

Шифр: транспортні послуги

**ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ СТАЛИМ РОЗВИТКОМ
ПІДПРИЄМСТВ З ТРАНСПОРТУВАННЯ ПАЛЬНОГО**

АНОТАЦІЯ

Актуальність. Досліджуючи сучасний еколого-економічний стан транспортної галузі в Україні, варто зазначити, що останні декілька років обсяги перевезених вантажів становили від 600 до майже 812 млн т, сягнувши максимуму у 2011 році, мінімуму у 2020 році і завершивши 2021 рік на позначці 619,9 млн т. Найбільшу частку серед видів транспорту займають залізничний та автомобільний. Провівши аналіз статистичних даних, можна дійти до висновку, що протягом останніх років до 2022 р. автомобільний транспорт збільшив свою частку на ринку на 57%, водний – навпаки втратив 44%, залізничний – 8 %. З початком повномасштабного вторгнення російської федерації на територію України ситуація у транспортній галузі погіршилася. Значних пошкоджень зазнали транспортні шляхи та транспортні засоби. Транспортна інфраструктура однією з перших прийняла на себе удар повномасштабної війни, і досі ворог не зупиняє свої атаки на неї.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку підприємств з транспортування пального відповідно до положень концепції сталого розвитку.

В ході дослідження поставлено ряд **завдань**, а саме:

- дослідити теоретичні положення облікового забезпечення управління сталим розвитком підприємств з транспортування пального;
- удосконалити організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку сталого розвитку підприємств з транспортування пального.

Об’єктом дослідження є операції пов’язані з транспортуванням палива в системі бухгалтерського обліку відповідно до положень концепції сталого розвитку.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку транспортування пального в умовах реалізації цілей сталого розвитку.

Методи дослідження. В процесі дослідження застосовувались загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Методи спостереження та зіставлення використовувалися для оцінки розвитку транспортної галузі в Україні до та під час воєнного стану. Системний підхід та методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції, абстрагування, ідеалізація та узагальнення застосовувались для розвитку теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку операцій з транспортування пального відповідно до положень концепції сталого розвитку.

Загальна характеристика роботи. Робота складається зі вступу, двох розділів, висновків і списку використаної літератури. Основний зміст роботи викладено на 28 сторінках друкованого тексту. Робота містить 7 таблиць та 3 рисунка. Список використаної літератури нараховує 15 найменувань. У роботі досліджено теоретичні та організаційно методичні положення облікового забезпечення надання послуг з транспортування пального та надано пропозиції щодо їх розвитку та удосконалення. Пропозиції орієнтовані на максимальне впровадження принципів сталого розвитку, передбачених Цілями сталого розвитку України на 2016-2030 рр. для післявоєнного відновлення транспортної галузі України.

ЗМІСТ

| | |
|---|-----------------|
| ВСТУП..... | 5 |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ СТАЛИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВ З ТРАНСПОРТУВАННЯ ПАЛЬНОГО..... | 3 10 |
| РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ З ТРАНСПОРТУВАННЯ ПАЛЬНОГО..... | 3 15 |
| ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ..... | 27 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ..... | 29 |

ВСТУП

Актуальність. Тема сталого розвитку є досить актуальною, оскільки втручання людини в природу стало системним і призводить до вичерпання невідновлювальних природних ресурсів. Аналізуючи сучасний стан навколишнього середовища, можна прослідкувати стрімку деградацію природних комплексів та значне виснаження природно-ресурсного потенціалу. Такі тенденції породжують також і загострення суспільних проблем. Все це викликало усвідомлення необхідності перегляду напрямів розвитку людства та необхідності переходу до нової моделі розвитку економічної, соціальної та екологічної систем як десятки років тому, так і сьогодні. Тому детальніше досліджується концепція сталого розвитку, що передбачає баланс між задоволенням сучасних потреб суспільства та захистом інтересів майбутніх поколінь. Екологічні інновації безпосередньо пов'язані з концепцією сталого розвитку і мають розглядатись як інструмент її реалізації. Не дивлячись на вигідне географічне положення України, однією з ключових проблем, що постали перед Україною є недостатнє упровадження інновацій, яке не дає вивести дану сферу на щабель провідних країн світу.

Досліджуючи сучасний еколого-економічний стан транспортної галузі в Україні, варто зазначити, що останні декілька років обсяги перевезених вантажів становили від 600 до майже 812 млн т, сягнувши максимуму у 2011 році, мінімуму у 2020 році і завершивши 2021 рік на позначці 619,9 млн т. Найбільшу частку серед видів транспорту займають залізничний та автомобільний. При цьому обсяг вантажів, що були перевезені автомобілями, зросли від 140 млн т у 2009 році до найбільших 244 у 2019 році, а залізничним в цей період стрімко зменшувався, становивши у 2019 році 312,9 млн т, а у 2020 році – лише 305,5 млн т. Станом на кінець 2019 року ринкові частки вантажних перевезень розподілилися так: 36% здійснювались автомобілями, залізницею – 46% [6].

За даними ДССУ, транспортні підприємства в 2021 р. у порівнянні з 2020 р. збільшили вантажні перевезення на 3,3% — до 619,9 млн т. При цьому залізничні

перевезення зросли на 2,9% — до 314,3 млн т, автомобільні — на 16,2% — до 222,6 млн т, трубопровідні знизилися на 20,4% — до 77,6 млн т.

У 2021 році частки видів транспорту у загальному обсязі перевезених вантажів розподілилися таким чином: залізничний – 51%, автомобільний – 32%, водний – 1%, трубопровідний – 16%, авіаційний – 0,02%.

