**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота

на правах рукопису

**ЧИРКО НАДІЯ ЮРІЇВНА**

УДК: 657.05:336.221

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**РОЗРОБКА ПРОЕКТУ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З ПРОДАЖУ ПАЛИВО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ**

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

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Н.Ю.Чирко

Науковий керівник

Савченко Наталія Миколаївна,

кандидат економічних наук, доцент

**Житомир – 2021**

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. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(підпис)

«\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студентка\_\_\_\_\_\_\_\_**\_\_**Чирко Н.Ю.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ захистила кваліфікаційну

(прізвище та ініціали)

роботу з оцінкою за шкалою ECTS \_\_\_\_\_\_\_\_\_, сума балів \_\_\_\_\_\_\_ за національною шкалою з оцінкою\_\_\_\_\_\_\_\_

Секретар ЕК \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(підпис) (прізвище та ініціали)

**АНОТАЦІЯ**

Чирко Н.Ю. Розробка проекту обліку і оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів

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

В кваліфікаційній роботі висвітлено теоретико-методологічні основи обліку і оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів. Розглянуто економічний зміст паливо-мастильних матеріалів як об’єкту продажу, дана їх класифікація, охарактеризовано нормативно-правове регулювання, висвітлено проблемні аспекти обліку та оподаткування процесу реалізації палива, охарактеризовано господарські операції з продажу паливо-мастильних матеріалів.

В межах проекту побудови облікової системи і оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів за національними та міжнародними стандартами розглянуто особливості формування облікової політики підприємства, діяльність якого пов’язана з продажем паливо-мастильних матеріалів, дана характеристика документального відображення операцій із продажу палива в залежності від обраного варіанту, розглянутий порядок визнання та оцінки господарських операцій. Дана характеристика порядку відображення господарських операцій пов’язаних з реалізацією палива в системі бухгалтерського обліку та в звітних формах.

Особлива увага приділена порядку оподаткування продажу палива, зокрема акцизним податком. Пропозиції по удосконаленню порядку адміністрування акцизного податку через ведення обліку продажу паливо-мастильних матеріалів в розрізі кодів товарної підкатегорії в межах УКТ ЗЕД, будуть сприяти посиленню контрольованості та прозорості проведення таких операцій.

*Ключові слова:* паливо-мастильні матеріали, акцизний податок, оподаткування, облікова політика, адміністрування

**ABSTRACT**

Chirko N.Yu. Development of a project for accounting and taxation of business transactions for the sale of fuels and lubricants

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

The qualification work highlights the theoretical and methodological foundations of accounting and taxation of business transactions for the sale of fuels and lubricants. The economic content of fuels and lubricants as an object of sale is considered, their classification is given, normative-legal regulation is characterized, problematic aspects of accounting and taxation of fuel sales process are covered, economic operations on sale of fuels and lubricants are characterized.

Within the project of construction of the accounting system and taxation of business operations on sale of fuels and lubricants according to national and international standards features of formation of accounting policy of the enterprise which activity is connected with sale of fuels and lubricants are considered, the characteristic of documentary display of operations on sale of fuels depending from the selected option, the order of recognition and measurement of business transactions. A description of the order of reflection of business transactions related to the sale of fuel in the accounting system and in reporting forms.

Particular attention is paid to the procedure for taxation of fuel sales, in particular excise tax. Proposals to improve the procedure for administering the excise tax through accounting for the sale of fuels and lubricants in terms of product subcategory codes within the UKT FEA, will strengthen the controllability and transparency of such operations.

*Keywords*: fuels and lubricants, excise tax, valuation, accounting policy, administration

**ЗМІСТ**

|  |  |
| --- | --- |
| Вступ  | 6 |
| 1. Теоретико-методологічні основи обліку і оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів  | 10 |
| 1.1. Паливо-мастильні матеріали, як об’єкти продажу в системі бухгалтерського обліку | 10 |
| 1.2 Завдання та роль обліку і оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів | 16 |
| 1.3 Нормативно-правове забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень щодо господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів | 18 |
| 1.4 Характеристика господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів | 21 |
| Висновки  | 27 |
| Список використаної літератури  | 31 |
| Додатки | 39 |

**ВСТУП**

**Актуальність теми.** Вітчизняна економіка в великій мірі залежить від енергетичних ресурсів, особливо від іноземних постачальників паливо-мастильних матеріалів. Це обумовлює виникнення коливань цін значної амплітуди на вітчизняному ринку пального в умовах мінливого зовнішнього та внутрішнього середовища, що в свою чергу прямо впливає формування цін на готову продукцію (роботи, послуги) у всіх галузях економіки. Такі цінові перекоси пов’язані, на вітчизняному ринку паливо-мастильних матеріалів, з розбалансуванням енергетичного балансу в Україні, підвищення ступеня ризикованості енергетичної забезпеченості суб’єктів господарювання.

Вітчизняні підприємства, господарська діяльність яких пов’язана із закупкою та реалізацією паливо-мастильних матеріалів переймають всі ризики та суперечності, що притаманні вітчизняному енергетичному ринку. Для того щоб мінімізувати вплив ризикованості на порядок ведення господарської діяльності, такі підприємства мають забезпечити належний ступінь порядку ведення бухгалтерського обліку.

Проблемні питання обліку та оподаткування господарських операцій реалізації паливо-мастильних матеріалів знайшли своє відображення в працях вітчизняних вчених. Особливо слід відзначити праці В.Г. Бурлаки, Ф.Ф. Бутинця, М.С. Дорожкіна, М.Я. Дем’яненка, А.М. Єріна, А.М. Остапко, В.В. Сопка, О.Г. Шпака, В.П. Ярмоленка та ін. Вчені-обліковці та економісти розглядали теоретико-методологічні та практичні аспекти відображення в облікові системі операцій, пов’язаних із реалізацією палива.

Проте ряд питань залишаються такими, що потребують проведення подальших досліджень. До них можна віднести: окреслення особливостей реалізації паливо-мастильних матеріалів оптом та через мережу АЗС, особливості оподаткування господарських операцій з продажу ПММ та ін. в зв’язку з цим представлена тема кваліфікаційної роботи потребує проведення подальших наукових досліджень і цим визначається її актуальність.

