

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Снісар Олександр Олександрович

УДК 657.429(043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦІЙ З ПАЛИВНО-
МАСТИЛЬНИМИ МАТЕРІАЛАМИ: ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2013

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Національній академії статистики, обліку та аудиту Державної служби статистики України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Малюга Наталія Михайлівна,
Національна академія статистики, обліку та аудиту
(м. Київ),
завідувач кафедри теорії бухгалтерського обліку

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Чижевська Людмила Віталіївна,
Житомирський державний технологічний університет,
завідувач кафедри господарського і фінансового контролю

кандидат економічних наук, доцент
Кузик Наталія Петрівна,
Національний університет біоресурсів
і природокористування України (м. Київ),
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Захист відбудеться “19” червня 2013 р. о 14⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 в Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “18” травня 2013 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради, к.е.н., доц.

К.В. Романчук

ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. В умовах постійного зростання цін на паливно-мастильні матеріали, часто низької їх якості, перед багатьма підприємствами постала гостра проблема збереження та ефективного їх використання як активів та енергетичних ресурсів підприємства. В останні роки в Україні спостерігається зниження обсягів добування нафти (з 3,1 млн. т у 2008 р. до 2,4 млн. т у 2012 р.¹), а отже, і зменшення обсягів вітчизняного виробництва нафтопродуктів та їх пропозиції в порівнянні з імпортними ресурсами. Крім того, в контексті загострення екологічних проблем не тільки в Україні, але й у світі, розв'язання проблеми енергозбереження вимагає адаптації всіх структурних елементів господарського механізму, налагодження ефективних систем управління процесами залучення та використання паливно-енергетичних ресурсів, в тому числі паливно-мастильних матеріалів.

Дієвість управлінських рішень прямо залежить від якості отриманої керівниками облікової інформації, а саме її достатності, аналітичності, достовірності. В цьому контексті посилюється значення бухгалтерського обліку як інформаційної системи підприємства та дієвого інструменту достовірного відображення операцій з паливно-мастильними матеріалами для цілей контролю їх збереження та ефективного використання як стратегічного паливно-енергетичного ресурсу суб'єкта господарювання.

Дослідженням проблемних питань бухгалтерського обліку і контролю запасів, зокрема, паливно-мастильних матеріалів, займалися вітчизняні та зарубіжні вчені: Н.Л. Бикова, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко, В.П. Завгородній, М.Д. Корінько, М.В. Кужельний, Н.П. Кузик, В.М. Костюченко, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська, О.І. Малишкін, Н.М. Малюга, Є.В. Мних, В.Ф. Палій, В.М. Пархоменко, В.В. Сопко, Л.В. Чижевська, М.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремет та інші.

Вирішенню проблемних питань, пов'язаних з функціонуванням паливно-енергетичного комплексу та використанням паливно-енергетичних ресурсів, присвячено ряд кандидатських дисертацій українських дослідників (О.М. Бортник, В.І. Гавриш, О.М. Гізатуліна, В.Я. Голюк, Р.Т. Грищук, О.Г. Дейнека, О.С. Дудолад, І.Б. Запхляк, О.В. Клітко, І.О. Козлюк, Т.А. Коцко, О.В. Мельник, І.М. Мигас, О.В. Мозенков, Р.З. Подолець, О.В. Ставицька, Д.В. Холодов, І.К. Чукаєва, Р.В. Шерстюк, О.Б. Ярош). Не применшуючи значення результатів наукового пошуку вказаних вчених та дослідників, заслуговує на увагу ряд проблемних питань бухгалтерського обліку і контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами, а саме: відсутність теоретичних засад та необхідність удосконалення методичного інструментарію бухгалтерського обліку та контролю для відображення операцій з паливно-мастильними матеріалами в контексті забезпечення реалізації політики енергозбереження; розробка способів розкриття у внутрішній звітності інформації

¹ Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

про обсяги та напрями споживання паливно-мастильних матеріалів, їх збереженості, а також додаткових витрат, пов'язаних з заготівлею та використанням паливно-мастильних матеріалів. Зазначені теоретичні та практичні проблеми бухгалтерського обліку і контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами обумовили вибір теми дослідження, виступили обґрунтуванням її актуальності, визначили мету та постановку завдань.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Національної академії статистики, обліку та аудиту і є складовою державних програм досліджень за темою “Теоретико-методологічні засади розвитку бухгалтерського обліку в Україні” (номер державної реєстрації 0111U006411) – автором запропоновано напрями удосконалення бухгалтерського обліку і контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є дослідження теоретико-методичних положень та розробка організаційно-практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та контролю господарських операцій з паливно-мастильними матеріалами для забезпечення достовірності та повноти інформації як основи забезпечення ефективності управління господарськими процесами енергозбереження на підприємстві.

Для досягнення мети в дисертації поставлені до вирішення такі завдання:

- дослідити економічну сутність паливно-мастильних матеріалів та підходи до їх класифікації як об'єкта бухгалтерського обліку і контролю;
- проаналізувати систему нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та контролю паливно-мастильних матеріалів;
- вивчити положення облікової політики підприємства щодо операцій з паливно-мастильними матеріалами для урегулювання застосування діючих П(С)БО з урахуванням вимог податкового законодавства та для забезпечення збереження майна підприємства;
- визначити порядок документування та вартісного вимірювання операцій з паливно-мастильними матеріалами для удосконалення інформаційної бази бухгалтерського обліку їх наявності та руху;
- критично оцінити існуючі методики облікового відображення операцій з надходження паливно-мастильних матеріалів щодо їх відповідності сучасним вимогам до визнання та класифікації активів;
- дослідити порядок облікового відображення господарських операцій з вибуття паливно-мастильних матеріалів відповідно до інформаційних потреб управління щодо ефективності та доцільності їх використання;
- охарактеризувати систему внутрішнього контролю, зокрема проведення інвентаризації паливно-мастильних матеріалів в частині її організації та методики;
- встановити напрями обліково-інформаційного забезпечення виконання завдань контролю наявності та руху паливно-мастильних матеріалів.

Об'єктом дослідження є операції підприємства з паливно-мастильними матеріалами, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку і контролю.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та організаційно-практичні засади бухгалтерського обліку і контролю операцій підприємства з паливно-мастильними матеріалами.

