

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2023. № 5.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.5.30>

УДК 657.1:658

Т. Б. Прийдак,

*к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,
Полтавський державний аграрний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9257-0419>*

Т. В. Мокієнко,

*к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,
Полтавський державний аграрний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-1344-4981>*

О. В. Лега,

*к. е. н., доцент, професор кафедри обліку і оподаткування,
Полтавський державний аграрний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0989-8000>*

Л. В. Яловега,

*к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,
Полтавський державний аграрний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-4875-308X>*

Л. О. Чип,

*к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,
Полтавський державний аграрний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5977-8579>*

**ПАЛЬНО-МАСТИЛЬНІ МАТЕРІАЛИ: ОБЛІКОВО-ПОДАТКОВІ
АСПЕКТИ**

T. Priydak,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University

T. Mokiienko,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University

O. Leha,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University

L. Yloveha,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University

L. Chip,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University

FUEL AND LUBRICANTS: ACCOUNTING AND TAX ASPECTS

У статті узагальнено основні практичні аспекти обліку та оподаткування операцій, пов'язаних з придбанням, рухом та списанням палива. З огляду на нормативно-правове забезпечення окреслено загальні способи придбання палива за рахунок коштів з корпоративної картки, за талонами та паливними картками (грошовими, літровими). Досліджено відображення в обліку понаднормового списання ПММ. Визначено можливу структуру субрахунку 203 «Паливо» із виокремленням субрахунків третього порядку, особливості ведення аналітичного обліку ПММ. Досліджено особливості безоплатного отримання пального в умовах воєнного стану та його визнання як благодійної допомоги. Визначено особливості використання пального для заправки генераторів та запропоновано форму Акту списання використаного пального на роботу генератора. Приділена увага порядку відображення результатів інвентаризації пального.

The area of application of fuels and lubricants is quite diverse in today's environment. This is due to the fact that every company owning vehicles, premises, machines, uses fuels or lubricants. Generally these are liquid and/or gaseous fuels, lubricants and oils in vehicle operation. Solid or gaseous fuels are generally used for heating premises. Industrial oils are used to reduce friction and wear on surfaces of machines, presses, instrumentation, hydraulic systems, pumps, etc. The significance of the research was determined by the diversity of use of fuels and lubricants, peculiarities and contradictions of some aspects of accounting of fuels and lubricants.

The research is focused on theoretical and practical basics of the synthetic and analytical accounting and taxation of fuels and lubricants. The article summarizes the main practical aspects of accounting and taxation of operations related to the acquisition, movement and writing-off of fuel. Taking into account the regulatory and legal support, the general methods of fuel acquisition have been determined: at the expense of corporate cards, coupons and fuel cards (cash, litre). The sequence of operations on receipt of fuels and lubricants is considered. Examples of accounting reflection of fuel receipt depending on its channels are presented. Reflection of fuel write-off is studied in accounting, including description of excessive write-off of fuels and lubricants.

The article considers fuel consumption rates, their application, documentation of operations with fuel, postings. The possible structure of sub-account 203 "Fuel" to be used by enterprises is determined; it is supplemented with sub-accounts of the third order. The features of analytical accounting of fuel and lubricants were considered. Analytical accounting accounts are used to control the storage and movement of fuel, its evaluation, comparison with the data in the warehouse, as well as to sum up the inventory. The features of free receipt of fuel under martial law and its accounting as charitable assistance are studied. The peculiarities of using the fuel for filling generators were determined and the form of the Statement of write-off of the used fuel for generator operation was proposed. Attention is paid to the procedure for recording the results of a fuel inventory.

Ключові слова: *паливно-мастильні матеріали, грошові паливні картки, літрові паливні картки, талони, облік, оподаткування, інвентаризація/*

Key worlds: *fuels and lubricants, cash fuel cards, liter fuel cards, coupons, accounting, taxation, inventory.*

Постановка проблеми. У сучасних умовах майже кожне підприємство у своїй діяльності використовує транспортні засоби. Для того, щоб вони виконували свої функції, їх необхідно забезпечити паливом. Особливості обліку пального з кожним роком зростають, так як з'являються нові можливості їх ефективного використання. Це в першу чергу пов'язано з появою паливних карток, талонів, різних додаткових можливостей щодо розрахунку за паливо на АЗС або спеціалізованих підприємствах. Для України в умовах сьогодення використання пально-мастильних матеріалів (далі – ПММ) набуває нового значення з позиції використання, так як воно використовується не тільки для заправки автомобілей, але й для забезпечення організації діяльності багатьох малих чи середніх підприємств, слугуючи засобом трансформації в енергію. Тому питання правильності обліку палива, що використовується в господарській діяльності є досить актуальним.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Бухгалтерський облік палива здійснюється за його видами, місцями зберігання і матеріально відповідальними особами. Для обліку надходження і витрачання палива у кількісному та грошовому виразі Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 20 «Виробничі запаси», субрахунок 203 «Паливо» [1].

