

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

ЛІНКЕВИЧ ВАЛЕРІЯ ВОЛОДИМИРІВНА

УДК: 657.1.351

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**РОЗРОБКА ПРОЕКТУ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ
ОПЕРАЦІЙ З ПАЛИВНО-МАСТИЛЬНИМИ МАТЕРІАЛАМИ В
ЛІСОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня бакалавр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ В. В. Лінкевич

Науковий керівник
Малюга Наталія Михайлівна,
доктор економічних наук, професор

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Поліського національного університету

Рецензент: _____
(місце роботи, посада, підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії _____
(підпис) _____
(прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та
аудиту № __ від _____ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.

«__» _____ р.

_____ (підпис)

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) _____ Лінкевич В.В. _____ захистив(ла) кваліфікаційну
(прізвище та ініціали)

робота з оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за національною
шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

_____ (прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Лінкевич В.В. Розробка проекту обліку і оподаткування господарських операцій з паливно-мастильними матеріалами в лісогосподарському підприємстві. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня бакалавр за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2021.

Кваліфікаційну роботу присвячено обґрунтуванню таких положень як теоретичних та організаційно-методичних, а також розробці практичних рекомендацій з обліку і оподаткування паливно-мастильних матеріалів.

В роботі було проведено дослідження економічний зміст паливно-мастильних матеріалів, як запасів підприємства. При цьому було визначено та обґрунтовано завдання і роль бухгалтерського обліку паливно-мастильних матеріалів в господарській діяльності лісогосподарських підприємствах.

Досліджено нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування паливно-мастильних матеріалів в лісогосподарських підприємствах.

При кваліфікаційній роботі охарактеризовано господарські операції з наявності, руху і використання паливно-мастильних матеріалів на підприємстві.

Розроблено проект побудови облікової системи і оподаткування господарських операцій з паливно-мастильними матеріалами в лісогосподарських підприємствах в умовах національних і міжнародних стандартів

Об'єктом дослідження є паливно-мастильні матеріали, що відображаються в бухгалтерському обліку і оподаткуванні в лісогосподарських підприємствах. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних положень бухгалтерського обліку та оподаткування паливно-мастильних матеріалів.

Ключові слова: паливно-мастильні матеріали, обліковий процес, оподаткування, господарські операції, лісогосподарські підприємства

ABSTRACT

Linkevich V.V. Development of a project for accounting and taxation of business transactions with fuels and lubricants in a forestry enterprise. - Manuscript.

Qualifying work for a bachelor's degree in specialty 071 - accounting and taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2021.

Qualification work is devoted to the substantiation of such provisions as theoretical and organizational-methodical, as well as the development of practical recommendations for accounting and taxation of fuels and lubricants.

The study conducted the economic content of fuels and lubricants as stocks of the enterprise. At the same time, the tasks and role of accounting of fuels and lubricants in the economic activity of forestry enterprises were defined and substantiated.

The normative support and review of special literature and scientific researches on the accounting process and taxation of fuels and lubricants in forestry enterprises have been studied.

During the qualification work, business operations on the availability, movement and use of fuels and lubricants at the enterprise are characterized.

The project of construction of the accounting system and taxation of economic operations with fuels and lubricants in the forestry enterprises in the conditions of national and international standards is developed

The object of the study is fuels and lubricants, which are reflected in the accounting and taxation of forestry enterprises. The subject of the study is a set of theoretical, organizational, methodological and practical provisions of accounting and taxation of fuels and lubricants.

Key words: fuels and lubricants, accounting process, taxation, business operations, forestry enterprises

ЗМІСТ

Вступ	6
1. Теоретичні основи обліку і оподаткування паливно-мастильних матеріалів.....	8
1.1. Економічний зміст паливно-мастильних матеріалів, як запасів підприємства	8
1.2. Завдання і роль бухгалтерського обліку та оподаткування паливно-мастильних матеріалів в господарській діяльності лісогосподарських підприємств	17
1.3. Нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування паливно-мастильних матеріалів.....	19
1.4. Характеристика господарських операцій з наявності, руху і використання паливно-мастильних матеріалів на підприємстві.....	24
Висновки	30
Список використаних джерел	32
Додатки	37

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У сучасних ринкових умовах діапазон використання паливно-мастильних матеріалів (ПММ) є різноманітний. Підприємства, які володію транспортними засобами, приміщеннями, машинами, використовують паливо або мастила: при експлуатації транспортних засобів це в більшості використання рідкого та / або газоподібного палива, мастил та масел; при опаленні приміщення, як правило, використовується тверде або газоподібне паливо; для машин, пресів, контрольно-вимірювальних приладів, гідравлічних систем, насосів використовуються промислові оливи для зменшення тертя та зносу на поверхнях.

Важливим питанням в лісогосподарських підприємствах є організація господарської діяльності, де використовують паливно-мастильні матеріали. Система облікового процесу та оподаткування щодо закупівлі, зберігання та використання паливно-мастильних матеріалів є не лише однією з найважливіших економічних, але також технологічних, соціальних та екологічних проблем. Використання паливно-мастильних матеріалів лісогосподарських підприємств вимагає вдосконалення організації лісової галузі та вирішення проблем обліку та оподаткування паливно-мастильних матеріалів на складах підприємствах, автоцистернах та споживанні для технологічних потреб підприємств, відповідно до нормативних актів.

Питанням обліку і оподаткування паливно-мастильних матеріалів у різні періоди часу займалися такі науковці-економісти, як М. Корінько, Г. Тітаренко, О. Малишкін, О. Вареник, А.В. Дмитренко, Н.О. Максютенко, К. Безверхий, З.Д. Тичук, О. Снісар, О.В. Коба, Н.Г. Здирко, І.О. Гладій, Н.В. Коцеруба та ін.

Однак питання обліку та оподаткування ПММ в лісогосподарських підприємствах майже не розглядається сьогодні в науково-практичній літературі, тому це питання є актуальним для подальших досліджень.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні таких положень як теоретичних та організаційно-методичних, а також розробці практичних

рекомендацій з обліку і оподаткування паливно-мастильних матеріалів.

Завдання кваліфікаційної роботи:

- дослідити економічний зміст паливно-мастильних матеріалів, як запасів підприємства;
- обґрунтувати завдання і роль бухгалтерського обліку паливно-мастильних матеріалів в господарській діяльності лісогосподарських підприємств;
- дослідити нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування паливно-мастильних матеріалів;
- охарактеризувати господарські операції з наявності, руху і використання паливно-мастильних матеріалів на підприємстві;
- розробити проект побудови облікової системи і оподаткування господарських операцій з паливно-мастильними матеріалами в умовах національних і міжнародних стандартів.

Об'єктом дослідження є паливно-мастильні матеріали, що відображаються в бухгалтерському обліку і оподаткуванні. **Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних положень бухгалтерського обліку та оподаткування паливно-мастильних матеріалів.

Методологічною основою дослідження виступають загальнонаукові та спеціальні методи пізнання явищ та процесів у системі економічних наук. Обґрунтування основ обліку і оподаткування паливно-мастильних матеріалів здійснювалося із використанням таких методів як пізнання, індукції, дедукції, групування, аналогії, абстрагування, статистичне спостереження, аналізу, синтезу, моделювання.

Основними джерелами інформації є літературні наукові і методично-практичні джерела, нормативно-правові документи, що регулюють ведення бухгалтерського обліку та оподаткування, фахові Інтернет-ресурси, дані фінансової, статистичної, податкової і управлінської звітності підприємств.

Практичне значення дослідження. Результати дослідження можуть бути використані при організації обліку і оподаткування паливно-мастильних матеріалів.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ПАЛИВНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ

1.1. Економічний зміст паливно-мастильних матеріалів, як запасів підприємства

В ринкових умовах при низькій якості паливно-мастильних матеріалів і постійному зростанні цін перед багатьма суб'єктами господарювання постала гостра проблема збереження та ефективного використання ПММ як активів та енергетичних ресурсів підприємства. В Україні в останні роки спостерігається зниження обсягів добування нафти (рис. 1.1), а отже, і зменшення обсягів українського виробництва нафтопродуктів та їх пропозиції в порівнянні з імпортними ресурсами [40].

