

## НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ПАЛИВНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ

*Досліджено нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку та контролю паливно-мастильних матеріалів, зокрема в частині облікової політики; розкрито реалізацію принципів бухгалтерського обліку в процесі їх облікового відображення*

**Постановка проблеми.** В умовах розвитку економічних відносин постає необхідність пошуку нових підходів до методів управління суб'єкта господарювання, що актуалізується для транспортних підприємств в частині удосконалення бухгалтерського обліку та контролю паливно-мастильних матеріалів. Забезпечення ефективності їх використання на підприємстві, передбачає наявність та постійне удосконалення відповідної законодавчо-нормативної бази, оскільки саме через юридично-правові акти на практиці реалізуються основні науково-теоретичні положення обліково-контрольного забезпечення витрат на паливно-мастильні матеріали. Для даних суб'єктів господарювання основними нормативно-правовими актами, якими необхідно керуватися у сфері бухгалтерського обліку є Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" та Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", що дає змогу регламентувати основні принципи ведення обліку на підприємстві в частині паливно-мастильних матеріалів. Враховуючи наукові результати та не применшуючи внеску вчених, необхідно відмітити, що питання нормативно-правового забезпечення щодо таких матеріалів залишаються недостатньо вивченими, чим і зумовлена актуальність теми дослідження.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідженням нормативно-правового забезпечення обліку паливно-мастильних матеріалів займалися наступні вчені: Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бутинець, К.Є. Ковальчук, В.М. Панасюк, Є.І. Свідерський та ін.

**Метою дослідження** є дослідити нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку та контролю паливно-мастильних матеріалів для формування положень облікової політики щодо їх облікового відображення.

**Викладення основного матеріалу.** На сьогодні діє Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [2]. Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Даний нормативно-правовий акт поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з законодавством.

Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких основних принципах:

– обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

– повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

– автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

– послідовність – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

– безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

– нарахування та відповідність доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

– превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

– історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

– єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;

– періодичність – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Майже всі з вищевказаних облікових принципів використовуються бухгалтерами, котрі займаються бухгалтерським обліком надходження та виходу паливно-мастильних матеріалів. Наприклад:

– принцип обачності – дотримується при виборі методів оцінки паливно-мастильних матеріалів при їх надходженні чи виході;

– принцип повного висвітлення – дотримується при відображенні у фінансовій звітності всієї інформації про фактичні та можливі наслідки господарських операцій з руху паливно-мастильних матеріалів;

– принцип автономності – дотримується коли особисте майно власників, у вигляді палива в баці приватного автомобіля, не відображається у фінансовій звітності підприємства;

– принцип послідовності – дотримується в разі постійного застосування обраної облікової політики, у розрізі вибору методів оцінки паливно-мастильних матеріалів, із року в рік;

– принцип безперервності – дотримується при оцінці паливно-мастильних матеріалів з припущенням, що діяльність підприємства буде тривати далі;

– принцип нарахування та відповідність доходів і витрат – дотримується, коли витрати на паливно-мастильні матеріали відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

– принцип превалювання сутності над формою – дотримується при відображенні операцій з руху паливно-мастильних матеріалів в бухгалтерському обліку відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

– принцип історичної (фактичної) собівартості – дотримується, коли оцінка паливно-мастильних матеріалів відбувається на основі витрат понесених на їх виготовлення, або придбання;

– принцип єдиного грошового вимірника – дотримується при вимірюванні та узагальненні операцій підприємства з руху паливно-мастильних матеріалів у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці.

Підприємства ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність у грошовій одиниці України.

При Міністерстві фінансів України якдорадчий орган діє методологічна рада з бухгалтерського обліку, діяльність якої має за мету:

– організацію розробки та розгляду проектів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;

– удосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку в Україні;

– методологічне забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації;

– розробку рекомендацій щодо вдосконалення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів.

Методологічна рада з бухгалтерського обліку (що діє на підставі положення) утворюється з висококваліфікованих науковців, спеціалістів міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, підприємств, представників громадських організацій бухгалтерів та аудиторів України.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства і до його ліквідації.

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації:

– введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

– користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

– ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

– самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися.

