

Студент 3 курсу  
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

## **ДО ПИТАННЯ ПРО ОБЛІК ПАЛИВНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ**

*Анотація. Визначено та проаналізовано завдання і проблеми обліку паливно-мастильних матеріалів, а також виділено їх основні особливості.*

*Аннотация. Определены и проанализированы задачи и проблемы учета горюче-смазочных материалов, а также выделены их основные особенности.*

*Annotation. Tasks and problems of combustive-lubricating materials account are defined and analysed, and also the basic features of them are singled out.*

*Ключові слова: паливно-мастильні матеріали, автотранспортні засоби, витрати, первісна вартість, справедлива вартість, облік.*

У сучасних умовах для багатьох підприємств використання автотранспортних засобів, отриманих на умовах оренди або тих, що нараховуються на балансі підприємства, є виробничою необхідністю. Одним із основних елементів витрат автотранспорту є вартість паливно-мастильних матеріалів для надання автотранспортних послуг. Тому питання придбання, обліку, списання палива і паливно-мастильних матеріалів і документальне оформлення таких операцій актуальні для українських підприємств. Розглянемо особливості обліку палива і паливно-мастильних матеріалів на підприємствах.

Огляд літературних джерел показав, що дослідженням питань обліку паливно-мастильних матеріалів займалися такі вітчизняні вчені-економісти: Бабич В. В., Свідерський Є. І., Бутинець Т. А., Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Бобривець С. В., Бутинець Ф. Ф. [1] та ін. Вони зробили вагомий внесок у розвиток теорії, методології, технології та організації обліку паливно-мастильних матеріалів. Не зменшуючи значення даних досліджень, слід зазначити, що питання обліку паливно-мастильних матеріалів потребує подальшого вдосконалення.

Метою дослідження є теоретичне і методичне обґрунтування бухгалтерської інформації про операції з паливно-мастильними матеріалами, а також розробка практичних рекомендацій щодо порядку відображення паливно-мастильних матеріалів.

Для досягнення обраної мети необхідно визначити такі завдання: проаналізувати забезпечення обліку паливно-мастильних матеріалів; уточнити понятійний апарат паливно-мастильних матеріалів; визначити вартість паливно-мастильних матеріалів у розрізі витрат, пов'язаних з експлуатацією автотранспорту; визначити особливості в обліку придбання паливно-мастильних матеріалів на основі П(С)БО та умовних прикладів; визначити документальне відображення паливно-мастильних матеріалів; виділити основні умови, що мають найбільше значення при обліку паливно-мастильних матеріалів.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку паливно-мастильних матеріалів, визначення умов використання та порядок відображення операцій з паливно-мастильними матеріалами у суб'єктів господарювання.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних питань, пов'язаних з формуванням інформації в обліку щодо паливно-мастильних матеріалів.

Облік витрат на автотранспортних підприємствах (АТП) здійснюється відповідно до П(С)БО 16 "Витрати" [2] та методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті, затверджених наказом Міністерства транспорту України від 05.02.01 № 65 [3].

Витрати на ПММ можна віднести до витрат, пов'язаних з експлуатацією автотранспорту.

Бухгалтерський облік паливно-мастильних матеріалів ведуть на рахунку 203 за видами і місцем знаходження (на складах, у баках автомобілей).

Надходження паливно-мастильних матеріалів на підприємство відбувається таким чином: за оплату коштами; за бартером; безоплатно отримані; як внесок до статутного капіталу; при виявленні надлишків під час проведення інвентаризації.

Згідно з П(С)БО 9 "Запаси" [3] паливно-мастильні матеріали належать до складу запасів за первісною вартістю. Первісна вартість паливно-мастильних матеріалів 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 паливно-мастильних матеріалів до стану, у якому вони будуть використовуватися у запланованих цілях.

Крім того, автотранспортні підприємства фактично купують паливно-мастильні матеріали одним із таких способів: за талони; з доставкою на заправний пункт або склад підприємства з подальшим відпуском їх в експлуатацію (використання); за готівку із складанням авансового звіту.

Для більш зручного і зрозумілого ведення обліку паливно-мастильних матеріалів у прикладах використано такі субрахунки, запропоновані автором:

203/1 – бензин у баках;

203/2 – бензин на складі;

203/3 – талони на бензин.