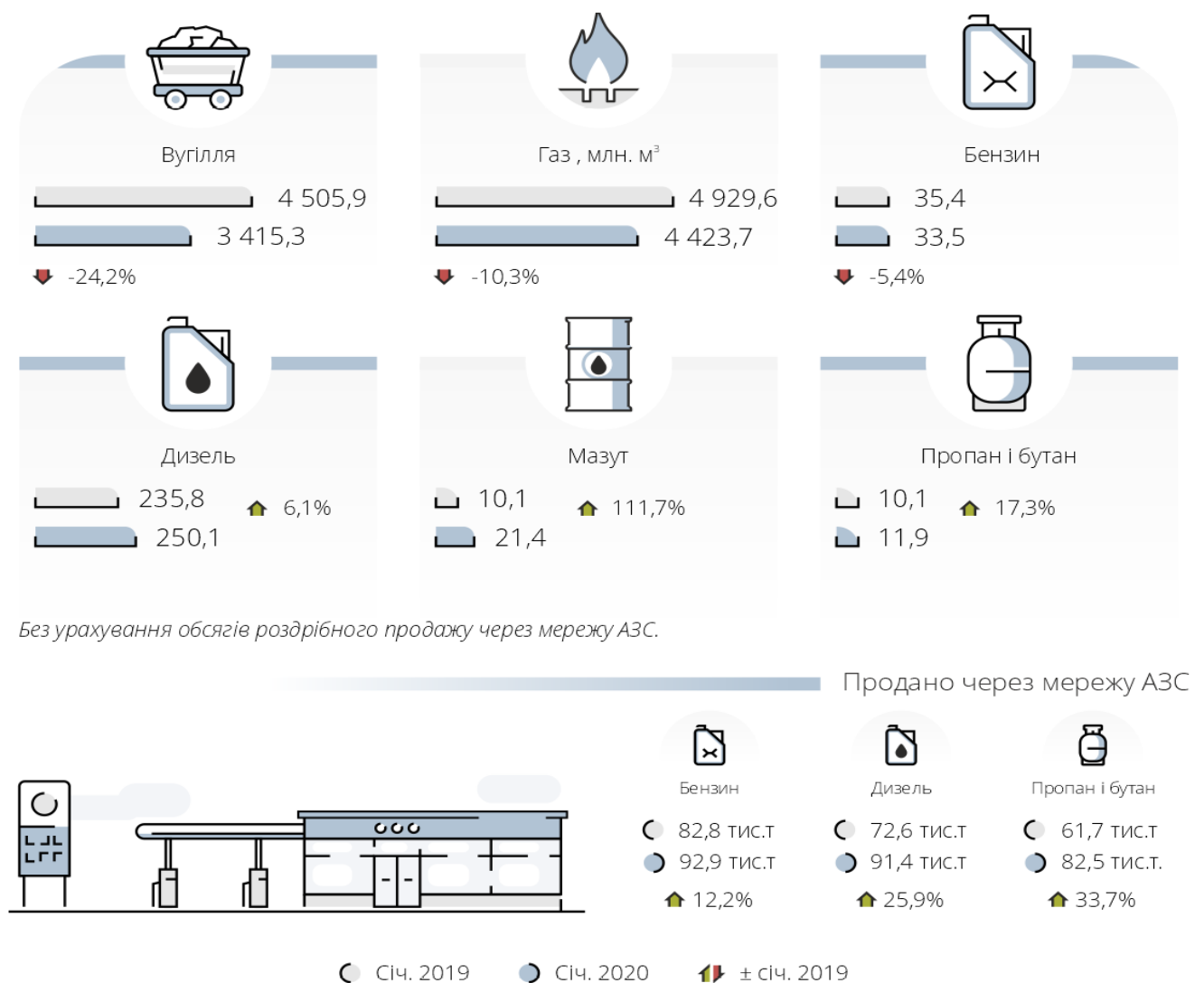


Рис. 1.1. Споживання енергоресурсів в Україні (січень 2019- 2020 року), тис.т.

Лідером споживання в перший місяць нового року став мазут. За даними Держстату, у січні 2020-го була продана 21,4 тис. тонн, в той час як у січні 2019-го всього лише 10,1 тис. тонн. У той же час найбільш вражаюче падіння обсягів споживання показало кам'яне вугілля - у січні 2020-го було продано 3415,3 тис. тонн, що на 24,2% менше, ніж на початку 2019 року (4505,9 тис. тонн.). Знизилося також споживання природного газу - 4423,7 млн.м³, що на 10,3% менше, ніж у 2019-му (4929,6 млн.м³). Бензин дещо здав позиції - у 2020-му в Україні було використано 33,5 тис. тонн проти 35,4 тис. тонн у 2019 році. Таким чином, падіння склало 5,4%. У той же час, через АЗС населенню було продано за місяць 92,9 тис. тонн, що на 12,2% більше, ніж в минулому січні (82,8 тис. тонн). Скраплений газ впевнено набирає обсяги споживання: 11,9 тис. тонн у 2020-му проти 10,1 тис. тонн у 2019 році [40].

Особливо вражає зростання обсягів продажів населенню через АЗС: 82,5 тис. тонн, що на 33,7% більше, ніж у період січня 2019-го (61,7 тис. тонн). Впевнено почуває себе на ринку і дизельне паливо - обсяги продажів через АЗС у січні 2020 року становили 91,4 тис. тонн, що на 25,6% більше, ніж у січні 2019-го (72,6 тис. тонн). Приріст споживання дизельного палива в цілому склав 6,1%: 2020 рік - 250,1 тис. тонн, 2019 рік - 235,8 тис. тонн. [40].

Серед проблем лісового господарства, які потребують негайного вирішення, особливе значення мають стабільне постачання паливно-мастильних матеріалів та підвищення ефективності їх використання. Найважливішим джерелом енергії в лісовому господарстві сьогодні є рідке паливо, виготовлене з нафтопродуктів. Отже, ефективний розвиток лісової галузі значною мірою залежить від стійкого забезпечення промисловості дизельним паливом та бензином за стабільних цін (табл. 1.1).

Загальне споживання пального ключовим видом економічної діяльності "Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство " в Україні згідно даних Державної служби статистики, в Україні за 2019 рік становить 111719 тонн бензину та 1605718 тонн дизельного пального [27].

Таблиця 1.1

Основні напрями використання палива за видом економічної діяльності "Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство" в Україні у 2019 році

Види палива	Одиниці виміру	Усього	у тому числі /		
			на перетворення в інші види палива та енергію	на перетворення в інші види палива та енергію	кінцеве споживання
Вугілля кам'яне	тонн	92626	81362	-	11263
Брикети, котуни та подібні види твердого палива з вугілля кам'яного	тонн	107	106	-	к
Брикети, котуни та подібні види твердого палива з торфу	тонн	1367	193	-	1174
Природний газ	тис.куб.м	262924	143307	-	119617
Нафта сира, у т.ч. нафта, одержана з мінералів бітумінозних	тонн	124	-	-	124
Бензин моторний	тонн	111740	3	4	111719
Газойлі (паливо дизельне)	тонн	1606062	273	к	1605718
Гас	тонн	331	-	к	330
Мазути паливні важкі	тонн	292	-	2	290
Дистиляти нафтові середні, фракції середні інші	тонн	532	-	-	532
Оливи та мастила нафтові; дистиляти нафтові важкі	тонн	18834	-	17616	1218
Пропан і бутан скраплені	тонн	46610	-	9	46601
Присадки	тонн	5	-	2	к
Інші види нафтопродуктів	тонн	94	-	2	92
Паливні брикети та гранули з деревини та іншої природної тонн	тонн	46711	к	-	12693
Дрова для опалення	щільн.куб.м	256489	172813	к	75989
Стружка і тріска деревні	тонн	53784	43629	к	6926
Інше тверде біопаливо рослинного походження	тонн	70983	35380	к	28972
Біогаз	тис.куб.м	7098	7098	-	-

Примітка: к – дані, які не оприлюднюються щодо конфіденційності статистичної інформації [27]

Крім того, на тлі загострення екологічних проблем не лише в Україні, а й у світі вирішення проблеми енергозбереження вимагає коригування всіх структурних елементів господарського механізму, створення ефективних систем управління видобуванням та використанням паливно-енергетичних ресурсів, включаючи енергетичні та мастильні матеріали. Ефективність управлінських рішень безпосередньо залежить від якості бухгалтерської інформації, що надходить від менеджерів, а саме її адекватності, аналізу та надійності.

У цьому контексті посилюється важливість бухгалтерського обліку та оподаткування як інформаційної системи підприємства та ефективного інструменту для точного відображення паливно-мастильних матеріалів з метою контролю за їх збереженням та ефективним використанням як стратегічного паливно-енергетичного ресурсу підприємства [35].

Паливно-мастильні матеріали, як один з елементів промислового капіталу, виступають як ресурс стратегічного значення. На макрорівні паливно-мастильні матеріали є стратегічним ресурсом, оскільки, використовуючи паливно-енергетичні ресурси, вони спричиняють екологічні проблеми та визначають енергетичну залежність держави. На рівні підприємства паливно-мастильні матеріали є частиною активів, а в бухгалтерському обліку вони є частиною оборотних активів та забезпечують реалізацію діяльності підприємства [36].

Оборотні активи підприємства як бухгалтерська категорія включають багато різнорідних компонентів, які потребують науково обґрунтованого обліку та оподаткування. Наприклад, паливно-мастильні матеріали, як частина активів компанії, виділяються в енергетичному балансі України завдяки важливості нафтопродуктів в енергетичному секторі України та світу у поєднанні зі збільшенням частки імпортованого палива за рахунок динамічних цінових умов на ринку нафтопродуктів, і, як наслідок, необхідність балансування та контролю якості паливно-мастильних матеріалів як енергетичних ресурсів [35].

При вивченні специфіки обліку паливно-мастильних матеріалів як одного з видів нафтопродуктів в Україні та на світових ринках, а також на основі результатів дослідження їх сутності як частини промислового оборотного капіталу підприємства

було визначено трактування паливно-мастильних матеріалів. Тобто під паливно-мастильними матеріалами розуміють частину сировинно-ресурсного потенціалу підприємства, який вимагає науково-обґрунтованого визначення як об'єктів бухгалтерського обліку і оподаткування. Це зумовлено необхідністю підвищення якості обліково-інформаційного забезпечення управління господарськими операціями з паливно-мастильними матеріалами підприємства [35].

Беручи до уваги властивості паливно-мастильних матеріалів, їх можна визначити як енергетичні ресурси підприємства, які контролюються на основі минулих подій і які приносять економічну вигоду підприємству, забезпечуючи її потреби в різних видах енергії. Запропоноване визначення дає змогу додатково окреслити завдання бухгалтерського обліку і оподаткування щодо паливно-мастильних матеріалів з метою встановлення оперативної бухгалтерії та контролю виробництва енергії та викидів в атмосферу, спричинених споживанням палива [4].

До групи паливно-мастильних матеріалів належать товари, що використовуються в різних за конструктивним виконанням механізмах. Він включає паливо (бензин, дизельне паливо, паливо на основі нафти тощо) та мастильні матеріали для використання в механічних та гідравлічних системах, для консервації тощо [15].

Нафтове паливо - це рідкі нафтопродукти, які використовуються для перетворення хімічної енергії вуглеводнів у тепло. У двигунах внутрішнього згоряння тепла енергія перетворюється на механічну роботу. Відповідно до міжнародної класифікації нафтопродуктів згідно з ISO 8681 вони поділяються на 5 класів (табл. 1.2) [15].