Особливості обліку ПММ як одного з виду запасів врегульовано також Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (далі – НП(С)БО 9 «Запаси») [2],

Серед науковців, які вивчали питання обліку та оподаткування палива слід відмітити таких як: О. Зінченко, А. Макаренко, К. Пилипенко, В. Плаксієнко, Н. Привалова, К. Чучаліна, В. Швець та ін.

З урахування різних джерел надходження ПММ та особливостей їх зберігання та використання, питання якісного аналітичного обліку є одним із найважливіших в організації бухгалтерського та податкового обліку та потребує удосконалення з урахуванням потреб конкретного підприємства.

При проведенні досліджень були використані такі методи: діалектичний метод пізнання економічних явищ, методи індукції та спостереження; моделювання, групування, узагальнення та порівняння – з метою виявлення особливостей обліку палива та розробки пропозицій щодо вдосконалення організації облікових процедур.

Мета статті узагальнення та удосконалення бухгалтерських та податкових облікових аспектів паливо-мастильних матеріалів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для правильної організації палива доцільно до субрахунку 203 передбачити рахунки третього порядку, на яких вести облік за однорідними групами палива. Наприклад: 2031 «Рідке паливо (нафтопродукти)», 2032 «Тверде паливо», 2033 «Газоподібне паливо», 2034 «Інші види палива». До субрахунку 2031 відкриваються аналітичні рахунки за місцями зберігання палива та матеріально-відповідальними особами.

Облік палива повинен відображати їх рух протягом дня, місяця, іншого звітного періоду в цілому по підприємству, його підрозділах, кожній транспортній одиниці та працюючих на них водіях.

Пропонована структура субрахунку 203 «Паливо» наведена на рис. 1.