Робоча гіпотеза дослідження полягає у припущенні, що значне витрачання підприємством паливно-мастильних матеріалів призводить до збільшення не тільки його витрат, але й шкідливих викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, що негативно впливає на стан навколишнього природного середовища та зумовлює необхідність удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами.

Методи дослідження. В ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи та прийоми пізнання. Методи спостереження та співставлення використовувалися для визначення стану видобування та переробки нафти, пропозиції нафтопродуктів в Україні та світі, а також використання паливно-мастильних матеріалів на підприємствах України. Методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння дали можливість удосконалити класифікацію паливно-мастильних матеріалів для цілей визначення напрямів побудови системи аналітичних рахунків в обліку операцій з ними. Методи аналогії, системний підхід використовувалися для удосконалення методики бухгалтерського обліку операцій з надходження та використання паливно-мастильних матеріалів. За допомогою абстрактно-логічного методу та причинно-наслідкового зв'язку визначено напрями документування операцій з паливно-мастильними матеріалами для підвищення достовірності та повноти облікової інформації про збереження та ефективність їх використання як енергетичних ресурсів підприємства. За допомогою методів індукції та дедукції сформовано систему контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами та запропоновано її обліково-інформаційне забезпечення на основі системи внутрішньої звітності.

Інформаційною базою дослідження є праці провідних сучасних і зарубіжних вчених із проблем бухгалтерського обліку та контролю, законодавчі документи з питань організації і методики бухгалтерського обліку та контролю, офіційні матеріали органів законодавчої та виконавчої влади; статистичні дані (звіти й офіційні дані органів державної, регіональної, відомчої статистики, фінансова та статистична звітність суб'єктів господарювання України); довідкові та інформаційні видання професійних організацій, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами, що сприяє їх збереженню й ефективному використанню як енергетичних ресурсів підприємства. У процесі проведеного дослідження отримано такі результати, яким характерна наукова новизна:

вперше:

– одержано комплексний методичний підхід до облікового відображення операцій з оприбуткування паливно-мастильних матеріалів з урахуванням джерел їх надходження, моменту переходу права власності на паливно-мастильні матеріали та факту контролю над ними з боку підприємства, що служить збереженню майна та енергозбереженню на підприємстві;

удосконалено:

– систему нормативного забезпечення використання паливно-мастильних матеріалів на підприємстві в контексті реалізації політики енергозбереження шляхом обґрунтування та розробки внутрішнього стандарту щодо облікового забезпечення енергетичного менеджменту суб'єкта господарювання в цілях підвищення ефективності управління його енергетичним потенціалом;

– систему документального забезпечення господарських операцій з паливно-мастильними матеріалами (розроблено Відомість щоденної видачі паливно-мастильних матеріалів, Накопичувальну відомість видачі паливно-мастильних матеріалів, Індивідуальну картку використання паливно-мастильних матеріалів автотранспортним засобом, Відомість залишків паливно-мастильних матеріалів в баках автотранспортних засобів) для удосконалення інформаційної бази бухгалтерського обліку щодо їх використання та збереження майна підприємства;

– методичне забезпечення облікового відображення операцій з вибуття паливно-мастильних матеріалів з урахуванням вимог контролю для цілей забезпечення раціонального їх використання в контексті реалізації політики енергозбереження підприємства та з метою проведення податкових розрахунків;

– обліково-інформаційне забезпечення управління процесом використання підприємством паливно-мастильних матеріалів шляхом розробки пакету внутрішньої звітності (звітів про резервування паливно-мастильних матеріалів, придбання паливно-мастильних матеріалів, видачу паливно-мастильних матеріалів зі складу, витрачання паливно-мастильних матеріалів), що дозволило підвищити якісні характеристики (повноту, аналітичність та достовірність) звітної інформації, на основі якої приймаються управлінські рішення щодо ефективності реалізації політики енергозбереження;

– елементи облікової політики щодо паливно-мастильних матеріалів в частині визначення складових паливно-мастильних матеріалів, формування їх первісної вартості та оцінка на дату балансу, способи розрахунків, документальне забезпечення, робочий план рахунків, проведення інвентаризації, звітність, що створюють умови для здійснення своєчасного контролю ефективності використання енергетичних ресурсів для реалізації політики управління енергозбереженням;

дістало подальший розвиток:

– визначення поняття паливно-мастильних матеріалів як енергетичних ресурсів підприємства, контрольованих в результаті минулих подій, що, як

планується, принесуть економічні вигоди підприємству шляхом задоволення його потреб у різних видах енергії;

– завдання, об'єкт і предмет контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами, порядок проведення інвентаризації паливно-мастильних матеріалів та інструментів розрахунків, що використовуються для їх придбання, та відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку з урахуванням різних правових режимів використання таких паливно-мастильних матеріалів, що дозволяє попередити зловживання, зокрема, безгосподарне використання паливно-мастильних матеріалів, паливних талонів та паливних карток.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами. Основні теоретичні та практичні розробки впроваджено в практичну діяльність суб'єктів господарювання та у навчальний процес, зокрема:

– положення облікової політики щодо операцій з паливно-мастильними матеріалами (формування системи документування операцій, налагодження системи рахунків синтетичного та аналітичного обліку таких матеріалів, їх відображення у внутрішній звітності) (ТОВ “ЕКСПО-ТРАНС”, довідка № 14/01 від 15.05.2012 р.);

– методика бухгалтерського обліку палива, наданого орендодавцем орендарю транспорту на підставі договору оренди, яка ґрунтується на удосконаленні порядку договірної та документальної забезпечення таких господарських операцій, їх бухгалтерського відображення на рахунках за обґрунтованими аналітичними розрізами відповідно до інформаційних запитів сторін орендних правовідносин; пакет первинних документів за операціями з використання паливно-мастильних матеріалів автотранспортними засобами (Комунальне підприємство “Управління автомобільних шляхів” Житомирської міської ради, довідка № 020/22 від 17.06.2012 р.);

– організаційно-методичні положення, пов'язані з інформаційним забезпеченням звітування та процесом внутрішнього контролю за операціями підприємства з паливно-мастильними матеріалами (ТОВ “С.Н.-ТРАНС”, довідка № 37 від 27.11.2012 р.);

– програма здійснення внутрішнього контролю наявності та руху паливно-мастильних матеріалів (Всеукраїнська професійна громадська організація “Спілка аудиторів України”, довідка № 1-П/13 від 22.01.2013 р.);

– навчально-методичне забезпечення дисциплін “Фінансовий облік”, “Звітність підприємств”, “Бухгалтерський облік на підприємствах з різними видами економічної діяльності”, “Внутрішній контроль” (Національна академія статистики, обліку та аудиту, довідка № 1569/1 від 12.12.2012 р.).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є результатом самостійно виконаного наукового дослідження. Теоретичні узагальнення, наукові розробки, висновки та пропозиції, що містяться в дисертації, є особистим здобутком автора.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати дисертаційної роботи доповідалися, обговорювалися та одержали позитивну

оцінку на 5 всеукраїнських науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [6-10].

