

УДК 657.3:662.7

Бащук Ірина, к.е.н, доцент

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8669-9531>

доцент кафедри обліку і бізнес-консалтингу

Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ЗБЕРІГАННЯ ПАЛЬНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація. Досліджено особливості обліку та зберігання пально-мастильних матеріалів на підприємствах різних галузей. Розглянуто нормативно-правові основи обліку, методи оцінки та списання ПММ, організація зберігання з дотриманням правил безпеки. Проаналізовано питання лімітів зберігання та функціонування акцизних складів для забезпечення законності та контролю за обігом пального.

Ключові слова: пально-мастильні матеріали, облік, ліміти, акцизний склад, підприємство.

Пально-мастильні матеріали (ПММ) є важливим видом матеріальних ресурсів для підприємств різних галузей економіки, зокрема транспортної, аграрної, промислової та будівельної. Вони є основним джерелом енергії для транспортних засобів, промислового обладнання, сільськогосподарської техніки та генераторів. Від наявності ПММ залежить ефективність перевезень, своєчасність виробничих процесів та стабільність енергопостачання.

У транспортній сфері ПММ забезпечують роботу автомобілів, залізниці, морських і авіаційних засобів пересування. Вони дозволяють швидко доставляти людей та вантажі, що важливо для розвитку бізнесу, торгівлі та інфраструктури. В промисловості ПММ застосовуються для роботи машин, механізмів та технологічних установок, впливаючи на собівартість продукції та загальну економічну ефективність підприємств.

Економічний вплив ПММ важко переоцінити: їхня ціна безпосередньо впливає на вартість товарів і послуг, а дефіцит пального може призвести до зупинки виробництва та транспортних систем. Таким чином, пальне та мастильні матеріали є невід'ємною складовою сучасної економіки, що забезпечує її стабільність, розвиток та безпеку.

Основним джерелом ПММ для України є імпорт із закордонних країн. До 2022 року значну частину нафтопродуктів постачала Російська Федерація. Після зміни геополітичної ситуації основними постачальниками стали країни Європейського Союзу, зокрема Польща, Литва та Угорщина, а також США та деякі країни Близького Сходу. Імпорт здійснюється різними способами: морським, залізничним та автомобільним транспортом, що дозволяє гнучко реагувати на потреби ринку.

Незважаючи на значну залежність від імпорту, Україна має власне виробництво ПММ. На території країни діють нафтопереробні заводи, такі як Кременчуцький, Одеський та Лисичанський НПЗ, що виробляють бензин, дизельне паливо, мазут та мастильні матеріали. Внутрішнє виробництво покриває частину потреб, однак через обмежені потужності та сучасні виклики країна все ще значною мірою залежить від імпорту.

Особливу роль відіграють реверсні поставки та транзитні маршрути. Через

тимчасові обмеження постачання деяких джерел країна активно використовує реверсний імпорт – поставки ПММ через сусідні держави. Це дозволяє забезпечити стабільність ринку та покрити потреби регіонів із обмеженим доступом до внутрішніх нафтопереробних потужностей.

Крім того, Україна розвиває альтернативні джерела ПММ. Сюди належить переробка відпрацьованих мастил, виробництво біопалива та формування стратегічних запасів пального. Такий підхід дозволяє зменшити залежність від зовнішніх постачальників та гарантувати безперебійне функціонування критичних галузей економіки.

Таким чином, надходження ПММ в Україну забезпечується через поєднання імпорту, внутрішнього виробництва та альтернативних джерел. Цей баланс є ключовим для стабільності економіки, розвитку промисловості та національної безпеки країни.

Пальне та мастильні матеріали є невід’ємною складовою діяльності будь-якого підприємства, яке використовує техніку, транспортні засоби або промислове обладнання. Вони забезпечують безперебійну роботу виробничих процесів, ефективне перевезення вантажів та людей, а також збереження ресурсів і продовження терміну служби обладнання. Раціональна організація їх обліку та зберігання безпосередньо впливає на рівень витрат, фінансові результати діяльності підприємства, а також на дотримання вимог податкового, екологічного та технічного законодавства. У сучасних умовах господарювання особливої актуальності набувають питання забезпечення достовірності облікової інформації щодо руху ПММ, мінімізації втрат і зловживань, а також забезпечення належного контролю за їх використанням.