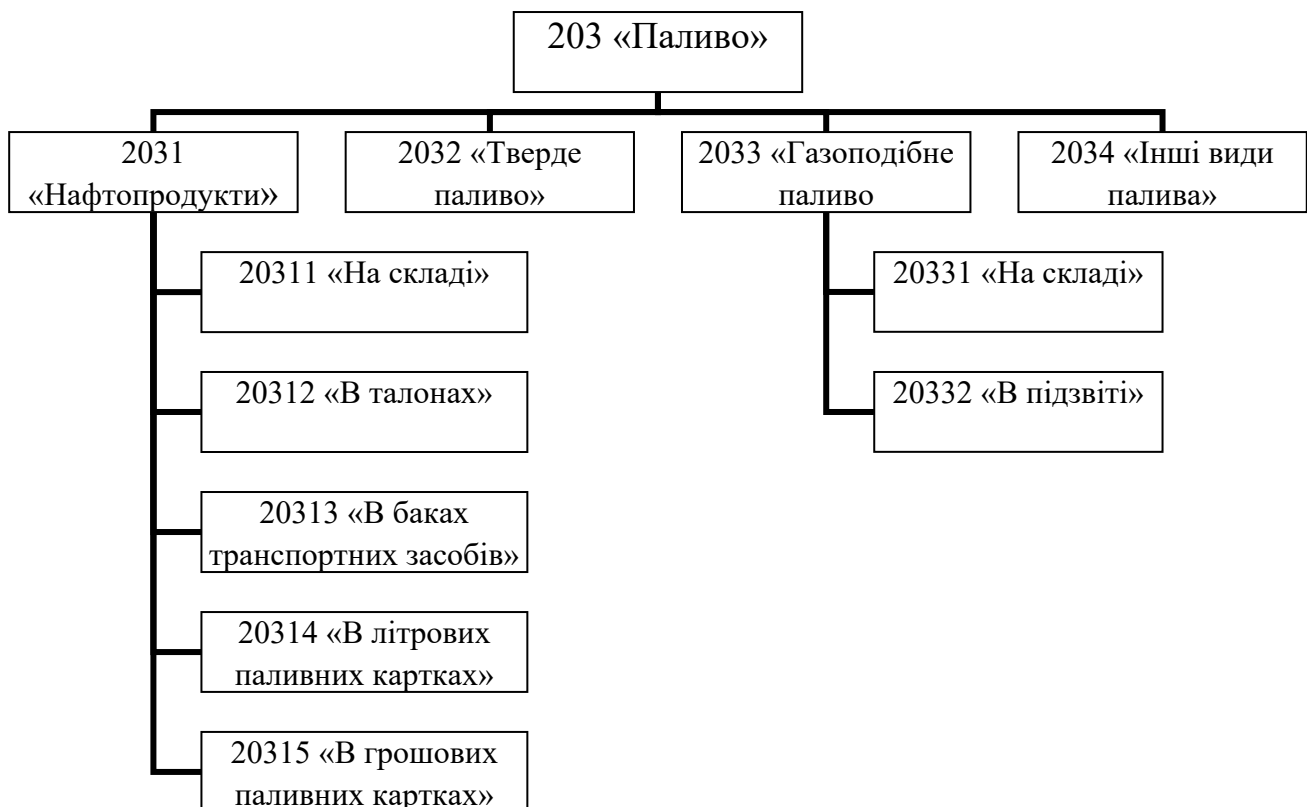


Рис. 1. Структура субрахунку 203 «Паливо»

Джерело: розроблено автором

Паливні картки є засобами ідентифікації покупця (користувача) й отримання ним попередньо оплаченого пального на АЗС постачальника. Варто зазначити, що паливні картки не є платіжними засобами. Розрізняють літрові та грошові паливні картки. Основним документом, що є підставою до використання паливних карток, - договір між покупцем та продавцем ПММ.

Розглянемо на прикладах порядок відображення на рахунках обліку операцій по придбанню палива по корпоративним картам, за талони та по паливним карткам.

Приклад 1. Підзвітна особа придбала на АЗМ 20 л бензину А-95. При цьому надала два чеки (по 5 л) кожен на суму 263,5 грн, у т.ч. ПДВ – 43,91 грн. Податкової накладної працівник не отримав. Авто було використане в адміністративних цілях. Бензин списаний в межах встановлених норм за подорожнім листом. Оплату працівник провів корпоративною картою. Відобразити податковий кредит з ПДВ можна лише за одним чеком, оскільки їх оформили однією датою на суму понад 200 грн (без ПДВ).

В обліку будуть зроблені наступні записи по даній операції (табл. 1).

Приклад 2. ТОВ «Зоря» придбало у постачальника 500 л бензину А-95 на суму 26150,00 грн, в т.ч. ПДВ – 4358,33 грн. Після перерахування попередньої оплати підприємству видали 50 шт. талонів на бензин (по 10 л).

Таблиця 1. Придбання палива за кошти з корпоративної картки

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списано кошти з корпоративної картки в оплату бензину А-95	372	313	527,00
Працівник надав авансовий звіт, на підставі якого:			
оприбуткований бензин	203	372	219,58
відображено ПК з ПДВ	6412	372	43,91
оприбуткований бензин, за яким немає права на ПК з ПДВ	203	372	263,5
Списаний витрачений бензин (за подорожнім листом)	92	203	527,00

Право власності на бензин перейшло до покупця в момент отримання талонів. За місяць водії отримали за талонами 300 л бензину на суму 15690,00 грн, в т.ч. ПДВ – 2615 грн. За всіма виданими талонами подали до бухгалтерії

звіти про використання талонів і чеки АЗС. На роботу автомобілів використали в межах норм 250 л бензину.

В обліку будуть зроблені наступні записи по даній операції (табл. 2).

Таблиця 2. Придбання палива за талони

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Перераховано постачальнику попередню оплату за бензин А-95	371	311	26150,00
Відображено право на ПК з ПДВ	6442	6441	4358,33
Нараховано суму ПК з ПДВ згідно з податковою накладною	6412	6442	4358,33
Надійшли талони на бензин А-95	20312	631	21791,67
Відображена сума ПДВ	6441	631	4358,33
Відображено талони на позабалансовому рахунку	08 (талони підприємство)		50
Проведено взаємозалік заборгованостей	631	371	26150,00
Видали талони працівникам для заправки	08 (талони працівник)	08 (талони підприємство)	30
Відображена заправка автомобілів (21791,67/500 л * 300 л = 15690,00грн)	203	20312	15690,00
Списано витрачені талони		08 (талони працівник)	30
Відображено у складі витрат вартість бензину, витраченого на роботу автомобілів на підставі подорожніх листів (21791,67/500 л * 250 л = 13075,00 грн)	23, 91, 92, 93	203	13075,00

Приклад 3. ТОВ «Зоря» уклало договір на придбання з використанням «літрової» паливної картки 500 л. бензину на суму 26150,00 грн, в т.ч. ПДВ – 4358,33 грн. Паливну картку передали у власність покупця, строк її дії – один рік, вартість – 240 грн (в т.ч. ПДВ – 40 грн). За місяць на АЗС отримали 200 л бензину, використали 150 л (у межах норм). Автомобілі використовували в адміністративних цілях.