Підприємство самостійно:

– визначає облікову політику підприємства;

– обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

– розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

– затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

– може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і статистичної звітності на кожному підприємстві здійснюється на підставі нормативно-правових документів, що розробляються органами, на які покладено обов'язки регулювання у країні питань обліку і звітності. Це дає змогу вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність за єдиними принципами й формою і таким чином забезпечувати порівнянність облікової інформації. Однак це не означає, що підприємство, виходячи з конкретних умов господарювання, не може вибрати найбільш прийнятні для нього форми ведення обліку.

*Термін "облікова політика", визначений Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" [2], означає сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.* Однак облікова політика визначає також способи організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, з урахуванням конкретних умов його діяльності. Облікову політику можна розглядати, з одного боку, як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких здійснюється керівництво бухгалтерським обліком в Україні в особі уповноважених на те законодавчих та виконавчих органів влади, з іншого – як сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності.

*Облікова політика на рівні країни має враховувати такі обставини: рівень розвитку ринкової економіки та ступінь демократизації суспільства, поширення процесу інтеграції економіки країни у світовий економічний простір та вимоги міжнародних інституцій щодо стандартизації та гармонізації обліку. З цією метою держава розробляє й приймає законодавчі акти та інші нормативні документи, що регулюють питання бухгалтерського та статистичного*

обліку і звітності. Прикладом може бути чинний Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні".

*Облікова політика підприємства* має враховувати такі важливі фактори: форму власності та організаційно-правову структуру підприємства; вид економічної діяльності, що зумовлює особливості та умови облікової роботи; параметри підприємства за обсягами діяльності, номенклатури продукції, чисельності працюючих тощо; відносини з податковою системою, наявність пільг та умови їх отримання; умови забезпечення підприємства ресурсами та умови реалізації готової продукції; матеріально-технічне забезпечення обліково-аналітичної роботи підприємства та рівень забезпеченості кваліфікованими обліковими працівниками; умови організації та стимулювання праці, відповідальності тощо.

*Облікову політику підприємство визначає самостійно* в особі його керівника та головного бухгалтера відповідним наказом чи розпорядженням з обов'язковим розкриттям в окремих розділах методичних принципів побудови бухгалтерського обліку, техніки його ведення та складання фінансової і статистичної звітності, організації роботи бухгалтерської служби. Чинне законодавство надає широкі права стосовно формування облікової політики.

Підприємство самостійно визначає параметри та напрями облікової політики; обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних методологічних засад та з урахуванням особливостей господарської діяльності й наявної технології обробки облікових даних; розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності й контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку; може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

У формуванні облікової політики визначальна роль належить керівнику і головному бухгалтеру. *Від їх компетенції та взаємостосунків залежить успішне здійснення (провадження) облікової політики підприємства.* Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства, має певні обов'язки, зокрема забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання в установлені терміни фінансової і статистичної звітності; організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства; забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

У свою чергу керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Обрана облікова політика застосовується підприємством із року в рік. У будь-якому разі вона має

залишатися незмінною принаймні протягом календарного року (з 1 січня по 31 грудня).

Зміна облікової політики можлива у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, у зв'язку зі змінами в законодавстві, розробкою та застосуванням нових методів ведення обліку або суттєвими змінами в умовах роботи чи у структурі підприємства. *Якщо такі зміни відбулися, то про це ґрунтовно повідомляється у пояснювальній записці до річної звітності. Розробка та прийняття облікової політики кожним підприємством сприяє поліпшенню бухгалтерського обліку і звітності, що в кінцевому підсумку забезпечить ефективність прийнятих рішень і діяльності підприємства.*

Тетянич Л. бухгалтер-експерт тижневика "Головбух" пропонує такий зразок [4] Положення про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику в розрізі запасів, до яких відносяться паливно-мастильні матеріали:

1. Організувати аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей за підрозділами:

– у бухгалтерії – у кількісно-сумовому вимірі;

– на складах – у картках складського обліку в кількісному вимірі.

2. Згідно з П(С)БО 9 "Запаси", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20.11.1999 № 246, запаси визнавати активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена. Одиницею бухгалтерського обліку вважати їх найменування.

3. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховувати на баланс підприємства за первісною вартістю.

4. Транспортно-заготівельні витрати включати до собівартості придбаних запасів.

5. При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, у продаж та іншому вибутті оцінку їх здійснювати за методом собівартості перших за часом надходження (ФІФО).

6. Запаси, які не будуть в майбутньому приносити підприємству економічної користі, визнавати за неліквідні та списувати з активів, згідно з актом річної інвентаризації.

7. Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключати зі складу активів (списувати з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Головний бухгалтер [1] – посадова особа, яка очолює бухгалтерську службу підприємства при її заснуванні в якості структурного підрозділу підприємства.

Головний бухгалтер призначається на посаду та звільняється з посади керівником підприємства. Підпорядковується безпосередньо керівникові підприємства і несе відповідальність за формування облікової політики, ведення бухгалтерського обліку, вчасне представлення повної та достовірної бухгалтерської звітності. Забезпечує відповідність здійснюваних господарських операцій законодавству України, контроль за рухом майна та виконання зобов'язань.

Вимоги головного бухгалтера по документальному оформленню господарських операцій и представлення до бухгалтерії необхідних документів і даних обов'язкові для всіх працівників підприємства. Без підпису головного бухгалтера грошові та розрахункові документи, фінансові та кредитні зобов'язання ввижаються недійсними і не повинні прийматися до виконання.

В разі розбіжності поглядів між керівником підприємства та головним бухгалтером, у здійсненні окремих господарських операцій, документи на виконання по ним можуть бути прийняті до виконання з письмового розпорядження керівника підприємства, який несе всю повноту відповідальності за наслідки здійснення таких операцій.

Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;

- організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

- бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

Відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства та складання ліквідаційного балансу і фінансової звітності, покладається на ліквідаційну комісію, яка утворюється відповідно до законодавства.

Відповідно до ст. 164-2 КпАП [3] відсутність бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням встановленого порядку, внесення неправдивих даних до фінансової звітності, неподання фінансової звітності, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризації грошових коштів і матеріальних цінностей, невжиття заходів щодо відшкодування з винних осіб збитків від недостач, розтрат, крадіжок і безгосподарності, є порушенням законодавства з фінансових питань, внаслідок чого до посадових осіб підприємства застосовується адміністративний штраф у розмірі від 8 до 15 неоподаткованих мінімумів доходів громадян (тобто від 136 до 255 грн.). За ті самі дії, вчинені особою повторно протягом року,

розмір адміністративних стягнень становить від 10 до 20 неоподаткованих мінімумів доходів громадян (тобто від 170 до 340 грн.).

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** В результаті дослідження нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та контролю паливно-мастильних матеріалів визначено основні документи, що регулюють їх надходження та використання: ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" та Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси". Розкрито реалізацію принципів бухгалтерського обліку в процесі облікового забезпечення надходження та вибуття паливно-мастильних матеріалів, що дозволить в більшій мірі обґрунтувати напрями удосконалення облікової політики. Вивчення основних підходів до формування облікової політики підприємства дозволило встановити її значення в системі нормативно-правового регулювання обліку паливно-мастильних матеріалів, що полягає в адаптації вимог чинних нормативних документів до галузевих особливостей суб'єкта господарювання.

#### Список використаної літератури:

1. *Банк В.Р.* Бухгалтерский учет и аудит в условиях банкротства: учеб. пособие. / Банк В.Р., Банк С.В., Солоненко А.А. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. – 296 с.
2. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Кодекс України про адміністративні порушення: за станом на 19 квітня 2012 р. / Верховна Рада України [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/80731-1>
4. *Тетянич Л.* Составляем распорядчий документ об учетной политике предприятия [Текст] / Л. Тетянич // Библиотека головбуха. – 2010. – № 2 (112). – С. с. 136-143.

СНІСАР Олександр Олександрович – аспірант Національної академії статистики, обліку і аудиту.

#### Наукові інтереси:

- облікове забезпечення паливно-мастильних матеріалів на підприємстві;
- інвентаризація та контроль в системі бухгалтерського обліку.