Таблиця 1.2

Класифікація хімічних продуктів і нафтопродуктів за ISO 8681 [15]

Клас	Продукт
F	Палива
S	Розчинники та сировина для хімічної промисловості
L	Змащувальні матеріали, індустріальні масла і подібні продукти
W	Парафіни
B	Бітуми

За міжнародною класифікацією, яка наведена в ISO 8216/0-86, палива

походять маркування літерно-цифровим кодом, який складається з позначення:

- статусу документа (аббревіатура ISO);
- класу товару (наводиться перша літера), тобто для палив – F;
- категорії палива (наводиться 1-4 літери), при цьому 1 літера означає групу палива (табл. 1.3), інші 3 літери – додаткову інформацію;
- властивостей палива (число, яким позначають певну властивість відповідно за ISO 8216/0-86) [15].

Таблиця 1.3

Класифікація нафтових палив за ISO 8216/0-86 (клас F) [15]

Група	Види палив	Характеристика
G	Газоподібні палива нафтового походження	Складаються переважно з метану або етану
L	Зріджені газоподібні палива нафтового походження	Складаються переважно з пропану, пропену, бутану і бутену
D	Дистильовані палива нафтового походження за виключенням зріджених нафтових газів і палив	Складаються з бензинів, керосинів, газойлю та дизельних палив. Важкі дистильати можуть вміщувати невелику кількість залишкових фракцій
R	Залишкові палива. Нафтові палива	Містять залишкові фракції процесу перегонки
C	Нафтові кокси. Тверді палива нафтового походження	Складаються переважно з вуглецю; отримують крекінгом нафти

Паливо виступає горючою речовиною, яку спеціально спалюють для одержання тепла і з метою подальшого його використання. В цілому, виділимо основні вимоги, яким повинно відповідати паливо: легко займатися; виділяти якомога більше теплоти; поширеним у природі, доступним при видобуванні та дешевим при виробництві; не змінювати свої властивості при транспортуванні та зберіганні; бути нетоксичним і при згорянні не виділяти шкідливих та отруйних речовин. Отже, таким вимогам найбільш повно відповідають речовини органічного походження: нафта, природний газ, тверді горючі копалини [39].

Виділимо наступні класифікаційні ознаками щодо видів палива: за агрегатним станом, за походженням і способом одержання, за тепловою цінністю, за цільовим призначенням або застосуванням (рис. 1.2).

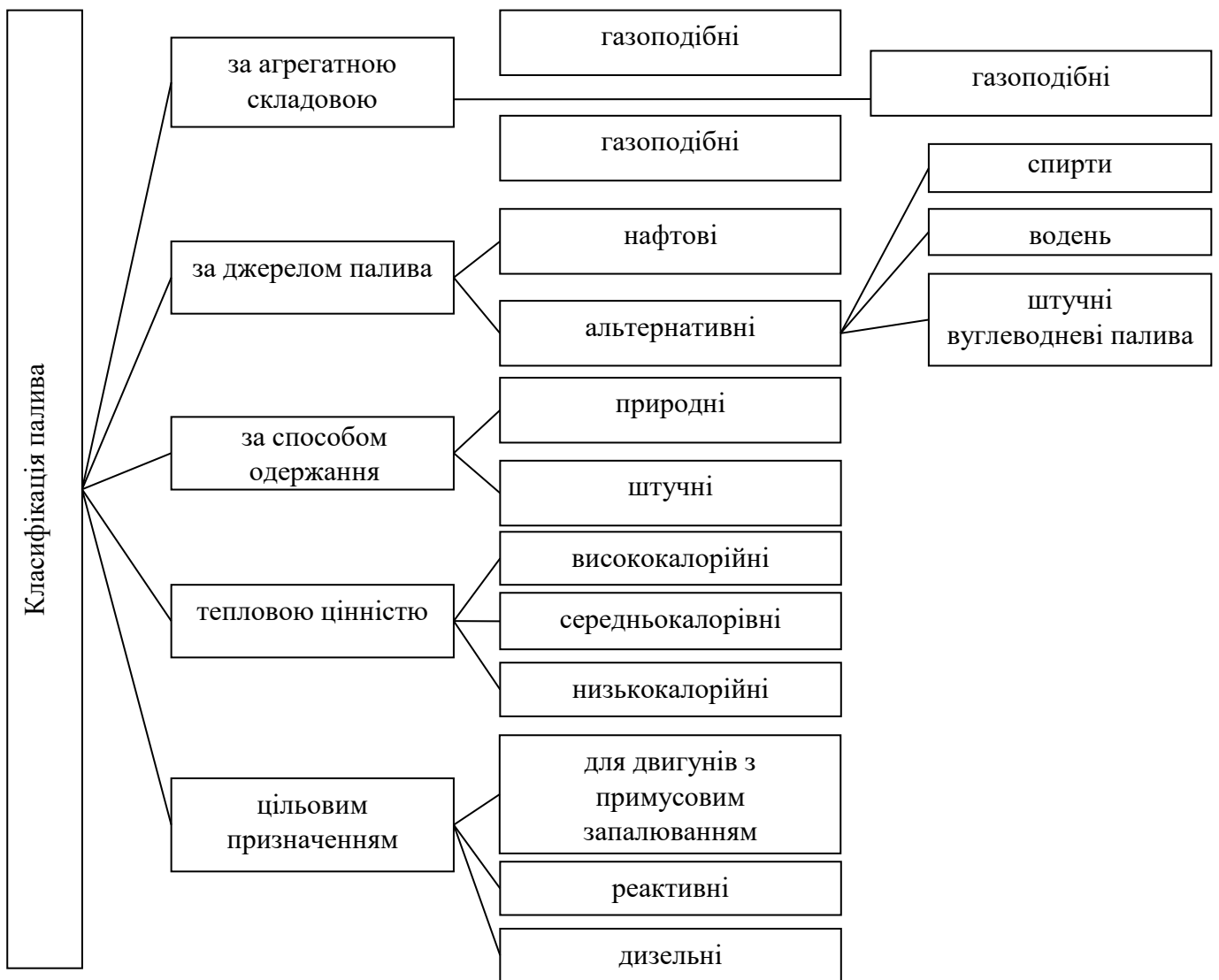


Рис. 1.2. Класифікація паливно-мастильних матеріалів

У лісовому господарстві застосовують всі види палив:

- рідке – яке забезпечує роботу техніки, стаціонарних двигунів та інших теплових установок;
- газоподібне – у газобалонних автомобілях і газогенераторних установках відповідно до технологічних і побутових потреб;
- тверде – для різних потреб, а саме: виробничих і побутових [5].

Виходячи з вище наведено, категорія паливо є як технічною, так і економічною і екологічною. Тобто, використання палива має бути ефективним при кожному конкретному випадку, але при його спалюванні потрібно формувати умови щодо меншого забруднення середовища [5].

Відповідно до Технічного регламенту щодо вимог до автомобільних бензинів, дизельного, судових та котельних палив [15] наведено класифікацію палив на рис. 1.3.

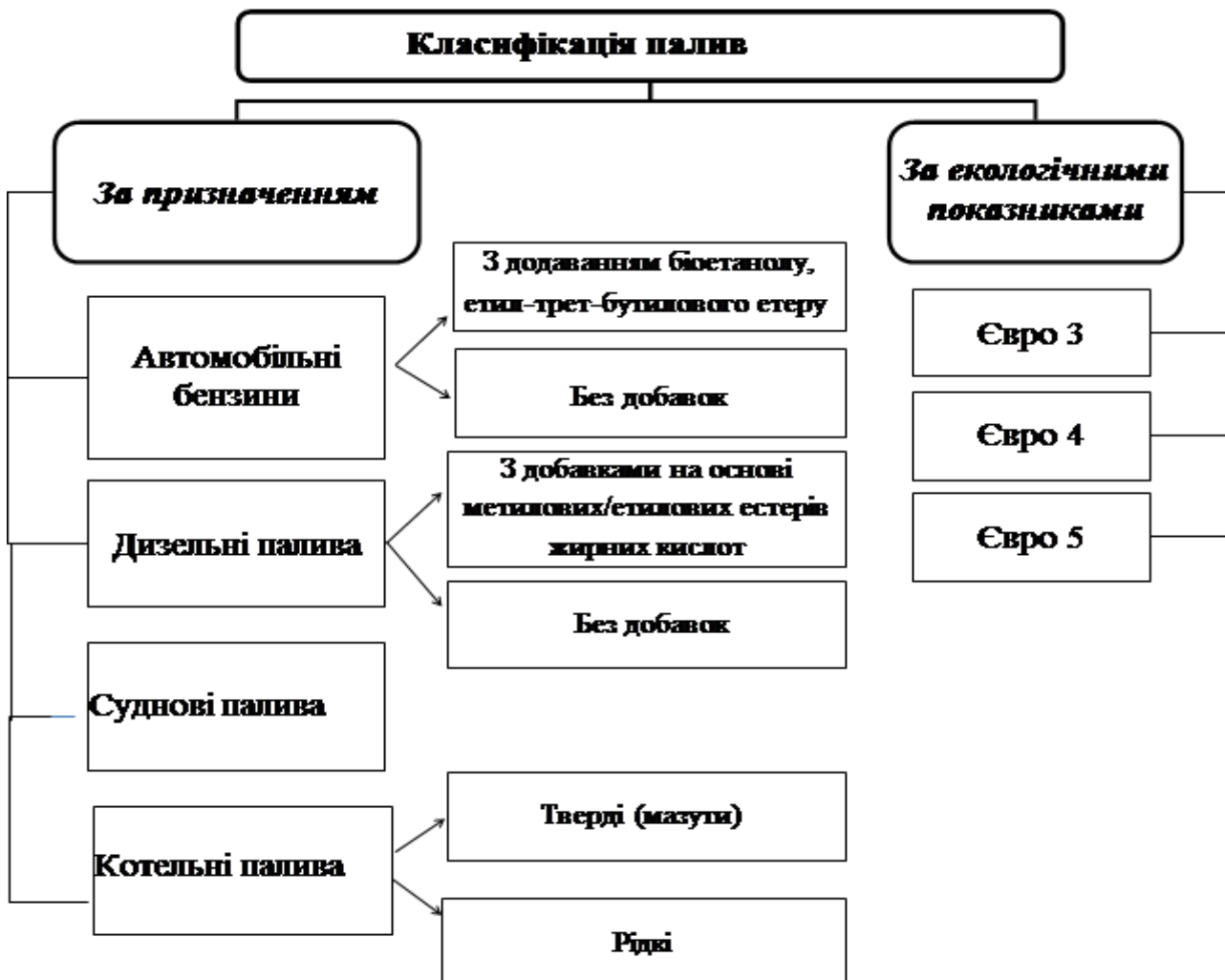


Рис. 1.3. Класифікація палив відповідно Технічного регламенту щодо вимог до бензинів, дизельного, судових та котельних палив [15]