Провівши аналіз статистичних даних, можна дійти до висновку, що протягом останніх років до 2022 р. автомобільний транспорт збільшив свою частку на ринку на 57%, водний – навпаки втратив 44%, залізничний – 8 % [6].

З початком повномасштабного вторгнення російської федерації на територію України ситуація у транспортній галузі погіршилася. Значних пошкоджень зазнали транспортні шляхи та транспортні засоби. Транспортна інфраструктура однією з перших прийняла на себе удар повномасштабної війни, і досі ворог не зупиняє свої атаки на неї. Внаслідок російської агресії було пошкоджено близько 33% інфраструктури по всій країні: 305 мостів, 19 аеропортів, 110 залізничних станцій та 24 тис. км доріг. За попередніми оцінками, загальний обсяг втрат інфраструктури в Україні склав \$35,3 млрд, і ця цифра збільшується щодня [11].

Дослідженням транспортної галузі займалися такі вчені як О.В. Арєф`єва, О.Є. Бабіна, Н.Г. Беник, В.Г. Коба, М.В. Ковбатьок, О.М. Ложачевська, О.О. Бакаєва, Д.С. Примає, Н.В. Дулеба, Я.В. Шевчук, О.М. Криворучко, А.В. Нікітіна, А.І. Партола, В.В. Шкляр, В.Г. Шинкаренко, Н.Є. Муромець, І.Ю. Зайцева. Зокрема, Шинкаренко В.Г. приділяє увагу удосконаленню автотранспортних послуг, управлінню маркетингом автотранспортних підприємств, Муромець Н.Є. – забезпеченню стійкого функціонування автотранспортної системи регіону, І.Ю. Зайцева – захисту підприємств автотранспорту від недружніх поглинань, О.М. Криворучко – менеджменту бізнес-процесів автотранспортних підприємств, управління персоналом, Я.В. Шевчук – автотранспортній інфраструктурі, Д.С. Примає – формуванню виробничих потужностей автотранспортних підприємств, А.В. Нікітіна – управлінню економічною безпекою автотранспортних підприємств.

Аналізуючи праці і зарубіжних вчених, варто зазначити, що питання організації обліку діяльності транспортних підприємств, формування собівартості транспортних послуг, вивчали такі вчені як К. Друрі, Б. Нідлз, Дж. Фостер, П. Фрідман, Ч.Т. Хорнгрен.

Отже, у публікаціях приділяється увага значному колу питань щодо розвитку транспортної галузі, проте недостатньо проаналізовано її еколого-економічний стан та можливості його відновлення у післявоєнний період. Частиною виявленої проблеми є недосконалість теоретичних і методичних положень бухгалтерського обліку підприємств з транспортування пального через невідповідність інформації, що ним формується, положенням концепції сталого розвитку.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку підприємств з транспортування пального відповідно до положень концепції сталого розвитку.

В ході дослідження поставлено ряд **завдань**, а саме:

- дослідити теоретичні положення облікового забезпечення управління сталим розвитком підприємств з транспортування пального;
- удосконалити організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку сталого розвитку підприємств з транспортування пального.

Об'єктом дослідження є операції пов'язані з транспортуванням палива в системі бухгалтерського обліку відповідно до положень концепції сталого розвитку.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку транспортування пального в умовах реалізації цілей сталого розвитку.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розвитку теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій з

транспортування пального відповідно до положень концепції сталого розвитку для задоволення інформаційних запитів управлінського персоналу підприємства.

За результатами дослідження отримано результати, яким притаманна наукова новизна:

- встановлено, що бухгалтерський облік у підприємствах з транспортування пального є засобом для досягнення цілей сталого розвитку через виконання ним інформаційної функції (забезпечення інформацією зацікавлених внутрішніх і зовнішніх користувачів), що дозволить регулювати негативний вплив діяльності підприємства на навколишнє середовище;

- удосконалено організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку операцій з транспортування пального відповідно до положень концепції сталого розвитку в частині розвитку застосування елементів методу бухгалтерського обліку: рахунків (розроблено робочий план рахунків для підприємств з транспортування пального в частині обліку палива та доходів), подвійного запису (розроблено послідовність відображення в обліку операцій з урахуванням особливостей транспортування пального з мінімізацією негативного впливу на навколишнє середовище), документування (удосконалено форму Подорожнього листа вантажного автомобіля), звітності (розроблено управлінський звіт щодо екологічної складової основної діяльності підприємства (експлуатація автомобілів)).

Методи дослідження. В процесі дослідження застосовувались загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Методи спостереження та зіставлення використовувалися для оцінки розвитку транспортної галузі в Україні до та під час воєнного стану. Системний підхід та методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції, абстрагування, ідеалізація та узагальнення застосовувались для розвитку теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку операцій з транспортування пального відповідно до положень концепції сталого розвитку.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела, наукові статті, доповіді вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем розвитку бухгалтерського обліку, матеріали науково-практичних конференцій; нормативно-правові акти з питань сталого розвитку, Інтернет-ресурси.

Практична цінність результатів дослідження полягає у можливості їх використання для удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку на підприємствах з транспортування пального. Результати дослідження впроваджено у діяльність ТОВ «Сігнум Газ Груп» (наявна довідка про впровадження), а також використовуються у навчальному процесі університету (наявна довідка про впровадження).

Апробацію результатів дослідження здійснено на *одній міжнародній та одній всеукраїнській науково-практичних конференціях*; оприлюднення відбулося через публікацію *двох наукових статей у фахових виданнях України*.