На підприємстві ведеться суворий облік ПММ для контролю витрат та оптимізації їх використання. Основні складові обліку ПММ:

- придбання – кількість і вартість пального та мастил;
- складські залишки – контроль наявності ПММ на складі;
- витрата – списання ПММ за видачею техніці та обладнанню;
- залишки та інвентаризація – перевірка фактичного обсягу ПММ у порівнянні з даними обліку.

Пально-мастильні матеріали є стратегічним ресурсом для підприємства, від якого залежить ефективність виробництва, безпека працівників та економічні результати. Раціональне використання, контроль витрат і своєчасне забезпечення підприємства паливом та мастилами дозволяє зменшити витрати та забезпечити стабільну роботу техніки.

Пально-мастильні матеріали належать до складу виробничих запасів підприємства і відповідно відображаються в системі бухгалтерського обліку згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Пально-мастильні матеріали класифікуються за призначенням та фізико-хімічними властивостями:

1. Пальне – використовується для отримання енергії в двигунах внутрішнього згоряння та інших енергетичних установках. Основні види: бензин – легке рідке паливо для автомобільних двигунів; буває різних марок (А-92, А-95, А-98); дизельне паливо – використовується у дизельних двигунах

вантажних автомобілів, тракторів, генераторів; газове паливо – зріджений або стиснутий газ (пропан, метан) для газових двигунів; авіаційне паливо – спеціальні суміші для авіаційних двигунів (наприклад, авіаційний гас); мазут – важке паливо для промислових котлів, суден та електростанцій.

2. Мастильні матеріали – забезпечують зменшення тертя та зносу деталей техніки та обладнання, а також захист від корозії. Основні види: моторні масла – для змащення двигунів внутрішнього згорання; трансмісійні масла – для коробок передач та диференціалів; гідравлічні масла – для гідравлічних систем техніки та обладнання; спеціальні мастила – для підшипників, редукторів, суднової техніки; універсальні та консистентні мастила – для різних механізмів, де потрібна стійкість до високих температур і навантажень.

3. Альтернативні ПММ. У сучасних умовах все більше застосовуються: біопаливо – виробляється з рослинної сировини або відходів; перероблені мастила – вторинне використання відпрацьованих олій; електрична та гібридна енергія – частково замінює традиційне пальне на підприємствах і транспорті.

Основним нормативним документом, що регламентує їх облік, є НП(С)БО 9 «Запаси» [1], відповідно до якого ПММ визнаються активом за умови ймовірності отримання майбутніх економічних вигод та можливості достовірної оцінки їх вартості. Первісна вартість пально-мастильних матеріалів включає фактичні витрати на їх придбання, транспортування, зберігання та інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням запасів до стану, придатного для використання.

Облік пальних та мастильних матеріалів (ПММ) на підприємстві ведеться для контролю їх надходження, витрат та залишків. В українському бухгалтерському обліку для цього використовуються рахунки бухгалтерського плану рахунків, залежно від їхнього призначення.

Для обліку пально-мастильних матеріалів Планом рахунків [2] передбачено активний балансовий субрахунок 203 «Паливо» до рахунку 20 «Виробничі запаси». Субрахунок 203 «Паливо» – спеціальний рахунок для обліку наявності ПММ на підприємстві, де також відображається надходження, списання та залишки.

Аналітичний облік ПММ є складовою бухгалтерського контролю, його головна мета – забезпечити детальну інформацію для управління запасами, оптимізації витрат та своєчасного поповнення складів. Завданнями аналітичного обліку ПММ є: контроль за кількістю і вартістю ПММ, що надійшли на підприємство; відстеження витрат ПММ по видах техніки та підрозділах; облік залишків на складі для планування закупівель; забезпечення звітування перед керівництвом та контролюючими органами; виявлення неефективного використання та можливих витрат ПММ. Аналітичний облік ведеться у прив'язці до субрахунків і об'єктів витрат.