З метою підвищення ефективності ведення бухгалтерського обліку операцій, що стосуються паливно-мастильних матеріалів, необхідно чітко розмежовувати різні типи палива, що дозволить проводити аналітичний облік для кожного виду палива. Тому, розглянемо класифікацію паливно-мастильних матеріалів, яку запропонував О. О. Снісар. Наведені ознаки та види палива ми використовуємо як основу для застосування даних видів паливно-мастильних матеріалів при веденні бухгалтерського обліку і контролю за операцій з ПММ (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Класифікаційні ознаки ПММ та їх види і можливість застосування їх для цілей бухгалтерського обліку [39]

№ п/п	Класифікаційна ознака	Види ПММ	Можливість застосування для цілей бухгалтерського обліку
1	2	3	5
1.	За агрегатним станом	Тверде (вугілля (буре, кам'яне, антрацит), дрова, сланці, торф, відходи сільського господарства) Рідке (бензин, керосин, дизельне паливо, мазут) Газоподібне (гази: коксовий, світильний, крекінговий, доменний, генераторний)	Використовується для цілей контролю наявності ПММ на підприємстві, зокрема при розробці методики оцінювання фактичної наявності пального, на що впливають як фізико-хімічні властивості, так і речовинний стан. Щодо бухгалтерського обліку, то для його цілей ознака може використовуватися при формуванні системи вимірників операцій в бухгалтерському обліку
2.	Теплова цінність (теплота спалювання, теплота згоряння)	Висококалорійне Середньокалорійне Низькокалорійне	Класифікація важлива тоді, коли потрібно оцінити його як енергоносії, а також при теплових розрахунках двигунів, розрахунках об'ємів паливних баків тощо.
3.	За вихідною сировиною		Застосовується в процесі здійснення контролю за відходами, які утворюються в процесі використання ПММ при управлінні діяльністю підприємства, що обумовлює забруднення НС
4.	За способами виробництва (походженням)	нафтового походження ненафтового походження	За походженням паливо класифікують тоді, коли виникає потреба оцінити його сировинну базу або способи здобуття палива. Для цілей бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю такі класифікації є непридатними, оскільки відповідають технічним інформаційним запитам
5.	За цільовим призначенням або застосуванням	паливо для двигунів з іскровим запалюванням (бензини) дизельне паливо паливо для турбореактивних двигунів	Застосовується при визначенні цільового використання ПММ в роботі автотранспорту, зокрема, при виявленні розкрадань, безгосподарності та визначення причин пересортуванні ПММ на складах ПММ
6.	За характером використання	енергетичне технологічне комплексне	Застосовується для цілей аналітичного обліку палива на великих виробничих підприємствах щодо поділу його за господарськими процесами, які передбачають використання палива

Наведені ознаки класифікації ПММ більше орієнтовані на технічні інформаційні запиту, що подаються системою управління технічними процесами

підприємства та не завжди є придатними для побудови раціональної та інформативної системи рахунків синтетичного та аналітичного обліку. Як правило, на підприємствах України паливо класифікується наступним чином: бензин (за марками бензин класифікується за октановим числом: А-76, А-80, А-91, А- 95 та ін.), дизельне паливо, зріджений нафтовий газ, стиснений природний газ [35].

Облік ведеться за видами ПММ, місцями зберігання та матеріально-відповідальними особами в розрізі відповідних субрахунків. Враховуючи наведені в табл. 1 ознаки класифікації палива, вважаємо, що для цілей бухгалтерського обліку ПММ паливо слід класифікувати, перш за все, за характером використання та виділити відповідні субрахунки другого порядку, розрізняючи енергетичне, технологічне та комплексне паливо.

1.2. Завдання і роль бухгалтерського обліку та оподаткування паливно-мастильних матеріалів в господарській діяльності лісогосподарських підприємств

За сучасних умов ведення обліку в лісових господарствах використання орендованих транспортних засобів або транспортних засобів, записаних на баланс підприємства, є виробничою необхідністю. Однією з основних складових автомобільних витрат є вартість пального та мастильних матеріалів для надання автотранспортних послуг. Тому питання обліку щодо придбання, амортизації палива та паливно-мастильних матеріалів, а також документація таких процесів є актуальними для українських підприємств. [19]. Виходячи з цього, розглянемо завдання та роль бухгалтерського обліку та оподаткування паливно-мастильних матеріалів в господарській діяльності лісогосподарських підприємств

Слід зазначити, що паливно-мастильні матеріали займають особливе становище у власності та домінуюче становище у структурі витрат підприємств у різних сферах. Крім того, вони є найважливішою і значною частиною корпоративних активів. В сучасних економічних умовах правильна організація

обліку паливно-мастильних матеріалів є необхідною передумовою діяльності підприємства при переході від суб'єктів господарювання до ринкових відносин. Правильно організована обліку паливно-мастильних матеріалів (якісне усвідомлення їх наявності та руху) має важливе значення для контролю виробничої діяльності кожного підрозділу [1].

При ефективній системі управління запасами керівництво зможе отримувати якісну інформацію про наявність та рух ПММ, тобто від правильності ведення обліку паливно-мастильних матеріалів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих паливно-мастильних матеріалів [11].

Основною метою паливно-мастильних матеріалів є забезпечення безперервності виробничого процесу на підприємстві. Для забезпечення найефективніших результатів виробництва при найменших витратах необхідно підтримувати адекватну, але не надмірну подачу палива, оскільки надлишок пального заморозить вкладений в нього оборотний капітал і унеможливить його використання для інших цілі.

Головними завданнями обліку паливно-мастильних матеріалів є:

- достовірне та своєчасне документальне оформлення всіх операцій з руху паливно-мастильних матеріалів;
- виявлення та відображення витрат, пов'язаних з їхньою заготівлею;
- контроль за надходженням, зберіганням та рухом паливно-мастильних матеріалів;
- дотримання норм використання паливно-мастильних матеріалів затверджених на підприємстві;
- одержання точних відомостей про залишки паливно-мастильних матеріалів;
- правильне та своєчасне виявлення паливно-мастильних матеріалів, які не використовуються на підприємстві [16].

ПММ в лісогосподарських підприємствах є одним з ключових елементів формування витрат на підприємстві, а отже існують об'єктивні причини, що змушують підприємства створювати їх резерви. З іншого боку, надмірні обсяги ПММ спричиняють ряд негативних наслідків для лісогосподарських підприємств [1]

Оподаткування лісового господарства України може як стимулювати, так і гальмувати процеси лісовідновлення та лісозбереження. В сучасних умовах господарювання спостерігається тенденція порушення природної рівноваги в еколого-економічних системах за рахунок збільшення економічного ефекту від господарського освоєння природних ресурсів. Часто надходження платежів за їх використання не достатньо для покриття витрат на їх освоєння [41].

При реалізації будь-яких обсягів пального понад обсяги відбувається нарахування акцизного податку. Відповідно ПКУ облік обсягів пального в системі електронного адміністрування реалізації пального ведеться за кожним кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД [31].

Таким чином, одним із основних завдань для лісогосподарських підприємств є раціональне забезпечення паливно-мастильних матеріалів для майбутнього використання в структурних підрозділах підприємствах. Тому дуже важливо приділяти велику увагу обліку ПММ, їх наявності, зберіганню, руху та використанню, так як це вагомий ланцюжок кожного лісогосподарського підприємства.

1.3. Нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування паливно-мастильних матеріалів

З розвитком економічних відносин необхідно знайти нові підходи до методів управління суб'єктами господарювання, які є важливими для ведення лісового господарства щодо вдосконалення бухгалтерського обліку та оподаткування паливно-мастильних матеріалів. Забезпечення ефективності їх використання на підприємстві забезпечує існування та постійне вдосконалення відповідної законодавчої бази, оскільки законодавчі акти на практиці визначають найважливіші науково-теоретичні положення щодо бухгалтерського обліку та оподаткування паливно-мастильних матеріалів.

У зв'язку з переходом до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та повною інтеграцією національної системи бухгалтерського обліку в європейський правовий простір актуальним є питання регулювання нагляду за всіма об'єктами бухгалтерського обліку. Це стосується і обліку паливно-мастильних матеріалів.

Нормативне регулювання кожного об'єкта бухгалтерського обліку є основною проблемою для досягнення надійності даних бухгалтерського обліку та задоволення інформаційних потреб користувачів, особливо щодо інформації про паливно-мастильні матеріали. Чинні нормативні акти щодо бухгалтерського обліку паливно-мастильних матеріалів не враховують галузевих особливостей сектору обліку паливно-мастильних матеріалів.

Державну політику у сфері бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні реалізують Міністерство фінансів України, Національний банк України, Державне казначейство України, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством. Порядок бухгалтерського обліку паливно-мастильних матеріалів визначається різними суб'єктами в межах їх повноважень та представлений трьома рівнями: міжнародний, державний та рівень підприємства. Вони, у свою чергу, будують систему нормативного регулювання бухгалтерського обліку паливно-мастильних матеріалів (рис. 1.4) [14].

Метою дослідження виступає аналіз нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік паливно-мастильних матеріалів. Вищезазначені нормативні акти мають різний правовий статус відповідно до положень нормативних актів найвищого рівня. До основних нормативних актів для ведення бухгалтерського обліку паливно-мастильних матеріалів віднесемо Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [33] та НП(С)БО 9 «Запаси» [25]. Концептуальні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси, а саме, паливно-мастильних матеріалів підприємства і розкриття її у фінансовій звітності визначені НП(С)БО 9 «Запаси» [25], що становлять основу бухгалтерського обліку. Основні вимоги до бухгалтерського обліку виробничих запасів елементом яких є паливно-мастильні матеріали, що розкриваються за допомогою структури НП(С)БО 9 (рис. 1.5).