**Мета та завдання дослідження.** *Метою кваліфікаційної роботи* є ознайомлення із теоретичними, методологічними, практичними і організаційними аспектами обліку і оподаткування господарських операцій, пов’язаних із продажем паливо-мастильних матеріалів, а також визначення шляхів їх удосконалення.

Мета кваліфікаційної роботи зумовила необхідність виділення наступних *завдань*:

* розгляд економічного змісту паливо-мастильні матеріалів, як об’єктів бухгалтерського обліку;
* ознайомлення із нормативно-правовим забезпеченням та проведення огляду спеціальної літератури і наукових досліджень щодо господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів;
* надати характеристику господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів;
* розробити проект побудови облікової системи і оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів за національними та міжнародними стандартами;
* вивчити особливості оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів;
* визначити шляхи удосконалення обліку та оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів.

*Об’єктом дослідження* є процеси обліку та оподаткування господарських операцій, пов’язаних із реалізацією паливо-мастильних матеріалів.

*Предметом дослідження* є набір теоретико-методологічних та практичних аспект обліку та оподаткування господарських операцій, пов’язаних із продажем паливо-мастильних матеріалів.

*Методи дослідження*. При написанні кваліфікаційної роботи були використані традиційні та сучасні методи дослідження, а саме: аналізу (при розгляді економічного змісту паливо-мастильні матеріалів, як об’єктів бухгалтерського обліку та дослідженні положень чинних нормативно-правових актів), синтезу (в ході узагальнення проблемних аспектів обліку та оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів), економіко-статичний (при дослідженні вітчизняного ринку паливо-мастильних матеріалів), порівняння (при розробці проекту побудови облікової системи і оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів за національними та міжнародними стандартами).

*Інформаційною базою кваліфікаційної роботи* виступили: нормативно-правова база за темою дослідження(закони України, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності, методичні рекомендації, інструкції, постанови, накази та ін..), наукові доробки вітчизняних та зарубіжних вчених за темою дослідження, матеріали професійних періодичних видань, дані статистичних досліджень, практичні матеріали первинного, аналітичного синтетичного та податкового обліку досліджуваного підприємства, фінансова, податкова та управлінська звітність суб’єкта господарювання.

*Практичне значення кваліфікаційного дослідження* полягає у розробціпобудови облікової системи і оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів за національними та міжнародними стандартами. Кваліфікаційне дослідження спрямоване на проведенні глибоких досліджень ринку паливо-мастильних матеріалів, визначенні перспектив зменшення енергетичної залежності вітчизняної економіки від зовнішніх джерел одержання паливо-мастильних матеріалів. В роботі запропоновано шляхи удосконалення облікового забезпечення процесу управління продажем паливо-мастильних матеріалів, що дасть змогу підвищити прибутковість досліджуваного підприємства, також й інших суб’єктів господарювання, що працюють на паливному ринку.

**РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З ПРОДАЖУ ПАЛИВО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ**

**1.1 Паливо-мастильні матеріали, як об’єкти продажу в системі бухгалтерського обліку**

Паливо-мастильні матеріали є основою енергозабезпечення суб’єктів господарювання, що здійснюють свою діяльність в різних галузях економіки. На сьогодні спостерігаються коливання цін на паливо-мастильні матеріали на світовому ринку. Що стосується українського паливного ринку, то на ньому ціни на пальне наближаються до світового рівня.

При організації обліку реалізації паливо-мастильних матеріалів важливим є визначення економічного їх змісту. При цьому слід пам’ятати, що паливо-мастильні матеріали це поняття, що об’єднує в собі технічну, екологічну та економічну складову. Економічний зміст поняття «Паливо», а також «Мастило» наведено в ДСТУ 337-96 «Нафтопродукти. Терміни та визначення»:

– паливо – загальне поняття, яким позначають матеріали, що використовуються як джерело енергії. Паливо (пальне) використовують для двигунів внутрішнього згорання;

– мастило – пластичний матеріал, який являє собою структуровану загусником оливу, застосовувану для зменшення тертя, консервації виробів та герметизації утілень [12].

Таким чином, під паливом слід розуміти речовину, що здатна горіти, яку спеціально спалюють з метою одержання теплової енергії або для інших потреб. Паливо-мастильні матеріали повинні мати певні якісні ознаки (рис.1.1):

**Паливо-мастильні матеріали**

Легко займатися

Виділяти великий об’єм теплової енергії

Підлягати зберіганню та транспортуванню

Підлягати зберіганню та транспортуванню при цьому не змінюючи свої якісні характеристики

В результаті згорання не виділяти шкідливі та отруйні речовини

*Рис. 1.1* Властивості паливо-мастильних матеріалів

Як свідчать статистичні дані, в Україні з року в рік зростає кількість автотранспорту. Власники автотранспортних засобів пред’являють великі вимоги до якості палива. В зв’язку з цим зростає кількість видів та марок палива на ринку. В зв’язку з чим в системі бухгалтерського обліку необхідно велику увагу приділяти класифікаційному поділу паливо-мастильних матеріалів. В спеціалізованій літературі класифікаційному поділу вченими та обліковцями практиками приділяється невелика увага.

Узагальнивши положення чинних нормативно-правових актів, наукових тверджень провідних вчених щодо можливостей класифікаційного поділу паливо-мастильних матеріалів, нами узагальнено ознаки, що можна використовувати системами бухгалтерського обліку та контролю для відображення операцій з такими видами господарських засобів (таб. 1.1):

Розмежування паливо-мастильних матеріалів за класифікаційними ознаками дасть можливість підвищити аналітичність облікових даних, полегшить процес проведення контролю, збільшить обсяг контрольного інструментарію, дасть змогу оперативно та раціонально управляти запасами паливо-мастильних матеріалів, що зберігаються з метою їх реалізації.