Публікації. Основні положення дисертації викладено у 10 наукових працях, у тому числі: 5 статтях у фахових виданнях; 5 тезах і текстах виступів на конференціях. Загальний обсяг публікацій, які належать особисто здобувачу, становить 4,9 друк. арк. Публікації повною мірою відображають основні результати дисертації.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст викладено на 180 сторінках друкованого тексту. Дисертація містить 40 таблиць і 23 рисунки (з яких 16 таблиць (на 19 сторінках) і 5 рисунків, розміщені на окремих сторінках), 13 додатків, розміщених на 37 сторінках. Список використаних джерел нараховує 282 найменувань і розміщений на 30 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, визначено мету та завдання дослідження, об'єкт, предмет і робочу гіпотезу дослідження, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів.

У першому розділі **“Економіко-правові засади бухгалтерського обліку та контролю паливно-мастильних матеріалів”** досліджено сутність паливно-мастильних матеріалів як частини оборотного капіталу та енергетичних ресурсів підприємства, визначено стан обігу нафтопродуктів в Україні та світі, вивчено систему нормативно-правового регулювання обігу та використання паливно-мастильних матеріалів та державні стандарти щодо енергозбереження, розкрито особливості побудови облікової політики підприємства щодо операцій з паливно-мастильними матеріалами.

Паливно-мастильні матеріали як один із елементів промислового капіталу, виступають як ресурс, що має стратегічне значення. На макрорівні паливно-мастильні матеріали є стратегічним ресурсом, оскільки як використовувані паливно-енергетичні ресурси, вони спричиняють екологічні проблеми та зумовлюють рівень енергетичної залежності держави.

На рівні підприємства паливно-мастильні матеріали є складовою майна та в бухгалтерському обліку є складовою оборотних активів, що забезпечують здійснення основної діяльності підприємства. Оборотні активи підприємства як бухгалтерська категорія включають багато різнорідних складових, які вимагають науково обґрунтованого підходу до їх облікового відображення та контролю. Так, паливно-мастильні матеріали як складова активів підприємства характеризуються динамічністю цінової кон'юнктури на ринку нафтопродуктів, що обумовлено важливістю нафтопродуктів у системі енергетичного комплексу України та світу у зв'язку із збільшенням частки імпортного палива у структурі енергетичного

балансу України, і, як наслідок, необхідністю обліку та контролю якості паливно-мастильних матеріалів як енергетичного ресурсу.

Вивчення специфіки обліку паливно-мастильних матеріалів як виду нафтопродуктів в Україні та на світових ринках, а також на основі результатів дослідження їх сутності як частини промислового оборотного капіталу підприємства, визначено, що паливно-мастильні матеріали як частина сировинно-ресурсного потенціалу підприємства, вимагають науково обґрунтованої ідентифікації як об'єктів бухгалтерського обліку і контролю, що зумовлено необхідністю підвищення якості обліково-інформаційного забезпечення управління господарськими операціями підприємства з паливно-мастильними матеріалами. Врахування особливостей паливно-мастильних матеріалів дозволило визначити їх як енергетичні ресурси підприємства, контрольовані в результаті минулих подій, що принесуть економічні вигоди підприємству шляхом задоволення його потреб у різних видах енергії. Запропоноване визначення дозволяє в подальшому окреслити завдання бухгалтерського обліку і контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами для налагодження оперативного облікового відображення та контролю обсягів отриманої енергії, викидів в атмосферне повітря, спричинених використанням палива.

Загострення екологічних проблем, пов'язаних зі шкідливими викидами в атмосферу, а також відсутність у управлінського персоналу підприємства мотивації до впровадження політики енергозбереження, зокрема при використанні паливно-мастильних матеріалів, пов'язані з недосконалістю чинного законодавства з питань обігу та споживання паливно-мастильних матеріалів, а також нерозробленістю належної інформаційної бази управління матеріально-технічним забезпеченням господарських процесів підприємства в умовах реалізації політики енергозбереження.

Розроблений внутрішній стандарт щодо облікового забезпечення енергетичного менеджменту підприємства дозволяє побудувати інформаційний базис прийняття управлінських рішень відповідно до завдань енергозбереження на підприємстві на основі повної, достовірної та аналітичної інформації про наявність та рух паливно-мастильних матеріалів. Упорядкування напрямів облікового забезпечення енергетичного менеджменту підприємства дозволить встановити процедури використання облікового інструментарію для формування адекватної до управлінських запитів інформації.

Використання облікової політики, як одного з рівнів системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку, є ефективним засобом підвищення рентабельності господарської діяльності підприємств. Крім того, реалізація облікової політики є тим інструментом, який дозволяє власникам побудувати бухгалтерський облік таким чином, щоб максимально задовольнити їх потреби в інформації про витрачання енергетичних ресурсів, зокрема, пов'язаних з використанням енергоощадного обладнання та енергоощадних технологій. В результаті дослідження удосконалено складові організації

бухгалтерського обліку паливно-мастильних матеріалів, які слід закріпити в обліковій політиці підприємств. Це дозволить дотримуватись єдиного підходу до ведення бухгалтерського обліку таких активів в цілях управління та реалізації політики енергозбереження в цілому.

У другому розділі **“Організація та методика бухгалтерського обліку наявності та руху паливно-мастильних матеріалів”** обґрунтовані напрями документального забезпечення операцій з паливно-мастильними матеріалами; удосконалено методичні підходи до відображення в обліку надходження та вибуття паливно-мастильних матеріалів з урахуванням джерел їх надходження та каналів витрачання, на основі вивчення моменту переходу права власності на них та факту здійснення підприємством контролю над такими активами.