Крім того, взято участь у *конкурсах наукових робіт*:

1. Всеукраїнський конкурс студентських наукових робіт зі спеціальності «Облік і оподаткування» (2021-2022 н.р.).
2. Міжнародний конкурс студентських наукових робіт "Управлінські, соціальні та поведінкові науки у реалізації засад сталого розвитку" (2021-2022 н.р., 3 місце)
3. Всеукраїнський конкурс наукових робіт «Соціально відповідальне ведення бізнесу – складова сталого розвитку»

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ СТАЛИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВ З ТРАНСПОРТУВАННЯ ПАЛЬНОГО

В сучасному світі ще більше актуалізуються глобальні проблеми, що стосуються екології, демографії, забезпечення продовольчими товарами, які потребують обговорення та прийняття заходів для їх вирішення, оскільки вони досягли світового масштабу. Таким чином, була розроблена нова ідея розвитку суспільства, що передбачала таку взаємодію суспільства і природи, за якої задовольняються як потреби теперішнього часу, так і ставиться під загрозу спроможність майбутніх поколінь задовольнити свої особисті потреби.

Аналізуючи більш сучасну інформацію по даному питанню, варто згадати прийняття Цілей сталого розвитку 2030 у вересні 2015 року на Саміті ООН зі сталого розвитку у Нью-Йорку, в яких визначені ключові напрями розвитку країн та світу загалом. Цілі сталого розвитку складаються із 17 Глобальних цілей та 169 завдань [17].

Україна також приєдналась до досягнення глобальних завдань, адаптувавши Цілі сталого розвитку під українські реалії. Як наслідок, у 2017 році було видано Національну доповідь «Цілі сталого розвитку: Україна», у якій було адаптовано 17 глобальних ЦСР з урахуванням специфіки національного розвитку. У 2020 році було прийнято Указ Президента України «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року» [1].

Усвідомлюючи свою відповідальність, компанії у всьому світі все більше приділяють увагу питанням сталого розвитку свого бізнесу, і Україна, інтегруючись у європейський простір, також намагається відповідати світовим тенденціям.

Питання збереження навколишнього середовища особливо актуалізувалося під час повномасштабного вторгнення російської федерації на територію України. Одними з перших постраждали нафтобази, оскільки саме вони стали

найпоширенішою ціллю цілеспрямованих обстрілів. За попередніми підрахунками, всього постраждало не менше 60 нафтобаз та інших сховищ паливно-мастильних матеріалів у 23 областях України [12].

Розглянемо детальніше дане питання на прикладі транспортних підприємств. Україна має доволі вигідне географічне розташування з огляду на торговельні потоки між Заходом і Сходом, оскільки розташована на перехресті шляхів зі Східної Європи й Азії в Центральну і Західну Європу, а також зі Скандинавії і Балтійського регіону у Східне Середземномор'я і Чорноморський регіон. Саме тому через Україну проходять сухопутні й повітряні шляхи між Східною та Центральною Європою, а також трансконтинентальний газогін і морські шляхи в Чорному і Азовському морях.

Однак через недостатній рівень державних і приватних інвестицій транспортна інфраструктура й досі перебуває на рівні задоволення базових потреб економіки. Про це свідчить і дослідження стану розвитку транспортної інфраструктури в Україні "Інфраструктурний індекс" Європейської Бізнес Асоціації. За підсумками 2021 року інтегральний показник індексу дорівнював 2,76 балів із 5-ти можливих (2,58 балів у 2020 році) [2]. Під час воєнних дій ситуація ще більше ускладнилася.

Вагомим кроком в розвитку транспортної галузі на державному рівні було схвалення Кабміном у травні 2018 року Національної транспортної стратегії України до 2030 року. «Drive Ukraine 2030» була розроблена Міністерством інфраструктури України та провідними європейськими експертами в галузі транспорту (рис. 1.1).

Метою Стратегії є визначення концептуальних засад формування та реалізації державної політики щодо забезпечення стабільного та ефективного функціонування галузі транспорту, створення умов для соціально-економічного розвитку країни, підвищення конкурентоспроможності національної економіки і рівня життя населення.

| Основні принципи Транспортної стратегії |
|--|
| 1. Забезпечення доступності транспортних послуг для всіх верств населення, зокрема осіб з обмеженими фізичними можливостями, малозабезпечених громадян |
| 2. Узгодження планів розвитку транспортної інфраструктури з генеральною схемою планування території України, планами використання земельних ресурсів |
| 3. Реалізація жорсткої антимонопольної політики |
| 4. Лібералізація ціноутворення на ринку транспортних послуг |
| 5. Функціонування транспортних підприємств на засадах самоокупності |
| 6. Концентрація фінансових ресурсів на виконанні основних завдань розвитку галузі транспорту |
| 7. Компенсація з державного та місцевих бюджетів витрат, пов'язаних з перевезенням пільгових категорій громадян |
| 8. Забезпечення екологічної безпеки, обов'язкового дотримання екологічних стандартів і нормативів під час провадження діяльності у галузі транспорту |
| 9. Стимулювання розвитку енергозберігаючих і екологічно безпечних видів транспорту |

Рис. 1.1. Основні принципи Транспортної стратегії

*розроблено на основі [3]

Реалізація Стратегії дасть змогу:

- модернізувати транспортну систему та підвищити ефективність її функціонування;
- задовольнити потребу національної економіки і населення у перевезеннях та підвищити якість і доступність транспортних послуг;
- забезпечити своєчасність доставки вантажів;
- удосконалити систему управління галуззю транспорту;
- збільшити пропускну спроможність транспортної мережі;
- підвищити рівень безпеки на транспорті;
- зменшити на 30 відсотків обсяг викидів шкідливих речовин в атмосферу;
- зменшити на 15-20 відсотків енергоємність транспорту, зокрема автомобільного - з 43,6 до 34,8 грама умовного палива на 1 тонно-кілометр, залізничного - з 10,32 до 8,75 грама умовного палива на 1 тонно-кілометр;
- прискорити темпи інтеграції вітчизняної транспортної системи до європейської та світової транспортних систем, максимально використати транзитний потенціал держави [3].