*Таблиця 1.1*

Класифікація паливо-мастильних матеріалів для потреб бухгалтерського обліку та системи контролю відповідно до науково-нормативної бази

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Ознака поділу | Вид паливо-мастильних матеріалів | Загальна характеристика | Доцільність використання обліково-контрольною системою |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | За фізичним станом | тверді | використовується в окремих випадках в газогенераторних станціях | Доцільність полягає у необхідності фіксації операцій в системі обліку та здійсненні контролю на порядком, можливостями зберігання ПММ, що знаходять в різному агрегатному стані з метою підтримання якісних характеристик. Також агрегатний стан в якому знаходяться паливо-мастильні матеріали прямо впливає на вибір натуральних вимірників, що використовуються системою обліку та контролю |
| рідкі | використовується переважно двигунами внутрішнього згорання |
| газоподібні | використовується як альтернатива до рідкого палива |
| 2 | За теплотою згорання | низькокалорійне | > 25 мДж\кг | Класифікаційна ознака доцільна при проведенні контрольних заходів, щодо дотримання відповідності фактичних показників плановим показникам використання ПММ в технологічному процесі. Також використовується системою управлінського обліку при плануванні показників діяльності на майбутні звітні періоди, наприклад, в процесі бюджетування |
| середньокалорійне | 25-42 мДж\кг |
| висококалорійне | < 42 мДж\кг |
| 3 | За джерелами видобутку | нафтові | нафтового походження | Обліково-контрольній системі неважливим є способи видобутку паливо-мастильних матеріалів. Ознака є неінформаційною та не формує аналітичного розрізу даних. Така ознака є важливою при технологічному аналізі ПММ.  |
| ненафтові | виробляються із сировини,що є відмінною від нафти та нафтопродуктів |

*Продовження таблиці 1.1*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | За можливістю використання | енергетичне | Застосовується при потребі одержання теплової енергії суб’єктами господарювання, в якості пального для траспорту, сировини для теплоелектростанцій, в приватних домогосподарствах | Доцільним є використання обліковою системою при організації аналітичного обліку витрат палива. За допомогою такого класифікаційного поділу стає можливим розмежування видів паливо-мастильних матеріалів за напрямами використання та видами господарської діяльності, що здійснює виробниче підприємство |
| теплове | приймає участь в технологічних процесах виробництва як реагент |
| комплексне | В ході переробки виділяються окремі речовини, що використовуються в хімічній промисловості у якості сировини. Далі призначення подібне до енергетичного виду паливо-мастильних матеріалів |

Наведені в таблиці 1.1 ,що узагальнені на основі науково-нормативного забезпечення обліку паливо-мастильних матеріалів, з нашої точки зору, більш придатні для використання з технічної точки зору. В бухгалтерському обліку та системі контролю найбільш поширеним є поділ (рис. 1.2):

**Паливо-мастильні матеріали**

бензин

дизельне паливо

зріджений газ

стиснений газ

*паливо*

*мастильні матеріали*

гальмівні та охолоджувальні рідини

оливи

рідини на нафтовій основі

*Рис. 1.2* Практичне використання класифікації паливо-мастильних матеріалів для потреб управління

Розглянемо динаміку цін в Україні на основні види паливо-мастильних матеріалів за перший квартал 2021 року (рис. 1.3 та рис. 1.4):

Дані рис. 1.3 та 1.4 свідчать про перманентне зростання цін на паливо-мастильні матеріали. Причиною цього перш за все стало зростання світових цін на нафту та нафтопродукти з 37 до 60 доларів за бар. Так як України імпортує близько 85 % від загального обсягу паливо-мастильних матеріалів, то ціна на них також залежить від курсу на основні валюти світу. Як оцінюють експерти паливного ринку, очікувати знижування цін на паливо-мастильні матеріали протягом найближчого періоду.



*Рис. 1.3* Динаміка цін в Україні на основні види паливо-мастильних матеріалів за перший квартал 2021 року\*



*Рис. 1.4* Динаміка цін в Україні на автомобільне паливо за перший квартал 2021 року\*

\* за даними сайту https://index.minfin.com.ua/ua/markets/fuel/

Таким чином, паливо-мастильні матеріали відносяться до складу оборотних активів суб’єктів господарювання. Для потреб обліку та контролю важливим є використання класифікаційного поділу паливо-мастильних матеріалів, що виділяється в межах організації аналітичного обліку, що дасть змогу ефективно управляти запасами паливо-мастильних матеріалів.

**1.2 Завдання та роль обліку і оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів**

Реалізація паливо-мастильних матеріалів може слугувати останнім завершальним етапом руху господарських засобів суб’єкта господарювання (у випадку їх виробництва), а може бути предметом основної діяльності (у випадку реалізації паливо-мастильних матеріалів, як товару). Будь-якому випадку, фізична форма паливо-мастильних матеріалів переходить у вартісну. Система обліку в такому випадку має вирішальне значення для управління рухом паливо-мастильними матеріалами, пошуку додаткових каналів їх реалізації

Процес продажу паливо-мастильних матеріалів передбачає передачу прав на них від продавця до покупця. В зв’язку з цим у підприємства, що займається реалізацією продукції в системі обліку формується первісна вартість паливо-мастильних матеріалів та собівартість реалізованої продукції.

До основних завдань обліку і оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів відносять:

* забезпечення виокремлення оптимального аналітичного розрізу ведення обліку реалізації палива (наприклад, матеріально-відповідальними особами, видам паливо-мастильних матеріалів, місцями зберігання);
* своєчасне документальне оформлення фактів продажу паливо-мастильних матеріалів;
* ведення обліку за ціновою категорією паливо-мастильних матеріалів;
* встановлення кількості та вартості паливо-мастильних матеріалів, що були реалізовані, а також їх якісних характеристик;
* обчислення вартості реалізації паливо-мастильних матеріалів;
* визначення бази оподаткування господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів;
* визначення економічної ефективності продажу паливо-мастильних матеріалів для потреб управління та формування звітних показників.

