку.

У сучасних умовах цифровізації облікових процесів та посилення контролю за енергетичними ресурсами питання деталізованої класифікації ПММ набуває особливої наукової та практичної актуальності. Науково обґрунтована класифікація ПММ повинна враховувати поєднання фізико-хімічних властивостей і функціонального призначення, що забезпечує не лише їх систематизацію, а й створює основу для організації обліку, нормування, контролю та аналізу використання. Класифікація ПММ наведена на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Класифікація ПММ

Оцінка ПММ є важливою складовою системи бухгалтерського обліку запасів, оскільки забезпечує достовірне відображення їх вартості на всіх етапах руху – від моменту придбання до списання. На різних етапах господарського процесу застосовуються різні підходи до оцінки ПММ, що визначають порядок формування первісної вартості, відображення у складі активів та визначення собівартості вибуття.

Послідовність етапів оцінки пально-мастильних матеріалів представлено на рис. 1.4.

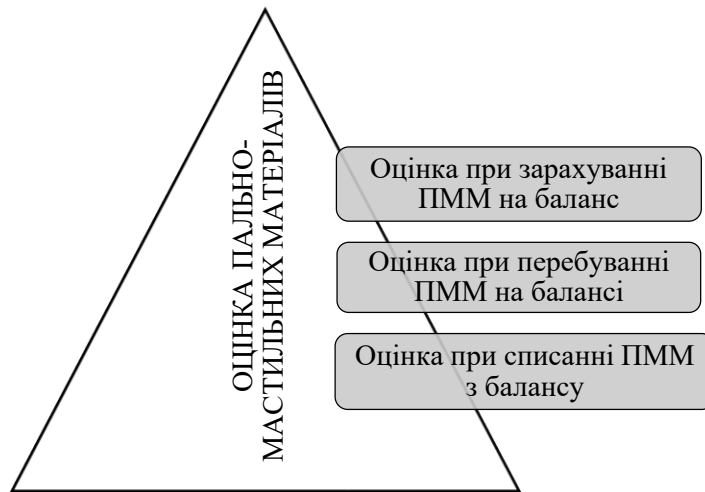


Рис. 1.4. Оцінка пально-мастильних матеріалів

Особливості організації обліку виробничих запасів в залежності від способу надходження представлено у додатку А. До складу первісної вартості включаються (рис. 1.5).

Первісна вартість запасів – це базова оцінка, за якою запаси зараховуються на баланс підприємства під час їх придбання або виготовлення. У науковій літературі вона розглядається як економічна категорія, що відображає суму фактичних витрат, понесених суб'єктом господарювання для доведення запасів до стану, придатного для використання за призначенням.				
До складу первісної вартості включаються:				
суми, сплачені постачальникам (контрагентам) за договором постачання запасів (за вирахуванням непрямих податків, що відшкодовуються підприємству);	мита, збори та інші обов'язкові платежі, пов'язані з імпортом чи придбанням запасів;	транспортно-заготівельні витрати (витрати на доставку, навантаження, розвантаження, страхування при транспортуванні тощо);	витрати на доробку, сортування, пакування, фасування запасів до стану, у якому вони можуть бути використані або реалізовані;	інші прямі витрати, пов'язані з доведенням запасів до їх теперішнього місцезнаходження та стану.
первісна вартість запасів є результатом комплексного обліково-аналітичного процесу, що забезпечує достовірне відображення економічних ресурсів підприємства, створює підґрунтя для ефективного управління запасами та прийняття управлінських рішень у сфері матеріально-технічного забезпечення.				

Рис. 1.5. Складові первісної вартості запасів

Згідно з положеннями НП(С)БО 9 «Запаси» [31] та науковими працями українських і зарубіжних дослідників (зокрема, Дорошенко М. П. [13],

Гуцаленко Л. В. [10]), первісна вартість формується з комплексу елементів, які забезпечують економічну достовірність оцінки активів. Науковці Поддубна Н. М. [47], Дмитренко А. В. [11] підкреслюють, що первісна вартість виконує не лише облікову, а й аналітичну функцію, оскільки виступає основою для подальшого оцінювання вартості вибуття запасів, визначення фінансового результату та управління витратами підприємства. У сучасних умовах цифровізації господарської діяльності важливим напрямом удосконалення є автоматизоване формування первісної вартості із застосуванням ERP-систем, що підвищує точність, оперативність та прозорість облікових процесів [71]. Залежно від форми розрахунків, умов постачання та організації забезпечення паливом, застосовуються різні способи придбання ПММ. Кожен із них має свої особливості документального оформлення та впливає на порядок бухгалтерського обліку таких операцій (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Характеристика основних способів придбання пально-мастильних матеріалів на підприємстві

Спосіб придбання ПММ	Характеристика	Первинні документи
За готівку	Придбання ПММ водієм або матеріально відповідальною особою за готівку через касу АЗС.	Фіскальний чек, товарний чек, накладна, авансовий звіт.
За допомогою електронного платіжного засобу	Оплата ПММ з використанням банківської картки (особистої або корпоративної) безготівково на АЗС.	Сліп або чек термінала, фіскальний чек АЗС, виписка банку.
За допомогою корпоративної банківської картки	Безготівковий розрахунок підприємства на АЗС через корпоративну картку.	Звіт про використання БК, фіскальний чек, банківська виписка.
За талонами	Попередньо придбані талони певної вартості або обсягу дають право на отримання ПММ на АЗС.	Договір купівлі талонів, видаткова накладна, акт приймання-передачі, звіт про використання талонів.
За паливними картками	Безготівковий розрахунок через картковий рахунок постачальника; картка використовується для заправки на мережі АЗС.	Договір з постачальником, звіт про заправку, реєстр відпуску пального, акт звірки.
Заправка за відомостями (по відомостям)	Постачальник заправляє транспортні засоби підприємства за узгодженими відомостями з подальшим виставленням рахунку.	Договір постачання, відомість відпуску пального, акт виконаних робіт, рахунок, податкова накладна.

Вибір методу списання палива має критичне значення для обліку та аналізу, оскільки він прямо впливає на фінансову звітність і оподаткування підприємства [36]. Серед методів списання палива можна виділити два основних:

- метод фактичного вимірювання, що представляє собою систему контролю витрат пально-мастильних матеріалів передбачає наявність достовірної інформації про залишки пального в паливному баку транспортного засобу або техніки. На основі цих даних, у поєднанні з відомостями про обсяг проведеної заправки, можливо визначити фактичний обсяг витраченого пального за певний період експлуатації;

- нормативний метод, що передбачає встановлення норм витрат пально-мастильних матеріалів безпосередньо пов'язане з технічними характеристиками та умовами експлуатації транспортних засобів і техніки. Для спеціалізованої техніки норми витрат визначаються з урахуванням потужності двигуна, кількості відпрацьованих годин, обсягу циліндрів, типу виконуваних робіт та технологічних особливостей агрегатів. Для автомобільного транспорту основним критерієм виступає пробіг, який коригується залежно від дорожніх, кліматичних та експлуатаційних умов.

Правильний вибір та послідовне застосування методу списання палива є обов'язковою вимогою бухгалтерського обліку, що забезпечує точність фінансової звітності та ефективність управління одним із найважливіших ресурсів підприємства.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

У сучасних наукових дослідженнях, зокрема у праці Юрченко О. А., Приймак Н. В. та Нечипорук Н. В., висвітлено особливості організації бухгалтерського обліку пально-мастильних матеріалів у контексті цифрової трансформації економіки [78]. Автори акцентують на тому, що традиційна система обліку ПММ, заснована на паперовому документообігу, ручному

введенні даних та використанні підзвітних сум, в умовах цифровізації втрачає ефективність через підвищену трудомісткість, ризик помилок і складність контролю за рухом матеріальних ресурсів. У статті детально проаналізовано чинну нормативно-правову базу, яка регламентує порядок придбання, зберігання та відображення ПММ у бухгалтерському обліку, розглянуто особливості документального оформлення операцій за готівкові та безготівкові розрахунки. Науковці запропонували інтегровану модель обліку пально-мастильних матеріалів, що поєднує організаційні, інформаційні та аналітичні елементи, орієнтовані на підвищення якості облікових процесів. Доведено, що впровадження електронного документообігу, корпоративних платіжних інструментів, банківських API, BI-аналітики та технологій Big Data сприяє зростанню точності й достовірності облікових даних, посиленню фінансової дисципліни, забезпеченню прозорості руху пального та підвищенню ефективності управління матеріальними ресурсами підприємства.

У працях Дмитренка А. В. та Максютенко Н. О. [11] окреслено, що питання синтетичного й аналітичного обліку ПММ у вітчизняній літературі висвітлено переважно на рівні загальних положень НП(С)БО 9 [31] і застосування рахунку 203 «Пальне», тоді як комплексні рішення щодо деталізації обліку за видами ПММ, місцями зберігання/використання та відображення відпрацьованих ПММ, паливних присадок і технічних рідин залишаються фрагментарними; дискусійними є глибина аналітики, уніфікація номенклатури-цінника, порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат, інвентаризація та відображення цінностей на позабалансовому рахунку 02 [11]. Наукові напрями вирішення автори пов'язують із методичним розширенням субрахункової структури рахунку 203 через введення спеціальних субрахунків для технічних рідин, присадок і відпрацьованих ПММ; формалізацією аналітичних ознак (вид, марка, місце зберігання, матеріально відповідальна особа, транспортний засіб, норми списання); уніфікацією номенклатурно-цінового довідника і правил відображення та розподілу ТЗВ; регламентацією процедур інвентаризації та документування руху ПММ; чітким

алгоритмізуванням типової кореспонденції рахунків для закупівлі, оприбуткування, списання, реалізації та операцій зі статутним капіталом; удосконаленням обліку відпрацьованих ПММ з урахуванням екологічних і податкових вимог. Запропоновані підходи покликані підвищити достовірність і керованість даних, забезпечити прозорість руху ПММ та посилити внутрішній контроль за їх використанням.

У статті Кузенка Ю., Янчука С., Фірсова А. та Левчук Н. проаналізовано стан наукової розробленості проблеми автоматизації обліку та списання пально-мастильних матеріалів у Збройних Силах України, виявлено ключові недоліки чинної системи, зокрема домінування ручного введення даних, паперової звітності та залежності від людського фактора [22]. Автори підкреслюють, що відсутність автоматизованих механізмів контролю витрат пального спричиняє значні фінансові втрати, ускладнює оперативний моніторинг і створює передумови для фіктивного списання.

Із метою демонстрації методичних підходів до нормування та списання пально-мастильних матеріалів розглянемо умовний приклад, що стосується легкового автомобіля класу С з бензиновим двигуном об'ємом 1,6 л. Відповідно до чинних нормативів, для цього типу транспортного засобу встановлено базову лінійну норму витрат пального на рівні 7,2 л на 100 км пробігу. У липні 2025 року автомобіль використовувався переважно в межах м. Полтава, де загальний пробіг становив 240 км. При цьому під час розрахунку фактичного обсягу витрат ПММ застосовувалися підвищувальні коригувальні коефіцієнти, визначені нормативними актами з урахуванням умов експлуатації транспортного засобу, що забезпечує обґрунтованість розрахунків і достовірність відображення витрат у бухгалтерському обліку. Зокрема:

- «міські умови руху» 10 % та «використання кондиціонера за температури повітря від +30°C» 8 % (зауважимо, що граничний допуск для кондиціонера – 10%);

- узагальнена формула розрахунку має вигляд:

$$H = 0,01 \times H_{\text{баз}} (\text{л}/100 \text{ км}) \times S (\text{км}) \times [1 + 0,01 \times \Sigma K], \text{ де} \quad (1.1)$$

H – розрахункова норма витрат,

$H_{\text{баз}}$ – базова лінійна норма,

S – фактичний пробіг,

ΣK – сумарний відсоток підвищувальних коефіцієнтів;

Підставивши значення, одержуємо при:

$$\Sigma K = 18 \%: H = 0,01 \times 7,2 \times 240 \times (1 + 0,01 \times 18) = 17,28 \times 1,18 = 20,39 \text{ л.}$$

Отже, за фактичного споживання пального в обсязі 21,00 л понаднормове відхилення дорівнює 0,61 л. Якщо ж додатково обґрунтовано застосувати граничний коефіцієнт 10 % на роботу кондиціонера ($\Sigma K = 20 \%$), то нормативна витрата складе $H = 17,28 \times 1,20 = 20,74$ л, а перевищення норми зменшиться до 0,26 л.

Із позицій бухгалтерського обліку, нормативна частина витрат на пальне відноситься на відповідні виробничі або загальновиробничі рахунки відповідно до облікової політики підприємства (зокрема, дебет рахунків 23, 91, 92 – залежно від напрямку використання транспортного засобу). Понаднормові витрати підлягають окремому відображенню з обов'язковим встановленням причин відхилення, відповідальних осіб та прийняттям управлінських рішень за результатами службового розслідування. Даний підхід забезпечує не лише дотримання встановлених норм споживання пального, але й формує дієву систему контролю та прозорості управління пально-мастильними ресурсами. Він сприяє підвищенню рівня внутрішньогосподарського контролю, забезпечує економне використання матеріальних ресурсів і створює передумови для підвищення ефективності обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємства.

Розглянемо альтернативні підходи до визначення норм витрат палива та мастильних матеріалів (табл. 1.2).

Визначення та затвердження норм витрат палива і мастильних матеріалів на підприємстві здійснюється шляхом послідовного оформлення внутрішніх документів, що забезпечують обґрунтованість і достовірність встановлених нормативів.

Таблиця 1.2

Альтернативні підходи до визначення норм витрат ПММ

Варіант 1	Норми, викладені в Методичних рекомендаціях з нормування витрат палива, електричної енергії, мастильних та інших експлуатаційних матеріалів для автомобілів і техніки, розроблених ДП «ДержавтотрансНДІпроект», є актуальним орієнтиром для підприємств після скасування Наказу № 43. Зазначений документ рекомендовано до використання як основне джерело нормативних показників у розрахунках витрат палива та супутніх матеріалів, що зазначається у пояснювальній записці до розділу з нормування. За пп. 2.2.1 Методрекомендацій, для розроблення норм витрат ПММ для автомобіля можна: – застосувати технологічні норми, наведені в документації заводу-виробника такого автомобіля; – розрахувати норми з використанням технічних даних, зазначених у такій документації. Спеціальна комісія, створена на підприємстві, розглядає можливість установлення норм цими способами та розробляє їх з урахуванням різних коригуючих коефіцієнтів, які також визначені нею. Результати розроблення норм - в акті довільної форми.
Варіант 2	Замовити розрахунок норм у ДП «ДержавтотрансНДІпроект»
Варіант 3	Розробити і затвердити свої норми (додаток Б).
Варіант 4	Списувати за показниками GPS-моніторингу (з датчиками проти зливу)

Документування забезпечення процесу встановлення норм витрат палива, палива та пально-мастильних матеріалів ґрунтується на таких основних документах та процедурах (табл. 1.3).

В загальному процес документування нормування витрат палива є комплексним і багаторівневим, вимагаючи створення внутрішніх організаційних та розрахункових документів [32]. Цей процес забезпечує:

- організаційну основу, за рахунок створення комісії та визначення відповідальних осіб (керівник, головний бухгалтер, комісія з нормування).
- технічне та економічне обґрунтування за рахунок встановлення норм здійснюється не довільно, а на основі технічної документації, результатів контрольних вимірів та з урахуванням коригувальних коефіцієнтів.
- затвердження та контроль шляхом обґрунтування та затвердження фінальних норм розпорядженням керівника, а сам процес підлягає постійному внутрішньому контролю через ведення відповідних Журналів.