У бухгалтерському обліку будуть зроблені такі записи (табл. 3).

Таблиця 3. Придбання палива за кошти з «літрової» паливної картки

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Перераховано постачальнику попередню оплату за бензин А-95	371	311	26150,00
Відображено право на ПК з ПДВ	6442	6441	4358,33
Нараховано суму ПК з ПДВ згідно з податковою накладною	6412	6442	4358,33
Перераховано попередню оплату за картку	371	311	240,00
Відображено право на ПК з ПДВ	6442	6441	40,00
Нараховано суму ПК з ПДВ згідно з податковою накладною	6412	6442	40,00
Отримали «літрову» паливну картку			
- оприбутковано паливну картку	22	631	200,00
- оприбутковано паливо	203 (картка)	631	21791,67
Відображена сума ПДВ (4358,33+40 = 4398,33 грн)	6441	631	4398,33
Проведено взаємозалік заборгованостей	631	371	26150,00
Введено картку у господарські потреби	92	22	200,00
Відображена заправка автомобілів (21791,67/500 л * 200 л = 8716,67 грн)	203 (паливо)	203 (картка)	8716,67
Відображено у складі витрат вартість бензину, витраченого на роботу автомобілів (21791,67/500 л * 150 л = 6537,50 грн)	92	203 (паливо)	6537,50

Приклад 4. ТОВ «Зоря» уклало договір на заправку автомобілів за «грошовою» паливною картою і перерахувало 26150,00 грн, в т.ч. ПДВ – 4358,33 грн. Протягом місяця автомобіль заправили на 300 л бензину А-95 за ціною 52,30 грн/л (у т.ч. ПДВ – 8,72 грн). Використали за місяць у межах норм 250 л бензину. Паливна картка залишається у власності продавця. Автомобіль використовують для поїздок адміністративного персоналу.

Розглянемо порядок відображення у бухгалтерському обліку використання «грошової» паливної картки (табл. 4).

Облік господарських операцій, пов'язаних з рухом паливно-мастильних матеріалів, можна розділити на наступні стадії, що представлені на рис. 2.

Паливо обліковується в літрах і кілограмах за такими статтями: паливо в баках автомашин; паливо в талонах; паливо на складі.

Таблиця 4. Придбання палива за кошти з «грошової» паливної картки

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Перераховано постачальнику попередню оплату за бензин А-95	371	311	26150,00
Відображено право на ПК з ПДВ	6442	6441	4358,33
Нараховано суму ПК з ПДВ згідно з податковою накладною	6412	6442	4358,33
Відображено заправку автомобіля на підставі паливної картки (300 л * 52,3 грн / 1,2 = 13075 грн)	203 (паливо)	631	13075,00
Відображено суму ПДВ (300 л * 52,3 грн / 6 = 2615 грн)	6441	631	2615,00
Проведено взаємозалік заборгованостей	631	371	26150,00
Відображено у складі витрат вартість бензину, витраченого на роботу автомобілів (250 л * 52,3 / 1,2 = 10895,83 грн)	92	203 (паливо)	10895,83

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» ПММ обліковуються у складі запасів за первісною вартістю. Первісна вартість ПММ залежить від способу надходження і складається із таких елементів:

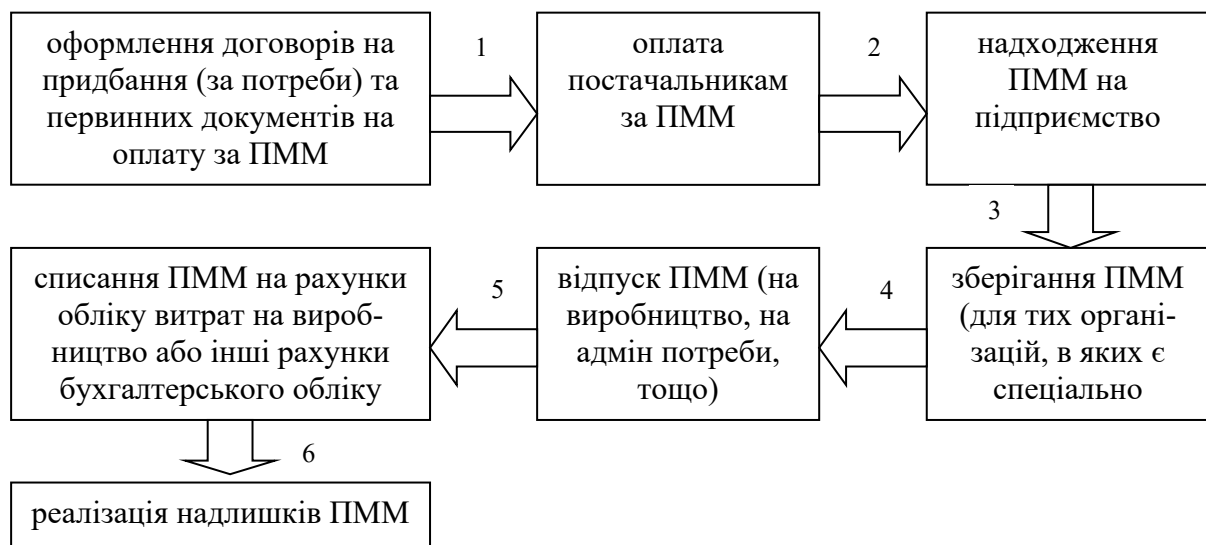


Рис. 2. Стадії обліку операцій з паливно-мастильних матеріалів

- вартості придбання у постачальника, за винятком непрямих податків;
- ввізного мита (при імпорті);
- непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельних витрат;
- інших витрат, пов'язаних з придбанням і доведенням ПММ до стану,

у якому вони будуть використовуватися у запланованих цілях.

Аналітичний облік пально-мастильних матеріалів ведеться за видами, марками матеріалів, місцями їх зберігання, матеріально відповідальними особами. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Рахунки аналітичного обліку використовують для контролю над зберіганням і рухом палива, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для підведення підсумків інвентаризації [4].

При придбанні ПММ підзвітною особою важливо оформити Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт та надати до бухгалтерії разом з ним відповідні підтверджуючі платіжні документи (чеки РРО).

Слід відзначити, що в умовах воєнного стану в Україні ставка ПДВ при придбанні пального складає 7% (п. 82 підрозд. 2 розд. ХХ ПКУ) [5], Податковий кредит при проведенні такої операції по придбанню буде відображатися у випадку, якщо податкова накладна зареєстрована в ЄРПН.

Досить поширеним явищем на сьогодні є надання допомоги волонтерами у вигляді бензину чи інших видів ПММ. Часто в таких випадках підтверджуючих документів може не бути. Тому згідно з Постановою № 202 отримане безоплатно пальне від волонтерів буде вважатися благодійною допомогою [6],

Оприбуткувати безоплатно отримане пальне потрібно за справедливою вартістю - про це зазначено в п. 12 НП(С)БО 9 «Запаси».

Оформити отримання пального можна актом або іншим прибутковим документом. В обліку це буде відображено як отримання цільового фінансування. Під час використання пального необхідно визнавати витрати й одночасно дохід від цільового фінансування.

Розглянемо на прикладі (табл. 5).

Приклад 5. ЗОЗ-КНП отримав від волонтерів 50 літрів бензину марки А-92. Супровідних документів, що підтверджували б вартість пального, волонтери не надали. Комісія КНП оприбуткувала бензин, визначивши його справедливую

вартість у сумі 1690,00 грн. Бензин використали для заправлення автомобіля, що перевозить лікаря до пацієнтів.

Таблиця 5. Облік безоплатного отримання пального

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Отримано пальне	203	483	1690,00
Використано пальне для заправлення автомобіля	91	203	1690,00
Визнано дохід від цільового фінансування	483	718	1690,00

Джерело: [7]

Одним з актуальних питань в організації роботи підприємств, які експлуатують автомобілі є списання палива. Списання даного об'єкту обліку здійснюється відповідно норм на підставі даних про пробіг автомобіля. Наказ № 43 регламентує норми витрат паливо мастильних матеріалів на автомобільному транспорті. В ньому наведено перелік норм витрат палива як вітчизняних так і імпортованих автомобілів: тягачів, автобусів, вантажних бортових автомобілів, самоскидів, спеціальних та легкових автомобілів [8].