Роль обліку в управлінні господарськими операціями, пов’язаними із продажем паливо-мастильних матеріалів наведено на рис. 1.5:



*Рис. 1.5* Роль обліку в управлінні господарськими операціями, пов’язаними із продажем паливо-мастильних матеріалів

Як свідчать дані рисунку система обліку створює специфічний аспект бачення подій господарської діяльності, що спонукає адміністрацію до делегування влади структурним підрозділам підприємства (центрам витрат і сферам відповідальності) щодо використання ресурсів і формування витрат і доходів. Структура і функції системи обліку підтримуються за допомогою безперервного обміну інформацією із зовнішнім середовищем (системою управління підприємством, зовнішніми користувачами інформації тощо) [9].

Таким чином, облікова система виконуючи завдання, що ставляться перед нею в ході відображення за допомогою бухгалтерських рахунків та бухгалтерських документів операцій, пов’язаних з продажем паливо-мастильних матеріалів, стає інформаційною основою процесу прийняття управлінських рішень, підвищує контрольованість господарських засобів.

**1.3 Нормативно-правове забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень щодо господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів**

Ефективний розвиток підприємства неможливий без вивчення діючого науково-нормативного регулювання обліку і оподаткування господарських операцій, пов’язаних із продажем паливо-мастильних матеріалів. Проведений аналіз наукових праць, що теми кваліфікаційної роботи, показав, що в науковій літературі піднімаються питання, що пов’язані із обліком надходження, зберігання, використання паливо-мастильних матеріалів. Проблемні питання, що розглядаються вченими, наведено на рис. 1.6:

Так, наприклад,О.Ольховик вважає: «Якщо право власності на паливо переходить до покупця вже при перерахуванні коштів постачальникові палива (отриманні паливної картки), то й оприбутковувати паливо на баланс слід вже при такому перерахуванні (отриманні). Якщо ж перехід права власності відбувається тільки при фізичному відпуску палива з АЗС, то для оприбуткування палива до цієї дати підстав немає» [30]. Н.Л. Правдюк стверджує, що «недостатній рівень диверсифікації джерел енергопостачання, волатильність на валютному ринку, недієвість політики енергоефективності та енергозабезпечення актуалізують пошук системних підходів до вирішення проблем функціонування та розвитку вітчизняного паливно-енергетичного комплексу». [38]

*Рис. 1.6* Проблемні питання з обліку надходження, зберігання, використання паливо-мастильних матеріалів \*Джерело: узагальнено автором на підставі інформаційних ресурсів бібліотеки Поліського національного університету

Проблемними аспектами документального оформлення операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів займався Н.Г. Здирко. Так він зазначає: «Передача талонів від продавця покупцю оформляється накладною (наприклад, накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми № М-11) чи актом приймання-передачі, складеним у довільній формі, але згідно з вимогами Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. На підприємстві талони можуть обліковуватися на картках складського обліку матеріалів (типової форми № М-12) чи в Матеріальному звіті (типової форми № М-19) [14].

Проведений аналіз наукових праць дає змогу стверджувати, що більшість наукових досліджень провідних українських вчених зосереджена на обліку надходження та використання паливо-мастильних матеріалів суб’єктами господарювання в загальному контексті обліку виробничих запасів. Специфічні аспекти обліку продажу паливо-мастильних матеріалів через роздрібну мережу АЗС, порядок оподаткування таких операцій залишається поза увагою вчених та потребує проведення подальших досліджень. Проте слід відмітити практичні рекомендації консультантів професійних видань, таких як «Фактор», «Інтерактивна бухгалтерія», «Uteka», в яких відображається особливості ведення обліку операцій, пов’язаних з реалізацією паливо-мастильних матеріалів.

Ведення бухгалтерського обліку та оподаткування процесів реалізації паливо-мастильних матеріалів повинно базувати на чинній нормативно-правовій базі. Огляд правового забезпечення обліку та оподаткування таких специфічних операцій наведено у додатку А.

Що стосується специфічних нормативно-правових активів, що регулюють технічну складову організації обліку реалізації паливо-мастильних матеріалів, то слід особливо відмітити наступні документи: ДСТУ 3437-96 “Нафтопродукти. Терміни та визначення” [12], Лист Міністерства палива та енергетики України «Щодо заправляння автомобілів на АЗС по талонах та обігу таких документів» [61].

Порівняльна характеристика НПСБО 9 «Запаси» [28] та МСБО 2 «Запаси» [26] наведено в додатку Б. В цілому можна відмітити багато положень в згаданих нормативно-правових актах, які мають спільні принципи. Адже при розробці вітчизняних НПСБО використовувалися положення МСБО та МСФЗ.

**1.4 Характеристика господарських операцій з продажу паливо-мастильних матеріалів**

Для забезпечення безперебійності здійснення господарської діяльності вітчизняними суб’єктами господарювання майже всіх галузей економіки, необхідним є використання паливо-мастильних матеріалів. Виробництво паливо-мастильних матеріалів здійснюється резидентами та нерезидентами. Проте придбання палива переважно здійснюється через посередників, тобто підприємства, діяльність яких пов’язана виключно із продажем паливо-мастильних матеріалів. В залежності які обсяги пального бажає придбати покупець, реалізація паливо-мастильних матеріалів може здійснювати:

* оптовими партіями;
* в роздріб.

В залежності від того в якому обсязі купуються паливо-мастильні матеріали, буде залежати ціна на паливо, спосіб доставки, наявність знижок та ін..

У випадку роздрібного продажу паливо-мастильних матеріалів, то їх реалізація здійснюється через мережу автозаправних станцій (далі – АЗС). АЗС – це пункт або комплекс, призначення якого є заправка (відпуск) ПММ (бензину, зрідженого газу, дизельного палива, масла та ін..). Автозаправні станції бувають різних видів (рис. 1.7.):

****

*Рис. 1.7* Види АЗС відповідно до п. 12 Інструкції № 376 [15]

При продажу палива та інших мастильних матеріалів через мережу АЗС, заправка транспортних засобів здійснюється за допомогою оператора АЗС або ж самостійно власником автомобіля під наглядом оператора АЗС через спеціальні колонки. При цьому існує можливість реалізації ПММ в спеціальну тару покупця, окрім скрапленого газу.