Приклад 1. Підприємство придбало бензин А-76 на суму 730 грн. Крім того, сума ПДВ становить 146 грн. При цьому бензин залишається на відповідальному зберіганні АЗС і буде відпускатися у міру необхідності за талони номіналом 10 л кожний. У табл. 1 подано відображення кореспонденції рахунків з придбання паливно-мастильних матеріалів за кошти.

Таблиця 1

**Типова кореспонденція рахунків придбання паливно-мастильних матеріалів за кошти**

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		
		Д-т	К-т	Сума, грн
1	Відображено здійснену передоплату продавцеві	371	311	876
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	146
3	Відображено оприбуткування бензину у вигляді талонів	203/3	631	730
4	Відображено списання податкового кредиту	644	631	146
5	Здійснено залік заборгованості	631	371	876
6	Відображено отриманий за талонами бензин	203/1	203/3	58

Приклад 2. Підприємство придбало бензин А-95 в обмін на неподібні активи. Облікова вартість товарів становить 1 500 грн. Контрактна вартість угоди становить 1 800 грн, крім того, ПДВ – 360 грн. Бензин оприбутковано в повному обсязі. У табл. 2 подано відображення кореспонденції рахунків з придбання паливно-мастильних матеріалів в обмін на неподібні активи.

Таблиця 2

**Типова кореспонденція рахунків придбання паливно-мастильних матеріалів в обмін на неподібні активи**

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		
		Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Відвантажено товар (будівельні матеріали)	902	281	1 500
2	Відображено дохід від продажу товарів	361	702	2 160

Закінчення табл. 2

1	2	3	4	5
3	Відображено ПДВ (податок)	702	641	360
4	Списано на фінансовий результат від реалізації товару	702	791	1 800
		791	902	1 500
5	Відображено отримання бензину	203/2	631	1 800
6	Відображено ПДВ (податок)	641	631	360
7	Відображено залік в обмін на неподібні активи (будівельні матеріали)	631	361	2 160

Якщо паливно-мастильні матеріали надходять на підприємство як внесок до статутного капіталу, то первісною їх вартістю буде узгоджена засновниками справедлива вартість. У бухгалтерському обліку така операція відображається за Д-т 203 і К-т 745. Аналогічно, якщо ПММ безоплатно надходять на підприємство або в обмін на подібні активи, то їх первісною вартістю буде справедлива вартість. У бухгалтерському обліку буде відображено проведення Д-т 203 і К-т 46. Згідно з П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств" [4] справедлива вартість — це вартість сучасного (сьогоднішнього) придбання на ринку.

Придбання паливно-мастильних матеріалів підзвітною особою. Приклад. Підзвітною особою на АЗС були придбані паливно-мастильні матеріали на суму 500 грн, крім того, ПДВ – 100 грн. Придбані паливно-мастильні матеріали використовуватимуться для вантажного автомобіля. У табл. 3 надано відображення кореспонденції рахунків з придбання паливно-мастильних матеріалів підзвітною особою.

Таблиця 3

**Типова кореспонденція рахунків придбання паливно-мастильних матеріалів підзвітною особою**

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		
		Д-т	К-т	Сума, грн
1	Видано аванс під звіт з каси робітнику	372	301	600
2	На підставі затвердженого авансового звіту оприбутковано ПММ	203	372	500
3	Відображено ПДВ (податок)	641	372	100

Фактичне списання паливно-мастильних матеріалів здійснюється згідно з наказом Міністерства транспорту України від 10.02.98 № 43 [3] "Про затвердження норм витрат паливно-мастильних матеріалів на автомобільному транспорті на підставі подорожніх листів".

При цьому слід урахувати, що списанню підлягають не фактично витрачені паливно-мастильні матеріали (залишок пального в баку + кількість заправленого пального – залишок пального в баку після повернення автомобіля), а нормативне, розраховане витрачання паливно-мастильних матеріалів.

Нормування витрат палива – це встановлення допустимої межі його використання в певних умовах експлуатації автомобілів, для чого застосовуються базові лінійні норми, установлені залежно від моделей автомобілів, та система нормативів і коригувальних коефіцієнтів, які враховують виконану транспортну роботу, кліматичні, дорожні та інші умови експлуатації.

Технологічними нормами є лінійні норми (допустима межа витрат палива), вони включають витрати палива для здійснення транспортування вантажів, перевезення пасажирів. Витрати на гаражні й інші господарські потреби, не пов'язані безпосередньо з технологічними процесами, не включаються до лінійних норм і встановлюються окремо.