Таблиця 1.3

**Документальне забезпечення процесу встановлення норм
витрат ПММ**

Назва документа	Зміст та призначення	Підстава для складання	Відповідальні особи	Примітка
Наказ керівника підприємства про створення комісії	Визначає склад комісії з розроблення та затвердження норм; встановлює порядок і строки проведення робіт	Внутрішнє розпорядження керівника	Керівник підприємства, головний інженер, головний бухгалтер	Зберігається в адміністрації
Акт про встановлення норм витрати палива на роботу транспортного засобу	Містить розрахунок нормативних витрат палива на 100 км пробігу або одиницю транспортної роботи; враховує технічні параметри, умови експлуатації та коригувальні коефіцієнти	Технічна документація виробника, результати контрольних замірів витрат палива	Комісія з нормування, головний механік	Підписується всіма членами комісії
Розпорядження про встановлення норм витрат палива	Затверджує остаточні норми для конкретних транспортних засобів і техніки	Акт про встановлення норм, погоджений комісією	Керівник підприємства	Норми діють з дати, зазначеної у розпорядженні
Журнал обліку норм і контрольних вимірів	Містить зведені відомості про затверджені норми, дати їх введення та результати періодичного контролю	Внутрішня документація підприємства	Відповідальна особа з обліку ПММ	Використовується для аудиту та внутрішнього контролю

Понаднормативне використання палива трактується як витрати, не пов'язані з господарською діяльністю підприємства, тобто такі, що не мають виробничого або економічно обґрунтованого характеру [4].

Із позиції податкового обліку це означає, що зазначені обсяги пального визнаються негосподарським використанням і не можуть бути віднесені до витрат, що зменшують фінансовий результат до оподаткування.

Відповідно до п. 198.5 ПКУ [45], у разі якщо товари, послуги або необоротні активи (у даному випадку паливо) використовуються в операціях, що не є господарською діяльністю платника ПДВ, підприємство зобов'язане нарахувати компенсуючі податкові зобов'язання з ПДВ. Такий процес здійснюється шляхом складання зведеної податкової накладної на суму перевищення фактичних витрат над установленими нормами.

Фактично, наднормативні витрати палива підпадають під категорію негосподарських операцій, тому:

- сума таких витрат не включається до складу податкових витрат підприємства;
- підприємство зобов'язане нарахувати ПДВ-зобов'язання на відповідну вартість палива, розраховану виходячи з його ціни придбання;
- у бухгалтерському обліку відображення здійснюється за дебетом рахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» з подальшим коригуванням податкових наслідків [18].

Отже, наднормативні витрати = негосподарські витрати, а отже, вони спричиняють нарахування компенсуючих податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до вимог Податкового кодексу України.

Наднормативне використання пального на підприємстві є однією з найбільш дискусійних ділянок податкового обліку, оскільки одночасно зачіпає кілька видів податків - податок на прибуток, податок на додану вартість (ПДВ), податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), військовий збір та, у певних випадках, акцизний податок. Розглянемо податкові наслідки наднормативного використання ПММ додаток В.

Узагальнюючи наведене, можна дійти таких висновків. Витрати на паливно-мастильні матеріали у бухгалтерському обліку визнаються у повному обсязі відповідно до вимог стандартів бухгалтерського обліку, без необхідності здійснення податкових коригувань при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток. Щодо податку на додану вартість, то у випадках використання пального не у господарській діяльності підприємства виникає

обов'язок нарахування компенсуючих податкових зобов'язань; натомість, якщо використання пального здійснюється в межах службових потреб, такі зобов'язання не застосовуються.

Стосовно податку на доходи фізичних осіб та військового збору, податкові наслідки для працівника виникають лише у випадку наявності належних доказів особистого використання пального, тоді як у разі службового використання дохід у вигляді додаткового блага не формується. Разом з тим, щодо акцизного податку існує потенційний ризик виникнення податкових зобов'язань у випадках, коли підприємство утримує з працівника вартість перевитраченого пального або здійснює фактичну передачу палива фізичній особі, що розглядається як операція з реалізації підакцизних товарів.

Отже, узагальнюючи результати проведеного дослідження, можна зробити висновок, що питання понаднормативного використання пально-мастильних матеріалів та його коректного відображення в облікових регістрах підприємства набуває особливої актуальності в сучасних умовах господарювання. Вчасне виявлення відхилень, документальне підтвердження обсягів фактичного споживання і належне відображення таких операцій у бухгалтерському обліку є необхідними передумовами підвищення достовірності фінансової звітності, зміцнення внутрішнього контролю та запобігання нецільовому використанню ресурсів. Водночас, урахування зарубіжного досвіду й орієнтація на реалії сьогодення України, зокрема в умовах воєнного стану, обумовлюють потребу у створенні єдиної автоматизованої платформи обліку пально-мастильних матеріалів. Така система сприятиме цифровій інтеграції всіх учасників паливного ринку, забезпечить оперативний контроль руху палива, підвищить рівень прозорості розрахунків, а також створить підґрунтя для ефективного управління матеріальними ресурсами в аграрному та промисловому секторах економіки.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ Й ВИКОРИСТАННЯ ПАЛЬНО- МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Підприємство зареєстровано 21 березня 2000 року та розташоване в Полтавській області. Його діяльність здійснюється відповідно до положень Цивільного кодексу України, чинного законодавства та на підставі Статуту підприємства. Основною метою діяльності підприємства є отримання максимального прибутку та його ефективне використання в інтересах його учасників.

Головним видом діяльності підприємства є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур (код 01.11 за КВЕД). Додатковими напрямками є розведення великої рогатої худоби молочних порід, овець, кіз і свиней (коди 01.41, 01.45 та 01.46 відповідно). Підприємство орієнтоване на раціональне використання сільськогосподарських ресурсів, що позитивно впливає на його фінансову стабільність і сприяє розвитку аграрного сектору регіону.

Організаційна структура управління підприємства побудована за лінійно-функціональною моделлю, яка забезпечує чітку координацію між структурними підрозділами та ефективну реалізацію управлінських рішень. Основою цієї структури є принцип функціонального управління, який дозволяє керівництву оперативно реагувати на зміни, координувати діяльність підрозділів і забезпечувати злагоджену взаємодію між усіма рівнями управління. Ефективність управлінської діяльності підвищується завдяки впровадженню єдиної системи економічної інформації, що забезпечує постійний обмін даними між керівними органами та виконавчими підрозділами.

Безпосереднє управління діяльністю підприємства здійснює директор,

який відповідає за стратегічний розвиток, організацію господарської діяльності та використання матеріальних і фінансових ресурсів. До компетенції керівника належить прийняття рішень щодо кадрової політики, видача наказів і розпоряджень, встановлення посадових окладів працівників, а також представлення інтересів підприємства в органах державної влади, місцевого самоврядування та судових установах. Таким чином, директор виконує ключову роль в оперативному управлінні підприємством, забезпечуючи реалізацію його стратегічних і тактичних цілей. Стратегічний контроль за діяльністю товариства здійснюють Збори учасників, що визначають напрями розвитку підприємства та затверджують ключові управлінські рішення.

Ефективність управлінської діяльності підприємства значною мірою залежить від функціонування механізмів моніторингу та зворотного зв'язку, що дозволяють своєчасно виявляти проблеми, аналізувати їхні причини та вносити корективи до планів дій. Означений підхід забезпечує адаптивність підприємства до змін зовнішнього середовища, сприяє підвищенню стійкості бізнес-процесів і створює умови для досягнення стратегічних цілей. У підсумку управлінська система підприємства характеризується чіткою ієрархією, ефективною взаємодією між підрозділами, належним рівнем внутрішнього контролю та юридичною коректністю управлінських рішень, що забезпечує стабільність і конкурентоспроможність підприємства в сучасних економічних умовах.

Ефективна організація бухгалтерського обліку в підприємстві розпочинається з розроблення та впровадження облікової політики, яка визначає основні принципи, методи й процедури ведення бухгалтерського обліку відповідно до законодавчих вимог, національних стандартів та специфіки діяльності підприємства в аграрному секторі. Облікова політика виступає важливим елементом системи управління, оскільки забезпечує формування достовірної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень, контролю за ефективністю використання ресурсів і підвищення прозорості фінансово-господарських процесів.

Наказ про облікову політику підприємства є основним внутрішнім

нормативним документом, що регламентує організацію бухгалтерського обліку та визначає порядок відображення господарських операцій у фінансовій звітності. У ньому закріплено методи оцінки активів і зобов'язань, принципи визнання доходів і витрат, правила документування господарських операцій, порядок проведення інвентаризації, а також визначено відповідальність посадових осіб за дотримання встановлених облікових процедур. Зміст наказу формується з урахуванням вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності, а також особливостей функціонування сільськогосподарських підприємств.

Системний підхід до формування та реалізації облікової політики забезпечує підприємству можливість оптимізувати процеси бухгалтерського обліку, підвищити рівень внутрішнього контролю за господарськими операціями, своєчасно виявляти відхилення у фінансових показниках і приймати обґрунтовані управлінські рішення. Основні положення з організації обліку виробничих запасів, що наводяться у Наказі про облікову політику Підприємствоузагальноно на рис. 2.1.

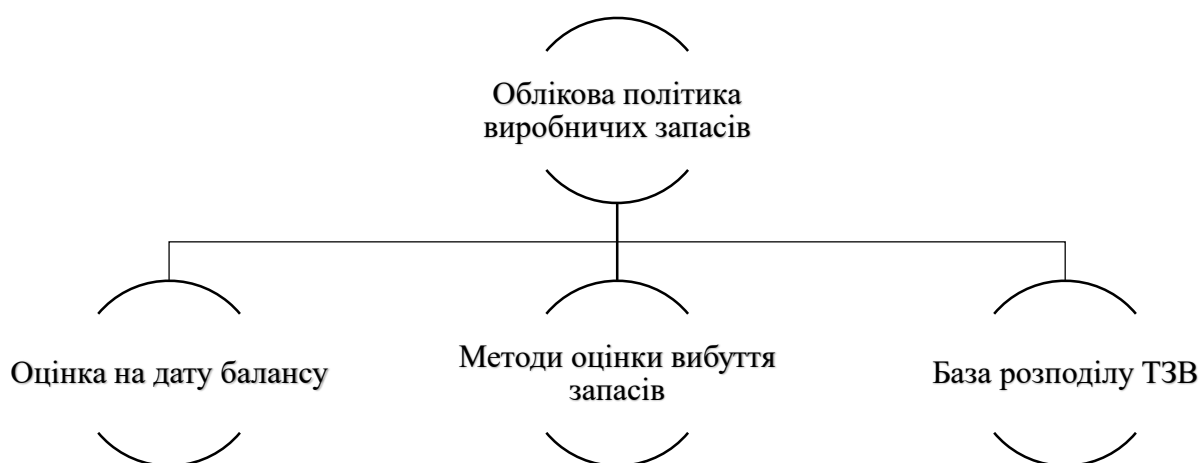


Рис. 2.1. Основні положення з організації обліку виробничих запасів, що наводяться у Наказі про облікову політику підприємства

Облікова політика підприємства у частині виробничих запасів сформована відповідно до вимог НП(С)БО 9 «Запаси» [31] та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів [26] і має на меті забезпечення достовірного відображення інформації про наявність, рух і використання матеріальних ресурсів у системі бухгалтерського обліку.

Одиницею обліку запасів у підприємстві визначено найменування матеріальних цінностей, що дає змогу здійснювати аналітичний облік у розрізі конкретних видів запасів і підвищує рівень контролю за їх рухом. Транспортно-заготівельні витрати на підприємстві включаються до первісної вартості запасів методом прямого списання, тобто за можливості точного розподілу їх на конкретні одиниці запасів. Це дозволяє коректно формувати собівартість матеріалів та уникати перекозчення даних про їх фактичну вартість.

Оцінка запасів на дату балансу здійснюється за первісною вартістю, що узгоджується з вимогами обачності в бухгалтерському обліку і виключає можливість завищення вартості активів у звітності. Для визначення собівартості вибуття запасів на підприємстві застосовується метод середньозваженої собівартості, який є одним із найбільш поширених у практиці аграрних підприємств. Використання цього методу забезпечує рівномірність розподілу вартості запасів між звітними періодами, мінімізує вплив цінових коливань і підвищує стабільність фінансових показників. Періодичність визначення середньозваженої собівартості запасів, а також призначення та умови їх використання встановлюються підприємством самостійно.

Розподіл ТЗВ здійснюється з урахуванням кількісних і вартісних критеріїв, зокрема таких, як вага, об'єм та ціна одиниці запасів, що відповідає Методичним рекомендаціям з бухгалтерського обліку запасів [26] і дозволяє об'єктивно розподіляти витрати між різними групами матеріальних ресурсів. Узагальнюючи, можна зазначити, що облікова політика Підприємствоу частині виробничих запасів є цілісною, послідовною та відповідає чинним нормативно-правовим актам. Вона спрямована на забезпечення достовірності облікових даних, підвищення ефективності управління матеріальними ресурсами та

створення аналітичної бази для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень.

Додатком до Наказу про облікову політику підприємства є Графік документообороту, у якому систематизовано перелік облікових документів, послідовність їх руху, строки складання, оброблення й передачі до бухгалтерії, а також визначено відповідальних осіб у кожному структурному підрозділі. Це забезпечує чіткість організації документообігу, своєчасність надходження облікової інформації, контроль за її повнотою та достовірністю, що є важливою передумовою ефективного функціонування системи бухгалтерського обліку в аграрному підприємстві.

2.2. Облік наявності й використання пально-мастильних матеріалів та відображення інформації у фінансовій звітності

У системі бухгалтерського обліку підприємства особливе місце посідає облік ПММ, які належать до складу виробничих запасів і забезпечують безперебійність технологічних процесів основних галузей виробництва, транспортуванні та енергозабезпеченні. Для відображення руху та наявності ПММ на підприємстві використовується субрахунок 203 «Паливо», передбачений Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій від 30.11.1999 р. № 291 [57].

На цьому субрахунку бухгалтерія підприємства відображає всі операції з надходження, зберігання та використання пального – як рідкого (бензин, дизельне паливо), так і твердого (вугілля, дрова, брикети), а також мастильних матеріалів. Паливо використовується для роботи сільськогосподарської техніки, вантажного та легкового транспорту, а також для забезпечення енергетичних потреб господарства (опалення, вироблення електроенергії).

За дебетом субрахунку 203 відображаються операції з надходження пального від постачальників, заготовлення власними силами або з внутрішнього

переміщення, за кредитом – його витрачання на виробничі, адміністративні, збутові та інші потреби підприємства.

Аналітичний облік пального на підприємстві організований за видами, марками, місцями зберігання та напрямками використання. Для забезпечення аналітичності обліку на підприємстві відкрито субрахунки другого і третього порядку, рис. 2.2.



Рис. 2.2. Субрахунки до аналітичного рахунку 203 «Паливо»
на підприємстві

Оскільки автопарк підприємства включає кілька одиниць техніки, для контролю за використанням пального відкрито додаткові субрахунки третього порядку із зазначенням конкретних машин, зокрема:

- 203211 «Бензин А-92 у баку трактора МТЗ-82»;

- 203212 «Дизельне пальне в баку комбайна John Deere»;
- 203213 «Бензин А-92 у баку автомобіля ГАЗ-53».

Запроваджений спосіб забезпечує точність аналітичного обліку, контроль за залишками та раціональним використанням пального у виробничих підрозділах.

Визнання ПММ запасами здійснюється у момент його надходження на підприємство. Відповідно до п. 9 НП(С)БО 9 «Запаси» [31], пальне у Підприємство оцінюється за первісною вартістю, яка включає:

- суми, сплачені постачальнику згідно з договором (без непрямих податків);
- суми ввізного мита (у разі імпортного постачання);
- непрямі податки, що не підлягають відшкодуванню (зокрема акцизний податок);
- транспортно-заготівельні витрати (доставка, розвантаження, страхування ризиків транспортування);
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням пального до стану, придатного для використання.

У разі, якщо на момент оприбуткування неможливо достовірно визначити первісну вартість, ПММ тимчасово оцінюється за справедливою вартістю з подальшим уточненням після отримання підтвердних документів.

У сучасних умовах господарювання Підприємство активно використовує талони на ПММ як форму безготівкових розрахунків, що забезпечує раціональний розподіл і контроль використання пального. Талони на пальне являють собою спеціальні документи суворої звітності, які підтверджують право підприємства отримати певну кількість пального конкретної марки або виду за фіксованою ціною. Вони фактично є документом-дорученням на отримання матеріальних цінностей, які перебувають на відповідальному зберіганні на АЗС до моменту їх фактичного відпуску. Важливо, що термін дії талонів визначається умовами договору і повинен суворо дотримуватися, адже прострочені талони втрачають чинність і не можуть бути пред'явлені для отримання пального.

Витрати на придбання талонів Підприємствовідображає за кодом КЕКВ 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар». Після оплати постачальнику підприємство отримує встановлену кількість талонів на пальне, що підтверджується видатковою накладною. У договорі на постачання пального передбачається порядок використання, обміну та повернення талонів у разі їх пошкодження чи зміни номіналу. Обмін здійснюється без додаткової оплати, що запобігає необґрунтованим витратам підприємства.