Відповідно до п. 231.3 ст. 231 Податкового кодексу [35] 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 паливо-роздавальні колонки на таких станціях незалежно від того, коли відбувся перехід права власності на таке пальне [35].

Слід відмітити, що відпуск паливо-мастильних матеріалів у реалізацію через мережу автозаправних станцій в обов’язковому порядку супроводжується використанням спеціальних касових апаратів. Ці електронні контрольно-касові апарати спеціально розроблені для автозаправних станцій та включено до Державного реєстру РРО. За допомогою касового апарату відбувається продаж паливо-мастильних матеріалів, що супроводжується видачею фіскального касового чеку.

Послідовність дій суб’єкта господарювання, що здійснює продаж пального через автозаправні станції наведено на рис. 1.8 :

**Послідовність дій при реалізації пального**

з метою проведення операцій в Системі електронного адміністрування реалізації пального, необхідною є реєстрація в органах контролю за три дні до початку продажу ПММ, через подачу заяви в електронній формі за основним місцем обліку

в день фактичної реалізації пального через автозаправну станцію формувати акцизну накладну. При цьому не враховується момент фактичного переходу фізичного права на таке пальне та право власності на нього

якщо фіксується факт перевищення об’єму проданого пального над об’ємом одержаного пального, необхідним є доплата акцизного податку з суми такого перевищення на рахунки Казначейства, а також необхідною є подача до податкових органів заявки із одночасною її реєстрацією в Системі електронного адміністрування реалізації пального про необхідність поповнення обсягів залишків палива

Сплатити акцизний податок за кожний 1 л проданого палива. Базою оподаткування є загальний обсяг пального, що реалізоване в літрах

*Рис.* *1.8* Послідовність дій підприємства, що здійснює продаж пального через автозаправні станції

У випадку оптового продажу паливо-мастильних матеріалів можливим є використання двох способів реалізації:

1. оптовий продаж паливо-мастильних матеріалів із їх затокою безпосередньо в ємності покупця;
2. оптовий продаж паливо-мастильних матеріалів із їх затокою безпосередньо в бензовози продавця та доставка їх до місця розташування покупця, тобто відбувається оптовий продаж пального з перевезенням. Вартість перевезення пального різниться. Це залежить від форми проведення розрахунків, типу оплати, обсягів резервуару бензовоза, що використовується для перевезення. Приблизний тариф одного кілометру паливо-мастильних матеріалів станом на кінець третього кварталу 2021 року – 18 грн. з ПДВ.

При торгівлі пальним через мережу АЗС або ж оптовими партіями, а також його зберігання в тарі до 5 л, одержувати ліцензію не потрібно. Якщо ж реалізація пального відбувається у великих оптових партіях (в тому числі ємностях більше 5 літрів), необхідними є одержання такими суб’єктами господарювання відповідної ліцензії.

Відповідно до положень ст. 1 Закону №481, оптова торгівля пальним – діяльність із придбання та подальшої реалізації пального із зміною або без зміни його фізико - хімічних характеристик СГ роздрібної та/або оптової торгівлі та/або іншим особам [42].

В додатку В наведено терміни за видами, що ліцензуються. Якщо перевіряючими органами будуть виявлені факти торгівлі в оптових розмірах пальним без одержання ліцензії, то буде накладено штраф на такий суб’єкт господарювання у розмірі 500 000 грн. Ліцензія надається на 5 років, протягом 30 діб з дня подачі документів. Ліцензія може бути анульована, у випадку порушень правил реалізації пального за рішенням уповноваженого КМУ орган виконавчої влади.

Однією із сучасних форм придбання пального в Україні є також його продаж із використанням талонів. Поширення даної форми придбання паливо-мастильних матеріалів, пов’язана із тим фактором, що багато палива, що реалізується, імпортоване. Ціна на таке паливо піддається великим коливанням. На неї впливає багато показників, серед яких: індекс інфляції, курс валют, попит і пропозиція на міжнародному ринку та ін.. Тому, покупці палива, для того щоб певним чином нівелювати для себе коливання цін на паливо, купують паливні карти або талони на пальне.

При реалізації палива за допомогою талонів, проводиться попередня оплата за нього, а фактичний відпуск відбувається у момент заправки транспортного засобу. Попередня оплата може здійснюватися суб’єктами господарювання як готівковим, так і безготівковим шляхом. Але так як існує обмеження щодо готівкової форми розрахунків, юридичні особи переважно проводять оплату із використання безготівкової форми.

Відповідно до Інструкції № 281 [16] талоном є документ, придбаний за відпускною ціною обумовленого номіналу, який підтверджує право його власника отримати на автозаправній станції (АЗС) фіксовану кількість нафтопродукту певного найменування і марки [16]. Форма, зміст, зовнішній вигляд, ступені захисту талонів на паливо не регулюються ніякими нормативно-правовими актами. Емітент талонів на пальне самостійно визначається цими складовими. Єдине, що є обов’язковим, це наявність серії та номеру талону.

Що стосується порядку придбання палива за допомогою паливної картки (смарт-картки), то окремого нормативного визначення в діючих правових актах немає. Інша назва паливної картки – платіжна картка. Це спеціальний платіжний засіб у вигляді емітованої в установленому законодавством порядку пластикової чи іншого виду картки, що використовується для ініціювання переказу коштів з рахунку платника або з відповідного рахунку банку з метою оплати вартості товарів і послуг. Порядок використання та видачі паливних карток підприємство узгоджує з продавцями палива на основі договору [51].

При цьому слід зазначити, що смарт-картки виступають у якості технічного засобу, що відображає розмір заборгованості постачальника (емітента) перед покупцем в частині проплаченого авансом визначеного обсягу пального. За допомогою смарт-картки фіксується вид та обсяг паливо-мастильних матеріалів, а також інша інформація (за потреби емітента), що використовується при формуванні та погашенні заборгованості.