Норми витрат ПММ представлені окремими таблицями із зазначенням технічних даних і особливостей модифікації транспортних засобів, що дають змогу їх ідентифікувати. Зазначені норми застосовуються лише до тих моделей автомобіля, які мають зазначені технічні дані та особливості комплектації. У них визначено систему коефіцієнтів, відповідно якої коригуються норми витрат ПММ зокрема надбавки за роботу взимку встановлюються в залежності від фактичної температури повітря. Також обумовлено підвищення норми для автомобілів, які перебувають в експлуатації понад вісім років, обладнані кондиціонерами тощо.

При понаднормовому витрачанні палива треба: нарахувати компенсуюче податкове зобов'язання з ПДВ, базою якого є вартість придбання понаднормового палива без ПДВ (п. 189.1 ПКУ); зареєструвати податкову накладну у термін 20 к.д. (після закінчення місяця, у якому вони були складені). В той же час, ПКУ не передбачене коригування фінансового результату до оподаткування на суму перевищення витрат палива над лінійною нормою, установленою Нормами № 43.

Отже, підприємство може включати до витрат вартість списаного палива за самостійно встановленими нормами. От тільки підійти до обґрунтування самостійно встановлених норм списання ПММ (коли це дійсно потрібно) та їх документального оформлення слід ретельно.

Приклад 5. Витрати на ПММ для службового авто у поточному місяці – 10000 грн. (без ПДВ), в т.ч. за нормами – 8000 грн., поза норм – 2000 грн.

Відображення в обліку:

- Дт 92 Кт 203 – 8000 грн;
- Дт 949 Кт 203 – 2000 грн.

Відображення в Декларації:

- рядок 2 – (10000) (8000 грн.+ 2000 грн.);
- рядок 3 – 0.

Розгляне порядок відображення списання палива на підприємстві (табл. 6).

Таблиця 6. 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 за п. 198.5 ПКУ	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 за п. 198.5 ПКУ	947	641	20,00
Утримана сума нестачі з зарплати працівника	661	375	120,00
Водій відмовився пояснювати причини перевитрати пального			
Списано понаднормову витрату палива	947	2031	100,00
Нараховано компенсуюче зобов'язання з ПДВ за п. 198.5 ПКУ	947	641	20,00
Утриманий ПДФО з використанням натурального коефіцієнта (26,34=120*1,21951*0,18) (ознака доходу 126)	661	641	26,34
Утриманий військовий збір (1,80=120*0,015)	661	642	1,80

Враховуючи ситуацію в багатьох регіонах України, спричинену відключенням електроенергії, для багатьох підприємств постає актуальним питання купівлі генераторів та пального до них.

Звертаємо увагу, що облік придбання будь-якого пального для генератора, а також оливи, мастила тощо (тобто пально-мастильних матеріалів або ПММ) відбувається в загальному порядку, як і будь-яких інших запасів.

У бухгалтерському обліку придбані ПММ зараховують на баланс за первісною вартістю (п. 8 НП(С)БО 9). Їх оприбутковують на субрахунок 203 «Паливо» в кореспонденції із субрахунком 631 (685, 372).

У податковому обліку власне надходження ПММ ніяк не впливає на бухгалтерський обліковий фінансовий результат, а отже, й на об'єкт оподаткування податком на прибуток [9],

Списання фактично використаного палива можна оформити актом списання пального на роботу генератора, виходячи з часу його роботи та норми витрат палива. Можна також складати зведений первинний документ на тиждень чи на місяць (рис. 3).

ТОВ «Зоря»
(підприємство)

Склад 1
(склад, гараж)

АКТ СПИСАННЯ ВИКОРИСТАНОГО ПАЛЬНОГО НА РОБОТУ ГЕНЕРАТОРА
За «січень 2023 р.

Дата	Вид палива	Марка генератора	Витрачено			Примітки	Підпис відповідальної особи
			К-сть, л.	Ціна за 1 л, грн	Сума, грн.		
1	2	3	4	5	6	7	8
03.01.2023	Бензин А-95	Yamaha	15	55,00	825,00	На організацію поточної діяльності	Підпис
...						
31.01.2023	Бензин А-95	Yamaha	15	55,00	825,00	На організацію поточної діяльності	Підпис
	Всього	х	420	х	23163	х	Підпис

Завідувач складу
(посада, П.І.П)

Грищенко О. О.

Грищенко
(підпис)

«31» січня» 2023 р.