Аналітичний облік талонів на ПММ на підприємстві покладається на матеріально відповідальну особу (далі – МВО), яка веде облік надходження, видачі, повернення та залишків талонів. Для цього розроблено внутрішній реєстр – «Відомість обліку талонів на ПММ», у якій відображаються такі реквізити: марка пального, кількість отриманих та виданих талонів, номінал, залишки на початок і кінець місяця, прізвище МВО. Така форма відповідає вимогам Положення № 88 «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» та забезпечує належне документальне підтвердження кожної господарської операції.

Відпуск пального за талонами підтверджується фіскальними чеками РРО, які видає АЗС під час заправки транспортних засобів підприємства. При цьому бухгалтерія підприємства здійснює контроль за відповідністю дати, часу та обсягу заправки встановленим маршрутам і графікам роботи техніки. Невикористані талони повертаються до бухгалтерії не пізніше останнього робочого дня звітного місяця, після чого МВО складає Звіт про використання талонів на ПММ з доданими фіскальними чеками.

Списання пального здійснюється бухгалтером на підставі подорожніх листів та звітів МВО із зазначенням фактичного обсягу використаного пального. При цьому обов'язково перевіряється відповідність витрат установленим нормам витрат палива, затвердженим у внутрішніх документах підприємства або чинним нормативними актами. У разі виявлення перевитрат їх причини аналізуються, а відповідальні особи подають пояснювальні записки.

Розглянемо порядок облікового відображення талонів на ПММ на

прикладі підприємства. Відтак підприємство придбало 1000 літрів дизельного пального за ціною 29 грн за літр, на загальну суму 29000 грн, що оформлено договором із постачальником ТОВ «Нафта-Трейд». Підприємство отримало 100 талонів номіналом по 10 літрів кожен. У жовтні 2025 року було використано 780 літрів пального, що підтверджується фіскальними чеками АЗС та подорожніми листами тракторів, задіяних у жнивях. Бухгалтерія Підприємство здійснило списання пального на суму 22620 грн, відобразивши залишок 220 літрів як невикористані талони, що підлягають обліку на кінець звітного періоду.

Етап 1. Облікове відображення придбання талонів на ПММ, табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Облікове відображення придбання талонів на ПММ

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Відображено вартість придбаних талонів на ПММ (без ПДВ)	203	631	24166,67
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	4833,33
Перераховано кошти постачальнику за талони	631	311	29000,00

Етап 2. Облікове відображення видачі талонів МВО, табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Облікове відображення видачі талонів МВО

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Передано талони зі складу водієві/трактористу для заправки	203	201 / 203.2	22620,00

Етап 3. Облікове відображення використання пального (списання у виробництво), табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Облікове відображення використання пального (списання у виробництво)

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Списано використане пальне на виконання польових робіт	231	203	22620,00
Відображено залишок невикористаних талонів на кінець місяця	203	-	6380,00

Етап 4. Контроль та звітність.

МВО складає Звіт про використання талонів на ПММ, додаток Е.

Звіт про використання талонів на ПММ на підприємстві є важливим елементом системи внутрішньогосподарського контролю за рухом і використанням пального. Його ведення забезпечує прозорість облікових процесів, своєчасне виявлення відхилень від установлених норм витрат, а також унеможливорює зловживання чи нецільове використання матеріальних ресурсів. На підставі звіту здійснюється документально підтверджене списання пального з рахунку 203 «Паливо» відповідно до напрямів використання – у виробничу, адміністративну чи збутову діяльність. Узгодженість звіту з первинними документами (фіскальними чеками, подорожніми листами, накладними) сприяє підвищенню достовірності фінансової звітності, а також формує інформаційне підґрунтя для управлінського аналізу ефективності використання пально-мастильних ресурсів. Таким чином, Звіт про використання талонів на ПММ виконує не лише облікову, а й аналітично-контрольну функцію, забезпечуючи прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо оптимізації витрат у діяльності аграрного підприємства. Обраний спосіб дозволяє Підприємствоздійснювати ефективний контроль за використанням ПММ, мінімізувати ризики нецільового витрачання ресурсів, підвищити рівень відповідальності працівників і забезпечити прозорість облікових процедур.

Відтак раціональна система обліку талонів на ПММ на підприємстві сприяє не лише оптимізації витрат на пальне, а й зміцненню внутрішньогосподарського контролю. Запровадження чітких регламентів документування операцій із талонами забезпечує належне управління матеріальними ресурсами та відповідає сучасним вимогам до ефективності й прозорості бухгалтерського обліку в аграрному секторі.

У процесі господарської діяльності підприємства, яке активно використовує транспортні засоби для перевезення матеріальних ресурсів, сільськогосподарської продукції та забезпечення виробничих процесів, особливу увагу приділяють правильності обліку та документальному підтвердженню списання ПММ. Це питання має не лише облікове, а й контрольне значення,

оскільки впливає на формування собівартості продукції, витрат підприємства та визначення податкових зобов'язань.

Підставою для списання ПММ на підприємстві є первинні документи, які фіксують фактичне використання пального під час експлуатації транспортних засобів. Згідно із вимогами Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88, будь-яка господарська операція має бути підтверджена належним чином оформленими первинними документами, що містять обов'язкові реквізити.

До основних документів, які використовуються для оформлення витрат ПММ на підприємстві, належать:

- матеріальний звіт (відомість) про витрачання пального, якщо подорожній лист не використовується;
- подорожній лист транспортного засобу, у якому фіксуються показники спідометра, маршрут руху, кількість заправленого та витраченого пального;
- акт на списання палива, який складається комісією для підтвердження фактичного обсягу витраченого ресурсу.

Підприємство має право розробити власні форми первинних документів для обліку ПММ з урахуванням специфіки діяльності та видів транспортних засобів, якими воно володіє. Такі форми затверджуються внутрішніми наказами керівника, містять усі необхідні реквізити, а їх ведення здійснюється матеріально відповідальною особою під контролем бухгалтерії.

Раціональне використання ПММ на підприємстві є одним із ключових елементів ефективного управління ресурсами. На підприємстві застосовується власна система норм витрат ПММ, розроблена на основі Норм № 43 «Норми витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті» від 10.02.1998 р. № 43. Попри те, що зазначений документ не пройшов державну реєстрацію у Міністерстві юстиції України і не має статусу нормативно-правового акту, він використовується як орієнтовна методична база для розрахунку питомих витрат пального.

Під час визначення норм на підприємстві враховуються такі фактори, як:

технічний стан транспортного засобу; тип дорожнього покриття; погодні умови; особливості виконуваних робіт (перевезення вантажів, польові операції тощо); використання додаткового обладнання, наприклад кондиціонера або системи «клімат-контроль», що підвищують витрати палива.

До прикладу, на підприємстві експлуатується вантажний автомобіль ГАЗ-53, для якого базова норма витрат пального встановлена на рівні 22 л/100 км. Водночас у разі роботи транспортного засобу в польових умовах або під час перевезення важких вантажів застосовується коригувальний коефіцієнт 1,15, що збільшує норму витрат до 25,3 л/100 км. Усі витрати пального підтверджуються фіскальними чеками із заправних станцій та подорожніми листами, у яких зазначено дані про маршрут, відстань, кількість заправок, залишки палива на початок і кінець зміни. Наприкінці звітної періоду МВО складає акт списання ПММ із розшифруванням витрат за кожним транспортним засобом, який затверджується керівником підприємства.

Якщо фактичні витрати пального перевищують установлені норми, такі обсяги визнаються наднормативними і обліковуються як інші операційні витрати з віднесенням на рахунок 947 «Нестачі та втрати від псування цінностей», якщо не доведено їх об'єктивну необхідність. Списання (вибуття) ПММ здійснюється на підставі акта списання пального, який складається МВО та затверджується керівником підприємства. Оцінювання вибуття запасів проводиться згідно з п. 16 НП(С)БО 9 «Запаси» [31] одним методом середньозваженої собівартості, оскільки він забезпечує більш об'єктивне відображення вартості витраченого пального при постійних коливаннях цін на ринку нафтопродуктів.

Вартість списаних ПММ відображається у бухгалтерському обліку залежно від напрямів їх використання:

- для виробничих потреб – Дт 23 «Виробництво» Кт 203 «Паливо»;
- для потреб допоміжних або транспортних підрозділів – Дт 91 «Загальновиробничі витрати» Кт 203 «Паливо»;
- для адміністративних потреб – Дт 92 «Адміністративні витрати» Кт 203 «Паливо»;

- для збутової діяльності – Дт 93 «Витрати на збут» Кт 203 «Паливо»;
- для обслуговування соціальної сфери підприємства – Дт 94 «Інші витрати операційної діяльності» Кт 203 «Паливо».

При цьому вартість ПММ, включена до собівартості продукції, виконаних робіт або наданих послуг, визнається витратами підприємства у періоді визнання відповідного доходу від реалізації, що відповідає принципу відповідності доходів і витрат згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» [34].

На підприємстві у жовтні 2025 року було списано дизельне паливо в обсязі 500 л за середньозваженою ціною 48,00 грн/л на суму 24000 грн, використане для польових робіт (оранка та перевезення зерна). Господарську операцію відображено записом: Дт 23 «Виробництво» – Кт 203 «Паливо» – 24000 грн. Водночас підприємство списало 50 л пального для службового автомобіля керівника (адміністративні потреби) – Дт 92 «Адміністративні витрати» – Кт 203 «Паливо» – 2400 грн. Розглянемо порядок відображення списання ПММ на підприємстві (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Облік списання палива на підприємстві

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Звичайна витрата палива			
Списання палива в межах затверджених підприємством тимчасових норм	23, 91, 92, 93	2031	600,00
Списано понаднормову втрату ПММ	947	2031	60,00
Нарахування зобов'язання з ПДВ	947	641	12,00
Списання палива з визнанням вини водія та відшкодуванням ним втрати палива			
Списана втрата палива	947	2031	100,00
Нарахований дохід від компенсації збитків	375	746	120,00
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	947	641	20,00
Утримана сума нестачі з зарплати працівника	661	375	120,00
Без поважних причин перевитрат пального водієм			
Списано понаднормову витрату палива	947	2031	100,00
Нараховано компенсуюче зобов'язання з ПДВ	947	641	20,00
Утриманий ПДФО з використанням натурального коефіцієнта (ознака доходу 126)	661	641	26,34
Утриманий військовий збір	661	642	1,80
Витрати віднесені на фінансовий результат	791	947	120,00

У підсумку, витрати на паливо, використане в межах господарської

діяльності, включаються до складу витрат підприємства, що формують фінансовий результат звітного періоду. Слід також зазначити, що Підприємствоне є платником акцизного податку, оскільки не здійснює реалізацію палива іншим суб'єктам господарювання, а використовує його виключно для власних потреб (у власних або орендованих транспортних засобах). Це відповідає положенням піп. 14.1.212 ПКУ, згідно з яким власне споживання ПММ не вважається реалізацією підакцизних товарів.

Змістове навантаження фінансової звітності та вимоги до її основних форм визначено у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (далі – НП(С)БО 1). Основними її формами є: Баланс (Звіт про фінансовий стан); Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід); Звіт про рух грошових коштів (за прямим або непрямым методом); Звіт про власний капітал; Примітки до річної фінансової звітності.

Базою складання фінансової звітності є залишки за рахунками бухгалтерського обліку, зокрема й у частині виробничих запасів і ПММ. У формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» Підприємствостаття «Запаси» відображає загальну вартість активів, що визнаються запасами згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» [31]. До них належать активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу готової продукції; використовуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг або управління підприємством.

У додатковій статті «Виробничі запаси» у активі Балансу (Звіту про фінансовий стан) за другим розділом «Оборотні активи» за рядком 1101 відображається вартість виробничих запасів, у тому числі ПММ.

У статті «Інші операційні витрати» Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. № 2) відображаються: собівартість реалізованих виробничих запасів; втрати від знецінення запасів, а також усі інші витрати, що виникають у процесі операційної діяльності підприємства (крім тих, що включаються до собівартості продукції, товарів, робіт, послуг).

До цієї статті можуть бути додані й додаткові позиції: «Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю», де відображаються витрати від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), що оцінюються за справедливою вартістю; «Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції», у якій відображаються витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, отриманих унаслідок сільськогосподарської діяльності.

У Примітках до річної фінансової звітності (ф.а № 5) для обліку запасів передбачено п. VIII «Запаси» (рядки 800 – 860), зокрема: 820 – «Паливо». Цей розділ заповнюється на основі даних субрахунків до рахунків 20 – 28 та розкриває інформацію про балансову вартість запасів за їх видами на кінець року, а також про суми збільшення чистої вартості реалізації або уцінки. Така деталізація доповнює дані, наведені у II р активу Балансу (Звіту про фінансовий стан) у рядках 1100 – 1104.

Якщо у фінансовій звітності запаси подаються як загальну суму за рахунком 20 «Виробничі запаси» (ф. № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) або в розрізі субрахунків за цими рахунками (ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»), то у статистичній звітності їх залишки та рух відображаються у кількісному вимірнику. Отже, узагальнюючи викладене, можна зазначити, що відповідно до принципу повного висвітлення, фінансова звітність підприємства забезпечує користувачів достовірною та всебічною інформацією про фактичні й потенційні наслідки господарських операцій підприємства, включно з обліком виробничих запасів і ПММ, зокрема.

Таким чином, облік ПММ на підприємстві здійснюється відповідно до чинних положень бухгалтерських стандартів, що забезпечує достовірне відображення витрат у фінансовій звітності та формує підґрунтя для ефективного управління ресурсами й контролю економічності виробничих процесів.

2.3. Податкові аспекти обліку операцій з пально-мастильними матеріалами

В умовах зростання вартості ПММ, дефіциту енергоресурсів та посилення контролю за ефективністю використання матеріальних ресурсів особливої актуальності набуває питання правильного ведення обліку, контролю та списання пального на підприємствах аграрного сектору. Від достовірності облікових даних щодо витрат ПММ залежить не лише формування фактичної собівартості продукції, а й коректність податкових розрахунків, дотримання вимог фінансової звітності та запобігання фінансовим порушенням. Зважаючи на це, організація процесу документального оформлення списання пального має здійснюватися у відповідності до чинного законодавства, затверджених норм і внутрішніх регламентів підприємства. На прикладі підприємства розглянемо практичні аспекти нормативного регулювання, податкового обліку та контролю використання ПММ, що забезпечують прозорість господарських операцій та сприяють раціональному використанню ресурсів.

Підприємство підтримує вимоги контролюючих органів щодо обов'язковості документального оформлення списання витрат ПММ на автотранспорті, а також забезпечення контролю правильності та обґрунтованості таких розрахунків усіма суб'єктами господарювання незалежно від форми власності, організаційно-правової структури чи системи оподаткування.

На підприємстві списання ПММ здійснюється на підставі даних про пробіг транспортних засобів та чинних норм витрат. Якщо фактичні витрати пального перевищують установлені нормативи, то навіть за наявності належно оформлених первинних документів (накладних, подорожніх листів, актів списання) такі витрати розглядаються як понаднормові і не відносяться до господарської діяльності підприємства. У цьому випадку вважається, що паливо використано для власних потреб працівників або з інших невиробничих причин. У разі понаднормового використання пального Підприємство зобов'язане:

- нарахувати компенсуюче податкове зобов'язання з ПДВ у звітному

періоді, коли виникла понаднормова витрата (відповідно до пп. «г» п. 198.5 ПКУ [45]);

- визначити базу нарахування ПДВ як вартість придбаного понаднормового палива без ПДВ (згідно з п. 189.1 ПКУ [45]);
- зареєструвати відповідну компенсуючу податкову накладну у встановлений строк – не пізніше ніж через 20 календарних днів після завершення місяця, у якому її складено.

Важливим елементом внутрішнього контролю на підприємстві є Акт списання пального, який складається для підтвердження фактичного використання ПММ за кожним транспортним засобом. Цей документ є підставою для відображення операцій у бухгалтерському обліку, а також підтверджує дотримання підприємством принципів раціонального використання матеріальних ресурсів.