У бухгалтерському обліку операція з надходження ПММ на склад підприємства від постачальників відображається за допомогою відповідної кореспонденції рахунків:

Дебет 203 «Паливо»;

Кредит 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

Облік надходження ПММ здійснюється на підставі первинних документів, таких як товарно-транспортні накладні, податкові накладні, акти приймання-передачі та інші документи, що підтверджують факт і обсяг отриманих матеріалів. Особливістю обліку ПММ є необхідність обліку не лише в грошовому, а й у кількісному вираженні (літри, кілограми), що забезпечує можливість контролю за їх фактичним використанням.

Важливим аспектом організації обліку пально-мастильних матеріалів є їх списання у процесі експлуатації. Списання ПММ, як правило, здійснюється на підставі встановлених норм витрат, які розробляються з урахуванням технічних характеристик транспортних засобів або обладнання, умов їх експлуатації та чинних нормативних документів. Дотримання норм витрат дозволяє не лише забезпечити обґрунтованість виробничих витрат, а й запобігти необґрунтованим втратам та зловживанням. У бухгалтерському обліку витрати на використання ПММ включаються до складу витрат діяльності відповідно до функціонального призначення та обліковуються на відповідних рахунках:

23 «Виробництво» – витрати ПММ включаються у собівартість продукції, якщо використовуються для технологічних процесів;

92 «Адміністративні витрати» – витрати на ПММ для службового транспорту або внутрішніх потреб підприємства.

93 «Витрати на збут» – ПММ для транспорту, що використовується для доставки продукції споживачам.

Облікове відображення операцій з використання ПММ на підприємстві:

витрачено ПММ у виробництві:

Дебет 23 «Виробництво»;

Кредит 203 «Паливо»;

використано ПММ для адміністративних потреб:

Дебет 92 «Адміністративні витрати»;

Кредит 203 «Паливо»;

використано ПММ для доставки продукції:

Дебет 93 «Витрати на збут»;

Кредит 203 «Паливо».

У разі передачі ПММ між складами або підрозділами підприємства ведеться внутрішній облік без зміни загальної вартості запасів:

Дебет 203 «Паливо» склад надходження ПММ;

Кредит 203 «Паливо» склад вибуття ПММ.

Списання ПММ це процес відображення їх витрат в обліку, який дозволяє визначити фактичну собівартість використаних ресурсів. Вибір методу списання впливає на точність обліку, контроль витрат та планування закупівель. При цьому підприємства мають право самостійно обирати метод оцінки вибуття запасів, зокрема за середньозваженою собівартістю або методом ФІФО, що повинно бути закріплено в обліковій політиці.

Окремої уваги потребує організація складського обліку та зберігання пально-мастильних матеріалів. ПММ належать до пожежонебезпечних і екологічно ризикованих матеріалів, тому їх зберігання повинно здійснюватися з дотриманням вимог техніки безпеки, пожежної та екологічної безпеки. Для

зберігання використовуються спеціально обладнані склади, резервуари або ємності, які повинні бути сертифіковані та відповідати чинним нормативам. Належна організація зберігання сприяє збереженню якості матеріалів та зменшенню природних втрат.

З метою забезпечення контролю за наявністю та рухом ПММ на підприємстві проводиться інвентаризація, яка є обов'язковою складовою системи внутрішнього контролю. Інвентаризація пально-мастильних матеріалів дозволяє виявити розбіжності між обліковими даними та фактичною наявністю, визначити обсяги нестач або надлишків, а також встановити причини їх виникнення. Результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку відповідно до чинного законодавства з урахуванням матеріальної відповідальності посадових осіб:

Виявлено нестачу ПММ:

Дебет 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»

Кредит 203 «Паливо»;

Виявлено надлишок ПММ

Дебет 203 «Паливо»

Кредит 719 «Інші доходи від операційної діяльності»;

У сучасних умовах цифровізації облікових процесів все більшого поширення набуває автоматизація обліку ПММ з використанням спеціалізованого програмного забезпечення. Використання електронних систем обліку, GPS-моніторингу та електронних паливних карток дозволяє підвищити точність облікових даних, оперативність контролю та прозорість використання ресурсів. Автоматизація сприяє зменшенню людського фактора, підвищенню рівня внутрішнього контролю та ефективності управління запасами.