Рис. 3. Форма Акту списання використаного пального на роботу генератора

Джерело: розроблено автором

Норми витрат ПММ на роботу генератора можна розробити і затвердити самостійно. Якщо витрачання пального в межах норм буде підтверджене первинними документами, це дозволить уникнути нарахування компенсуючих податкових зобов'язань з ПДВ.

Облік палива для роботи генератора може здійснюватись за такою схемою:

- 1) Дт 203/склад Кт 372 або 631 – придбання палива для генератора через підзвітну особу або напряму у постачальника;
- 2) Дт 641/ПДВ Кт 372 або 631 – податковий кредит за наявності чека на суму до 240 грн з ПДВ (за день) або зареєстрованої ПН на будь-яку суму;
- 3) Дт 203/генератор Кт 203/склад – заправлення генератора паливом;
- 4) Дт 23, 91, 92, 93, 949 Кт 203/генератор – списання використаного палива згідно з актом списання палива.

Якщо в баку генератора на кінець місяця залишається невикористане паливо, це не спричиняє жодних наслідків, це паливо буде використане в наступних місяцях [10],

В цілому облік списання палива здійснюється із застосуванням одного з методів обліку вибуття запасів, передбачених у п. 16 НП(С)БО 9. Підприємство обирає один з методів для списання ПММ, фіксує його в наказі про облікову політику та застосовує в обліку вибуття (в операціях за кредитом субрахунка 203 «Паливо»).

На окрему увагу заслуговує питання інвентаризації ПММ – це перевірка і документальне підтвердження їх наявності, використання та списання. На кожному підприємстві обов'язковим є проведення інвентаризації залишків палива у баках автомобілів, у талонах та резервуарах з відповідним оформленням інвентаризаційних описів на кожне 1 число місяця [11]. У проведенні інвентаризації ПММ необхідно керуватися нормами Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [12], з урахуванням особливостей, визначених п. 13 Інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України, № 281/171/578/155 [13],

При виявленні надлишків ПММ в обліку буде створено запис:

Дт 203 Кт 719, 746

В податковому обліку така операція збільшить фінансовий результат, а отже, і податок на прибуток, якщо підприємство є його платником. Це також стосується і підприємств чи підприємців, що є платниками єдиного податку. При виявленні надлишків ТМЦ, а в нашому випадку ПММ, їх необхідно включати в дохід і, відповідно, база нарахування буде збільшена.

При виявленні нестач ПММ в обліку буде створено запис:

Дт 947 Кт 203 – списання на витрати періоду

При виявленні винної особи в обліку буде зроблено такі записи (табл. 7).

Таблиця 7. Облік нестачі ПММ, віднесеної на винну особу

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списано виявлену нестачу ПММ	947	203	1500,00
Виявлено суму нестачі, яку має відшкодувати матеріально-відповідальна особа. Сума включає ПДВ (=1500+300)	072		1800,00
Суму нестачі віднесено на винну особу	375	716	1800,00
Нарахований ПДВ (=1500*0,2=300,00)	716	6431	300,00
Зареєстрована податкова накладна (отримувач – неплатник)	6431	641	300,00
Утримано суму нестачі з зарплати	661	375	1800,00
Списано нестачу з позабалансового обліку після відшкодування матеріально-відповідальною особою збитків		072	1800,00
Витрати віднесено на фінансовий результат від операційної діяльності	791	947	1500,00

Джерело: [14]

Виявлені результати інвентаризації пального оформляються документально у відповідності до діючого законодавства.

Висновки. В цілому облік палива є необхідним не тільки для складання фінансової звітності, а й дозволяє отримати більш повну інформацію про наявність, рух та залишки пального різних видів. Деталізований облік, що запропонований у статті дозволить виявити для підприємства найбільш прийнятні способи використання пального, що може вплинути на його

подальшу діяльність. Окреслені питання безоплатного отримання ПММ є особливо актуальним в умовах сьогодення підприємств. Перспективами подальшого дослідження може стати розробка додаткових внутрішніх облікових реєстрів, спрямованих на забезпечення внутрішнього контролю ПММ з метою їх раціонального використання та підвищення ефективності роботи підприємства.

Література

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 10.02.2023).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 10.02.2023).

3. Крупка Я. Д. Фінансовий облік : підручник ; 4-те вид. доп. і перероб. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.

4. Дмитренко А. В., Максютенко Н. О. Особливості синтетичного та аналітичного обліку пально-мастильних матеріалів. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 19. С. 1248 - 1254.