В управлінській практиці підприємства норми витрат ПММ виконують такі функції:

- забезпечують достовірність обліку й обґрунтованість списання палива за видами діяльності;
- дозволяють планувати потребу у ПММ за видами техніки та обсягами польових робіт;
- формують базу для внутрішнього контролю й запобігання нераціональному використанню ресурсів;
- забезпечують прозорість фінансової звітності та зменшують ризик податкових претензій.

До 2023 року нормативне регулювання у сфері нормування витрат палива базувалося на наказі Міністерства транспорту України від 10.02. 1998 р. № 43 «Про затвердження норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті». Відповідно до наказу Міністерства інфраструктури України від 02.11.2023 р. № 1011 цей документ втратив чинність. Натомість упроваджено Методичні рекомендації з нормування витрат палива та Базові норми витрат палива для транспортних засобів і техніки, підготовлені ДП

«ДержавтотрансНДІпроект». Ці норми є більш гнучкими, враховують технічні особливості сучасних машин, дорожні умови, кліматичні фактори та специфіку сезонних робіт.

Відповідно до цих документів норми витрат ПММ визначаються з урахуванням:

- базової норми витрати пального (на 100 км пробігу, на 1 мотогодину або гектар обробітку);
- додаткових коефіцієнтів, які враховують вплив рельєфу, стану доріг, сезону, погодних умов, виду виконуваних робіт тощо;
- коригуючих коефіцієнтів, пов'язаних з експлуатацією навісного обладнання або використанням обігрівальних систем у холодний період.

Для забезпечення достовірності обліку підприємства застосовує власні індивідуальні норми витрат ПММ, розроблені на основі державних методичних документів, технічних характеристик машин і даних фактичного споживання за попередні роки. Ці норми затверджуються наказом керівника господарства і періодично переглядаються з урахуванням змін технологій або технічного парку.

Для ілюстрації наведемо приклад розрахунку нормативної витрати дизельного пального при весняному обробітку ґрунту трактором МТЗ-82, який виконує культивуацію на глибину 12 см з агрегатом КПС-4.

1. Базова норма витрати дизельного палива для трактора МТЗ-82 становить 7,2 л/га (відповідно до Методичних рекомендацій ДП «ДержавтотрансНДІпроект»).

2. З урахуванням складності ґрунтів (середньосуглинкові) застосовується коефіцієнт 1,05.

3. У весняний період враховується коефіцієнт на вологість ґрунту 1,02.

Отже, нормативна витрата пального розраховується за формулою: $7,2 \times 1,05 \times 1,02 = 7,7$ л/га.

При фактичному обробітку 120 гектарів площі, добова потреба в паливі становитиме: $7,7 \times 120 = 924$ л дизельного палива.

На підставі затвердженої норми, первинного документа (подорожнього

листа трактора) та даних про фактичне виконання робіт у бухгалтерському обліку здійснюється списання палива:

- Дт 23 «Виробництво» – Кт 203 «Паливо» – на суму фактичних витрат у межах норми;

- у разі перевищення норми списання проводиться на Дт 947 «Нестачі та втрати від псування цінностей».

Такий спосіб забезпечує прозорість використання ПММ, дисциплінує МВО і створює базу для подальшого енергетичного аудиту підприємства. А впровадження системи нормування витрат ПММ на підприємстві дозволяє забезпечити обґрунтованість витрат, знизити ризики перевитрат і сприяє формуванню ефективної політики ресурсозбереження. Вона поєднує облікові, управлінські та аналітичні аспекти, створюючи інформаційну основу для прийняття управлінських рішень щодо підвищення енергоефективності та фінансової стійкості підприємства.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ ТА ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства

Фінансово-економічний аналіз є невід'ємним інструментом оцінювання результативності господарської діяльності підприємства та формування обґрунтованих управлінських рішень. Його значення зумовлюється тим, що сучасні умови функціонування бізнесу характеризуються високим рівнем невизначеності, динамічними змінами кон'юнктури ринку, зростанням конкурентного тиску та впливом зовнішніх факторів – від коливань валютного курсу й інфляційних процесів до трансформацій у податковому середовищі та нормативно-правовій базі. В таких умовах саме системний аналіз фінансово-економічних показників дає змогу виявити як сильні сторони підприємства, так і проблемні зони, що потребують удосконалення.

Сутність фінансово-економічного аналізу полягає у комплексному дослідженні структури та динаміки майнового стану, ліквідності й платоспроможності, фінансової стійкості, рентабельності та ділової активності підприємства. На основі інтеграції даних бухгалтерського обліку, фінансової та статистичної звітності забезпечується можливість простежити тенденції зміни ключових показників, визначити їх вплив на загальну результативність та виробити стратегію подальшого розвитку.

Особливу увагу у процесі аналізу слід приділити не лише абсолютним значенням фінансових результатів, а й відносним показникам, які відображають ефективність використання ресурсів, оптимальність структури капіталу та здатність підприємства формувати прибуток в умовах обмежених ресурсів. При цьому важливим є зіставлення отриманих даних у динаміці за кілька звітних періодів, що дозволяє виявити закономірності та тенденції розвитку, а також зробити висновки щодо стабільності або ризикованості фінансово-економічного

стану. Таким чином, фінансово-економічний аналіз виступає не лише ретроспективною оцінкою досягнутих результатів, а й дієвим інструментом прогнозування майбутніх фінансових потоків, оцінювання інвестиційних можливостей та управління ризиками. У подальшому підрозділі буде здійснено дослідження основних показників діяльності підприємства, що дасть змогу комплексно оцінити ефективність його функціонування та визначити напрями підвищення фінансово-економічної стійкості.

Аналіз фінансово-економічного стану доцільно розпочати з дослідження майнового потенціалу підприємства, адже саме структура й динаміка активів визначають його можливості для здійснення господарської діяльності та забезпечення стабільності в довгостроковій перспективі. Оцінка складу й співвідношення необоротних та оборотних активів дозволяє виявити ефективність використання ресурсів, збалансованість інвестиційної та поточної діяльності, а також здатність підприємства швидко реагувати на зміни ринкового середовища.

Важливим є простеження не лише абсолютного зростання або скорочення активів, але й структурних зрушень, які свідчать про трансформацію фінансової стратегії та пріоритетів розвитку.

У цьому контексті показовим є дослідження динаміки та структури майна підприємства за 2022 – 2024 рр., що наведено у табл. 3.1.

Аналіз динаміки та структури активів підприємства засвідчив, що у 2022 – 2024 рр. загальна вартість майна підприємства скоротилася на 2592 тис. грн, або на 5,1 %. Зменшення відбулося переважно за рахунок зниження обсягу оборотних активів, які зменшилися на 2360 тис. грн (–7,7 %). У їх складі найбільший спад спостерігався по готовій продукції та товарах (–24,3 %) та виробничих запасах (–31,1 %), що свідчить про певне зниження виробничої активності та обсягів реалізаційних можливостей. Водночас позитивною тенденцією стало зростання незавершеного виробництва (+21,1 %) та витрат майбутніх періодів (+37,2 %), що може характеризувати підготовку до подальшого виробничого циклу.

Таблиця 3.1

Динаміка та структура майна підприємства за 2022 – 2024 рр.
(станом на кінець року)

Види активів	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Майно – всього	51205	100	50949	100	48613	100	-2592	-5,1
1. Необоротні активи	20630	40,3	20034	39,3	20398	42,0	-232	-1,1
1.1. Основні засоби	20346	39,7	19853	39,0	20130	41,4	-216	-1,1
2. Оборотні активи	30575	59,7	30915	60,7	28215	58,0	-2360	-7,7
2.1. Запаси	23662	46,2	20632	40,5	18720	38,5	-4942	-20,9
2.1.1. Вироб- ничі запаси	1227	2,4	666	1,3	846	1,7	-381	-31,1
2.1.2. Незавер- шене виробництво	1956	3,8	2525	5,0	2368	4,9	+412	+21,1
2.1.3. Готова продукція	20479	40,0	17441	34,2	15506	31,9	-4973	-24,3
2.2. Поточні біологічні активи	39	0,1	34	0,1	5	0,0	-34	-87,2
2.3. Поточна дебіторська заборгованість	4148	8,1	3389	6,7	3207	6,6	-941	-22,7
2.4. Грошові кошти	1058	2,1	4834	9,5	4081	8,4	+3023	у 3,9 р.
2.5. Витрати майбутніх періодів	1494	2,9	1917	3,8	2050	4,2	+556	+37,2
2.6. Інші обо- ротні активи	174	0,3	109	0,2	152	0,3	-22	-12,6

Необоротні активи залишалися відносно стабільними, їх частка навіть зросла з 40,3 % до 42,0 %, що зумовлено збереженням вартості основних засобів. Це свідчить про сталість інвестиційної бази підприємства, хоча абсолютне зменшення на 232 тис. грн відображає поступове фізичне та моральне зношення.

Суттєвим позитивним зрушенням стало різке збільшення грошових коштів і фінансових інвестицій (у 3,9 раза), що покращує ліквідність та створює

можливості для оперативного маневрування фінансовими ресурсами. Натомість скорочення поточної дебіторської заборгованості (– 22,7 %) можна оцінити як ознаку більш ефективного управління розрахунками з контрагентами.

Отже, можна зробити висновок, що підприємство у 2022–2024 рр. зберегло відносну стабільність майнового потенціалу, хоча й зазнало скорочення загальної вартості активів. Негативні тенденції стосуються зниження запасів і готової продукції, тоді як позитивними є зростання ліквідних коштів та збільшення частки необоротних активів у структурі майна. Це свідчить про пошук балансу між забезпеченням короткострокової фінансової стійкості та підтриманням виробничої бази.

Після аналізу структури та динаміки майна підприємства логічним кроком є дослідження джерел його формування, оскільки фінансова стійкість залежить не лише від обсягів і складу активів, а й від того, за рахунок яких ресурсів вони створені. Оцінка власного і залученого капіталу дозволяє визначити рівень незалежності підприємства від зовнішніх кредиторів, ефективність використання власних коштів, а також масштаби фінансових ризиків. Особливе значення має простеження динаміки співвідношення власних і позикових ресурсів, адже воно формує основу для оцінки платоспроможності та інвестиційної привабливості.

У цьому контексті показовими є дані про динаміку та структуру джерел формування капіталу Підприємствоза 2022–2024 рр., що наведено у табл. 3.2. Аналіз даних табл. 3.2 свідчить, що у 2024 р. загальна сума капіталу Підприємствоскоротилася порівняно з 2022 р. на 2592 тис. грн, або на 5,1 %. Водночас структура джерел формування зазнала якісних змін: власний капітал підприємства зріс на 4121 тис. грн (13,1 %), що зумовлено насамперед збільшенням зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Натомість зобов'язання та забезпечення значно зменшилися – на 6713 тис. грн (34 %), що пов'язано зі скороченням поточних зобов'язань, представлених кредиторською заборгованістю. Структурний аналіз пасивів підтверджує тенденцію посилення фінансової незалежності: у 2022 р. частка власного капіталу становила 61,4 %, у

2023 р. – 62,0 %, а у 2024 р. – вже 73,2 %.

Таблиця 3.2

**Динаміка та структура джерел формування капіталу
підприємства за 2022 – 2024 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Капітал – всього	51205	100	50949	100	48613	100	-2592	-5,1
1. Власний капітал	31453	61,4	31588	62,0	35574	73,2	+4121	+13,1
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	846	1,7	846	1,7	846	1,7	x	x
1.2. Нерозподілений прибуток	28737	56,1	28872	56,7	32858	67,6	+4121	+14,3
2. Зобов'язання і забезпечення	19752	38,6	19361	38,0	13039	26,8	-6713	-34,0
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	464	0,9	-	-	-	-	-464	-100
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	19288	37,7	19361	38,0	13039	26,8	-6249	-32,4
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	1032	2,0	797	1,6	1781	3,7	+749	+72,6

Це свідчить про зростання питомої ваги власних джерел фінансування у загальній структурі капіталу та зниження залежності підприємства від зовнішніх кредиторів, що є позитивним фактором для забезпечення фінансової стійкості та підвищення інвестиційної привабливості підприємства.

Важливим етапом фінансово-економічного аналізу є дослідження фінансових результатів, адже саме вони відображають підсумкову ефективність діяльності підприємства та визначають його можливості для подальшого розвитку. Показники доходів, витрат і чистого прибутку формують основу для оцінки рентабельності, конкурентоспроможності та стійкості підприємства на ринку. Аналіз динаміки фінансових результатів дозволяє простежити тенденції

зміни прибутковості, виявити фактори, що впливають на її рівень, а також визначити потенціал зростання у майбутньому. З огляду на це доцільним є розгляд формування, структури та динаміки фінансових результатів підприємства у 2022 – 2024 рр., що узагальнено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Формування, структура та динаміка фінансових результатів
підприємства за 2022 – 2024 рр.**

Показники	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення 2024 р у % до 2022 р.
	сума, тис. грн	пито- ма вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	
Виручка від реалізації	26400	х	35579	х	40074	х	151,8
Операційні витрати у т.ч.:	26228	100,0	34113	100,0	35105	100,0	133,8
а) собівартість реалізації	22283	85,0	30201	88,5	30408	86,6	136,5
б) адміністративні витрати	3233	12,3	3236	9,5	3832	10,9	118,5
в) витрати на збут	495	1,9	415	1,2	278	0,8	56,2
г) інші операційні витрати	217	0,8	261	0,8	587	1,7	270,5
Валовий прибуток	4117	х	5378	х	9666	х	234,8
У % до чистого доходу від реалізації	х	15,6	х	15,1	х	24,1	х
Інші операційні доходи	1837	х	2351	х	2566	х	139,7
Фінансовий результат від операційної діяльності	2009	х	3817	х	7535	х	375,1
Інші доходи	8	х	27	х	32	х	400
Інші витрати	1852	х	3709	х	3582	х	193,4
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	165	х	135	х	3985	х	2415,2
Витрати з податку на прибуток	30	х	-	х	-	х	х
Чистий прибуток	135	х	135	х	3985	х	2951,9
У % до чистого доходу від реалізації	х	0,5	х	0,4	х	9,9	х
У % до валового прибутку	х	3,3	х	2,5	х	41,2	х

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства свідчить про позитивну динаміку основних показників у 2022–2024 рр., що вказує на поступове зростання прибутковості підприємства. По-перше, обсяг виручки від реалізації зріс на 51,8 % і досяг у 2024 р. 40 074 тис. грн. Це свідчить про розширення обсягів господарської діяльності та зміцнення позицій підприємства

на ринку. По-друге, операційні витрати також зросли – на 33,8 %, при цьому найбільшу частку традиційно займає собівартість реалізації (понад 86 % у 2024 р.). Позитивним є зменшення питомої ваги витрат на збут (з 1,9 % до 0,8 %), що свідчить про оптимізацію комерційних витрат. Разом із тим, спостерігається зростання адміністративних витрат (+18,5 %) та різке підвищення інших операційних витрат (+170,5 %), що може свідчити про додаткові навантаження, пов'язані з господарськими ризиками. По-третє, валовий прибуток підприємства зріс більш ніж удвічі (+134,8 %), а його рентабельність відносно чистого доходу від реалізації піднялася з 15,6 % у 2022 р. до 24,1 % у 2024 р., що свідчить про зростання ефективності основної діяльності. По-четверте, фінансовий результат від операційної діяльності зріс у 3,7 раза і склав 7535 тис. грн, що є свідченням посилення операційної ефективності. Водночас інші доходи хоч і збільшилися (у 4 рази), залишаються несуттєвими в загальній структурі. По-п'яте, ключовим досягненням є зростання чистого прибутку підприємства: з 135 тис. грн у 2022 – 2023 рр. до 3985 тис. грн у 2024 р., тобто майже у 30 разів. Рентабельність чистого прибутку від виручки зросла з 0,5 % до 9,9 %, а від валового прибутку – з 3,3 % до 41,2 %. Це свідчить про суттєве зміцнення фінансових результатів та значне покращення кінцевої ефективності господарської діяльності. Тож, Підприємство за аналізований період продемонструвало істотне покращення фінансових результатів: підприємство не лише наростило обсяги реалізації, а й досягло якісного зростання прибутковості. Позитивні тенденції проявилися у зростанні валового та чистого прибутку, підвищенні рентабельності та зміцненні операційної діяльності. Водночас важливим завданням залишається оптимізація адміністративних та інших операційних витрат, що дозволить у майбутньому забезпечити ще більш стійкі фінансові результати.