В цілому, розглядаючи види транспорту, що здійснюють вантажоперевезення в Україні, можна виділити: залізничний; автомобільний; водний; трубопровідний; авіаційний.

Переваги та недоліки застосування вказаних видів транспорту наведені на рис.1.1. – 1.5.

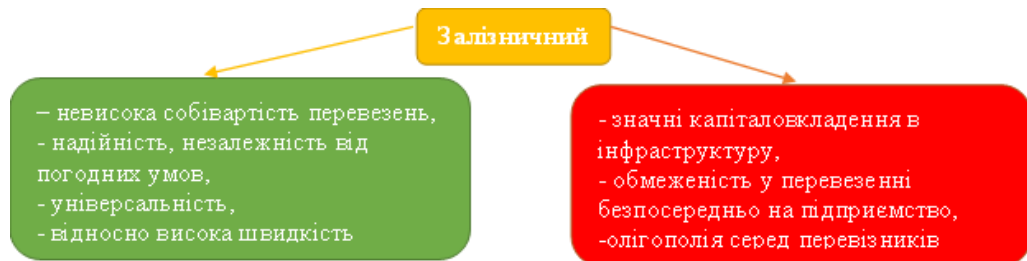


Рис. 1.1. Переваги та недоліки залізничного виду транспорту

*Джерело: розроблено на основі [4]

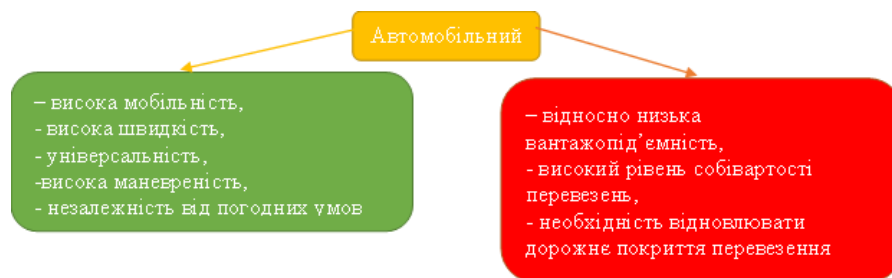


Рис. 1.2. Переваги та недоліки автомобільного виду транспорту

*Джерело: розроблено на основі [4]

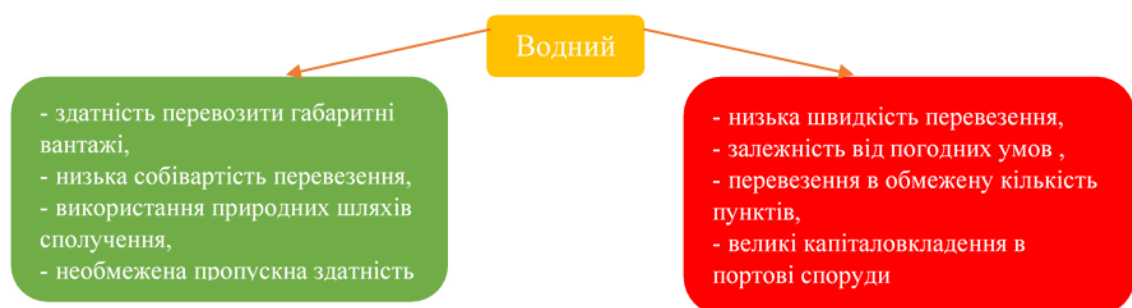


Рис. 1.3. Переваги та недоліки водного виду транспорту

*Джерело: розроблено на основі [4]



Рис. 1.4. Переваги та недоліки трубопровідного виду транспорту

*Джерело: розроблено на основі [4]



Рис. 1.5. Переваги та недоліки авіаційного виду транспорту

*Джерело: розроблено на основі [4]

Бухгалтерський облік підприємств транспортної галузі має відповідати вимогам концепції сталого розвитку через виконання ним інформаційної функції.

Отже, виникає необхідність в розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку підприємств з транспортування пального відповідно до положень концепції сталого розвитку.

РОЗДІЛ 2.

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ З ТРАНСПОРТУВАННЯ ПАЛЬНОГО

Аналізуючи організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку у автотранспортних підприємствах з транспортування пального, можна виділити ряд основних напрямів бухгалтерського обліку, а саме:

- облік основних засобів та рухомого складу;
- облік палива та мастильних матеріалів;
- облік запасних частин;
- облік технічного обслуговування та ремонтів;
- облік оплати праці водіїв;
- облік витрат діяльності;
- облік доходів.

Кожен з цих напрямів обліку має бути удосконалений у зв'язку з необхідністю врахувати вплив діяльності підприємства з перевезення пального на навколишнє природне середовище.

Подальші дослідження основних напрямів обліку здійснювались на прикладі автотранспортного підприємства, що надає транспортні послуги по Україні та закордон – ТОВ «Сігнум Газ Груп».

Облік основних засобів та рухомого складу. Основним об'єктом обліку на підприємствах транспортної галузі є автомобіль або інший транспортний засіб, у випадку даного підприємства – газовози та бензовози. Перш за все доцільним буде дослідити процес їх придбання.