Дотримання дозволених лімітів зберігання пального і вимог до акцизних складів є ключовим для законної діяльності підприємства. Згідно з Податковим кодексом України (підп. 14.1.6 п. 14.1 ст. 14) [3]: реєстрація акцизного складу обов'язкова, якщо загальний обсяг пального перевищує 1 000 м³ на рік; для платників єдиного податку IV групи поріг підвищується до 10 000 м³ на рік; загальна місткість ємностей для зберігання та розвантаження понад 200 м³ потребує реєстрації складу. Виключення становлять: паливні баки транспортних засобів та техніки для власного використання; об'єкти з місткістю до 200 м³, де пальне не реалізується третім особам; тимчасові місця зберігання для генераторів (до 2 000 літрів на об'єкт). [4, 5]

Акцизні склади є важливим елементом системи контролю за обігом пального в Україні. Вони забезпечують облік, зберігання та контроль за переміщенням паливних та мастильних матеріалів (ПММ), що підлягають оподаткуванню акцизним податком. Акцизний склад обов'язково оснащується витратомірами та рівнемірами, що дозволяє контролювати рух ПММ і передавати дані до системи електронного адміністрування. Недотримання вимог щодо реєстрації акцизних складів тягне за собою застосування значних фінансових санкцій, включно зі штрафами, накладеними на суб'єкта господарювання за ведення діяльності без належної реєстрації у системі електронного адміністрування, що підсилює значення правильного

організаційно-правового оформлення об'єктів зберігання ПММ.

Узгодження лімітів зберігання пального з нормами податкового та господарського законодавства відіграє важливу роль у системі внутрішнього контролю підприємства. Встановлення чітких меж дозволених обсягів, а також дотримання правил реєстрації акцизних складів сприяють зниженню ризику виникнення податкових спорів, підвищують достовірність облікових даних щодо ПММ та забезпечують оперативний контроль за їх рухом.

Облік та зберігання пально-мастильних матеріалів є складним, багатоаспектним і відповідальним процесом, що потребує системного підходу до організації та функціонування відповідних управлінських і облікових процедур на підприємстві. Ефективне управління такими матеріальними ресурсами передбачає не лише належну організацію їх документального оформлення, відображення в бухгалтерському обліку та контролю за рухом, а й суворе дотримання чинних нормативно-правових актів, які регулюють порядок їх придбання, транспортування, зберігання та використання. Дотримання встановлених вимог щодо умов зберігання, обладнання спеціалізованих складів або резервуарів, а також ведення відповідної облікової документації є необхідною передумовою забезпечення техногенної та пожежної безпеки на підприємстві. Крім того, контроль за рухом і використанням ПММ сприяє мінімізації ризиків забруднення навколишнього природного середовища, що є важливим елементом реалізації принципів екологічної відповідальності бізнесу.

Таким чином, належна організація обліку та зберігання пально-мастильних матеріалів виступає важливою складовою ефективного управління ресурсами підприємства. Вона забезпечує підвищення рівня економічної ефективності діяльності, сприяє зміцненню фінансової стабільності суб'єкта господарювання та створює необхідні передумови для його сталого розвитку в умовах сучасного економічного середовища.

Інформаційні джерела:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затверджене наказом Мінфіну від 20.10.1999 р. № 246 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
4. Державна податкова служба України. Роз'яснення щодо акцизних складів. URL: <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/548401.html>
5. Харківська ОДПС. Інформаційні матеріали щодо реєстрації акцизних складів. URL: <https://kh.tax.gov.ua>