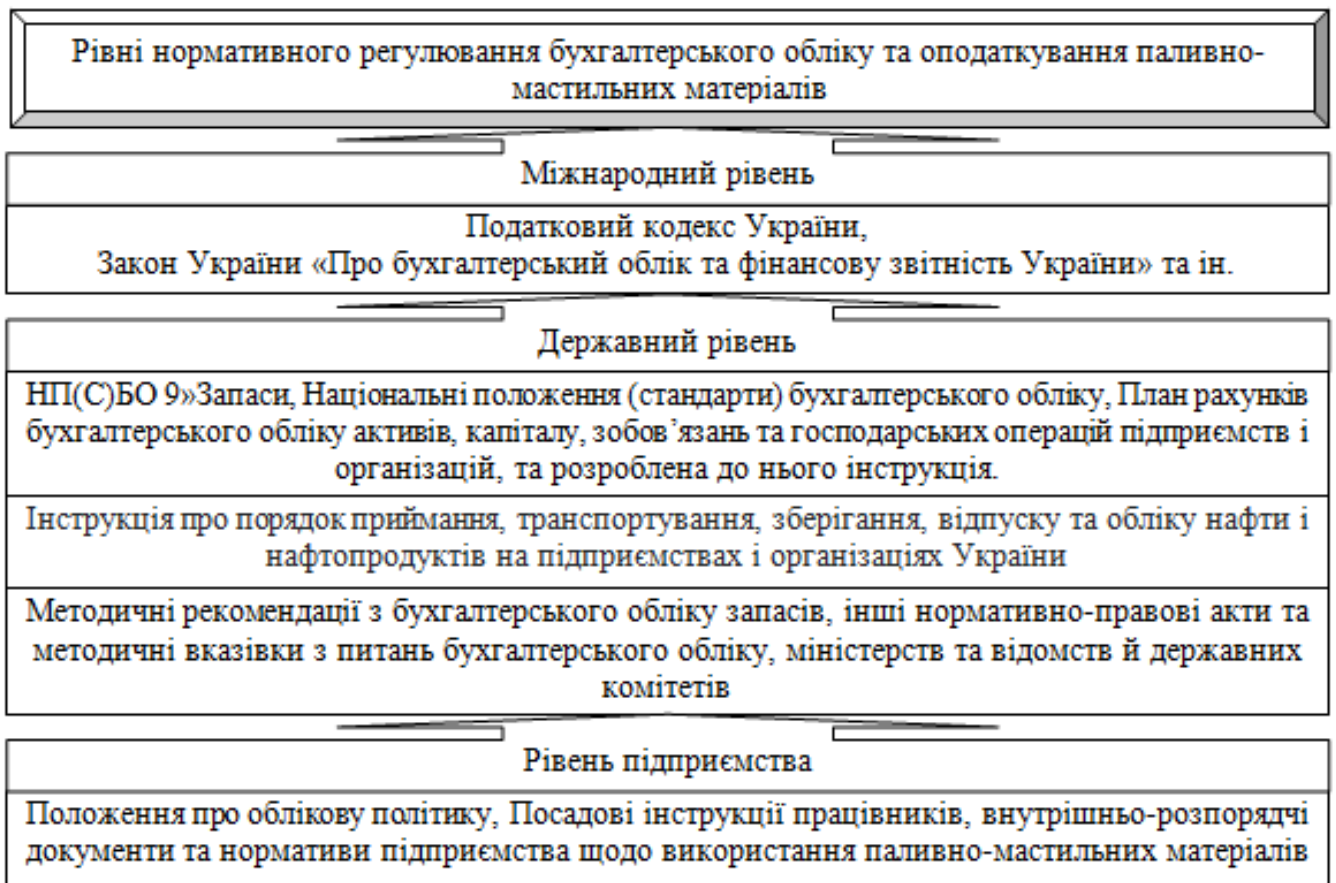


Рис. 1.4. Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку паливно-мастильних матеріалів

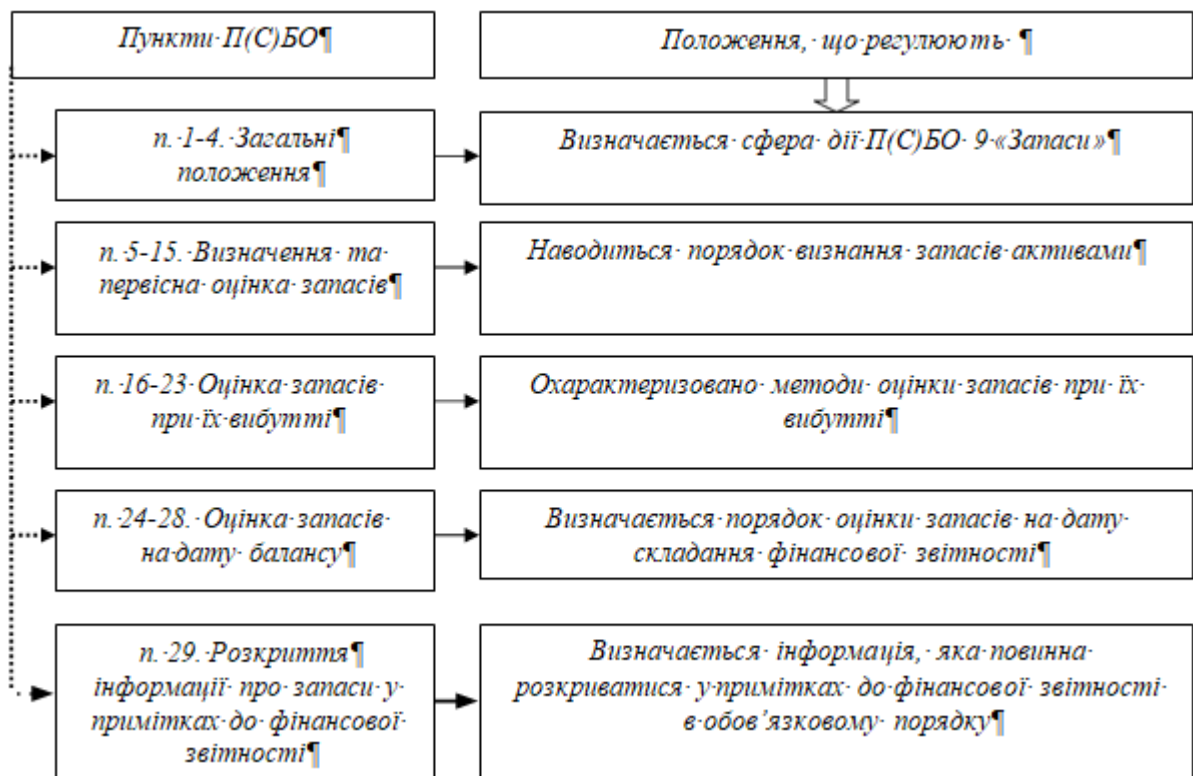


Рис. 1.5. Структура НП(С)БО 9 «Запаси» [25]

Пально-мастильні матеріали забезпечують на підприємстві здійснення безперервного процесу виробництва і реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) [7].

Сьогодні термін «пально-мастильні матеріали» наводиться тільки в Інструкції з контролю якості пально-мастильних матеріалів та спеціальних рідин у державній авіації України [27]. В наведеній Інструкції під пально-мастильними матеріалами розуміється група матеріалів, що об'єднує палива, мастильні матеріали.

У Податковому кодексі України наведене наступне визначення: «Пальне – це нафтопродукти, скраплений газ, паливо моторне альтернативне, паливо моторне сумішеве, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, інші види палива визначені ПКУ» [31]. У Листі Державного комітету стандартизації, метрології та сертифікації України згадується, що паливо – загальне поняття, яким позначають матеріали, що використовуються як джерело енергії. Пальне використовують для двигунів внутрішнього згорання. Мастило – пластичний матеріал, який являє собою структуровану загусником оливу, що застосовується для зменшення тертя, консервації виробів та герметизації ущільень [18].

Самі визначення термінів “мастило” та “паливо” наводяться в п. 4.27 ДСТУ 3437-96 “Нафтопродукти. Терміни та визначення” (рис. 1.6) [9].

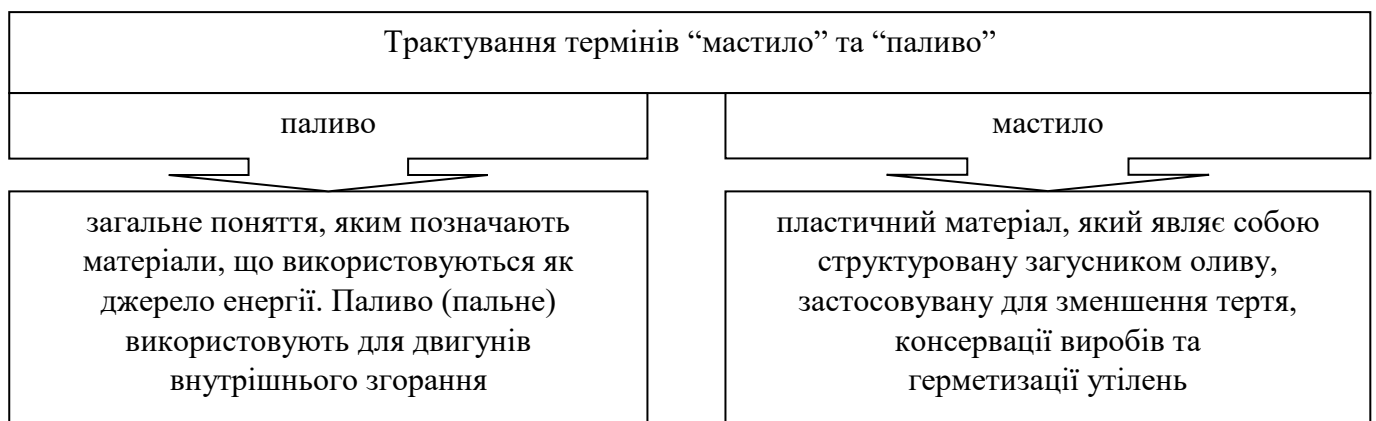


Рис. 1.6. Трактування термінів “мастило” та “паливо” згідно ДСТУ 3437-96 “Нафтопродукти. Терміни та визначення” [9]

Державний комітет України з питань регуляторної політики та підприємництва у своєму Листі від 14.12.2007 № 8727 [18] зазначає, що під

терміном «паливно-мастильні матеріали» розуміються всі види палива, мастил, масел та інші речовини, які вироблено або до складу яких входять продукти нафтопереробки [18].