Окрім облікових питань, при придбанні, також важливим є дослідження екологічних характеристик автомобіля, а саме, екологічного стандарту. Це встановлена норма речовин, які є небезпечними для навколишнього середовища та містяться у вихлопних газах транспортних засобів. На сьогодні найновішим

класом є «Євро-6». Чим цей клас буде вищим, тим суворіші вимоги до автомобілів, які переглядаються орієнтовно раз на 4-6 років. Отже, попри вищу вартість, необхідно надавати перевагу придбанню автомобілів з найвищими екологічними стандартами. ТОВ «Сігнум Газ Груп» здійснює автоперевезення, зокрема, за кордон України, тому наявність автомобілів, які відповідають європейським стандартам екологічної якості є обов'язковою.

Щодо облікових питань, то варто почати з договору, згідно з яким відбувається дана операція. До таких договорів можна віднести:

1. Договір купівлі-продажу — при придбанні автомобіля у постачальника.
2. Договір про безоплатну передачу — при безоплатному одержанні автомобіля.
3. Договір міни — у випадку бартеру.
4. Інші договори, наприклад, рішення засновників про одержання авто як внеску до статутного капіталу, та ін.

Проте незалежно від шляху отримання, на придбанні авто оформлюються Актом прийому-передачі основних засобів (ОЗ-1). Проте крім такого акту, постачальник виписує податкову накладну на автомобіля, у випадку якщо продавець зареєстрований як платник ПДВ. Цей документ відображає суму податкових зобов'язань у постачальника та податкового кредиту у покупця.

Нормативним документом, який регулює методику відображення в бухгалтерському обліку операцій з основними засобами (придбання, амортизація, вибуття) є П(С)БО 7 «Основні засоби».

Основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, що складається з:

1. Суми, сплаченої покупцем продавцю за автомобіль.
2. Вартості послуг з реєстрації автомобіля (держмити і платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням автомобіля);
3. Суми ввізного мита (у разі імпорту автотранспорту);

4. Витрат зі страхування ризиків. До цих витрат належать страхування ризиків з доставки автотранспорту, страхування автотранспорту на період його майбутньої експлуатації тощо.

5. Суми збору на обов'язкове державне пенсійне страхування (під час купівлі легкового автомобіля).

6. Інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. До цих витрат належать також витрати на ремонт і регулювання автомобіля (у випадку якщо були пошкодження чи відхилення в роботі), а також заміну зношених деталей, що вийшли з ладу, без яких експлуатація автомобіля неможлива чи заборонена [7].

Витрати, що стосуються процесу придбання автомобіля, відображаються за дебетом субрахунка 152 «Придбання основних засобів». Після введення автомобіля в експлуатацію витрати з придбання переносяться на субрахунок 105 «Транспортні засоби». Типові операції, пов'язані з придбанням автомобіля, показані в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Журнал реєстрації господарських операцій в частині придбання автомобіля

| Зміст операції | Кореспонденція рахунків | |
|--|-------------------------|-----|
| | Д-т | К-т |
| Отримано легковий автомобіль від постачальника. | 152 | 631 |
| Відображено суму «вхідного» ПДВ відповідно до товарної та податкової накладних | 641 | 631 |
| Здійснено доставку, і її вартість включено в початкову вартість автомобіля | 152 | 377 |
| Відображено суму податкового кредиту у вартості отриманих послуг з доставки | 644 | 377 |
| Оплачено вартість реєстрації автомобіля | 152 | 311 |
| Введено автомобіль в експлуатацію і визначено його первісну вартість | 105 | 152 |

*Джерело: розроблено автором

Облік палива та мастильних матеріалів. Придбання паливно-мастильних матеріалів може здійснюватися шляхом:

1) безготівкового розрахунку:

а) перерахування суми з банківського рахунку підприємства: без придбання талонів; з придбанням талонів;

б) використання електронних карток:

в) купівля палива в оптових постачальників за наявності власних чи орендованих ємностей та устаткування для його збереження і заправлення автомобілів;

2) розрахунку готівкою:

а) купівля палива водієм в дорозі на різних АЗС за рахунок виданих йому під звіт коштів;

б) купівля палива підзвітною особою підприємства за наявності власних чи орендованих ємностей і устаткування для його збереження і заправлення автомобілів.

Наявність і рух палива в бухгалтерському обліку відображається на субрахунку 203 «Паливо» [8]. Підприємство, що досліджується, використовує у своїй діяльності різні види палива, яким заправляється на різних АЗС як в Україні, так і закордоном, саме тому розроблено та впроваджено у практичну діяльність ТОВ «Сігнум Газ Груп» ряд окремих номенклатур сировини та розроблено робочий план рахунків, витяг з якого наведено у табл. 2.2.

Типові операції, що стосуються придбання палива в обліку відображається проводками, що наведені в табл. 2.3.

Таблиця 2.3.

Журнал реєстрації господарських операцій в частині придбання палива*

| Зміст операції | Кореспонденція рахунків | |
|--|-------------------------|-----|
| | Дт | Кт |
| Водій заправив автомобіль дизельним паливом в Україні | 203112 | 631 |
| Відображено суму податкового кредиту по ПДВ відповідно до податкової накладної постачальника | 641 | 631 |
| Перераховано кошти постачальникові в оплату отриманого від нього дизпалива | 631 | 311 |

*Джерело: розроблено автором

Щодо списання палива, то на даному підприємстві кількість палива, яке підлягає списанню, визначається на підставі подорожніх листів, де водій вказує

кількість палива в баку автомобіля на початок та на кінець рейсу. В цілому, аналізуючи подорожні листи бухгалтерія може отримати таку інформацію: наявність пального в баку автомобіля на початок рейсу; кількість залитого пального під час рейсу; пробіг автомобіля за час рейсу.