Для автомобілів установлені такі норми витрат палива: базова лінійна норма на пробіг автомобіля на 100 км; норма виконання транспортної роботи (ураховує додаткові витрати палива при русі автомобіля з вантажем) — на 100 т./км; норма на одну тону спорядженої маси Нг (ураховує додаткові умови витрати пального при зміні спорядженої маси автомобіля, причепа, напівпричепа); норма поїздки з вантажем (ураховує збільшення витрат пального, пов'язане з маневруванням і виконанням операцій завантаження-розвантаження) – на одну поїздку; норма на виконання спеціальної роботи на 100 км; норма на роботу спеціального обладнання, установленого на автомобілях — на годину або виконану операцію; норма на роботу незалежного обігрівача — на одну годину роботи незалежного обігрівача.

Отже, розглянувши особливості обліку паливно-мастильних матеріалів, можна виділити основні умови, що мають найбільше значення при веденні бухгалтерського обліку на підприємствах України: аналітичний облік ПММ ведеться за найменуваннями, марками, сортами, кількістю, ціною та сумою; для обліку операцій із реалізації ПММ слід використовувати субрахунки, призначені для обліку реалізації товарів, а саме: субрахунок 702 "Дохід від реалізації товарів" рахунку 70 "Доходи від реалізації"; субрахунок 902 "Собівартість реалізованих товарів" рахунку 90 "Собівартість реалізації"; субрахунок 791 "Результат основної діяльності" рахунку 79 "Фінансові результати"; облік приросту (спадку) ПММ ведеться тільки щодо тих ПММ, витрати на придбання яких включаються до складу валових витрат. Отже, половина вартості ПММ, придбаних для легкових автомобілів, участі в перерахунку не братиме, оскільки придбання ПММ за готівку здійснюється через підзвітну особу підприємства, при відображенні такої операції в обліку буде використовуватися субрахунок 372 "Розрахунки з підзвітними особами" рахунку 37 "Розрахунки з різними дебіторами" Плану рахунків.

Таким чином, науковим результатом даного дослідження є існуюча практика ведення обліку паливно-мастильних матеріалів, також запропоновано нові субрахунки та розроблено рекомендації щодо підвищення ефективності ведення обліку паливно-мастильних матеріалів.

Таким чином, діяльність будь-якого підприємства не обходиться без використання автотранспорту. Придбати для нього паливо за готівку не завжди зручно, особливо якщо на підприємстві є великий автопарк, тому більшість суб'єктів господарської діяльності переходить на безготівковий спосіб розрахунків та купує паливно-мастильні матеріали з використанням талонів та паливних карток. У межах даного дослідження розглянуто документальне оформлення та облік палива, отриманого різними способами, проаналізовано забезпечення обліку паливно-мастильних матеріалів, сформовано понятійний апарат паливно-мастильних матеріалів, визначено вартість паливно-мастильних матеріалів у розрізі витрат, пов'язаних з експлуатацією автотранспорту, визначено особливості в обліку придбання паливно-мастильних матеріалів на основі П(С)БО та прикладів, виділено основні умови, що мають найбільше значення при обліку паливно-мастильних матеріалів, а також запропоновано використовувати в обліку паливно-мастильних матеріалів нові субрахунки.

Результати дослідження даної роботи можна використовувати для більш ефективного ведення обліку паливно-мастильних матеріалів на підприємствах України, а також для подальших досліджень у межах питання з обліку паливно-мастильних матеріалів.

*Наук. керівн. Шушлякова О. В.*

---

**Література:** 1. Бутинець Т. А. Бухгалтерський облік : навч. посібн. для студ. / Т. А. Бутинець, Л. В. Чижевська, С. Л. Береза. – Житомир : ЖТІ, 2000. – 672 с. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/). 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/). 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 р. № 163 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/). 5. Про затвердження галузей народного господарства України (ЗКГНГ) : Наказ, затверджений наказом Мінстату України від 24.01.94 № 21 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/). 6. Про затвердження типових норм первинних документів з обліку в будівництві : Наказ Держ. ком. буд-ва, архіт. і житлової політики України від 29.12.2000 № 416/299 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.liga.ua/](http://www.liga.ua/). 7. Бабич В. В. Бухгалтерський облік на підприємствах малого бізнесу в Україні / Бабич В. В., Свідерський С. І. – К. : Лібра, 1996. – 160 с. 8. Організація бухгалтерського обліку : підручник для студ. спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закл. / за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП "Рута", 2002. – 592 с.