Дослідження відповідності існуючих форм первинної документації за її інформаційною місткістю запитам користувачів виявило необхідність розробки більш детального документування операцій з використання паливно-мастильних матеріалів, оскільки недоліки документування таких операцій сприяють порушенням обігу таких матеріалів, зокрема, розкраданню та неефективному використанню паливно-мастильних матеріалів. В результаті дослідження запропоновано пакет первинної та зведеної документації про наявність та рух паливно-мастильних матеріалів (Відомість щоденної видачі паливно-мастильних матеріалів, Накопичувальна відомість видачі паливно-мастильних матеріалів, Індивідуальна картка використання паливно-мастильних матеріалів автотранспортним засобом, Відомість залишків паливно-мастильних матеріалів в баках автотранспортних засобів), який доцільно затверджувати на рівні окремого підприємства на основі оцінки інтенсивності використання паливно-мастильних матеріалів в цілях їх збереження та реалізації політики енергозбереження на підприємстві.

Для забезпечення впровадження запропонованих форм в діяльність підприємств розроблено Інструкцію про складання та використання форм первинної документації з обліку паливно-мастильних матеріалів підприємства. Обґрунтована система документування операцій з паливно-мастильними матеріалами дозволяє сформувати адекватне обліково-інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень щодо формування та використання сировинно-ресурсного потенціалу підприємства в частині паливно-мастильних матеріалів. Крім того, розроблені форми первинних документів забезпечують можливість встановлення обсягу використаних паливно-мастильних матеріалів для цілей складання звітності щодо нарахування екологічного податку відповідно до діючих норм податкового законодавства.

Паливно-мастильні матеріали формують сировинно-ресурсну базу діяльності підприємства, а належна організація матеріально-технічного постачання, комплексне та своєчасне забезпечення підприємства паливно-мастильними матеріалами створюють передумови для дотримання строків виконання перевезень та інших господарських операцій. Сучасні розрахунки підприємств за отримані на автозаправних станціях паливно-мастильні матеріали проводяться з

використанням спеціальних розрахункових інструментів, таких, як паливні картки, старт-картки і талони на паливо, проте, застосування кожного передбачає ряд переваг та недоліків, а також специфічний механізм проведення розрахунків та різні моменти переходу права власності на придбані активи. Вивчення дії вказаних вище факторів, що безпосередньо впливають на організацію та методіку бухгалтерського обліку таких операцій, дозволило обґрунтувати комплексний методичний підхід до облікового відображення операцій з надходження паливно-мастильних матеріалів з урахуванням джерел їх надходження, моменту переходу права власності на паливно-мастильні матеріали та факту контролю над ними з боку підприємства.

Відсутність у нормативних документах порядку обліку талонів на паливно-мастильні матеріали обумовило нерозробленість відповідних методик їх обліку. Зокрема, існують проблеми ідентифікації паливно-мастильних матеріалів як об'єктів обліку на основі невизначеності моменту переходу права власності на них. Врахування визначених при дослідженні варіантів переходу права власності на паливно-мастильні матеріали, придбані за талонами, обумовило розробку обґрунтованого в роботі підходу до облікового відображення відповідних операцій (табл. 1).

Таблиця 1. Запропонований порядок відображення в бухгалтерському обліку придбання та використання паливно-мастильних матеріалів за талонами

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків у випадку переходу права власності на паливно-мастильні матеріали в момент			
		їх фактичного відвантаження		передачі талонів	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1.	Оприбутковано талони на паливно-мастильні матеріали	331(ПММ)	631	203(АЗС)	631
		06(ПММ)	–		
2.	Закрито розрахунки за податковим кредитом з ПДВ, визнаного при попередній оплаті	644	631	644	631
3.	Видано під звіт талони на паливно-мастильні матеріали	372	331(ПММ)	372	203(АЗС)
4.	Отримано паливно-мастильні матеріали, які знаходяться в баку автотранспортного засобу	203(бак)	372	203(бак)	372
		–	06(ПММ)		
5.	Списано вартість витрачених паливно-мастильних матеріалів на адміністративні витрати	15, 20, 23, 28, 91, 92, 93, 94	203(бак)	15, 20, 23, 28, 91, 92, 93, 94	203(бак)

Примітка: наведена кореспонденція рахунків сформована з використанням Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591)

Описаний вище підхід дозволяє фіксувати момент переходу права власності на паливно-мастильні матеріали, хоча фізично вони не переміщуються; контролювати економічні вигоди, що тимчасово передаються в розпорядження працівника, відповідального за заправку автотранспортних засобів на основі відображення

вартості переданих під звіт талонів; визначити обсяги невикористаних підприємством забезпечень та гарантій при пошуку резервів зниження витрат звітного періоду на основі використання гарантій та забезпечень, оплачених в попередніх періодах.

На основі врахування особливостей придбання та використання паливних карток обґрунтовано методичні положення, що передбачають наступний порядок облікового відображення застосування паливних карток при придбанні паливно-мастильних матеріалів (табл. 2).

Таблиця 2. Запропонований порядок відображення у бухгалтерському обліку придбання та використання паливних карток

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Перераховано попередню оплату для зарахування на:		
	– грошову паливну картку	39(АЗС)	311
	– літрову паливну картку	203(АЗС)	
2.	Визнано податковий кредит з ПДВ (у випадку отримання податкової накладної від постачальника)	641	644
3.	Оприбуткування паливної картки з зарахованим авансом, якщо картка використовується:		
	– менше року	22	631
	– більше року	153 112	631 153
4.	Закрито розрахунки за податковим кредитом з ПДВ, визнаного при попередній оплаті	644	631
5.	Видано у використання паливну картку:		
	– картка використовуватиметься менше року	22	22
	– картка використовуватиметься більше року	23, 91, 92, 93	132
6.	Оприбутковано в бак автотранспортного засобу паливно-мастильні матеріали, придбані за:		
	– грошовою паливною карткою	203(бак)	39(АЗС)
	– літровою паливною карткою		203(АЗС)
7.	Списано вартість витрачених паливно-мастильних матеріалів	15, 20, 23, 28, 91, 92, 93, 94	203(бак)
Примітка: наведена кореспонденція рахунків сформована з використанням Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591)			

Застосування зазначених обґрунтованих методичних положень сприяє повноті та достовірності облікового відображення операцій з паливно-мастильними матеріалами.