Таблиця 2.2.

Витяг з робочого плану рахунків підприємства*

| <i>Рахунок</i> | <i>Субрахунок</i> | <i>Аналітичні рахунки першого порядку</i> | <i>Аналітичні рахунки другого порядку</i> | <i>Аналітичні рахунки третього порядку</i> |
|--------------------------|-------------------|---|--|---|
| 20 «Виробничі Запаси» | 203 «Паливо» | 2031 «Дизельне паливо» | 20311 «Дизельне паливо, заправлене в Україні» | 203111 «Дизельне паливо, заправлене в Україні, що зберігається на складах» |
| | | | | 203112 «Дизельне паливо, заправлене в Україні, що зберігається у баках автомобілів» |
| | | | 20312 «Дизельне паливо, заправлене за кордоном» | 203121 «Дизельне паливо, заправлене за кордоном, що зберігається на складах» |
| | | | | 203122 «Дизельне паливо, заправлене за кордоном, що зберігається у баках автомобілів» |
| | | 2032 «Бензин А-95» | 20321 «Бензин А-95, заправлений в Україні» | 203211 «Бензин А-95, заправлений в Україні, що зберігається на складах» |
| | | | | 203212 «Бензин А-95, заправлений в Україні, що зберігається у баках автомобілів» |
| | | | 20322 «Бензин А-95, заправлений за кордоном» | 203221 «Бензин А-95, заправлений за кордоном, що зберігається на складах» |
| | | | | 203222 «Бензин А-95, заправлений за кордоном, що зберігається у баках автомобілів» |

*Джерело: розроблено автором

Задля зменшення негативного впливу на навколишнє природне середовище вихлопних газів при роботі автомобілів підприємства транспортної галузі використовують рідину «AdBlue», облік якої ведеться на рахунку 209. Рідина

“AdBlue” допомагає очищати вихлопні гази від шкідливих речовин і таким чином зменшує викиди окисів азоту. Рідина “AdBlue” в основному складається з води (приблизно 67,5% води та 32,5% сечовини). Використання рідини “AdBlue” можна віднести до витрат, які спрямовані на збереження навколишнього природного середовища. На її вартість збільшується вартість послуг підприємства.

Облік запасних частин та інших допоміжних матеріалів. Придбані запасні частини відображаються в бухгалтерському обліку аналогічно придбанню інших запасів — за первісною вартістю. Облік придбаних запасних частин, вузлів, агрегатів ведеться на дебеті субрахунка 207 і в кредиті рахунка 63. По дебету субрахунка 207 відображають залишок і надходження, по кредиту — витрати, реалізацію й інше вибуття запасних частин. Оскільки ТОВ «Сігнум Газ Груп» має на балансі декілька автомобілів, то на практиці запропоновано списувати на потреби ремонту в розрізі кожного автомобіля під час кожного поточного ремонту, що в подальшому дає змогу детально проаналізувати витрати на кожен конкретний автомобіль.

Облік оплати праці водіїв. Відповідно до Наказу №18, під робочим часом варто розуміти час, протягом якого водій зобов’язаний виконувати роботу, визначену трудовим договором і правилами внутрішнього трудового розпорядку, а саме:

- а) керування автомобілем на маршруті (в рейсі) ;
- б) стоянки (під навантаженням, розвантаженням вантажів, посадки і висаджування пасажирів, використання спеціального обладнання автомобіля наприклад автокрана);
- в) зупинки (для короткочасного відпочинку, а також для огляду і технічного обслуговування автомобіля на маршруті (в рейсі) і на кінцевих пунктах);
- г) простою не з вини водія;
- д) виконання робіт перед виїздом на маршрут (у рейс) чи початком зміни і після повернення, закінчення зміни;
- е) проведення медичних оглядів;

- є) охорони автомобіля під час стоянки;
- ж) проведення робіт з усунення несправностей автомобіля на маршруті (в рейсі);
- з) інший, передбачений законодавством [9].

Щодо умов роботи водіїв, то нормальна тривалість робочого часу водіїв не повинна перевищувати 40 годин на тиждень. У водія повинні бути перерви для відпочинку та харчування тривалістю не менше 45 хвилин після керування транспортним засобом протягом 4 годин. Цю перерву можна замінити кількома перервами тривалістю не менше 15 хвилин кожна, розподіленими протягом періоду керування транспортним засобом.

У ТОВ «Сігнум Газ Груп» облік робочого часу водіїв здійснюється згідно внутрішніх подорожніх листів автомобіля. На підставі подорожнього листа автомобіля, можна визначити відстань, яку проїхав певний водій на конкретному автомобілі. На даному підприємстві, заробітна плата водія розраховується згідно визначеної ставки за 1 км пробігу.

На підставі даних зданих за місяць подорожніх листів розраховується загальна кількість кілометрів, зроблених за місяць, для подальшого нарахування зарплати за тарифами.

Форма внутрішнього подорожнього листа автомобіля розроблена згідно з потребами обліку даного підприємства. За результатами дослідження запропоновано внести в подорожній лист дані про використання рідини “AdBlue” та заміри окисів азоту у вихлопних газах автомобіля (рис. 2.1).

Пропозиції спрямовані на посилення контролю та регулювання негативного впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище.

Облік витрат діяльності. Згідно з Рекомендаціями № 65, Міністерство транспорту та зв'язку рекомендує витрати транспортного підприємства групувати за певними статтями та елементами витрат. При цьому не виділено окрему групу екологічних витрат, що для екологічно свідомого бізнесу є вкрай важливим. Базуючись на Рекомендаціях № 65 та положеннях концепції сталого

розвитку запропоновано номенклатуру витрат для автотранспортного підприємства (табл. 2.4).