Важливою складовою фінансово-економічного аналізу є оцінка рівня рентабельності, яка виступає інтегральним показником ефективності господарської діяльності підприємства. Вона відображає здатність підприємства генерувати прибуток у розрахунку на вкладені ресурси та забезпечує комплексну характеристику результативності використання майна, капіталу й витрат.

Показники рентабельності дозволяють не лише оцінити кінцеву ефективність роботи підприємства загалом, а й визначити прибутковість окремих напрямів його діяльності, зокрема операційної у випадку підприємства. У табл. 3.4 подано основні коефіцієнти рентабельності та окупності, розраховані на підставі даних форми № 2 фінансової звітності, які дають змогу простежити динаміку ефективності підприємства за 2022–2024 рр.

Таблиця 3.4

**Показники рентабельності та окупності підприємства
за 2022 – 2024 рр.**

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення (+,–)
Показники рентабельності та окупності витрат (витратні показники)				
Рентабельність (збитковість) виробничих витрат, %	18,5	17,8	31,8	+13,3
Рентабельність (збитковість) операційних витрат, %	7,1	11,2	21,5	+14,4
Загальна рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	0,5	0,4	10,3	+9,8
Чиста рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	0,4	0,4	10,3	+9,9
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	1,185	1,178	1,318	+0,133
Коефіцієнт окупності операційних витрат	1,077	1,112	1,215	+0,138
Показники рентабельності реалізованої продукції (дохідні показники)				
Рентабельність (збитковість) продажу, %	15,6	15,1	24,1	+8,5
Рентабельність (збитковість) доходу від операційної діяльності, %	7,1	10,1	17,7	+10,6

Аналіз показників рентабельності та окупності засвідчує суттєве покращення ефективності діяльності підприємства у 2022 – 2024 рр.

По-перше, витратні показники продемонстрували стійке зростання. Рентабельність виробничих витрат піднялася з 18,5 % у 2022 р. до 31,8 % у 2024 р., що свідчить про ефективніше використання ресурсів у виробничому процесі. Ще динамічніше зросла рентабельність операційних витрат (+14,4 п.п.), досягнувши рівня 21,5 %, що вказує на оптимізацію структури витрат та зростання результативності основної діяльності. Особливо значним стало зростання загальної та чистої рентабельності витрат: з рівня менше 1 % у 2022 – 2023 рр. вони піднялися до 10,3 % у 2024 р., що демонструє суттєвий перелом у

фінансових результатах підприємства. Водночас коефіцієнти окупності виробничих та операційних витрат також зросли, відповідно до 1,318 і 1,215, що свідчить про збільшення віддачі кожної витраченої гривні. По-друге, дохідні показники рентабельності підтверджують позитивні зміни у фінансово-економічній діяльності. Рентабельність продажу підвищилася з 15,6 % до 24,1 %, що свідчить про зростання прибутковості реалізації продукції. Рентабельність доходу від операційної діяльності також зросла майже у 2,5 раза (з 7,1 % до 17,7 %), що демонструє підвищення операційної ефективності.

Тоже, узагальнюючи результати аналізу, можна говорити про якісне зростання рентабельності підприємства у 2022–2024 рр. Підприємство змогло забезпечити не лише розширення обсягів діяльності, а й підвищення віддачі від використаних ресурсів. Позитивна динаміка рентабельності та окупності вказує на зростання ефективності управління витратами, покращення результативності виробничих і збутових процесів та формування міцних фінансових передумов для подальшого розвитку. Також одним із таких показників є загальна рентабельність капіталу, модель факторного аналізу такого показника інтегрована у формулу:

$$PK = \frac{\Phi P}{K} \times 100 = \frac{\Phi P \times ЧД}{K \times ЧД} \times 100 = \frac{\Phi P}{ЧД} \times 100 \times \frac{ЧД}{K} = PP \times КОК \quad (3.1)$$

На зміну загальної рентабельності капіталу (РК) підприємства впливають два фактори: рентабельність продажу (РР) та коефіцієнт окупності капіталу (КОК).

Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проведемо з використанням вихідних даних підприємства (табл. 3.5). За даними таблиці проводиться розрахунок умовного показника загальної рентабельності капіталу підприємства, %:

$$PK_{ум} = PP_1 \times КОК_0 \quad (3.2)$$

$$PK_{ум} = 9,9 \times 0,536 = 5,3.$$

Загальна зміна (+; –) загальної рентабельності капіталу підприємства, пунктів:

$$\Delta PK = PK_1 - PK_0 \quad (3.3)$$

$$\Delta PK = 8 - 0,3 = +7,7,$$

Таблиця 3.5

Вихідні дані для факторного аналізу загальної рентабельності сукупного капіталу підприємства за 2022, 2024 рр.

Умовні позначення	Показники	Роки		Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р.	
		2022	2024	абсолютне	відносне, %
ФР	Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн	165	3985	+3820	у 24,5 р.
ЧД	Чистий дохід (виручка) від реалізації послуг, тис. грн	26400	40074	+13674	+51,8
К	Середньорічна вартість капіталу, тис. грн	49253,5	49781	+527,5	+1,1
РК	Загальна рентабельність капіталу, %	0,3	8	+7,7	х
РР	Рентабельність реалізації, %	0,6	9,9	+9,3	х
КОК	Коефіцієнт окупності капіталу	0,536	0,805	+0,269	х

у тому числі за рахунок факторів:

- рентабельності продажу:

$$\Delta PK_{РП} = PK_{ум} - PK_0 \quad (3.4)$$

$$\Delta PK_{РР} = 5,3 - 0,3 = 5$$

- коефіцієнта окупності (обертання) капіталу :

$$\Delta PK_{КОК} = PK_1 - PK_{ум} \quad (3.5)$$

$$\Delta PK_{КОК} = 8 - 5,3 = 2,7.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PK = \Delta PK_{РП} + \Delta PK_{КОК} \quad (3.6)$$

$$\Delta PK = 5 + 2,7 = 7,7$$

Таким чином, зростання загальної рентабельності сукупного капіталу підприємства з 0,3 % у 2022 р. до 8,0 % у 2024 р. (на 7,7 п.п.) зумовлене впливом низки факторів. По-перше, ключову роль відіграло підвищення рентабельності реалізації на 9,3 п.п., що забезпечило приріст загальної рентабельності на 5 п.п. По-друге, додатковий позитивний ефект мало зростання коефіцієнта окупності капіталу на 0,269, що сприяло збільшенню загальної рентабельності ще на 2,7

п.п.

Важливим напрямом фінансово-економічного аналізу є оцінка ліквідності та платоспроможності підприємства, адже саме ці показники відображають його здатність своєчасно й у повному обсязі виконувати зобов'язання перед кредиторами. Система коефіцієнтів ліквідності дозволяє визначити, наскільки ефективно підприємство може перетворювати свої активи на грошові кошти для покриття поточних боргів, а також виявити баланс між короткостроковими активами та зобов'язаннями. Для дослідження стану підприємства у цьому аспекті доцільно використати дані табл. 3.6, де наведено ключові показники ліквідності та платоспроможності підприємства у 2022–2024 рр.

Таблиця 3.6

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності
підприємства за 2022 – 2024 рр.**

Показники	Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р.
		2022	2023	2024	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,055	0,250	0,313	+0,258
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	0,279	0,430	0,571	+0,292
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	1,585	1,597	2,164	+0,579
Коефіцієнт платоспроможності	≥0,1	0,055	0,250	0,313	+0,258
Коефіцієнт критичної ліквідності	≥0,8	1,418	1,430	1,917	+0,499

Аналіз ліквідності та платоспроможності підприємства у 2022–2024 рр. свідчить про стійке покращення фінансових позицій підприємства. Коефіцієнт абсолютної ліквідності зріс із 0,055 до 0,313, що вище нормативного рівня і підтверджує здатність покривати найбільш термінові зобов'язання грошовими коштами. Проміжний коефіцієнт покриття піднявся з 0,279 до 0,571, що хоч і нижче нормативу, однак демонструє поступове зміцнення фінансової гнучкості. Загальний коефіцієнт покриття збільшився до 2,164, перевищивши нормативне значення 1,5, що є свідченням достатнього рівня забезпеченості оборотними

активами. Додатково позитивною тенденцією стало зростання коефіцієнта критичної ліквідності з 1,418 до 1,917, що значно вище нормативу й підтверджує високу надійність підприємства у сфері короткострокових розрахунків. Сукупна динаміка показників демонструє суттєве зростання фінансової стійкості та зміцнення платоспроможності підприємства.

Отже, за досліджуваний період підприємства значно підвищило рівень ліквідності та платоспроможності, перевищивши більшість нормативних орієнтирів і забезпечивши стабільність для подальшого розвитку.

3.2. Аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів

Підприємство, як і більшість сільськогосподарських підприємств, у процесі виробничої діяльності активно використовує значні обсяги матеріальних запасів, які поєднуються з іншими видами ресурсів – земельними, трудовими та фінансовими. Саме виробничі запаси є тією основою, що забезпечує безперервність виробництва, ритмічність виконання технологічних операцій і, зрештою, конкурентоспроможність готової продукції на ринку. Тому їх оптимальне формування, зберігання та використання набуває особливого значення для фінансово-господарської стійкості підприємства.

Аналіз виробничих запасів підприємства має комплексний характер і спрямований на дослідження тенденцій у їх складі та структурі, вивчення динаміки руху ресурсів і рівня їх ефективного використання. Основна мета такого аналізу полягає у виявленні резервів скорочення матеріальних витрат, мінімізації обсягів надлишкових запасів, забезпеченні належної якості ресурсів за оптимальною ціною та формуванні необхідних передумов для виконання виробничої програми. Важливо підкреслити, що ефективне управління запасами безпосередньо впливає на собівартість продукції: зменшення частки матеріальних витрат у її структурі підвищує загальну рентабельність діяльності підприємства.

Для досягнення цих завдань застосовується система узагальнюючих показників, що дозволяють оцінити рівень забезпеченості підприємства виробничими ресурсами, швидкість їх обігу, ефективність використання та вплив на кінцеві результати діяльності. При цьому напрями економічного аналізу можуть бути різними: від оцінки абсолютних і відносних обсягів матеріальних запасів до визначення оптимальної структури та аналізу впливу на фінансові результати. Таким чином, дослідження складу, структури та динаміки виробничих запасів виступає ключовим елементом системи управління витратами, адже забезпечує пошук шляхів підвищення ефективності виробничого процесу та зміцнення фінансових позицій підприємства.

Важливою складовою аналізу фінансово-господарської діяльності є дослідження оборотних активів, адже саме вони забезпечують безперервність операційного циклу та визначають рівень ліквідності й платоспроможності підприємства. Від обсягів і структури оборотних активів залежить швидкість обігу капіталу, ефективність використання ресурсів та здатність своєчасно виконувати поточні зобов'язання. Для підприємства особливого значення набуває оцінка динаміки виробничих запасів, дебіторської заборгованості та грошових коштів, оскільки саме ці елементи формують основу обігових ресурсів.

З метою виявлення тенденцій у забезпеченні підприємства оборотними ресурсами та оцінки їх структури використаємо дані табл. 3.7.

Аналіз даних табл. 3.7 свідчить, що у 2024 р. загальна балансова вартість оборотних активів підприємства скоротилася порівняно з 2022 р. на 2360 тис. грн, або на 7,7 %. Зниження спостерігається переважно за основними складовими: залишки виробничих запасів зменшилися на 31,1 %, а готової продукції – на 24,3 %. Подібна динаміка може розглядатися як негативна з огляду на зниження оборотності та ризик втрати якісних характеристик запасів. Крім того, накопичення готової продукції на складах може свідчити про труднощі зі збутом, що частково пояснюється умовами воєнного стану. Водночас така тенденція може бути й елементом обраної стратегії підприємства, яке розраховує на майбутнє підвищення цін на соняшник та сою.

Поряд із цим позитивною є динаміка зростання залишків грошових коштів: якщо станом на кінець 2022 р. їх сума становила 1058 тис. грн, то на кінець 2024 р. вона зросла до 4081 тис. грн, тобто майже у 3,9 раза. Зниження вартості поточної дебіторської заборгованості на 941 тис. грн (–22,7 %) свідчить про більш ефективну роботу з контрагентами.

Таблиця 3.7

**Динаміка та структура оборотних активів підприємства
за 2022–2024 рр. (станом на кінець року)**

Види оборотних активів	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Виробничі запаси	1227	4,0	666	2,2	846	3,0	-381	-31,1
2. Незавершене виробництво	1956	6,4	2525	8,2	2368	8,4	+412	+21,1
3. Готова продукція	20479	67,0	17441	56,4	15506	55,0	-4973	-24,3
4. Поточні біологічні активи	39	0,0	34	0,0	5	0,0	-34	-87,2
5. Поточна дебіторська заборгованість	4149	13,6	3389	11,0	3207	11,4	-941	-22,7
6. Грошові кошти	1058	3,5	4834	15,6	4081	14,5	+3023	у 3,9 р.
7. Витрати майбутніх періодів	1494	4,9	1917	6,2	2050	7,3	+556	+37,2
8. Інші оборотні активи	174	0,6	109	0,4	152	0,4	-22	-12,6
Оборотні активи - всього	30575	100	30915	100	28215	100	-2360	-7,7

У структурі оборотних активів протягом досліджуваних років переважала частка готової продукції, хоча її питома вага зменшилася з 67,0 % у 2022 р. до 55,0 % у 2024 р., що може вказувати на поступове зниження залежності підприємства від цього елемента та перерозподіл акцентів у структурі обігових

ресурсів.

У процесі виробничої діяльності підприємство використовує широкий спектр матеріальних ресурсів, серед яких важливе місце займають ПММ. Вони забезпечують роботу сільськогосподарської техніки, транспортних засобів та обладнання, а отже, безпосередньо впливають на ритмічність виробничого циклу та загальну ефективність господарювання. Особливістю ПММ є їх висока частка у структурі змінних витрат, що робить їх облік і аналіз ключовим елементом управління витратами підприємства. Раціональне використання пального дозволяє не лише зменшити собівартість продукції, але й підвищити конкурентоспроможність підприємства на ринку.

З огляду на це доцільним є детальний аналіз динаміки та структури ПММ, що використовуються підприємством.

У табл. 3.8 наведено дані щодо складу пально-мастильних матеріалів, придбаних підприємством продовж 2022–2024 рр. Їх вартісні та кількісні коливання відображають вплив змін цінової кон'юнктури, умов постачання та рівня споживання ресурсів, а також дозволяють оцінити тенденції у витратах на забезпечення виробничого процесу.

Аналіз динаміки придбання пально-мастильних матеріалів у 2022–2024 рр. свідчить про наявність неоднорідних тенденцій у структурі витрат підприємства. Обсяги закупівлі бензину залишилися на рівні 9 т у 2022 та 2024 рр., проте його вартість зросла на 48 грн, що може бути наслідком цінових коливань на ринку пального. Натомість по дизельному паливу спостерігається скорочення обсягів придбання на 14 т (–18,2 %) і зменшення витрат на 1503 грн, що пов'язано як зі зниженням фізичного обсягу закупівель, так і з можливою оптимізацією використання цього виду палива у виробничому процесі. По мастильних матеріалах простежується суттєве скорочення кількості придбаної продукції (–7 ц), при цьому у вартісному виразі витрати залишилися майже незмінними (+2 грн), що може свідчити про зростання середніх закупівельних цін. У цілому структура витрат на ПММ демонструє зниження частки дизельного палива та мастил у загальному обсязі закупівель, тоді як бензин утримує стабільні позиції.

Це може свідчити про пошук підприємством шляхів раціональнішого використання пального, зниження витрат на окремі види ресурсів і часткову адаптацію до ринкових умов.

Таблиця 3.8

**Склад ПММ, які придбані підприємством для виробничих потреб
за 2022–2024 рр.**

Матеріальні цінності	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення 2024 р. (+;-) до 2022 р.	
	кіль-ть	сума, грн	кіль-ть	сума, грн	кіль-ть	сума, грн	кількості	суми, грн
бензин	9	502	11	656	9	550	0	+48
дизельне паливо	77	4431	57	2529	63	2928	-14	-1503
оливи, мастила, ц	15	135	13	188	8	137	-7	+2

Це може свідчити про пошук підприємством шляхів раціональнішого використання пального, зниження витрат на окремі види ресурсів і часткову адаптацію до ринкових умов.