Враховуючи значну питому вагу паливно-мастильних матеріалів у витратах підприємства, належного документування та відображення в бухгалтерському обліку вимагають операції з витрачання таких матеріалів на кожній господарській ділянці підприємства, зокрема, за напрямками їх використання та з фіксацією осіб, відповідальних за збереження та використання паливно-мастильних матеріалів. В результаті дослідження ряду проблемних питань, що виникають у зв'язку з відображенням в обліку та оподаткуванням вказаних господарських операцій, удосконалено порядок облікового відображення витрачання паливно-мастильних матеріалів, що враховує вимоги побудови системи контролю їх руху для цілей

забезпечення енергозбереження на підприємстві та для ефективного використання майна підприємства. Це сприяє створенню інформаційної бази для управління використанням паливно-мастильних матеріалів, здійснення податкових розрахунків, контролю екологічних наслідків діяльності підприємства, контролю впровадження систем енергозбереження.

У третьому розділі **“Розвиток елементів контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами”** удосконалено завдання, об’єкт та предмет контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами, організаційно-методичні положення інвентаризації як методу контролю, на основі врахування їх особливостей та завдань побудови системи енергозбереження, обґрунтовано напрями обліково-інформаційного забезпечення процесу контролю відповідно до запитів системи управління матеріально-ресурсним потенціалом підприємства.

Належна організація контролю наявності та руху паливно-мастильних матеріалів дозволяє підприємству ефективно здійснювати управління ними на основі збереження таких матеріалів як частини майна підприємства, з одного боку, а з іншого – на основі ефективного їх використання як паливно-енергетичних ресурсів підприємства. Виходячи з необхідності впровадження на підприємстві систем енергозбереження, орієнтованих на зниження обсягів та підвищення ефективності використання паливно-мастильних матеріалів як енергетичних ресурсів, сформульовано завдання контролю таких операцій, зокрема: перевірка економічної доцільності придбання паливно-мастильних матеріалів у різних постачальників та використання різних форм розрахунків; перевірка повноти оприбуткування паливно-мастильних матеріалів та встановлення відповідальності за їх збереження та відпуск; контроль дотримання вимог керівника підприємства щодо створення резервів паливно-мастильних матеріалів; контроль величини витрат паливно-мастильних матеріалів та контроль за показником їх питомої ваги у витратах підприємства; контроль залишків паливно-мастильних матеріалів та повнота їх використання; контроль якісних характеристик паливно-мастильних матеріалів, придбаних у різних постачальників та встановлення збитків, нанесених підприємству в результаті неякісного пального, результативність претензійної роботи.

Відповідно до виділених завдань встановлено об’єкти та предмет контролю, що дозволяє за допомогою інструментарію системи контролю забезпечити реалізацію політики енергозбереження на підприємстві, належне збереження та ефективне використання його майна в частині паливно-мастильних матеріалів підприємства.

За результатами дослідження особливостей здійснення операцій підприємства з паливно-мастильними матеріалами визначено завдання інвентаризації таких матеріалів, етапи її проведення з урахуванням існуючих правових режимів використовуваних паливно-мастильних матеріалів, а також на основі факту контролю над ними. Крім того, встановлено, що під час інвентаризації паливно-мастильних матеріалів, перевіркою необхідно охопити також і інструменти розрахунків за придбані паливно-мастильні матеріали.

Вивчення особливостей здійснення господарських операцій з паливно-мастильними матеріалами, паливними талонами та паливними картками, а також

системи їх зберігання на підприємстві, дозволило обґрунтувати методичний підхід до відображення в бухгалтерському обліку результатів інвентаризації паливно-мастильних матеріалів. Це дозволить підвищити якість облікової інформації, що використовується для прийняття рішень щодо збереження паливно-мастильних матеріалів як частини майна підприємства та забезпечить їх ефективне використання в умовах реалізації політики енергозбереження.

Інформація, що використовується для цілей управління повинна бути систематизована за видами операцій з паливно-мастильними матеріалами та з урахування господарських процесів, до яких відбувалося залучення даного виду енергетичних ресурсів, що дозволить підвищити якість інформаційного потоку за операціями, пов'язаними з використанням паливно-мастильних матеріалів. Визначення інформаційних джерел за операціями з паливно-мастильними матеріалами дозволяє на етапі планування здійснення контрольних процедур оптимізувати обсяг даних, вивчення яких дозволить повною мірою виконати поставлені завдання контролю, а також встановити відхилення в діяльності суб'єкта господарювання, зокрема, в частині використання ним паливно-мастильних матеріалів як елементу енергетичної системи підприємства.

Додаткового обліково-інформаційного забезпечення в цьому контексті вимагає: 1) встановлення величини витрат, необґрунтовано понесених при придбанні паливно-мастильних матеріалів; 2) встановлення понаднормових витрат паливно-мастильних матеріалів при їх використанні та їх вплив на собівартість продукції та величину витрат діяльності підприємства; 3) встановлення тенденції до зміни величини витрат паливно-мастильних матеріалів за періодами та виявлення причин такого зростання, а також встановлення резервів їх зниження. На основі вивчення інформаційних запитів системи управління підприємства в частині придбання та ефективного використання паливно-мастильних матеріалів, запропоновано пакет внутрішньої звітності за операціями з ними, що доцільно затверджувати як додаток до положення про облікову політику підприємства для цілей здійснення дієвого контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами (табл. 3).