Що стосується огляду спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування паливно-мастильних матеріалів, то однозначного визначення поняття в працях вчених-науковців не виявлено (рис. 1.7).

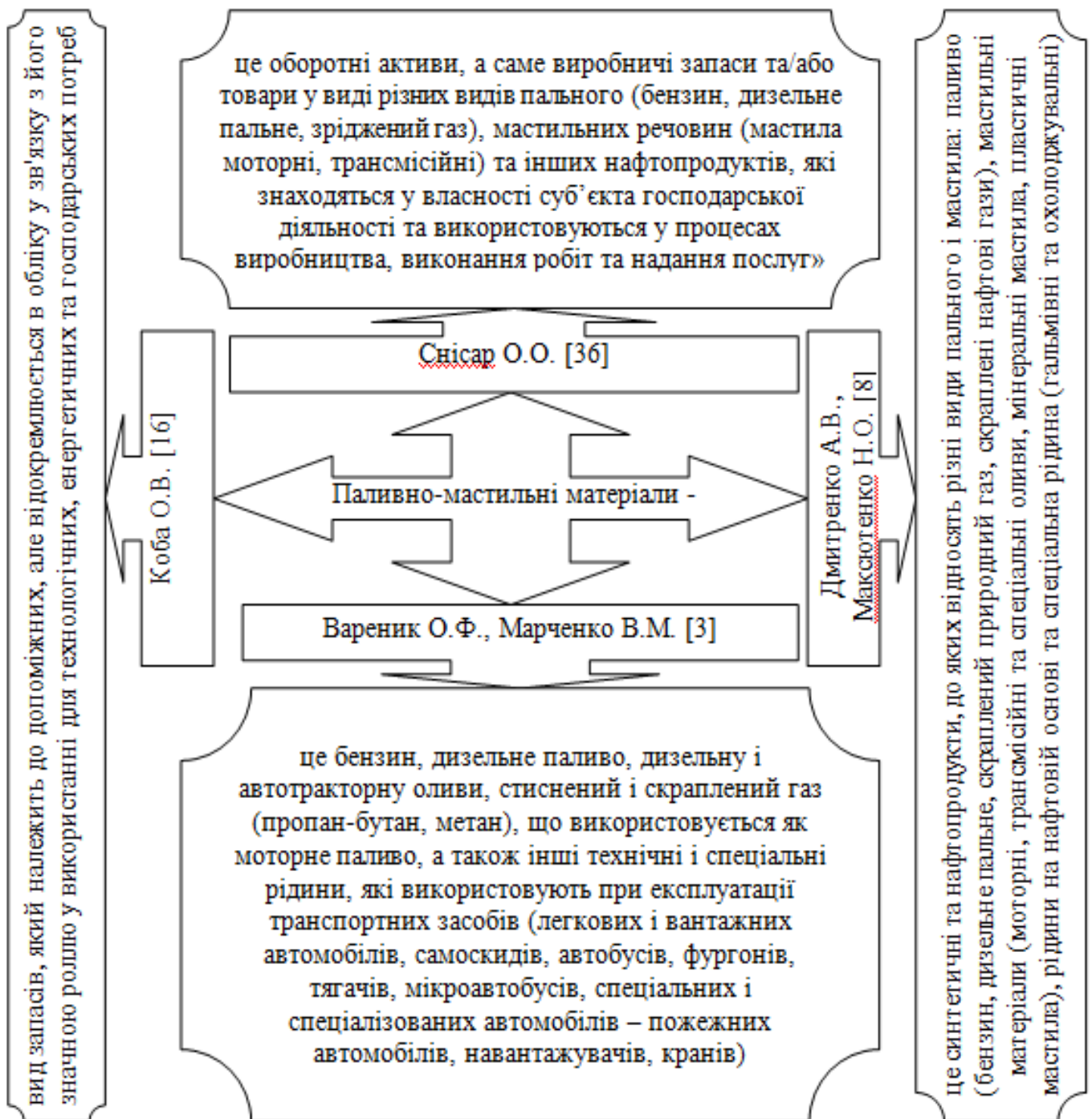


Рис. 1.7. Дефініція «паливно-мастильні матеріали» в працях вчених-науковців

В результаті вивчення нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та оподаткування, а також спеціальної літератури та досліджень процесу бухгалтерського обліку та оподаткування ПММ були визначені основні документи, що регулюють їх надходження та використання.

Таким чином, облік паливно-мастильних матеріалів регулюється Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" [33] та НП (С) БО 9 "Запаси" [25], нормами споживання паливно-мастильних матеріалів затвердженому у лісовому господарстві. Вивчення основних підходів до проектування облікової політики компанії дало змогу визначити її значення в системі правового регулювання роботи паливно-мастильних матеріалів, що полягає у пристосуванні вимог чинного законодавства до галузевих характеристик лісового господарства.

1.4. Характеристика господарських операцій з наявності, руху і використання паливно-мастильних матеріалів на підприємстві

Важливим питанням організації господарської діяльності підприємств, які використовують паливно-мастильні матеріали, є належний облік та оподаткування при закупівлі, зберіганні та використанні нафтопродуктів, оскільки раціональне використання палива є не просто однією з основних економічних проблем, а й технологічних, соціальних та екологічних. Використання паливно-мастильних матеріалів підприємствами вимагає вдосконалення організації нафтової промисловості та вирішення проблем обліку, контролю та оподаткування паливно-мастильних матеріалів на складах підприємства, автоцистернах та витрачання на технологічні потреби лісогосподарського підприємства відповідно до вимогам нормативно-правових актів [38].

Для управління лісогосподарським підприємством потрібен постійний, безперервний, достовірний і юридично підтверджений облік господарських операцій з наявності, руху і використання паливно-мастильних матеріалів на підприємстві.

Перш за все розглянемо відображення господарських операцій щодо придбання паливно-мастильних матеріалів, яке залежить від способу заправлення транспорту через :

- стаціонарні пункти на виробничих дільницях свого підприємства;
- автозаправні станції зі сторони.

Отримання паливно-мастильних матеріалів у лісогосподарських підприємствах відбувається на підставі договорів, які укладаються АЗС. В договорі повинна наводитись інформації щодо:

- марки, виду пального, його ціни;
- переходу право власності на пальне;
- способу одержання (талони, пластикові картки, бензовоз та ін.);
- місця одержання [6].

Придбання паливно-мастильних матеріалів підприємством може здійснюватися шляхом безготівкового і готівкового розрахунку (рис. 1.8) [2].

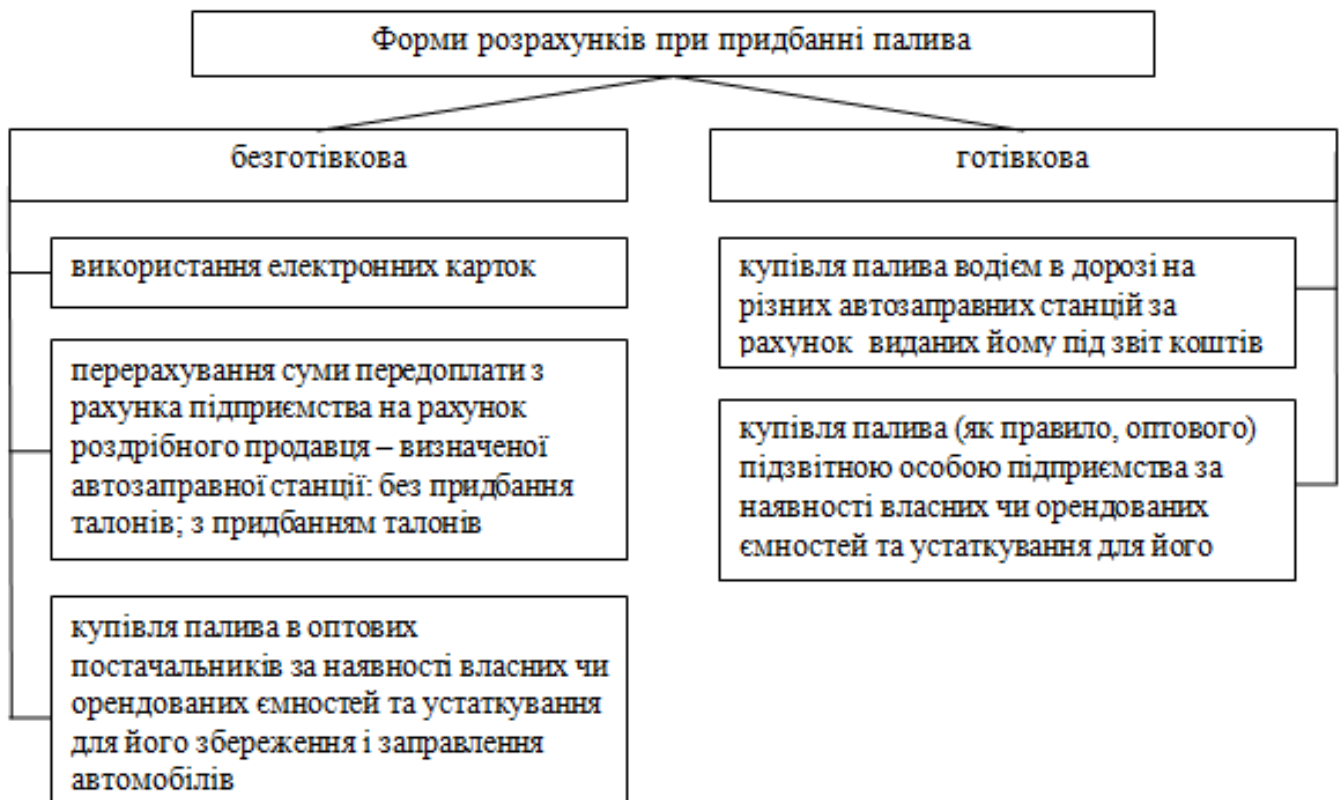


Рис. 1.8. Форми розрахунків при придбанні палива [2]

Відповідно до ПКУ у разі здійснення операцій з реалізації пального, які

передбачають відпуск пального через паливороздавальні колонки на автомобільних заправних станціях (комплексах), автомобільних газових заправних станціях, акцизна накладна складається у день проведення відпуску пального через паливороздавальні колонки на таких станціях незалежно від того, коли відбувся перехід права власності на таке пальне. Акцизні накладні, які передбачають відвантаження пального на умовах, можуть бути виписані в межах ліміту квот, встановлених КМУ для отримувачів такого пального [31].