Паливні картки можуть бути різних видів:

**Паливні картки**

*грошові*

*літрові*

зберігає дані про розмір грошових коштів, що надійшли на рахунок. Використовується з метою придбання\реалізації паливо-мастильних матеріалів в межах перерахованої суми. При цьому паливо реалізується покупцю за ціною, що встановлена на дату придбання\реалізації продавцем паливо-мастильних матеріалів

зберігає дані про обсяг придбаних паливо-мастильних матеріалів певного виду, який оплачений авансом. Ціна та вартість такого придбаного пального залишається незмінною та співвідноситься з ціною та вартістю зазначеною у договорі на момент його укладання

*Рис.1.9* Види паливних карток

Так як на ціни паливо-мастильних матеріалів впливає низка зовнішніх та внутрішніх чинників, вважаємо за доцільніше придбання як фізичними так і юридичними особами літрових паливних карток

Переваги та недоліки реалізації палива за допомогою талонів та паливних карток наведено у додатку Г. З нашої точки зору, головною перевагою використання талонів на пальне є відсутність впливу зовнішніх та внутрішніх факторів на обсяг пального, що буде відпущено за ними.

**ВИСНОВКИ**

В ході проведеного кваліфікаційного дослідження нами були зроблені наступні висновки:

1. Як показують проведені дослідження, на сьогодні спостерігається підвищення попиту на паливо-мастильні матеріали через збільшення кількості автотранспортних засобів, що використовуються фізичними особами та збільшення обсягів виробництва, глобалізація економіки з позиції юридичних осіб. З метою належної організації обліку продажу різних видів паливо-мастильних матеріалів доцільним є використання підприємствами, що займаються їх реалізацією, класифікаційного поділу палива. Це дасть змогу управляти продажами ПММ, визначати економічну ефективність реалізації конкретного виду пального, підвищить контрольованість облікових даних.
2. Для забезпечення ефективного розвитку будь-якого суб’єкта господарювання необхідним є його забезпечення високоякісними паливо-мастильними матеріалами. Джерелом одержання ПММ є їх придбання у постачальників. Таким чином, продаж паливо-мастильних матеріалів сприяє задоволенню потреб фізичних та юридичних осіб, виступає ланцюгом обігу грошових коштів, забезпечує безперервність діяльності господарської діяльності підприємств та є складовою частиною при формування державного бюджету України.
3. При організації обліку реалізації паливо-мастильних матеріалів, підприємства, що займаються їх продажем повинні враховувати їх технічні, економічні та екологічні особливості. Також доцільним є застосування класифікаційного поділу палива за виділеними ознаками. Це дасть можливість забезпечити систему управління процесом реалізації палива релевантними обліковими даними, посилить контрольованість та аналітичних облікових даних.
4. Процес реалізації паливо-мастильних матеріалів, його облік, оподаткування та контроль широко роз’яснюється в нормативно-правових актах та висвітлюється в працях вітчизняних науковців. В їх працях розглядаються основні проблемні питання та встановлюються шляхи їх вирішення. Розглянуті нормативно-правові акти, що регулюють порядок ведення обліку продажу палива в повній мірі дають роз’яснення, щодо правильності відображення господарських операцій в системі обліку та проведення їх оподаткування. До недоліків слід віднести той факт, що при виокремленні класифікаційних ознак поділу паливо-мастильних матеріалів в нормативно-правових актах враховується лише їх технічна складова, що ускладнює роботу обліковим працівникам.
5. З облікової точки зору з моменту продажу палива, відбувається передача прав на нього від підприємства-продавця до покупця (фізичної чи юридичної особи). В зв’язку з цим при оцінці палива вході його реалізації використовується його первісна вартість та собівартість реалізації.
6. Проведені дослідження проблемних аспектів обліку продажу палива показав, що в основному вченими та практиками розглядається облік палива як складової оборотних активів без врахування особливостей відображення в обліку процесу реалізації паливо-мастильних матеріалів через мережу АЗС чи оптом. Майже відсутні дослідження особливостей оподаткування та розробки шляхів удосконалення саме фактів продажу палива. Лише окремі публікації є в періодичних виданнях практичного спрямування. Тому, вважаємо, доцільним є проведення подальших досліджень обліку та оподаткування господарських операцій з продажу палива.
7. Ціна реалізації палива прямо пропорційно залежить від способу реалізації (оптом чи в роздріб), варіанту доставки, прийнятої у продавці системи знижок. Торгівля паливом оптом передбачає необхідність одержання на це ліцензії.
8. До основних елементів облікової політики стосовно продажу палива відносять: об’єкт обліку, порядок оцінки палива при надходженні та вибутті його в реалізацію. Завдання, що ставляться перед системою обліку при продажу палива: можливість одержання даних про обсяг, вартість та розмір фінансового результату фактів реалізації пального в розрізі його видів, місць реалізації та підприємства в цілому. Також система обліку продажу палива має забезпечувати можливість проведення контрольних заходів пов’язаних із порядком формування первісної вартості та ціни реалізації на паливо.
9. Порядок документального оформлення господарських операцій, пов’язаних із продажем палива, залежить від варіанту його реалізації: за відомостями, талонами, платіжними картками чи за готівку. Факти реалізації палива в переважній більшості підприємств оформляються за допомогою програми BAS/1С:Підприємство.
10. Для обліку продажу палива використовується субрахунок 702 «Дохід від реалізації товарів». Аналітичний облік ведеться при продажу через мережу АЗС - за місцем реалізації, видом ПММ, при продажі оптом – в розрізі розрахунково-платіжних документів, в розрізі видів палива та місцем реалізації. Для обліку акцизу при продажі палива використовуються субрахунок 645\АП.
11. Підприємства, що спеціалізуються на продажі палива є платниками акцизного податку як роздрібні та оптові продавці. Оподатковується з кожний літр реалізованого пального.
12. Інформацію про господарські операції, пов’язані із продажем палива можна побачити в формах звітності, зокрема: в Балансі (Звіті про фінансовий стан) – в складі оборотних активів, в межах яких відображається вартість палива, що буде реалізоване підприємством та в пасиві – в складі власного капіталу, де відображено результат продажу палива (нерозподілений прибуток чи непокритий збиток). Також продаж палива находить своє відображення в складі чистого доходу та собівартості реалізації у другій формі фінансової звітності в «Звіті про фінансові результати». Також призначені для відображення господарських операцій, пов’язаних з продажем палива в системі обліку та в ході оподаткування: Декларація акцизного податку, ф. № 1-торг (нафтопродукти) (місячна) «Про продаж світлих нафтопродуктів і газу».

**СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ**

1. Антикризисные стратегии развития региональной энергетики / [Е.В. Оборина, Д.В. Волошин, С.Г. Ажнакин, К.Э. Шурда]. Одесса: ИПРЭЭИ НАН Украины, 2010. 246 с.
2. Апопій В.В. Внутрішня торгівля та АПК України: ефективність взаємодії [Текст] : монографія / В.В. Апопій. Л. : Видавництво Львівської комерційної академії, 2007. 368 с.
3. Безверхий К. Деякі питання організації обліку паливно-мастильних матеріалів: розрахунки за паливними картками. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2012. № 8. С. 14–21
4. Безверхий К. Деякі питання організації обліку паливно-мастильних матеріалів: розрахунки за паливними картками. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 8. С. 14–21.
5. Безверхий К. Деякі питання організації обліку паливно-мастильних матеріалів: розрахунки за паливними картками. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 8. С. 14–21.
6. Бойцова М. Усе про облік запасів / М. Бойцова, О. Маханько, Я. Клиженко; 2-е вид., перероб. і доп. Харків : Фактор, 2014. 160 с
7. Бурлака В. Г. Інвестиційні проблеми нафтопереробної промисловості України: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.07.01 / В. Г. Бурлака; НАН України. Ін-т економіки. К., 2001. 20 с.
8. Верига Ю. А., Кулик В. А., Ночовна Ю. О., Іванюк С. Ю. Облікова політика підприємства : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2015. 312 с.
9. Голов С.Ф. Управленческий учет. К., 1998. 521с.
10. Григор’єва А.О. Розвиток ринку нафтопродуктів в Україні . *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія «Економічні науки». К., 2017. № 1 (23), 2 т. С. 44 –50.
11. Довідник кодів товарів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД). URL: http://buhgalter.com.ua/catalog/2119/#articles.
12. ДСТУ 3437-96 “Нафтопродукти. Терміни та визначення”: наказ Міністерства палива та енергетики України № 271/121 від 4 червня 2007 р. URL: document.ua/naftoprodukti.-termini-ta-viznachennja-nor5946.html.
13. Дорожкіна М.С. Світові тенденції та перспективи розвитку ринку нафти та нафтопродуктів. *Міжнародна економічна політика*. 2006. № 5. С. 57-85.
14. Здирко Н.Г. Удосконалення методологічного забезпечення обліку пального на підприємстві. *Науковий вісник Херсонського державного університету.* Серія Економічні науки. 2019. Випуск 35. С.111-118
15. Інструкція про встановлення (відновлення) меж земельних ділянок в натурі (на місцевості) та їх закріплення межовими знаками: наказ Державного комітету України із земельних ресурсів 18.05.2010 № 376. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0391-10#Text>
16. Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України: наказ Мінпаливенерго України, Мінтрансзв'язку України, Мінекономіки України, Держспоживстандарту України від 20.05.2008 № 281/171/578/15. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0805-08#Text>
17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (із змінами і доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text
18. Корінько М. Теоретичні та методологічні аспекти обліку пально-мастильних матеріалів за талонами (постановка проблеми для дискусії). *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 4. С. 20–23.
19. Литвиненко, А. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві. *Фінансово-кредитна система України в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів*: матеріали ХV Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів та аспірантів (24–25 березня 2016 р.). Черкаси : ЧННІДВНЗ «Університет банківської справи». 2016. С. 105–107.
20. Максименко І. Я. Особливості бухгалтерського обліку товарних запасів в системі управління торгівельним підприємством. *Economics and finance*. 2016. № 9. С. 228-230.
21. Максишко Н.К. Аналіз прогнозованості динаміки світових цін на нафту та природний газ. *Вісник Запорізького національного університету.* 2010. № 2(6). С. 122 - 129.
22. Малахова, А. В. Проблеми обліку запасів і оптимізація обліково-аналітичних процедур в управлінні підприємствами. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 10. С. 920–923.
23. Мамзелєв Д.В. Роль паливно-енергетичного комплексу у формуванні енергетичної безпеки України. *Економіка і регіон*. 2005. № 4 (7). С. 135-139.
24. Мельник І. Реалізація пального. *Вісник: офіційно про податки*. 1 квітня 2016, №13 (871). URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/9578>
25. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. №2. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text
26. МСБО 2 «Запаси»: наказ Ради з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 № 929\_021. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\_021#Text
27. Мурашко Т. Придбання пального за картками. *Офіційно про податки*. 9 грудня 2016. № 46(903). URL: <http://www.visnuk.com.ua/> ru/publication/100003579-pridbannya-palnogo-za-kartkami
28. НПСБО «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 02.11.1999 р. №751 (із змінами та доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text
29. Одношевна, О. О. Практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. Випуск 6, Ч. 2 С. 146–148.
30. Ольховик О. Заправляємося за талонами і паливними картками: що в обліку? *ПОДАТКИ & БУХОБЛІК.* серпень, 2019. № 64. С. 15-18
31. Особливості списання ПММ за талонами. *Інтерактивна бухгалтерія*. 2018. № 85. р. URL: https://interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/8402
32. Остапко А.М. Розвиток нафтового сектору України в умовах глобалізації у контексті забезпечення економічної безпеки. *Культура народов Причерноморья*. 2008. № 151. С. 77-81.
33. Очеретько Л. М., Федоряк А.В. Удосконалення програми проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 2. С. 233–239.
34. Паливно-енергетичні ресурси України. Статистичний збірник. Київ: Державний комітет статистики України. 2009. 444 с.
35. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: https:// zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