5. Податковий кодекс України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 10.02.2023).

6. Постанова Кабінету міністрів України «Деякі питання отримання, використання, обліку та звітності благодійної допомоги» від 05 бер. 2022 р. № 202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/202-2022-%D0%BF#Text> (дата звернення: 10.02.2023).

7. Облік пального в запитаннях і відповідях. *Медична бухгалтерія*. URL: <https://ibuhgalter.net/ru/material/1328/26229> (дата звернення: 10.02.2023).

8. Наказ Міністерства транспорту України «Про затвердження Норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті» від 10 лют. 1998 р. № 43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0043361-98#Text> (дата звернення: 10.02.2023).

9. Хмеревський І. Придбали генератор : обліково-податкові нюанси. *Податки та бухгалтерський облік*. 2022. № 28. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2022/april/issue-28/article-120227.html> (дата звернення: 10.02.2023).

10. Особливості експлуатації дизельних генераторів у період блекдауну. URL: <https://audit-invest.com.ua/articles/news/osoblyvosti-ekspluatatsiyi-dyzelnyh-generatoriv-u-period-blekdaunu> (дата звернення: 10.02.2023).

11. Грибовська Ю. М. Інвентаризація обсягів залишку пального : порядок проведення та оформлення. URL: <http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/542/1/> (дата звернення: 10.02.2023).

12. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02 вер. 2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 22.12.2022).

13. Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України : Наказ Міністерства палива та енергетики України від 20 трав. 2008 р. № 281/171/578/155. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0805-08#Text> (дата звернення: 10.02.2023).

14. Як відобразити в обліку нестачі та надлишки, які виявили під час інвентаризації. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7242-oblk-nestach-ta-nadlishkv>» (дата звернення: 10.02.2023).

References

1. Ministry of Finance of Ukraine (1999), “Plan of accounting accounts and Instructions on its application”, available at:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (Accessed: 10 February 2023).

2. Ministry of Finance of Ukraine (1999), “National regulation (standard) of accounting 9 “Inventories”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (Accessed: 10 February 2023).

3. Krupka, Ya. D.(2017), *Finansovyj oblik [Financial accounting]*, Ternopil, TNEU, Ukraine.

4. Dmytrenko, A. V. and Maksyutenko, N. O. (2018), “Peculiarities of synthetic and analytical accounting of fuel and lubricant materials”, *Economy and society*, vol. 19, pp. 1248 - 1254.

5. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), “Tax Code of Ukraine”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (Accessed: 10 February 2023).

6. Cabinet of Ministers of Ukraine (2022), “Some issues of receipt, use, accounting and reporting of charitable assistance”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/202-2022-%D0%BF#Text> (Accessed: 10 February 2023).

7. *Medical accounting* (2022), “Fuel accounting in questions and answers”, [Online], available at: <https://ibuhgalter.net/ru/material/1328/26229> (Accessed: 10 February 2023).

8. Ministry of Transport of Ukraine (1998) “On the approval of norms of consumption of fuel and lubricants in road transport”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0043361-98#Text> (Accessed: 10 February 2023).

9. Khmirevsky, I. (2022), “They bought a generator: accounting and tax nuances”, *Taxes and accounting*, vol. 28. [Online], available at: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2022/april/issue-28/article-120227.html> (Accessed: 10 February 2023).

10. Audit-invest (2022), “Features of operation of diesel generators during the blackout period”, [Online], available at: <https://audit-invest.com.ua/articles/news/osoblyvosti-ekspluatatsiyi-dyzelnyh-generatoriv-u-period-blekdaunu> (Accessed: 10 February 2023).

11. Hrybovska, Yu. M. (2016), “Inventory of remaining fuel volumes: procedure and registration”, [Online], available at: <http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/542/1/> (Accessed: 10 February 2023).

12. Ministry of Finance of Ukraine (2014), “Regulations on the inventory of assets and liabilities”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (Accessed: 10 February 2023).

13. Ministry of Fuel and Energy of Ukraine (2008), “Instructions on the procedure for receiving, transporting, storing, issuing and accounting for oil and oil products at enterprises and organizations of Ukraine”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0805-08#Text> (Accessed: 10 February 2023).

14. Onyschenko, V. (2023), “How to reflect shortages and surpluses discovered during the inventory in accounting”, [Online], available at: <https://buhplatforma.com.ua/article/7242-oblk-nestach-ta-nadlishkv> (Accessed: 10 February 2023).

Стаття надійшла до редакції 01.05.2023 р.