Оскільки пально-мастильні матеріали становлять важливу складову виробничих витрат і безпосередньо формують собівартість сільськогосподарської продукції, їх раціональне використання має суттєвий вплив на кінцеві фінансові результати підприємства.

Зростання або зниження витрат на ПММ відображається у динаміці собівартості продукції, адже ці ресурси забезпечують функціонування техніки, виконання технологічних операцій та реалізацію виробничої програми. Для більш повної характеристики витрат підприємства доцільно розглянути структуру й тенденції загальних витрат на виробництво продукції рослинництва, що наведено у табл. 3.9.

Аналіз динаміки витрат на виробництво продукції рослинництва у 2022–2024 рр. свідчить про зростання їх загального обсягу на 2251,5 тис. грн, або на 8,6 %. Найбільшу питому вагу традиційно займають прямі матеріальні витрати, частка яких коливається в межах 42–44 % від загальних витрат. Протягом

досліджуваного періоду вартість цієї статті збільшилася на 706,4 тис. грн (6,2 %), що зумовлено насамперед підвищенням витрат на насіння та посадковий матеріал (+25,6 %). Водночас окремі складові матеріальних витрат демонструють негативну динаміку.

Таблиця 3.9

**Динаміка витрат на виробництво продукції рослинництва
підприємства за 2022 – 2024 р.**

Елементи витрат	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Зміни 2024 р. (+, -) до 2022 р.	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Прямі матеріальні витрати	11433,6	43,6	11615,4	43,7	12140	42,7	+706,4	+6,2
з них								
насіння та посадковий матеріал	1317,3	5,0	1129	4,2	1655	5,8	+337,7	+25,6
мінеральні добрива	3329,5	12,7	1999,6	7,5	1534	5,4	-1795,5	-53,9
пальне і мастила	3600	13,7	3762,9	14,1	3042,6	10,7	-557,4	-15,5
запчастини, ремонтні та будматеріали для ремонту	1284	4,9	1232,2	4,6	1073,3	3,8	-210,7	-16,4
Прямі витрати на оплату праці	5504,4	21,0	6000,8	22,6	5503,4	19,3	-1	0,0
Інші прямі витрати	7641,7	29,2	7446,6	28,0	9252,3	32,5	+1610,6	+21,1
Загально-виробничі витрати	1618,8	6,2	1547,3	5,8	1554,3	5,5	-64,5	-4,0
Усього витрат	26198,5	100	26610,1	100	28450	100	+2251,5	+8,6

Зокрема, витрати на мінеральні добрива зменшилися більш ніж удвічі (–53,9 %), що може бути наслідком як обмежень фінансових можливостей підприємства, так і змін у технології вирощування культур. Подібна тенденція спостерігається і щодо витрат на пальне й мастильні матеріали (–15,5 %), а також на запасні частини та ремонтні матеріали (–16,4 %). Це свідчить про певну економію ресурсів, яка, однак, може негативно позначитися на рівні виробничої

інтенсивності. Прямі витрати на оплату праці залишилися практично незмінними, що відображає стабільність кадрової політики, тоді як інші прямі витрати суттєво зросли (+21,1 %), досягнувши 32,5 % у структурі витрат у 2024 р. Це свідчить про зростання частки непродуктивних або додаткових витрат у собівартості продукції. Загальновиробничі витрати, навпаки, мали тенденцію до зниження (–4,0 %). У цілому структура витрат підприємства у 2022–2024 рр. демонструє зміщення акценту від традиційних матеріальних складових (добрива, пальне, ремонт) у бік інших прямих витрат. Така тенденція може бути відображенням адаптації підприємства до умов воєнного стану та зміни цінової кон'юнктури на ринку матеріально-технічних ресурсів.

Узагальнюючи результати проведеного аналізу, можна відзначити, що виробничі запаси та витрати на їх формування відіграють ключову роль у забезпеченні безперервності та ефективності виробничого процесу підприємства. У 2022–2024 рр. підприємство зіткнулося зі зниженням обсягів окремих матеріальних ресурсів, зокрема пального, мастильних матеріалів і мінеральних добрив, що відображає як економію коштів, так і адаптацію до складних ринкових умов. Водночас позитивним фактором стало збільшення залишків грошових коштів і стабільність витрат на оплату праці, що дозволило зберегти виробничий потенціал. Структурні зрушення у складі оборотних активів та виробничих витрат свідчать про пошук підприємством шляхів оптимізації ресурсів, скорочення витрат на матеріально-технічне забезпечення та поступове зміщення акценту в бік інших статей собівартості.

У цілому підприємство продемонструвало здатність адаптуватися до змін зовнішнього середовища, однак для підвищення ефективності господарської діяльності необхідним є раціональніше управління запасами та більш зважена політика щодо використання ПММ та добрив.

3.3. Аналіз ефективності використання виробничих запасів та напрями оптимізації матеріального забезпечення підприємства

Раціональне використання виробничих запасів є одним із ключових чинників забезпечення стабільності та конкурентоспроможності підприємства, оскільки саме матеріальні ресурси формують основу виробничого процесу та безпосередньо впливають на рівень собівартості продукції. У сучасних умовах господарювання, що характеризуються ціновими коливаннями на ринку сировини, зростанням енергетичних витрат та обмеженням фінансових можливостей, проблема ефективного управління запасами набуває особливої актуальності.

Аналіз ефективності використання запасів дає змогу виявити, наскільки оптимально підприємство формує свої ресурси, як швидко вони залучаються у виробничий процес та яка їх віддача у вигляді готової продукції і фінансових результатів. У цьому контексті важливим є дослідження таких показників, як коефіцієнти оборотності та завантаження запасів, середня тривалість їх обігу, рівень матеріаломісткості й матеріаловіддачі. Вони дозволяють оцінити взаємозв'язок між обсягом витрат ресурсів та кінцевими результатами діяльності, а також визначити резерви зниження матеріальних витрат.

Окреме значення має питання оптимізації матеріального забезпечення, адже наявність надлишкових запасів призводить до заморожування оборотних коштів та втрати їх споживчої вартості, тоді як дефіцит ресурсів загрожує перебоями у виробництві. Тому для підприємства важливим завданням є пошук балансу між достатнім рівнем забезпеченості й мінімізацією витрат на формування запасів. Це досягається завдяки впровадженню системи планування потреб у матеріалах, удосконаленню логістики постачань, використанню сучасних методів управління запасами та контролю за їх обігом. Таким чином, проведення аналізу ефективності використання виробничих запасів у поєднанні з розробкою напрямів оптимізації матеріального забезпечення дозволяє не лише підвищити результативність виробничо-господарської діяльності підприємства,

а й створює передумови для зростання рентабельності та зміцнення фінансової стійкості підприємства в цілому. Для комплексної оцінки ефективності використання виробничих запасів важливим є не лише вивчення їх структури та динаміки, але й аналіз показників, що характеризують їх рух та віддачу у процесі виробництва.

Показники наявності та використання оборотних активів дозволяють визначити рівень забезпеченості підприємства ресурсами, швидкість їх обігу та ступінь впливу на кінцеві результати діяльності. Саме ці індикатори є базою для оцінки матеріаломісткості продукції, матеріаловіддачі та ефективності управління запасами. З метою детальнішого дослідження цього аспекту господарської діяльності розглянемо динаміку показників наявності та використання оборотних активів підприємства у 2022–2024 рр., табл. 3.10.

Таблиця 3.10

Динаміка показників наявності та використання матеріальних оборотних активів підприємства за 2022 – 2024 рр.

Показник	Роки			Відхилення 2024 р. до 2022 р.	
	2022	2023	2024	абсолютне	відносне, %
А	1	2	3	4	5
Вихідна інформація та показники наявності матеріальних оборотних активів, тис. грн					
1. Чистий дохід від реалізації продукції, робіт та послуг, тис. грн	26400	35579	40074	+13674	+51,8
2. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	22283	30201	30408	+8125	+36,5
3. Прибуток від операційної діяльності	2009	3817	7535	+5526	у 3,8 р.
4. Матеріальні витрати	12279	12660	12387	+108	+0,9
5. Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів	22304,5	22147	19676	-2628,5	-11,8
5.1. Середньорічна вартість виробничих запасів	1891	946,5	756	-1135	-60,0
5.2. Середньорічна вартість незавершеного виробництва	1955,5	2240,5	2446,5	+491	+25,1
5.3 Середньорічна вартість готової продукції і товарів	18593	18960	16473,5	-2119,5	-11,4
Показники використання матеріальних оборотних активів					
6. Коефіцієнт накопчення запасів	0,207	0,168	0,194	-0,013	х
7. Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних активів	1,184	1,606	2,037	+0,853	х

Продовж. табл.3.10

А	1	2	3	4	5
8. Тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів, днів	308	227	179	-129	-41,9
9. Тривалість одного обороту виробничих запасів	31	11	9	-22	-71,0
10. Матеріаловіддача, грн	1,8	2,4	2,5	+0,7	+38,9
11. Матеріаломісткість, грн	0,6	0,4	0,4	-0,2	-33,3
12. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	55,1	41,9	40,7	-14,4	х
13. Отримано прибутку (збитку) від операційної діяльності на 1 грн матеріальних витрат, грн	0,2	0,3	0,6	+0,4	у 3 р.

Аналіз вихідних даних щодо динаміки та використання матеріальних оборотних активів підприємства у 2022–2024 рр. виявив як позитивні, так і негативні тенденції. З одного боку, фінансові результати підприємства суттєво покращилися: дохід зріс на 51,8 %, собівартість продукції – на 36,5 %, операційний прибуток збільшився у 3,8 раза, а матеріальні витрати зросли на 0,9 %. З іншого боку, середньорічна вартість матеріальних оборотних активів зменшилася на 11,8 %, що свідчить про певне скорочення ресурсної бази.

Зміни у структурі та русі оборотних активів супроводжувалися зниженням коефіцієнта накопичення запасів на 0,013 пункти та підвищенням коефіцієнта обертання матеріальних оборотних коштів на 0,853 пункти. Це забезпечило прискорення руху ресурсів: тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів скоротилася на 129 днів, або на 41,9 %, а період обертання виробничих запасів зменшився на 2 дні (рис. 3.1).

Отримані зміни показників свідчать про прискорення оборотності оборотних активів, що зумовлено випереджальним скороченням їх середньорічної вартості (–11,8 %) порівняно зі зростанням чистого доходу від реалізації зернових та технічних культур (+51,8 %). Це означає, що підприємство змогло ефективніше використовувати наявні ресурси для формування виручки.

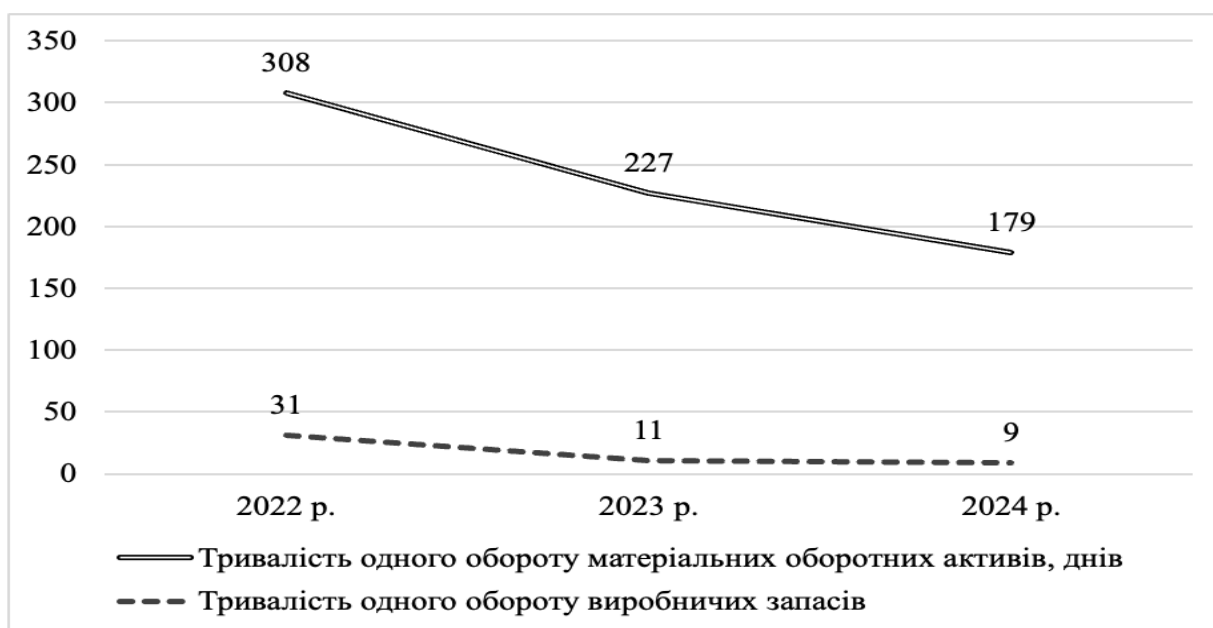


Рис. 3.1. Візуалізація динаміки тривалості одного обороту оборотних матеріальних активів та виробничих запасів підприємства за 2022–2024 рр., днів

Аналіз матеріаломісткості продукції підприємства (рис. 3.2) показує відносно невисоку частку витрат матеріальних ресурсів (сировини, допоміжних матеріалів, палива, енергії) у загальних витратах на виробництво.

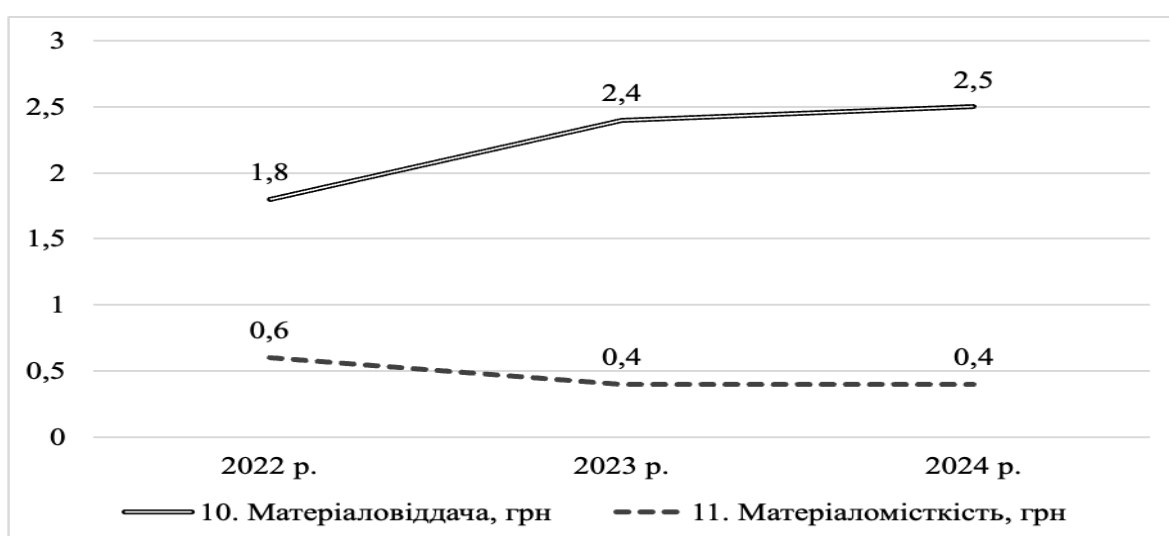


Рис. 3.2. Візуалізація динаміки матеріаломісткості та матеріаловіддачі підприємства за 2022 – 2024 рр., днів

У 2024 р. цей показник становив 0,4 грн, що на 0,2 грн менше, ніж у 2022 р., незважаючи на незначне зростання матеріальних витрат на 0,9 %. Така динаміка свідчить про зниження ресурсомісткості виробництва.

Матеріаловіддача (рис. 3.2), яка характеризує ефективність використання предметів праці, також покращилася: у 2024 р. на 1 грн матеріальних витрат припадало 2,5 грн продукції, що на 0,7 грн більше порівняно з 2022 р. Це підтверджує підвищення результативності використання матеріальних ресурсів та оптимізацію витрат.