Згідно з НП(С)БО 9 "Запаси" [1] паливо-мастильні матеріали обліковуються у складі запасів за первісною вартістю, залежить від способу надходження і складається із таких елементів:

- 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 [11].

Купівля паливо-мастильних матеріалів відбувається: за талони; з доставкою на заправний пункт або склад підприємства з подальшим відпуском їх в експлуатацію; за готівку із складанням авансового звіту. Під час перевірки авансових звітів водіїв необхідно переконатися в наявності і дійсності доданих документів, що підтверджують придбання ПММ [6]

Придбання ПММ та отримання талонів необхідно відобразити в аналітичному обліку підприємства. Для цього доцільно потрібно використовувати аналітичну відомість, де фіксуються надходження талонів та їх видача водію під підпис [11].

Підприємство може при купівлі ПММ використовувати електронні картки (дебетові чи кредитові), скретч-картки, смарт-картка. Розрахунок за електронними картками буває двох видів, через грошову та літрову картку (рис. 1.9).

Платіжна електронна картка (ще її називають паливною карткою) є пластиковою карткою і є виключно інформаційним носієм видів палива або суми грошових коштів, запрограмованих для використання протягом певного часу [5].

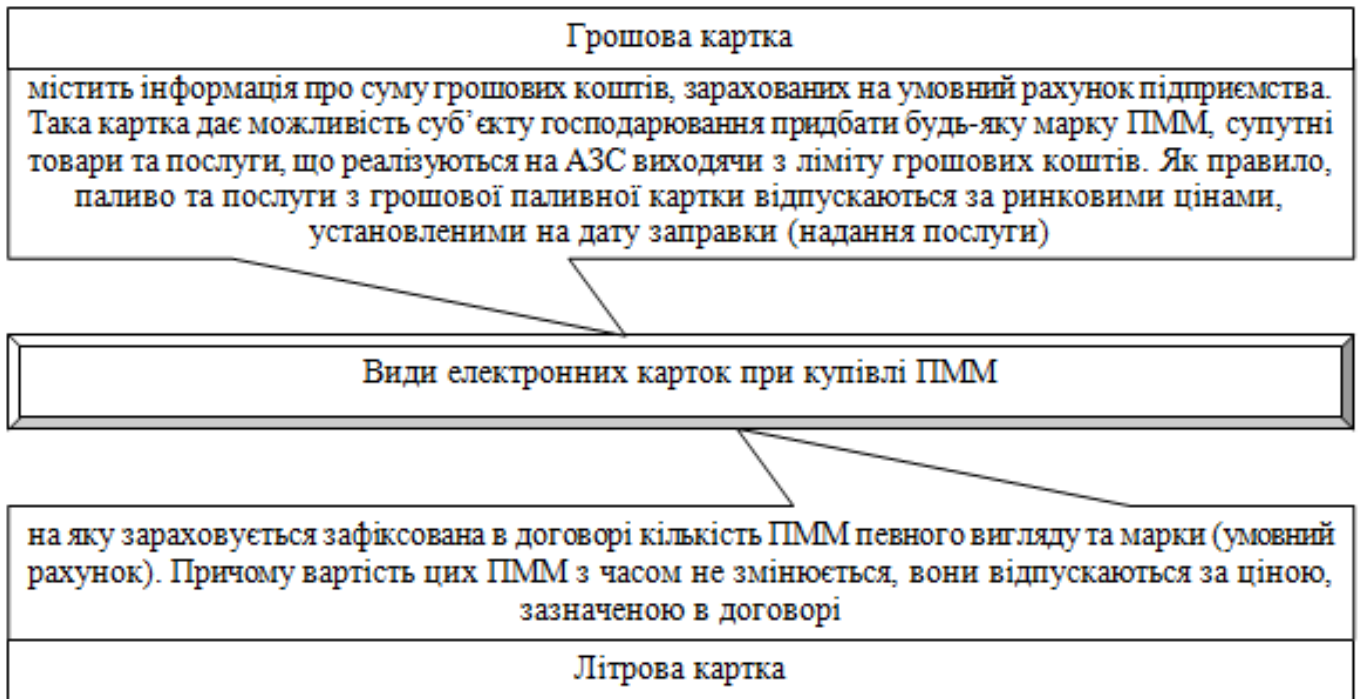


Рис. 1.9. Види електронних карток при купівлі ПММ [6]

Скретч-картки – це картка, яка виступає аналогом талонів, але в електронному вигляді, однак вона є одноразовою у використанні, адже у ній зазначено певну кількість літрів відповідного пального.

Смарт-картка – пластикова картка з вбудованою мікросхемою.

Паливні картки зберігаються в бухгалтерії лісогосподарського підприємства та видаються водіям у порядку, установленому Наказом про облікову політику (щодня, щотижня, щомісяця). За умови частого використання паливна картка закріплюється за відповідним водієм. Для обліку руху паливних карток на підприємстві ведеться журнал обліку руху паливних карток, який складається бухгалтером у довільній формі [6].

Для оцінки ефективності використання ресурсів підприємства відповідно до елементів формування витрат нормативне господарство лісогосподарських підприємств повинно мати перелік норм витрачання на господарську діяльність виробничих запасів, робочої сили та об'єктів основних засобів [22].

Лісогосподарські підприємства в своїй діяльності можуть частково (для тракторів) користуватись ДБН В.2.8-12-2000 «Типові норми витрат пального і змащувальних матеріалів для експлуатації техніки в будівництві», затверджені

наказом Держбуду України від 12.01.2000 р. № 9 та Нормами витрат паливно-мастильних матеріалів на роботу дорожньо-будівельних та спеціальних машин, затвердженими наказом корпорації Укравтодор від 14.08.1996 р. №156, а також самостійно розробляти та затверджувати такі норми. [27].

Під нормою витрат паливно-мастильних матеріалів розуміють максимально допустиму планову кількість сировини, матеріалів, необхідну для виготовлення одиниці продукції/роботи при планованому обсязі виробництва [22].

Мороз Ю. Ю., Цал-Цалко Ю. С., Ейсмонт В. С., Гайдучок Т.С., Цегельник Н.І. [22] при розробці норм витрат палива на техніку пропонують використати наступну методику виміру:

- 1) бак техніки заправляється паливом повністю;
- 2) за допомогою техніки виконує певну роботу, обсяг якої вимірюють в годинах або в натуральних одиницях;
- 3) бак техніки доливають паливом змірної ємкості. Таким чином, обсяг палива що помістилося в бак і є витраченим.

Наведених вимірів роблять багато і на підставі отриманих даних здійснюють розрахунок щодо середньої величини витрат палива на виконану роботу [22].

Фактична кількість палива, яка витрачається на роботу техніки визначається за формулою:

$$\text{ФПВ} = \text{ЗПП} + \text{ЗПБ} - \text{ЗПК}$$

де ФПВ – фактична кількість витраченого палива (розраховується на кожну виконану роботу); ЗПП – залишок палива в бензобаку (у балоні, якщо це газ) техніки на початок виконання роботи; ЗПБ – кількість палива, залитого у бензобак (заправленого у балон, якщо це газ) протягом періоду виконання роботи; ЗПК – залишок палива у бензобаку (у балоні) після виконання роботи [22].

Підприємство в кінці місяця отримує від постачальника нафтопродуктів прибуткову накладну, а також розшифровку оборотів за карткою. На основі цього, визначається фактична отримана водіями кількість палива, навіть якщо деякі з чеків РРО було загублено [6].

Списують паливно-мастильні матеріали за фактом їх використання автомобілем з урахуванням норм витрат. Списання ж палива найчастіше здійснюється на підставі подорожніх листів [11].

Облік списання ПММ здійснюється із застосуванням одного з методів обліку вибуття запасів, передбачених у п. 16 НП(С)БО 9 [5]. Підприємство обирає один з методів для списання ПММ, фіксує його в Наказі про облікову політику та застосовує в обліку вибуття (це відображається в операціях за кредитом субрахунку 203"Паливо") [22]. Правильний вибір методу оцінки списання пального є основою для визначення собівартості та ціни виробленої продукції.

Процес переведення натуральних показників у вартісні називається таксуванням. Ціна може змінюватися залежно від обраного методу списання запасів. Технічно ціна списання ПММ розраховується для кожного виду палива. Окрім облікових даних залишків пального, які відображаються в картках складського обліку і сальдових відомостях, регулярно проводиться фактичне зняття залишків товару [11].

Порядок вимірювання кількості палива має свої особливості, при яких кількість палива в резервуарі визначається за допомогою спеціальних таблиць вимірювань.

Дослідження показало, що оцінка паливно-мастильних матеріалів є важливою вимогою належного обліку, оскільки це впливає на точність фінансових результатів. Паливно-мастильні матеріали - це специфічна стаття витрат, яка становить значну частину загальних витрат підприємства, оскільки витрати на паливо продовжують зростати і сьогодні.