Таблиця 3. Система внутрішньої звітності за операціями з паливно-мастильними матеріалами з метою контролю

<i>№ з/п</i>	<i>Звітна форма</i>	<i>Зміст звітної форми</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
1.	Звіт про резервування паливно-мастильних матеріалів (ВЗ(ПММ)-1)	Відображає показники середньомісячного залишку паливно-мастильних матеріалів, величини резервів таких запасів відповідно до наказів керівника, відповідність середньої величини залишків паливно-мастильних матеріалів вимогам резервування
2.	Звіт про придбання паливно-мастильних матеріалів (ВЗ(ПММ)-2)	Відображає кількісні та вартісні показники придбання паливно-мастильних матеріалів, в тому числі за різні звітні періоди у приведених цінах та за джерелами фінансування, показники залишків, оплати та використання паливних талонів та паливних карток

1	2	3
3.	Звіт про видачу паливно-мастильних матеріалів зі складу (ВЗ(ПММ)-3)	Відображає кількісні показники видачі паливно-мастильних матеріалів зі складу паливно-мастильних матеріалів за особами, відповідальними за їх використання
4.	Звіт про витрачання паливно-мастильних матеріалів (ВЗ(ПММ)-4)	Відображає кількісні та вартісні показники витрачання паливно-мастильних матеріалів, в тому числі за різні звітні періоди у приведених цінах, за напрямками використання та місцями виникнення витрат

Запропонований пакет внутрішньої звітності, а також сукупність її обґрунтованих показників дозволяє сформулювати належне обліково-інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень, зокрема контролю процесів заготівлі та використання паливно-мастильних матеріалів в цілях реалізації політики енергозбереження на підприємстві.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку і контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами, що сприяє їх збереженню та ефективному використанню як енергетичних ресурсів підприємства. Основні висновки, що підтверджують результати проведеного дослідження, полягають в наступному.

1. Специфіка паливно-мастильних матеріалів як частини сировинно-ресурсного потенціалу підприємства вимагає їх науково обґрунтованої ідентифікації як об'єкта бухгалтерського обліку і контролю для цілей підвищення якості обліково-інформаційного забезпечення господарських процесів підприємства. Врахування специфічних особливостей паливно-мастильних матеріалів дозволило визначити їх як енергетичні ресурси підприємства, контрольовані в результаті минулих подій, що, як планується, принесуть економічні вигоди підприємству шляхом задоволення його потреб у різних видах енергії. Таке визначення сприяє чіткості визнання паливно-мастильних матеріалів, визначенню завдань бухгалтерського обліку і контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами в частині обсягів отриманої енергії, викидів в атмосферне повітря, спричинених використанням палива.

2. Значні екологічні проблеми, пов'язані зі шкідливими викидами в атмосферу, а також відсутність на підприємстві мотивації до впровадження систем енергозбереження (в тому числі при використанні паливно-мастильних матеріалів) обумовлені, нерозробленістю належної інформаційної бази управління матеріально-технічним забезпеченням господарських процесів підприємства в умовах реалізації політики енергозбереження. Розроблений внутрішній стандарт щодо облікового забезпечення енергетичного менеджменту підприємства дозволяє створити інформаційний базис прийняття управлінських рішень

відповідно до завдань енергозбереження на підприємстві на основі повної, достовірної та аналітичної інформації про наявність та рух паливно-мастильних матеріалів. Упорядкування напрямів облікового забезпечення енергетичного менеджменту підприємства дозволить встановити процедури використання облікового інструментарію для формування адекватної до управлінських запитів інформації.

3. З метою підвищення ефективності управління енергетичними ресурсами підприємства запропоновано елементи облікової політики щодо паливно-мастильних матеріалів в частині методичної складової (визначення складових паливно-мастильних матеріалів, формування первісної вартості паливно-мастильних матеріалів, оцінка паливно-мастильних матеріалів на дату балансу, участь паливно-мастильних матеріалів у формуванні виробничої собівартості продукції; калькулювання фактичної собівартості перевезень; оцінка вибуття запасів, способи розрахунків, документальне забезпечення, робочий план рахунків, проведення інвентаризації, звітність), що створюють умови для здійснення своєчасного контролю за випуском готової продукції та контролю ефективності й раціональності використання енергетичних ресурсів в цілях реалізації політики управління енергозберігаючими й екологічно чистими технологіями.

4. Управління процесами залучення в господарський оборот та використання паливно-мастильних матеріалів як енергетичних ресурсів підприємства вимагає отримання від системи бухгалтерського обліку надійної та повної інформації про відповідні господарські операції підприємства, що стає можливим за умов належної організації системи документування. Розроблено пакет первинних документів (Відомість щоденної видачі паливно-мастильних матеріалів, Накопичувальна відомість видачі паливно-мастильних матеріалів, Індивідуальна картка використання паливно-мастильних матеріалів автотранспортним засобом, Відомість залишків паливно-мастильних матеріалів в баках автотранспортних засобів). Запропонована в роботі система документального забезпечення операцій з паливно-мастильними матеріалами дозволяє сформувати інформаційно-доказову базу щодо таких операцій, яка сприяє збереженню майна підприємства та ощадному енергоспоживанню паливно-мастильних матеріалів.

5. Урізноманітнення форм та механізмів проведення розрахунків за паливно-мастильні матеріали, що використовуються автозаправними станціями та підприємствами-виробниками нафтопродуктів, вимагають удосконалення порядку відображення відповідних господарських операцій у бухгалтерському обліку підприємства для цілей управління його активами, в тому числі тими, щодо яких воно тимчасово не має контролю. Так, врахування організаційно-правових особливостей придбання паливно-мастильних матеріалів на різних умовах та з різними формами розрахунків дозволило обґрунтувати комплексний методичний підхід до облікового відображення операцій з надходження паливно-мастильних матеріалів з урахуванням джерел їх надходження, моменту переходу права власності на паливно-мастильні матеріали та факту контролю над ним з боку підприємства. Такі розробки створюють можливість формування в системі

бухгалтерського обліку достовірної та аналітичної інформації про стан активів підприємства, зокрема, тих, що знаходяться на відповідальному зберіганні та оцінки альтернативних витрат, які несе підприємство для забезпечення відповідних розрахунків за паливо.

6. Витрачання паливно-мастильних матеріалів має значну питому вагу у структурі витрат підприємства, що зумовлено не тільки значною їх ринковою вартістю, але й відсутністю належної системи документування та фіксації витрачання паливно-мастильних матеріалів різними особами на кожній господарській ділянці підприємства. Удосконалений порядок облікового відображення витрачання паливно-мастильних матеріалів враховує вимоги побудови системи контролю їх руху для цілей забезпечення енергозбереження та для ефективного використання майна підприємства.