Показник прибутку (збитку) від операційної діяльності, розрахований на 1 грн матеріальних витрат, у 2024 р. зріс порівняно з 2022 р. на 0,4 грн, або у 3 рази. Така позитивна динаміка зумовлена випереджальними темпами зниження середньорічної вартості оборотних активів (–11,8 %) відносно зростання прибутку від операційної діяльності (у 3,8 раза). Це свідчить про підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів та покращення результативності виробничо-господарської діяльності підприємства.

Для глибшої оцінки ефективності руху запасів використаємо дані табл. 3.9 та за допомогою способу ланцюгових підстановок визначимо вплив окремих факторів на зміну тривалості одного обороту виробничих запасів у 2022–2024 рр.

Модель факторного аналізу тривалості одного обороту виробничих запасів підприємства:

$$T = \frac{360 \times \overline{OA}}{CB} \quad (3.7)$$

де T – тривалість одного обороту виробничих запасів, днів;

$V3$ – середньорічна вартість виробничих запасів, тис. грн;

CB – собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.

За даними табл. 3.9 розрахуємо показники тривалості одного обороту виробничих запасів підприємства днів:

$$T_0 = (365 \times V3_0) / CB_0 = (365 \times 1891) / 22283 = 31$$

$$T_{ym} = (365 \times V3_1) / CB_0 = (365 \times 756) / 22283 = 12$$

$$T_1 = (365 \times BZ_1) / CB_1 = (365 \times 756) / 30408 = 9.$$

Загальна зміна (+; -) тривалості одного обороту виробничих запасів підприємства, днів:

$$\Delta T = T_1 - T_0. \quad (3.8)$$

$$\Delta T = 9 - 31 = -22.$$

У тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості виробничих запасів:

$$\Delta T_{OA} = T_{UM} - T_0; \quad (3.9)$$

$$\Delta T_{OA} = 12 - 31 = -19.$$

2. Чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг):

$$\Delta T_{CD} = T_1 - T_{UM}. \quad (3.10)$$

$$\Delta T_{CD} = 9 - 12 = -3.$$

Пришвидшення оборотності виробничих запасів Підприємствона 1 день зумовлено впливом кількох ключових факторів. Зокрема, зниження середньорічної вартості виробничих запасів на 60 % спричинило скорочення тривалості одного обороту на 19 днів. Додатковим чинником виступило зростання собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) на 36,5 %, що забезпечило зменшення тривалості обороту ще на 3 дні. Сукупна дія цих факторів підтверджує підвищення ефективності використання запасів та прискорення їх обіговості у досліджуваній період.

Незважаючи на задовільний фінансово-економічний стан та позитивні тенденції у використанні виробничих запасів, доцільним є посилення контролю за витратами ПММ. Саме ця стаття витрат є однією з найбільш вагомих у структурі собівартості продукції та значною мірою визначає рівень рентабельності підприємства. Для оптимізації використання пального пропонується впровадити внутрішню систему обліку та контролю ПММ.

З метою удосконалення контролю за використанням пально-мастильних матеріалів у Підприємстводоцільно впровадити «Журнал обліку витрат пального» (табл. 3.11) як основний внутрішній документ. Його ведення дозволить систематизувати інформацію про фактичні витрати пального,

виявляти відхилення від встановлених нормативів і запобігати необґрунтованим перевитратам. У журналі відображаються всі ключові параметри, що характеризують процес використання ПММ: дата виконання робіт, вид техніки чи транспортного засобу, прізвище водія або механізатора, маршрут чи конкретний вид роботи (наприклад, оранка поля, збирання врожаю, доставка матеріалів), пробіг у кілометрах або кількість відпрацьованих мотогодин. Обов'язково фіксується вид пального, обсяг виданого та фактично витраченого пального, а також визначається відхилення від нормативів у літрах із зазначенням «економії» чи «перевитрати».

Таблиця 3.11

Журнал обліку витрат пального за квітень (фрагмент)

Дата	Вид техніки	Водій	Маршрут / робота	Пробіг (км)	Вид пального	Видано, л	Норма, л	Фактичні витрати, л	Відхилення (+/-), л	Підпис відповідальної особи
05.04	MT3-82	Корх В.	Оранка поля (25 га)	40	Дизель	25	24	25	+1	Корх В.
06.04	Claas	Сідр А.	Збирання зернових (15 га)	30	Дизель	40	42	40	-2	Сідр А.
07.04	ГАЗ-53	Вахно П.	Доставка насіння	60	Бензин	15	15	15	0	Вахно П.

Наявність підпису відповідальної особи підтверджує достовірність внесених даних і дисциплінує працівників щодо раціонального використання ресурсів. Джерелами інформації для заповнення журналу є шляхові листи, накладні на відпуск ПММ, акти виконаних робіт та інші первинні документи. Таким чином, журнал виконує подвійну функцію: з одного боку – є інструментом внутрішнього контролю та оперативного управління, а з іншого – підставою для правильного відображення витрат у бухгалтерському обліку.

Запровадження такого документа на практиці дозволить Підприємствостворити прозору систему контролю руху пального, забезпечити зіставлення фактичних витрат із нормативними показниками, своєчасно

виявляти перевитрати та впроваджувати заходи з їх скорочення. У перспективі це сприятиме зниженню собівартості продукції, раціоналізації виробничого процесу та підвищенню фінансової стійкості підприємства.

У перспективі це сприятиме зниженню собівартості продукції, раціоналізації виробничого процесу та підвищенню фінансової стійкості підприємства. Водночас для забезпечення повноти внутрішнього контролю необхідно доповнити систему обліку ще однією формою – лімітно-забірною картою на видачу ПММ. Лімітно-забірна картка (табл. 3.12) є невід’ємним елементом внутрішнього документообігу та використовується для контролю обсягів видачі пального зі складу. Її головне завдання – зафіксувати встановлений ліміт витрат для кожної одиниці техніки на певний період (наприклад, місяць) та забезпечити прозоре відображення фактично виданих обсягів. Картка дозволяє бачити залишок невикористаного ліміту, що стимулює економне ставлення до пального і дисциплінує працівників.

Таблиця 3.12

Лімітно-забірна картка на видачу ПММ за квітень (фрагмент)

Дата	Вид техніки	Водій	Вид пального	Ліміт (л)	Видано (л)	Залишок (л)	Підпис отримувача	Підпис комірника
05.04	МТЗ-82	Корх В.	Дизель	100	25	75	Корх В. І.	Сидор О. Л.
06.04	Claas	Сідр А.	Дизель	120	40	80	Сідр А. О.	Сидор О. Л.
07.04.	ГАЗ-53	Вахно П.	Бензин	50	15	35	Вахно П. І.	Сидор О. Л.

Особливістю цієї форми є те, що вона містить подвійне підтвердження руху ПММ: підпис отримувача (водія/механізатора) підтверджує факт отримання пального, а підпис комірника – факт його видачі зі складу. Таким чином, документ виключає можливість подвійного використання або необґрунтованого списання ресурсів. Інформація для заповнення картки формується на підставі наказів керівництва про встановлення лімітів, а також даних бухгалтерського та складського обліку. Картка може вестися як у паперовому, так і в електронному вигляді, що дає можливість інтегрувати її з системами автоматизації обліку.

Запровадження лімітно-забірних карток у комплексі з журналом обліку витрат пального створює цілісну систему контролю за рухом ПММ. Вона дозволяє поєднати плановий (ліміти) та фактичний (видані й використані обсяги) підходи, що підвищує прозорість, відповідальність і сприяє формуванню реальних резервів економії. У підсумку це стає ефективним управлінським інструментом, який дозволяє підприємству знижувати витрати та забезпечувати стабільний розвиток навіть в умовах зростання цін на енергоресурси.

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження на прикладі підприємства вирішено науково-практичне завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень і розробленні прикладних рекомендацій щодо вдосконалення обліку ПММ та проведення аналізу наявності й ефективності використання виробничих запасів. Отримані результати дозволили сформулювати такі узагальнення:

1. Дослідження економічної сутності поняття «пально-мастильні матеріали», проведене з урахуванням історичної еволюції поглядів на дану категорію, дало змогу визначити, що ПММ є складовою оборотних активів підприємства, зокрема виробничих запасів і охоплюють різні види пального (бензин, дизельне паливо, зріджений газ), мастильні матеріали (моторні, трансмісійні мастила) та інші нафтопродукти, що перебувають у власності суб'єкта господарювання та використовуються у процесі виробництва, виконання робіт чи наданні послуг.

2. Встановлено, що одним із найдавніших і найпоширеніших типів небанківських платіжних інструментів є паливні картки. Їх основні різновиди:

- талон, що підтверджує право його власника на отримання на автозаправній станції фіксованої кількості ПММ певного виду та марки;
- платіжна картка, яка виступає засобом безготівкових розрахунків за придбання пального або послуг;
- смарт-картка, що містить вмонтований мікроконтролер і дозволяє автоматизувати процес переказу коштів та обліку операцій із ПММ.

3. Обґрунтовано доцільність класифікації ПММ у бухгалтерському обліку за такими ознаками: нафтопродукти на складі підприємства; нафтопродукти, оформлені талонами; нафтопродукти, що перебувають у баках транспортних засобів; газоподібне паливо на складі; газоподібне паливо в талонах; газоподібне паливо в баках транспортних засобів.

4. Проведено систематизацію положень чинних нормативно-правових актів, що регулюють порядок обліку пально-мастильних матеріалів на

підприємстві. Встановлено, що між НП(С)БО та МСБО щодо обліку запасів існує низка спільних характеристик, зокрема в аспектах визначення сутності, складу та призначення виробничих запасів. Водночас виявлено суттєві розбіжності у підходах до оцінки та визнання їх первісної вартості. Ці відмінності пояснюються тим, що МСБО 2 «Запаси» має універсальний, рекомендаційний характер і не враховує специфіки національної системи бухгалтерського обліку, тоді як НП(С)БО 9 «Запаси» зорієнтоване на українські економіко-правові умови функціонування підприємств аграрного сектору.

5. Розглянуто питання нормування витрат ПММ, що є ключовим елементом управління виробничими ресурсами в аграрному підприємстві. Визначено, що нормування полягає у встановленні науково обґрунтованих меж споживання палива для кожного виду техніки залежно від умов її експлуатації, технічного стану та характеру виконуваних робіт. Узагальнено законодавчо встановлені норми витрат автомобільного палива за видами (базові, коригувальні, індивідуальні) та порядком їх визначення, що забезпечує належний контроль за ефективністю використання ПММ і запобігає необґрунтованим втратам.

6. Узагальнено порядок оцінювання ПММ відповідно до принципів їх надходження та вибуття. При оприбуткуванні паливо відображається у складі виробничих запасів Балансу (Звіту про фінансовий стан) за первісною вартістю, що включає ціну придбання, ТЗВ та інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням ПММ до стану, придатного для використання. У процесі витрачання ПММ оцінюються за методом середньозваженої собівартості, що відповідає вимогам НП(С)БО 9 та забезпечує достовірність відображення інформації про витрати у бухгалтерському обліку підприємства.

7. Узагальнюючи результати проведеного фінансово-економічного аналізу діяльності підприємства, можна стверджувати, що підприємство у 2022–2024 рр. продемонструвало позитивні зрушення у розвитку: спостерігалось зростання виручки від реалізації, підвищення валового та чистого прибутку, покращення рентабельності виробничих і операційних витрат, а також зміцнення

фінансової стійкості. Структура активів і капіталу зазнала якісних змін: збільшилася частка власного капіталу та ліквідних коштів, що зменшило залежність від кредиторів і підвищило платоспроможність. Рентабельність та окупність витрат свідчать про ефективніше використання ресурсів і зростання прибутковості господарських процесів. Водночас збереження високої частки витрат у структурі доходів потребує подальшої оптимізації управління витратами.

8. У підсумку, аналіз складу, структури та динаміки виробничих запасів Підприємствозасвідчив як наявність певних обмежень у використанні матеріально-технічних ресурсів, так і прагнення до їх раціонального застосування. Оптимізація витрат на ПММ, добрива та ремонтні матеріали поєднується зі збереженням фінансової стабільності, що створює основу для подальшого підвищення ефективності виробництва.

9. Ефективність використання виробничих запасів підприємства у 2022–2024 рр. суттєво зросла, що підтверджується скороченням тривалості їх обороту, підвищенням матеріаловіддачі та збільшенням прибутку від операційної діяльності у розрахунку на 1 грн матеріальних витрат. Водночас підприємство змогло оптимізувати структуру витрат, знизити частку надлишкових запасів і забезпечити прискорення руху ресурсів при зростанні фінансових результатів. Це свідчить про раціоналізацію системи матеріального забезпечення, зміцнення ресурсної бази та формування стійких передумов для подальшого підвищення ефективності виробництва.

10. Встановлено, що бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється відповідно до чинного законодавства України, НП(С)БО та Наказу «Про облікову політику». У частині організації обліку матеріальних цінностей у Наказі визначено: аналітичний облік ТМЦ ведеться у бухгалтерії підприємства у кількісно-сумовому виразі, а на складах та у структурних підрозділах – у кількісному вимірі. Оцінка вибуття запасів, у тому числі ПММ, при відпуску у виробництво або іншому вибутті здійснюється за методом середньозваженої собівартості. ТЗВ включаються до первісної вартості ПММ, а у випадках, коли

пряме віднесення неможливе, – розподіляються на загальновиробничі витрати за складським господарством. Обраний спосіб сприяє забезпеченню достовірності та повноти відображення інформації про рух матеріальних ресурсів у системі бухгалтерського обліку.

11. Обліковий процес ПММ у складі виробничих запасів завершується складанням фінансової звітності. Інформація про запаси відображається у відповідних формах фінансової звітності: у ф. №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» – за статтею «Виробничі запаси»; у ф. №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» – у складі елементів операційних витрат; у ф. №5 «Примітки до річної фінансової звітності» – у розділах, що розкривають методи оцінки, структуру запасів та зміни їх вартості протягом звітного періоду.

На основі проведеного дослідження рекомендовано:

1. Запровадити внутрішній «Журнал обліку витрат пального», у якому щоденно або щотижнево фіксуватимуться дані про заправку техніки (вид транспорту, водій/механізатор, маршрут, пробіг чи мотогодини, обсяг виданого пального, фактичні витрати та відхилення від норми). Така форма дозволить контролювати реальне використання пального, своєчасно виявляти перевитрати й забезпечить прозорість руху ПММ.

2. Впровадити «Лімітно-забірні картки на видачу ПММ», у яких відображатиметься встановлений ліміт витрат для кожної одиниці техніки, фактичний обсяг виданого пального та залишок невикористаного ліміту. Наявність підписів отримувача й комірника підтверджуватиме відповідальність сторін і унеможливлуватиме зловживання при списанні матеріалів.

3. Упровадити автоматизовану систему обліку й моніторингу ПММ із метою удосконалення первинного документування та підвищення ефективності внутрішньогосподарського контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Автотранспорт і навколишнє середовище: проблеми і шляхи їхнього вирішення. URL: <https://www.zoda.gov.ua/news/7207/avtotransport-i-navkolishnjесeredovishe-problemi-i-shlyahi-jihnogo-virishennya.html> (дата звернення: 13.10.2025).
2. Бурак М. Проведення аудиту виробничих запасів під час воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2025. № 74. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-74-48>. (дата звернення: 13.10.2025)
3. Войтенко Т. Заправляємо авто за старт-карткою: коли прибуткувати пальне? *Податки & бухоблік*. 2020. № 94 (2426). С. 17 – 20.
4. Все про витрати пального для автомобілів та спецтехніки. URL: <https://freetrack.ua/news/vse-pro-vytraty-palnoho-dlia-avtomobiliv-ta-spetstekhniky/> (дата звернення: 13.10.2025).
5. Гаврилко, П. П., Лалакулич, М. Ю., Югас, Е. Ф. Inventory as an element of the accounting and control method in war conditions. *Scientific Notes of Lviv University of Business and Law*. 2024. № 43. С. 32 – 38. URL: <https://nzlubp.org.ua/index.php/journal/article/view/1421> (дата звернення: 13.10.2025).
6. Гладій І. О., Коцеруба Н. В. Особливості документального оформлення обліку паливно-мастильних матеріалів. *Подільський науковий вісник*. 2018. № 4. С. 34 – 41.
7. Гнізділов М., Мехедько М. Аналіз фінансових ризиків підприємства: методи та інструменти. *Сучасні теорія і практика менеджменту та бізнес-адміністрування* : зб. тез доповідей ІХ Всеукр. наук.-практ. конф. (з міжнар. участю): 30 квіт. 2025 р., м. Черкаси / упоряд. : Л. В. Проданова, О. А. Білик ; М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технол. ун-т. Черкаси : ЧДТУ, 2025. С. 15 – 18.
8. Губіна І. Пальне на підприємстві : форми придбання, особливості обліку та документування. 2023. *Практичні кейси*. URL:

https://storage.7eminar.ua/content/record/2360/Gubina_presentaciya.pdf. (дата звернення: 10.10.2025).