36. Подолець Р.З. Енергетичне моделювання: іноземний досвід і напрями перспективних досліджень в Україні. *Економіка і прогнозування*. 2006. № 1. С. 126-140.
37. Потопальська Т., Коваль О. Особливості правового регулювання акцизного податку з реалізації пального. *Підприємництво, господарство і право*. № 11, 2019. С. 251 - 255
38. Правдюк Н.Л. Облікове забезпечення управління виробництвом біологічного палива. *Облік і фінанси*. 2016. № 1. С. 74-82
39. Правила безпеки систем газопостачання: наказ Міністерства енергетики та вугільної промисловості України 15.05.2015 № 28. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0674-15#Text
40. Привалова Н. Чому у 2019 році в Україні зменшиться кількість нелегального пального. *Delo.ua*. 14 грудня 2018. URL: https:// delo.ua/business/chomu-u-2019-roci-v-ukrajinizmenshitsja-kilkist-348647
41. Про внесення змін до Порядку зарахування частини акцизного податку з виробленого в Україні та ввезеного на митну територію України пального до загального фонду бюджетів місцевого самоврядування у 2019 році: постанова КМУ від 21.08.2019 № 778. URL: https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-vnesennya-zmin-do-poryadku-zarahuvannya-chastini-akciznogo-podatku-z-viroblenogo-t210819
42. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального. Верховна Рада України Закон від 19.12.1995 №481/95-ВР. URL: <https://docs.dtkt.ua/doc/1086.718.65?page=1&_ga=2.85736730.203903327.1619264000-1990121464.1612442569#st1>
43. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України: від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14
44. Савченко Н.М. Податки як джерело доходів бюджету. *Проблеми інтеграції облікових підсистем фінансового, податкового, управлінського і статистичного обліку в умовах гармонізації законодавства України до вимог Європейських стандартів*: збірник тез доповідей на ІІІ Міжнародній науково-практичній інтернет - конференції (в 2 частинах), 27 січня 2015 р. Житомир: ПП «Рута», 2015. С. 26 – 29.
45. Савченко Н.М. Актуальні питання формування та обліку виробничих запасів. *Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та аудиту*: тези доповідей інтернет - конференції, 24-25 травня 2018 р. Хмельницький : ХКТЕІ, 2018. С. 223 – 227
46. Савченко Н.М. Облік податків: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Соціально-економічні проблеми розвитку регіонів*: матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції, м. Житомир, 24 травня 2018 року. Житомир: ЖНАЕУ, 2018. С. 125 -130
47. Савченко Н.М., Савченко Р.О. Запаси: особливості обліку і контролю. *Наукові горизонти*, 2018, № 6 (69). С. 47 - 53
48. Світлична В. Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України. URL:: http://www.economyconfer.com.ua/full\_article/716
49. Снісар О.О. Інвентаризація як метод внутрішнього контролю паливно-мастильних матеріалів. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Серія: Економічні науки. 2012. № 1(59). Ч. 1. С. 204-207.
50. Снісар О. О. Поняття паливно-мастильних матеріалів: обліковий аспект*. X Всеукраїнська науково Internet-конференція 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*: збірник наукових праць. Ж. : ЖДТУ, 2012. С. 191–192.
51. Снісар О.О. Проблеми документального оформлення та облікового відображення придбання палива і паливно-мастильних матеріалів. *Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні*: збірник тез і матеріалів наук.-практ. конф., присвячених Дню бухгалтера (Житомир, 16 липня 2012 р.) / Мін-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог.ун-т. Житомир: ЖДТУ, 2012. С. 115- 117.
52. Сирцева С.В. Облік запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку: порівняльний аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки*: зб. наук. праць Миколаївського національного університету ім. В.О. Сухомлинського. 2015. Вип. 5. С. 1031–1035
53. Сиротенко, Н. А. Запаси – об’єкт обліку та контролю: сучасний стан та напрями вдосконалення. *Вісник соціально-економічних досліджень*  [зб. наук. пр.] / голов. ред. М. І. Звєряков ; Одеський держ. екон. ун-т. Одеса, 2009. Вип. 36. С. 160–165.
54. Сич О. Придбання пального за талонами і картками. *Головбух*. 22 січня 2021. URL: https://www.golovbukh.ua/article/7214-oblk-palnogo-za-talonami-kartkami
55. Суков Г.С. Вирішення проблем обліку запасів. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Економічні науки. Житомир : ЖДТУ, 2005. № 2 (32). С. 187-195.
56. Управління капіталом бренду підприємства на роздрібному ринку нафтопродуктів : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / О. Я. Малинка ; Івано-Франків. нац. техн. ун-т нафти і газу. Івано-Франківськ, 2010. 18 с.
57. Шпак О.Г. Нафта і нафтопродукти : монографія / О.Г. Шпак. К. : Ясон. 2000. 370 c.
58. Шум М. А., Гулько К. С. Особливості обліку та аналізу виробничих запасів на підприємствах України в сучасних умовах. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. № 4. С. 166- 169.
59. Чучаліна К. Пальне-2019: мінімізуємо грошові втрати. Uteka. 14.05.2019. URL: <https://uteka>. ua/ua/publication/commerce-12-xozyajstvennyeoperacii-9-goryuchee-2019-minimiziruemdenezhnye-poteri
60. Цивільний кодекс України № 435-ІV від 16.01.2003 р. URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435–15/](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435%E2%80%9315/)
61. Щодо заправляння автомобілів на АЗС по талонах та обігу таких документів : Лист Міністерства палива та енергетики України від 16.02.2010 № 08/31-264. URL: <https://law.dt-kt.com/lystministerstva-palyva-ta-energety>
62. Щодо належного декларування податкових зобов’язань з акцизного податку, лист ДФС України від 20.02.2019 № 5580/7/99-99-15-03-03-17. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/document/100011106-schodo-nalezhnogo-deklaruvannya-podatkovikh-zobovyazan-z-aktsiznogo-podatku-list-dfs-ukrayini-vid-20-02-2019-no-5580-7-99-99-15-03-03-17>
63. Янчук В. І., Кипоренко О.В. Сучасні проблеми та напрямки вдосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві. *Збірник наукових праць ВНАУ*. Серія: Економічні науки. 2012. № 3(69). Том 2. С. 229- 234.

**ДОДАТКИ**