Таким чином, повна, достовірна та своєчасна інформація про наявність, рух та використання палива надається завдяки бухгалтерському обліку для ефективного управління бізнесом.

ВИСНОВКИ

В ході проведеного дослідження щодо обліку і оподаткування господарських операцій з паливно-мастильними матеріалами в лісогосподарському підприємстві нами були зроблені наступні висновки:

1. Паливно-мастильні матеріали - це особливий вид товарно-матеріальних цінностей, облік яких вимагає ретельного вивчення їх виду та класифікації. Для уточнення таких об'єктів пропонується визначити паливно-мастильні матеріали як поставки нафтопродуктів у вигляді різних видів палива, мастильних матеріалів та інших речовин, що належать підприємству та використовуються у сфері лісового господарства.

2. З метою підвищення ефективності ведення бухгалтерського обліку та оподаткування паливно-мастильних матеріалів, необхідно чітко розмежовувати різні типи палива, що дозволяє проводити аналітичну оплату для кожного виду палива. Наведена класифікація та кодування ПММ (номенклатура, асортимент, клас, тип) та перехід до обліку палива за кодом замість найменування дозволяють ефективно організувати облік та внутрішній контроль цих об'єктів. Код паливно-мастильних матеріалів повинен міститись у прибуткових і видаткових документах, картках складського обліку та аналітичних бухгалтерських записах, щоб мінімізувати помилки при ідентифікації цих активів.

3. Основною метою паливно-мастильних матеріалів є забезпечення безперервності виробничого процесу на підприємстві. Для забезпечення найефективніших результатів виробництва при найменших витратах необхідно підтримувати адекватну, але не надмірну подачу палива, оскільки надлишок пального заморозить вкладений в нього оборотний капітал і унеможливить його використання для інших цілі.

4. В результаті вивчення нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та оподаткування, а також спеціальної літератури та досліджень процесу бухгалтерського обліку та оподаткування ПММ були визначені основні документи, що регулюють їх надходження та використання. Облік паливно-мастильних

матеріалів регулюється Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та НП (С) БО 9 "Запаси" та затвердженими нормами споживання паливно-мастильних матеріалів у лісогосподарському підприємстві. Вивчення основних підходів до проектування облікової політики компанії дало змогу визначити її значення в системі правового регулювання роботи паливно-мастильних матеріалів, що полягає у пристосуванні вимог чинного законодавства до галузевих характеристик лісового господарства.

5. Дослідження показало, що оцінка паливно-мастильних матеріалів є важливою вимогою належного обліку, оскільки це впливає на точність фінансових результатів. Паливно-мастильні матеріали - це специфічна стаття витрат, яка становить значну частину загальних витрат підприємства, оскільки витрати на паливо продовжують зростати і сьогодні.

6. Таким чином, даними бухгалтерського обліку надається повна, достовірна та своєчасна інформація щодо наявності, руху та використання ПММ з метою ефективного управління лісогосподарським підприємством.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Балащук Д.М. Значення обліку виробничих запасів в управлінні підприємством. URL: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13218/1/170_Balashuk_404-406_69.pdf
2. Безверхий К. Деякі питання організації обліку паливно-мастильних матеріалів: розрахунки за паливними картками. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 8. С. 14–21.
3. Вареник О. Ф., Марченко В. М. Організація обліку розрахунків за паливними картками. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2013. № 4. С. 120-124
4. Вишневецька О. В. Споживання паливно-енергетичних ресурсів в сільськогосподарських підприємствах. *Інноваційна економіка*. 2020. № 5-6. С. 65-72.
5. Власюк В. Проблеми та перспективи розвитку механізації лісгосподарських робіт в Україні. *Збірник наукових праць*, 2021, № 2. С. 173-174.
6. Гладій І.О., Коцеруба Н.В. Особливості документального оформлення обліку паливно-мастильних матеріалів. *Подільській науковий вісник*. 2018. № 4. С. 34–41.
7. Дерев'янюк С.І., Полякова Т.В. До питання удосконалення обліку та контролю пального в умовах застосування сучасних систем GPS/GPRS // *Proceedings of the 1st International Scientific and Practical Conference «Scientific Horizon in the Context of Social Crises»* (January 6-8, 2020). Tokyo, Japan: Otsuki Press, 2020. 145 p. (pp.10-19)
8. Дмитренко А.В., Максютенко Н.О. Особливості синтетичного та аналітичного обліку пально-мастильних матеріалів. *Економіка та суспільство*. Електронне фахове видання Мукачівського державного університету, 2018. № 19, С. 1248-1254.
9. ДСТУ 3437-96 “Нафтопродукти. Терміни та визначення” URL: document.ua/naftoproducti.-termini-ta-viznachennja-nor5946.html

10. Здирко Н.Г. Удосконалення методичного забезпечення обліку пального на підприємстві. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2019. Вип. 35. С. 111–118.

11. Зінченко, О.В., Сайко, К.І. Методика обліку паливно-мастильних матеріалів на автотранспортних підприємствах. *Тези 4 Міжнародної науково-практичної конференції «Формування ефективної моделі розвитку підприємства в умовах ринкової економіки»*. ЖДТУ. 2016. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/01/259.pdf>

12. Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України: Наказ Мінпаливенерго України від 20.05.2008 № 281/171/578/155. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0805-08#Text>

13. Інструкція про розробку паливно-енергетичного балансу України за 1995 рік: Наказ Мінстату України № 213 від 17.08.1995 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0411-95/print1333350777382537>.

14. Кашай Я. Ш. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів. *Вчені записки університету "КРОК". Серія : Економіка*. 2017. Вип. 45. С. 48-56

15. Класифікація нафтопродуктів. URL: <https://cutt.ly/2nP10k1>

16. Коба О.В. Організація обліку паливно-мастильних матеріалів на підприємстві. *Молодий вчений*». 2020. № 12 (88). С. 127-131.

17. Корінько М., Тітаренко Г. Теоретичні та методологічні аспекти обліку пально-мастильних матеріалів за талонами (постановка проблеми для дискусії). *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 4. С. 20-23.

18. Лист Держкомстандартизації, метрології та сертифікації України № 4591/5–3/7 від 15.11.2000 р.

19. Лук'янцова С. І. До питання про облік паливно-мастильних матеріалів на підприємствах України. URL: <https://cutt.ly/tnPzDwl>

20. Марченко Т. В. Питання, що виникають при проведенні експертиз з документального підтвердження нестачі паливно-мастильних матеріалів. *Актуальні*

питання судової експертизи і криміналістики: зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 150-річчю з дня народж. заслуж. проф. М. С. Бокаріуса (м. Харків, 18-19 квіт. 2019 р.)/ ХНДІ судов. експертиз ім. М. С. Бокаріуса. - Харків: ХНДІСЕ, 2019. - С. 378-380

21. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України”: Наказ Державного агентства лісових ресурсів України від 14.05.2013 р. № 124. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FN011487>

22. Мороз Ю. Ю., Цал-Цалко Ю. С., Ейсмонт В. С., Гайдучок Т. С., Цегельник Н. І. Бухгалтерський облік і аудит в управлінні лісогосподарським підприємством : підручник. Житомир. Рута, 2019. 372 с.

23. МСФО 2. Запаси (IAS 2. Inventories) URL: www.minfin.gov.ua/document/92420/МСБО_2.pdf.

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99>.

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246, URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

26. Облік паливно-мастильних матеріалів. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/p0465697-03#top>

27. Офіційний вебпортал Верховної ради України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

28. Офіційний сайт Державного агентства лісових ресурсів України. URL: http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article?art_id=39543&cat_id=33906

29. Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

30. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (дата звернення: 30.11.2018).

31. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-V I. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

32. Порядок збирання, перевезення, зберігання, оброблення (перероблення), утилізації та/або знешкодження відпрацьованих мастил (олив) від 17 грудня 2012 р. № 1221. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1221-2012-п>

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99, № 996-14-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

34. Про затвердження норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті: Наказ Міністерства транспорту України та Державного департаменту автомобільного транспорту України від 10.02.1998 № 43. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0043361-98>

35. Снісар О. О. Бухгалтерський облік і контроль операцій з паливно-мастильними матеріалами: організація та методика : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Житомир. держ. технол. ун-т. - Житомир, 2013. 20 с.

36. Снісар О. О. Поняття паливно-мастильних матеріалів: обліковий аспект : зб. тез X Всеукраїнської наукової Internet-конференції студентів і молодих вчених, присвяченої видатним вченим у галузі бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю докторам екон. наук, проф. І. В. Малишеву, П. П. Німчиному. Ж. : ЖДТУ, 2012. С. 191–192.

37. Снісар О. О. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю паливно-мастильних матеріалів. *Торгівля, комерція, підприємництво*. 2012. Вип. 14. С. 214-218.

38. Снісар О.О. Вибуття паливно-мастильних матеріалів: порядок відображення в бухгалтерському обліку. URL: <file:///C:/Users/Admin/Downloads/42716-Текст%20статті-85380-1-10-20150522.pdf>

39. Снісар О.О. Класифікація паливно-мастильних матеріалів для цілей бухгалтерського обліку і контролю. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації: збірник наукових праць*. К.: Типографія “ППНВ”, 2012. 365 с. С. 212-222

40. Споживання енергоресурсів в Україні в січні 2020 року. URL: <https://cutt.ly/hnP2dKF>

41. Тичук З.Д. Особливості формування інформації про надходження і вибуття матеріальних запасів в обліку. *Науковий вісник Державної академії статистики, обліку та аудиту*. 2001. №3. С. 55-60.

42. Ткачів С. М. Оподаткування лісового господарства: проблеми і перспективи. *Агросвіт*. 2017. № 14. С. 50-54.

43. Цивільний кодекс України № 435-4 від 16.01.2003 р.
URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/print1330027628382574>.

44. Шендригоренко М. Т. Виробничі запаси: нормативно-правове регулювання обліку та пропозиції з підвищення ефективності внутрішнього аудиту. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2019. Вип. 36. С. 182-187

Додатки