9. Гуль Т. Подорожній лист і пальне: як правильно списувати, щоб не було штрафів. 2025. *Практичні кейси*. URL: <https://7eminar.ua/events/5106/11595>. (дата звернення: 10.10.2025).

10. Гуцаленко Л. В., Чебан Ю. Ю., Терянік Д. О., Задорожняк В. А. Організація контролю за рухом палива в системі управління підприємством. *Modern Economics*. 2025. № 50 (2025). С. 53 – 59. URL: <https://dspace.mnau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/21783/1/hutsalenko.pdf>. (дата звернення: 10.10.2025).

11. Дмитренко А. В., Максютенко Н. О. Особливості синтетичного та аналітичного обліку пально-мастильних матеріалів. *Економіка і суспільство*. Мукачівський державний університет. 2018. Вип. 19. С. 1248 – 1254. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/186.pdf. (дата звернення : 10.10.2025).

12. До уваги платників, які здійснюють передачу пального на потреби Збройних сил України та іншим військовим формуванням. URL: <https://auc.org.ua/novyna/do-uvagy-platnykiv-yaki-zdiysnyuyut-peredachu-palnogo-na-potreby-zbroynyh-syl-ukrayiny-ta> (дата звернення : 13.10.2025).

13. Дорошенко М. ПММ: специфіка обліку. *Новий бюджетний облік*. 2020. № 8. URL: <https://ibuhgalter.net/articles/639>. (дата звернення: 10.10.2025).

14. Єгорова Ю. Пальне на підприємстві : придбання, облік, норми списання та документальне оформлення. 2025. URL: <https://news.dtkr.ua/accounting/individual-transactions/104097-palne-na-pidprijemstvi-pridbannia-oblik-normi-spisannia-ta-dokumentalne-oformlennia-zrazki-dokumentiv>. (дата звернення : 10.10.2025).

15. Коба О. В. Організація обліку паливно-мастильних матеріалів на підприємстві. *Молодий вчений*. 2020. № 12 (88). С. 127–131. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2020/12/26.pdf> (дата звернення : 13.10.2025).

16. Козюк З. Що таке пальне в розумінні Податкового кодексу. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-nalogooblozhenie-selхозpredpriyatij-12-что-такое-goryuchee-v-ponimanii-nalogovogo-kodeksa> (дата звернення : 13.10.2025).

17. Контроль палива: як вберегти своє господарство від крадіжок по 50 л/день. URL: <https://www.growhow.in.ua/kontrol-palyva-yak-vberegty-svoeye-gospodarstvo-vid-kradizhok-po-50-l-den/> (дата звернення : 13.10.2025).

18. Контроль та облік витрат пального на підприємствах. URL: <https://petroline.ua/kontrol-ta-oblik-vytrat-palnoho-na-pidpriemstvakh/> (дата звернення : 18.10.2025).

19. Кравченко О. Порівняння методів обліку та списання ПММ у цивільних та військових структурах. *Логістика та управління ланцюгами постачань : наукове видання* / [гол. ред. Ткаченко А. М.]. Київ : Видавництво : Логістика, 2020. № 8 (4). С. 45 – 54.

20. Крупка Я. Д., Кулинич М. Б., Сафарова А. Т. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності [Текст] : навч. посіб. для студентів усіх форм навчання спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Луцьк : Вежа-Друк. 2022. 500 с.

21. Кузнєцов А., Бойчук І. Розробка програмних рішень для контролю витрат пального у військових підрозділах. *Інформаційні системи та технології*. Дніпро : Видавництво ІСТ, 2022. № 20 (2). С. 75 – 83.

22. Кузенко Ю., Янюк С., Фірсов А., Левчук Н. Автоматизація списання пально-мастильних матеріалів у Збройних Силах України : аналіз проблеми та пропозиції щодо впровадження інноваційних систем контролю. *Військові та технічні науки Національної академії Державної прикордонної служби України* ; зб. наук. праць. 2024. № 4 (97). С. 40 – 47. DOI: 10.32453/3.v97i4.1783.

23. Купрієнко Д. А., Саган В. В., Левчук Н. П. Нормативно-правове регулювання діяльності служби забезпечення пально-мастильними матеріалами : аналіз проблемних питань та пропозиції щодо їх вирішення. *Збірник наукових праць Національної академії Національної гвардії України*. 2023. Вип. 1 (41).

С. 29 – 37. URL: <http://znp.nangu.edu.ua/article/view/280864/275018> (дата звернення : 13.10.2025).

24. Лега О. В., Канцедаль Н. А., Богаєнко О. С. Система управління паливно-мастильними матеріалами як інструмент зменшення ризиків у діяльності підприємств агробізнесу. *Підприємництво та інновації*. 2025. № 34, С. 28 – 36. URL: <http://ei-journal.in.ua/index.php/journal/article/download/734/712>. (дата звернення : 10.10.2025).

25. Лист Держкомстандартизації, метрології та сертифікації України № 4591/5-3/7 від 15 листопада 2000 р. *Верховна Рада України*. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення : 13.10.2025).

26. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України № 2 від 10 січня 2007 р. *Міністерство фінансів України*. URL: <http://www.minfin.gov.ua> (дата звернення : 23.10.2025).

27. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : Наказ Міністерства фінансів України № 635 від 27 червня 2013 р. *Верховна Рада України*. С. 3 – 10. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення : 18.10.2025).

28. Мехедько М. О. Облік та оцінка запасів за МСБО 2 «Запаси» : методологічні засади. *Молодь, наука, бізнес: зб. матер. Всеукр. студент. інтер.-конф.*, 1–2 жовтня 2025 р., м. Миколаїв, МНАУ, МНАУ, 2025. С. 97 – 99.

29. Морозовська Г. Автотранспорт на підприємстві : облік, ПММ, ремонт, ТТН, списання. Модуль 2. ПММ. *Практичні кейси*. 2025. URL: <https://7eminar.ua/events/4953/11611>. (дата звернення : 10.10.2025).

30. Нагорий О. Придбання пально-мастильних матеріалів : документальне оформлення. *Бібліотека Баланс*. 2025. Вип. 5. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/biblioteka-balance-29-publikaciibiblioteka-balans-123-priobretenie-goryuche-smazochnyh-materialovdokumentalnoe-oformlenie> (дата звернення : 01.10.2025).

31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20 жовтня 1999 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення : 18.10.2025).

32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : Наказ Міністерства фінансів України № 237 від 08 жовтня 1999 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99/ed20030609> (дата звернення : 17.10.2025).

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України № 290 від 29 листопада 1999 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show> (дата звернення : 13.10.2025).

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31 груд. 1999 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення : 10.10.2025).

35. Невмержицька Є. Облік пального : відстані, списання, подорожні листи. *Вебінари та семінари*. 2025. URL: <https://7eminar.ua/events/5071/11493> (дата звернення : 10.10.2025).

36. Облік палива на підприємстві : від придбання до списання. URL: https://balance.ua/news/post/pr_14_2023 (дата звернення: 13.10.2025).

37. Облік пального на складі ПММ – без інновацій! URL: <https://mykolapylupenko.blog/2020/04/14/oblik-palnogo/> (дата звернення : 13.10.2025).

38. Оборотність обігових коштів і способи її прискорення. URL: https://studopedia.com.ua/1_58187_oborotnist-obigovih-koshtiv-i-sposobi-ii-priskorennya.html (дата звернення : 13.10.2025).

39. Омельницька З. Облік ПММ. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-hozyajstvennye-operacii-9-uchet-gsm> (дата звернення : 13.10.2025).

40. Павленко Т., Гордієнко М. Контроль витрат пального у військових операціях : проблеми та шляхи вирішення. *Військовий журнал управління ресурсами* / [гол. ред. Шевченко П. О.]. Львів : Видавництво ВЖУР, 2022. № 7(1).

С. 30 – 40.

41. Пантюхова А. Облік придбання пального за готівку та безготівково. Електронний портал «Дебет-кредит», 2024. URL: <https://news.dtki.ua/accounting/individual-transactions/88421-oblik-pridbannia-palnogo-za-gotivku-i-bezgotivkovo> (дата звернення : 10.10.2025).

42. Передача пального ЗСУ : як оподатковувати. URL: <https://gb.expertus.com.ua/recommendations/15260> (дата звернення : 15.10.2025).

43. Пилипенко К. А., Бегмат С. О. Складові облікової політики щодо паливно-мастильних матеріалів. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2020. № 2 (48). С. 118 – 121.

44. Пісочний С. Паливо на підприємстві : від придбання до списання. *Все про бухгалтерський облік*. 2023. № 23. С. 5 – 10.

45. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02 грудня 2010 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення : 13.10.2025).

46. Податкові наслідки операції з передачі пального на потреби Збройних Сил України та інших військових формувань? URL: <https://online.dtki.ua/2022/12/70803> (дата звернення : 10.10.2025).

47. Поддубна Н. Списання пального : нюанси роботи з первинними документами. *Аудитор України*. 2020. № 11 (300). С. 34 – 37.

48. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24 травня 1995 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення : 10.10.2025).

49. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02 вересня 2014 р. *Верховна Рада України*. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення : 14.10.2025).

50. Практичні аспекти обліку пального на підприємстві. 2019. URL: <https://devisu.ua/uk/stattia/praktichni-aspekti-obliku-palnogo-na-pidprimstvi> (дата звернення : 10.10.2025).

51. Прийдак Т. Б., Лега О. В., Яловега Л. В., Мокієнко Т. В., Рудич А. І. Особливості документування паливно-мастильних матеріалів. *Ефективна економіка*. 2023. № 2. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.2.43>. URL: <https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/1165/1174>. (дата звернення : 10.10.2025).

52. Прийдак Т. Б., Мокієнко Т. В., Лега О. В., Яловега Л. В., Чіп Л. О. Пально-мастильні матеріали : обліково-податкові аспекти. *Ефективна економіка*. 2023. № 5. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.5.30>. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/1574/1583> (дата звернення : 10.10.2025).

53. Про адміністративні правопорушення : Кодекс України № 8073-X від 07 грудня 1984 р. *Верховна Рада України*. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення : 14.10.2025).

54. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.help/law/996-XIV> (дата звернення : 13.10.2025).

55. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період воєнного стану : Закон України від 03 березня 2022 р. № 2118-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (дата звернення : 10.10.2025).

56. Про державне регулювання виробництва і обігу пального : Закон України від 18 червня 2024 р. № 3817-IX. *Верховна Рада України*. 2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3817-19#Text> (дата звернення : 14.10.2025).

57. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інструкція МФУ № 291 від 30 листопада 1999 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення : 14.10.2025).

58. Про затвердження інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на

підприємствах і організаціях України : Наказ Міністерства палива та енергетики України № 281/171/578/155 від 20 травня 2008 р. *Верховна Рада України*. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення : 10.10.2025).

59. Про затвердження Правил роздрібної торгівлі нафтопродуктами : постанова Кабінету Міністрів України від 20 грудня 1997 р. № 1442. *Офіційний вісник України*. 1998. № 1. URL: [https://zakon.rada.gov.ua /laws/show/1442-97-%D0%BF#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1442-97-%D0%BF#Text) (дата звернення : 01.10.2025).

60. Про передачу, примусове відчуження або вилучення майна в умовах правового режиму воєнного чи надзвичайного стану : Закон України від 17 травня 2012 р. № 4765-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4765-17#Text> (дата звернення : 13.10.2025).

61. Реслер М. В. Управлінський облік та контроль витрат на автотранспортних підприємствах. *Підприємництво і торгівля*. 2025. № 45. С. 53 – 59. URL: <http://www.journals-lute.lviv.ua/index.php/pidprtorgi/article/download/1993/1875>. (дата звернення : 10.10.2025).

62. Роз'яснення для громад : як використовувати генератори у законний і безпечний спосіб. URL: <https://decentralization.gov.ua/en/news/16249> (дата звернення : 13.10.2025).

63. Степаненко Г. Значення обліку запасів у діяльності підприємства. 2025. <https://pro.kharkiv.ua/znachennya-obliku-zapasiv-u-diyalnosti-pidpryemstva/>. (дата звернення : 10.10.2025).

64. Телегунь М. І. Облік і контроль палива на сільськогосподарських підприємствах. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/oblik-i-kontrol-paliva-na-silskogospodarskih-pidpriemstvah.html> (дата звернення : 13.10.2025).

68. Томчук В., Михайлишена А. Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами. *Економічний аналіз*. 2021. Том. 31. № 3. С. 198 – 205.

69. Трамбовецький А. Переміщення пального: як подати заявку та яка відповідальність за її неподання. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/agro-4->

gospodarski-operacii-v-agrosektori-35-peremeshhenie-goryuchego-kak-podat-zayavku-i-kakova-otvetstvennost-za-ee-nepodachu (дата звернення : 13.10.2025).

70. Фоменко М. Генератор на підприємстві або у закладі: облік та податкові наслідки. URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/217032_generator-na-pdprimstv-abo-u-zaklad-oblk-ta-podatkov-nasldki (дата звернення : 13.10.2025).

71. Фролов А., Демченко В. Інтеграція систем моніторингу пального на основі GPS-технологій. *Журнал інформаційних технологій і безпеки*. Одеса : Видавництво ІТ-безпеки, 2022. № 19 (2). С. 90 – 99.

72. Чечель Н. П., Мехедько М. О. Інвентаризація виробничих запасів як інструмент забезпечення облікової достовірності та економічної безпеки підприємства. *Розвиток бухгалтерського обліку, аудиту, оподаткування та фінансів: реалії часу* : зб. матер. доповідей Всеукр. наук.-практ. інтерн.-конф., 20 травня 2025 р., м. Миколаїв : МНАУ, 2025. С. 97 – 99.

73. Швець О. Як обліковувати пальне сільгосппідприємства. *Платформа Бухгалтерія «Головбух»*. 2021 URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/8987-yak-oblkovuvati-palne-slgosppdprimstva> (дата звернення : 10.10.2025).

74. Шевченко Л. Я., Мулява В. Р. Сутність виробничих запасів, проблеми обліку та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Економіка, управління та адміністрування*. 2022. № 4 (102). С. 72 – 76.

75. Шендригоренко М. Т. Актуальні питання внутрішнього аудиту паливно-мастильних матеріалів та напрями їх вирішення. *Вісник Донецького університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського*. 2019. №1 (70). С. 172 – 181. URL: <https://visnik.donnuet.edu.ua/uk/> (дата звернення: 10.10.2025).

76. Шепель Т. П. Організація обліку виробничих запасів та основні напрями його вдосконалення на підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 1 (52). С. 145 – 152.

77. Шпінь В. В., Мельник Т. Г. Методика оцінки запасів підприємства за вітчизняними і міжнародними стандартами обліку. *Молодий вчений*. 2021. № 1 (89). С. 213 – 219.

78. Юрченко О. А., Приймак Н. В., Нечипорук Н. В. Облік паливно-мастильних матеріалів на підприємстві в умовах цифрової трансформації економіки. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. № 16. URL: <https://a-economics.com.ua/index.php/home/article/view/856>. (дата звернення : 10.10.2025).

79. Як фінансування комунальних підприємств спотворює конкуренцію? Центр економічної стратегії. 20.05.2020 р. URL: <https://ces.org.ua/how-does-utility-financing-impairs-competition> (дата звернення : 13.10.2025).

80. Янчишин В. Діджиталізація обліку діяльності автотранспортних підприємств. *Економіка та суспільство*. 2025. № 71. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/5533/5471>. (дата звернення : 13.10.2025).

81. Litchfield R. E. Introduction to Petroleum Products and Lubricants. Elsevier. 2020.

82. Miller J. C. Fuels and Lubricants Handbook: Technology, Properties, Performance, and Testing. ASTM International, 2013.

83. Taylor G. P. Automotive Fuels Reference Book. SAE International, 2014.

Додатки