[illegible]

Рис. 2.1. Подорожній лист вантажного автомобіля

*Джерело: удосконалено автором на основі практики діяльності ТОВ «Сігнум Газ Груп»

Таблица 2.4.

Рекомендоване групування витрат за статтями та елементами*

| <i>Статті витрат</i> | <i>Елементи витрат</i> |
|----------------------------------|--|
| 1. Прямі матеріальні витрати | 1. Матеріальні витрати |
| 2. Прямі витрати на оплату праці | 2. Витрати на оплату праці |
| 3. Інші прямі витрати | 3. Відрахування на соціальні заходи |
| 4. Загальновиробничі витрати | 4. Амортизація основних фондів та нематеріальних активів |
| 5. Екологічні витрати | 5. Інші операційні витрати |

*Джерело: удосконалено на основі [10]

У підприємстві, що досліджується, собівартість формується скороченим методом, тобто до собівартості включаються тільки прямі витрати (паливо, матеріали, оплата праці, інші прямі витрати) та розподілені загальновиробничі витрати. Всі інші витрати, які не входять до вартості послуг, тобто адміністративні, збутові та інші операційні витрати, покриваються за рахунок прибутку підприємства. Щодо екологічних витрат, то на даному субрахунку обліковують саме ті витрати, які понесені задля зменшення негативного впливу автотранспортних засобів на навколишнє середовище.

Облік доходів. Доходи від перевезень обліковують на субрахунку 703 «Доходи від реалізації робіт і послуг». Оскільки ТОВ «Сігнум Газ Груп» надає транспортні послуги як в межах України, так і для іноземних держав, на практиці запропоновано вести облік доходів з використанням аналітичних рахунків, які наведені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5.

Витяг з робочого плану рахунків підприємства*

| Рахунок | Субрахунок | Аналітичні рахунки першого порядку |
|----------------------------|--|--|
| 70 «Доходи від реалізації» | 703 «Доходи від реалізації робіт і послуг» | 7031 «Доходи від реалізації транспортних послуг в межах України» |
| | | 7032 «Доходи від реалізації транспортних послуг за кордоном» |
| | | 7033 «Додаткові доходи від реалізації транспортних послуг з дотриманням підвищених екологічних стандартів» |

*Джерело: розроблено автором

Доходи від реалізації транспортних послуг за кордоном, як і додаткові доходи від реалізації транспортних послуг з дотриманням підвищених екологічних стандартів, напряду залежать від екологічної якості послуг з перевезення, що надаються. Адже здійснювати перевезення пального, що є небезпечним вантажем, у зарубіжні країни можливе лише за дотримання таких екологічних умов:

- оснащення ADR-комплектами;

- погодження маршруту руху транспортних засобів під час дорожнього перевезення небезпечних вантажів, що обумовлює погодження руху транспортних засобів конкретними вулицями та дорогами, недопущення проїзду через житлові райони, екологічно чутливі райони, промислові зони з небезпечними об'єктами;

- клас автомобіля Євро-6;

- обов'язкове використання рідини "AdBlue" та заміри окисів азоту у вихлопних газах автомобіля.

Щодо аналітичного рахунку 7033 «Додаткові доходи від реалізації транспортних послуг з дотриманням підвищених екологічних стандартів», то на ньому запропоновано обліковувати доходи від перевезення небезпечних вантажів, що вимагають особливо суворих умов перевезення. Серед таких виділяють певні класи, що зображені на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Класи небезпечних речовин

*розроблено на основі [13]

Отже, дотримання зазначених стандартів дозволяє розширити ринки збуту послуг досліджуваного підприємства і отримувати за рахунок цього додаткові доходи.

В сучасних умовах, коли в тому числі і екологія зазнала значних негативних наслідків, важливим є дослідження впливу діяльності підприємств на її стан. Тому актуальним є аналіз діяльності за звичайних умов та пошук шляхів мінімізації негативного впливу на навколишнє середовище. Саме тому для використання у практичній діяльності розроблено управлінський звіт, в якому розглядаються витрати від діяльності транспортного підприємства, що побудована на максимальному дотриманні екологічних стандартів, та доходи, що отримуються за таких умов (табл. 2.6).

Таблиця 2.6.

**Управлінський звіт щодо екологічної складової основної діяльності
підприємства (експлуатація автомобілів), тис. грн.***

| <i>№ з/п</i> | <i>Показники</i> | <i>На початок періоду</i> | <i>На кінець періоду</i> | <i>Абсолютне відхилення</i> |
|--------------|---|---------------------------|--------------------------|-----------------------------|
| 1 | Витрати на: | | | |
| 1.1 | Придбання автомобілів за класами: | | | |
| 1.1.1 | «Євро-6» | | | |
| 1.1.2 | «Євро-5» | | | |
| 1.1.3 | «Євро-5» | | | |
| 1.2 | Рідину «AdBlue» | | | |
| 1.3 | Інші витрати | | | |
| ... | ... | | | |
| 2 | Доходи від | | | |
| 2.1 | Доходи від реалізації транспортних послуг за кордоном | | | |
| 2.2 | Додаткові доходи від реалізації транспортних послуг з дотриманням підвищених екологічних стандартів | | | |
| 2.3 | Інші доходи | | | |
| ... | ... | | | |
| | | | | |

*Джерело: розроблено автором

Таким чином, управлінський звіт запропонованої форми дозволяє формувати інформацію про екологічну складову основної діяльності підприємства для управлінського персоналу, що дає змогу проаналізувати співвідношення витрат для ведення діяльності за дотримання екологічних умов та доходів, які отримуються саме завдяки цьому.