7. Ефективне управління паливно-мастильними матеріалами для їх збереження як частини майна підприємства та ефективного використання як паливно-енергетичних ресурсів вимагає належної організації контролю наявності та руху паливно-мастильних матеріалів. В умовах реалізації політики енергозбереження, що орієнтована на зниження обсягів та підвищення ефективності використання паливно-мастильних матеріалів, за результатами дослідження сформульовано завдання контролю операцій з такими активами, встановлено об'єкти та предмет контролю, що дозволяє за допомогою інструментарію системи контролю забезпечити впровадження та дотримання політики енергозбереження на підприємстві, належне збереження та ефективне використання паливно-мастильних матеріалів підприємства. Визначено завдання інвентаризації паливно-мастильних матеріалів та інструментів розрахунків за їх придбання, етапи проведення такої інвентаризації з урахуванням існування різних правових режимів використовуваних паливно-мастильних матеріалів та на основі факту контролю над ними, а також запропоновано методику облікового відображення результатів такої інвентаризації. Це дозволить підвищити якість облікової інформації, що використовується для прийняття рішень щодо збереження паливно-мастильних матеріалів як частини майна підприємства та забезпечить їх ефективне використання в умовах реалізації політики енергозбереження.

8. Значне витрачання паливно-мастильних матеріалів для виконання господарських завдань призводить до збільшення не тільки витрат підприємства, але й шкідливих викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, що в цілому негативно впливає на стан навколишнього природного середовища. Розроблене обліково-інформаційне забезпечення управління використанням паливно-мастильних матеріалів підприємством, в частині пакету внутрішньої звітності, дозволяє підвищити якість (повноту, аналітичність та достовірність) звітної інформації, на основі якої приймаються управлінські рішення щодо ефективності реалізації політики енергозбереження та збереження й ефективного використання майна підприємства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Снісар О.О. Інвентаризація як метод внутрішнього контролю паливно-мастильних матеріалів / О.О. Снісар // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 1(59). – Ч. 1. – С. 204-207 (0,85 друк. арк.).

2. Снісар О.О. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю паливно-мастильних матеріалів / О.О. Снісар // Вісник Львівської комерційної академії: збірник наукових праць / Серія: торгівля, комерція, підприємництво. – 2012. – Випуск 14. – С. 214-218 (0,76 друк. арк.).

3. Снісар О.О. Придбання ПММ за талонами: оподаткування та облікове відображення / О.О. Снісар // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 4(62). – С. 235-239 (0,84 друк. арк.).

4. Снісар О.О. Вибуття паливно-мастильних матеріалів: порядок відображення в бухгалтерському обліку / О.О. Снісар // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – № 3(24). – С. 455-465 (0,98 друк. арк.).

5. Снісар О.О. Класифікація паливно-мастильних матеріалів для цілей бухгалтерського обліку і контролю / О.О. Снісар // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації: збірник наукових праць. – К.: Типографія “ППНВ”, 2012. – 365 с. – С. 212-222 (0,75 друк. арк.).

Тези і тексти виступів на конференціях:

6. Снісар О.О. Поняття паливно-мастильних матеріалів: обліковий аспект / О.О. Снісар // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: збірник тез та текстів виступів на Десятій всеукр. наук. конф. присвяченій пам'яті видатних вчених в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (м. Житомир, 22-23 лютого 2012 р.) / Мін-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 208 с. – С. 191-192 (0,12 друк. арк.).

7. Снісар О.О. Сутність економічного аналізу діяльності підприємства та необхідність його проведення / О.О. Снісар // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: тези доповідей учасників (м. Київ, 11 березня 2012 р.) / Державна служба статистики України, Національна академія статистики обліку та аудиту. – Київ: Бізнес Медія Консалтинг. – 200 с. – С. 136-138 (0,2 друк. арк.).

8. Снісар О.О. Питання обліку придбання паливно-мастильних матеріалів / О.О. Снісар // Проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів: Матеріали I Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф. (м. Львів, 28 березня 2012 р.) / Мін-во освіти і науки, молоді та спорту

України, Львівська комерційна академія. – Львів: Видавництво львівської комерційної академії. – 196 с. – С. 54-56 (0,15 друк. арк.).

9. Снісар О.О. Інвентаризація паливно-мастильних матеріалів як метод фактичного контролю за їх наявністю та станом / О.О. Снісар // Соколовские чтения в Житомире: наследие и развитие идей великого ученого: сборник тезисов научной интернет-конференции, посвященной памяти Заслуженного профессора Житомирского государственного технологического университета Я.В. Соколова (м. Житомир, 15 июня 2012 г.) / Мін-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖГТУ, 2012. – 140 с. – С. 121-123 (0,12 друк. арк.).

10. Снісар О.О. Проблеми документального оформлення та облікового відображення придбання палива і паливно-мастильних матеріалів / О.О. Снісар // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: збірник тез і матеріалів наук.-практ. конф., присвячених Дню бухгалтера (м. Житомир, 16 липня 2012 р.) / Мін-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 136 с. – С. 115-117 (0,13 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Снісар О.О. Бухгалтерський облік і контроль операцій з паливно-мастильними матеріалами: організація та методика. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2013.

Дисертація присвячена обґрунтуванню теоретичних положень і розробці рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та контролю операцій з паливно-мастильними матеріалами, що сприяє їх збереженню й ефективному використанню як стратегічно важливих енергетичних ресурсів підприємства.

Визначено економічну сутність паливно-мастильних матеріалів як об'єкта бухгалтерського обліку і контролю, запропоновано напрями облікового забезпечення впровадження систем енергетичного менеджменту в частині використання паливно-мастильних матеріалів, удосконалено організацію бухгалтерського обліку в частині операцій з паливно-мастильними матеріалами. Теоретично обґрунтовано комплексний методичний підхід до облікового відображення операцій з надходження паливно-мастильних матеріалів з урахуванням джерел їх надходження, моменту переходу права власності та факту контролю над ними з боку підприємства. Запропоновано документальне забезпечення операцій з паливно-мастильними матеріалами для цілей забезпечення раціонального їх використання та збереження майна підприємства. Розроблено систему контролю таких операцій, в якій враховано запити суб'єктів контролю. Обґрунтовано інформаційне забезпечення процесу управління використанням паливно-мастильних матеріалів підприємством шляхом розробки пакету внутрішньої звітності, на основі

якої приймаються управлінські рішення щодо ефективності реалізації політики енергозбереження.