Дотримання принципів сталого розвитку підприємствами транспортної галузі через впровадження екологоорієнтованого управління дозволить їм у післявоєнний період залучати інвестиції для розвитку галузі.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

За результатами дослідження визначено роль бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні реалізації Цілей сталого розвитку та висунуто ідеї розвитку теоретичних положень та вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку на підприємствах з транспортування пального, враховуючи необхідність гармонізації економічної, соціальної і екологічної діяльності підприємств транспортної галузі.

Встановлено, що бухгалтерський облік на підприємствах транспортування пального є засобом для досягнення цілей сталого розвитку через виконання ним інформаційної функції, через забезпечення інформацією зацікавлених внутрішніх і зовнішніх користувачів. Вищевикладене дозволить регулювати негативний вплив діяльності підприємства на навколишнє середовище.

З врахуванням особливостей транспортної галузі, удосконалено організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку операцій з транспортування пального в частині розвитку застосування елементів методу бухгалтерського обліку:

- рахунків (розроблено робочий план рахунків для підприємств з транспортування пального в частині обліку палива та доходів),
- подвійного запису (розроблено послідовність відображення в обліку операцій з урахуванням особливостей транспортування пального),
- документування (удосконалено форму Подорожнього листа, в якому додано інформацію про використання рідини “AdBlue” та заміри окисів азоту у вихлопних газах автомобіля),
- внутрішньої звітності (управлінський звіт щодо екологічної складової основної діяльності підприємства (експлуатація автомобілів)).

Усі вищезазначені вдосконалення та пропозиції спрямовані на розвиток організації діяльності підприємств транспортної галузі відповідно до положень концепції сталого розвитку. Підприємства, які притримуються екологічних вимог та контролюють вплив на навколишнє середовище сприяють реалізації

таких Цілей сталого розвитку, як № 8. Гідна праця та економічне зростання та № 9. Промисловість, інновації та інфраструктура. Дотримання принципів сталого розвитку підприємствами транспортної галузі дозволить їм у післявоєнний період залучати інвестиції для розвитку галузі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Цілі сталого розвитку та Україна. URL: <https://www.kmu.gov.ua/diyalnist/cili-stalogo-rozvitku-ta-ukrayina>
2. Україна на перехресті геополітичних інтересів: актуальні аспекти проблеми. Міжнародна наукова конференція. Ужгород, 2007. URL: <https://www.uzhnu.edu.ua/en/infocentre/get/3702>
3. Транспортна стратегія України на період до 2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2174-2010-%D1%80#Text>
4. Чупрін Є.С., Кондратенко Д.В., Гелеверя Є.М. Аналіз та перспективи розвитку транспортної галузі України з позиції автотранспортних підприємств. Ужгород, 2019. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/24_3_2019ua/25.pdf
5. Ареф'єва О.В., Кузьменко Т.Б. Планування економічної безпеки підприємств. Київ, 2005. URL: <file:///C:/Users/USER/Downloads/56293-%D0%A2%D0%B5%D0%BA%D1%81%D1%82%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%96-114881-1-10-20151218.pdf>
6. Міжнародні вантажні автомобільні перевезення. URL: https://cdn.regulation.gov.ua/dd/ea/a1/34/regulation.gov.ua_GREEN%20PAPER%20'On%20International%20Freight%20Road%20Transport'.pdf
7. П(С)БО 7 «Основні засоби». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>
8. П(С)БО 9 «Запаси». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>
9. Про затвердження Положення про робочий час і час відпочинку водіїв автотранспортних засобів. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0097-02#Text>
10. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0065361-01#Text>

11. Нові та старі виклики. Як тримається українська інфраструктура під час війни. URL: <https://eba.com.ua/novi-ta-stari-vyklyky-yak-trymayetsya-ukrayinska-infrastruktura-pid-chas-vijny/>
12. Екологічні наслідки російського вторгнення в Україну. URL: [https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D1%96%D1%87%D0%BD%D1%96_%D0%BD%D0%B0%D1%81%D0%BB%D1%96%D0%B4%D0%BA%D0%B8_%D1%80%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B9%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D0%B3%D0%BE_%D0%B2%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B3%D0%BD%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F_%D0%B2_%D0%A3%D0%BA%D1%80%D0%B0%D1%97%D0%BD%D1%83_\(2022\)](https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D1%96%D1%87%D0%BD%D1%96_%D0%BD%D0%B0%D1%81%D0%BB%D1%96%D0%B4%D0%BA%D0%B8_%D1%80%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B9%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D0%B3%D0%BE_%D0%B2%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B3%D0%BD%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F_%D0%B2_%D0%A3%D0%BA%D1%80%D0%B0%D1%97%D0%BD%D1%83_(2022))
13. Перевезення небезпечних вантажів: вимоги до транспортних засобів. URL: <https://oppb.com.ua/articles/perevezennya-nebezpechnyh-vantazhiv-vymogy-do-transportnyh-zasobiv>
14. Drury C. Cost and Management Accounting Students' Manual. URL: https://www.academia.edu/31876721/Cost_and_Management_Accounting_Students_Manual
15. Zhuk, V. M., Vasylishyn, S. I., Utenkova, K. O., Kovalova, O. V., Yarova, V.
16. Skolotiy I.V., Kiryushina L. Yu. (2021). The accounting improvement of ecological activity and agroecosystems conservation. Ukrainian Journal of Ecology, No 11(1), pp. 209-217. doi: 10.15421/2021_33
17. Замула І.В., Зузанська В.А. Облікове забезпечення виробництва біопалива відповідно до цілей сталого розвитку. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2022/12/170.pdf>