Ключові слова: операції з паливно-мастильними матеріалами, облік операцій з паливно-мастильними матеріалами, контроль операцій з паливно-мастильними матеріалами.

АННОТАЦІЯ

Снисар А.А. Бухгалтерский учет и контроль операций с горюче-смазочными материалами: организация и методика. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки Украины, Житомир, 2013.

Диссертационная работа посвящена теоретическому и методическому обоснованию положений, а также разработке рекомендаций по усовершенствованию бухгалтерского учета и контроля операций с горюче-смазочными материалами.

Объектом исследования являются операции предприятия с горюче-смазочными материалами, подлежащие отражению в бухгалтерском учете и контролю.

Предметом исследования являются теоретико-методические и организационно-практические основы бухгалтерского учета и контроля операций предприятия с горюче-смазочными материалами.

В диссертации путем детального исследования сущности горюче-смазочных материалов как составляющих оборотного капитала и стратегически важных энергетических ресурсов предприятия, а также состояния рынка нефтепродуктов в Украине и мире, предложена трактовка горюче-смазочных материалов как энергетических ресурсов предприятия, контролируемых в результате прошлых событий, которые принесут экономические выгоды предприятию путем удовлетворения его нужд в различных видах энергии. Такая трактовка служит идентификации горюче-смазочных материалов как объектов бухгалтерского учета в целях контроля объемов полученной энергии, выбросов в атмосферу, вызванных использованием топлива.

На основании изучения системы нормативно-правового регулирования обращения и использования горюче-смазочных материалов и государственных стандартов по энергосбережению разработан внутренний стандарт учетного обеспечения энергетического менеджмента предприятия. Он позволяет создавать информационный базис для принятия управленческих решений относительно задач энергосбережения на предприятии на основании полной, достоверной и аналитической информации о наличии и движении горюче-смазочных материалов. Предложенный стандарт позволяет установить процедуры использования учетного инструментария для формирования адекватной управленческим запросам информации.

Определена роль построения учетной политики предприятия по операциям с горюче-смазочными материалами. Предложены элементы такой учетной политики, создающие условия для осуществления своевременного контроля за выпуском готовой продукции и контроля эффективности и рациональности использования энергетических ресурсов в целях реализации политики управления энергосберегающими и экологически чистыми технологиями на предприятии и в государстве в целом.

С целью достоверного отражения операций по использованию горюче-смазочных материалов на предприятии обоснованы направления документального обеспечения таких операций. Разработан пакет первичных документов (Ведомость ежедневной выдачи горюче-смазочных материалов, Накопительная ведомость выдачи горюче-смазочных материалов, Индивидуальная карточка использования горюче-смазочных материалов автотранспортным средством, Ведомость остатков горюче-смазочных материалов в баках автотранспортных средств). Предложенная в работе система документального обеспечения операций с горюче-смазочными материалами позволяет сформировать информационно-доказательную базу по таким операциям, способствующую сохранению имущества предприятия.

Раскрыты методические подходы к учетному отражению операций поступления и выбытия горюче-смазочных материалов с учетом источников их поступления и каналов расходования, на основании изучения момента перехода права собственности на них и факта осуществления предприятием контроля над такими активами. В частности, в работе обоснован подход к учетному отражению операций по приобретению горюче-смазочных материалов по талонам на бензин, а также порядок отражения признания и отражения в учете применения топливных карт при приобретении горюче-смазочных материалов. Кроме того, усовершенствован порядок учетного отражения расходования горюче-смазочных материалов, учитывающий требования построения системы контроля за их движением в целях обеспечения энергосбережения на предприятии и для эффективного использования имущества владельца. Это способствует созданию информационной базы для управления эффективностью использования горюче-смазочных материалов, контроля экологических последствий деятельности предприятия, а также контроля внедрения систем энергосбережения. Такие разработки в целом способствуют эффективной реализации политики энергосбережения на предприятии.

Исследование учетно-информационного обеспечения управления использованием горюче-смазочных материалов предприятием позволило разработать пакет внутренней отчетности (отчетов о резервировании горюче-смазочных материалов, приобретении горюче-смазочных материалов, выдачи горюче-смазочных материалов со склада, расходовании горюче-смазочных материалов), что позволило повысить качество отчетной информации.

Предложен порядок проведения инвентаризации горюче-смазочных материалов и инструментов расчетов, используемых для их приобретения, и отражения результатов инвентаризации в бухгалтерском учете с учетом различных правовых режимов использования таких горюче-смазочных материалов, что позволяет

предотвратить злоупотребления, в частности, бесхозяйственное использование горюче-смазочных материалов, топливных талонов и топливных карт.

Ключевые слова: операции с горюче-смазочными материалами, учет операций с горюче-смазочными материалами, контроль операций с горюче-смазочными материалами.

ABSTRACT

Snisar O.O. Accounting for and Control over Transactions with fuel and oils: Organization and Methods. - Manuscript.

Thesis for obtaining the degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 - Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). - Zhytomyr State Technological University, Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2013.

The thesis is aimed at grounding the theoretical statements and developing practical recommendations on improving accounting for and control over transactions with fuel and oils, which will assist in their security and efficient usage as strategic company's resources.

Economic essence of fuel and oils as an object of accounting and control has been determined; directions of accounting support of introduction the system of energy management in the part of using of fuel and oils have been suggested; organization of accounting for transactions with fuel and oils has been improved. Complex methodical approach to accounting for arrival of fuel and oils including their sources, their date of transfer of ownership and control over by a company has been theoretically grounded. Suggestions on improving documentation of transactions with fuel and oils for the purpose of ensuring the rational use and saving of the owner's property have been offered. A system for monitoring such kind of transactions, which takes into account the requests of controllers, has been worked out. Information support of managing the disposing of fuel and oils has been grounded through the development of internal reporting package which will assist in taking managerial decisions regarding the efficiency of energy saving policies.

Keywords: transactions with fuel and oils, accounting for fuel and oils, control over transactions with fuel and oils.

Підписано до друку 30.04.2013 р. Формат 60x84/16.
Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.
Замовлення № 19

ФОП Кузьмін Дн.Л.
Свідоцтво про державну реєстрацію № 454561 від 16.10.2007 р.
10030, м. Житомир, вул. Київська, 47, кв. 13