



Облік та оподаткування

УДК 657.422.6:658.155:656.13

DOI <https://doi.org/10.5281/zenodo.18905011>

**Пересортиця матеріально-технічних ресурсів в автотранспортних
підприємствах: організація бухгалтерського обліку, контролю та податкові
ризика**

Єрмолаєва Марина Валентинівна

к.е.н., доцент, професор кафедри обліку і оподаткування, Полтавський
державний аграрний університет, 36003, Україна, м. Полтава, вул. Сковороди
1/3, ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-0469-0435>

Прийдак Тетяна Борисівна

к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування, Полтавський державний
аграрний університет, 36003, Україна, м. Полтава, вул. Сковороди 1/3,
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9257-0419>

Мокієнко Тетяна Володимирівна

к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування, Полтавський державний
аграрний університет, 36003, Україна, м. Полтава, вул. Сковороди 1/3,
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-1344-4981>

Лега Ольга Василівна

к.е.н., доцент, професор кафедри обліку і оподаткування, Полтавський
державний аграрний університет, 36003, Україна, м. Полтава, вул. Сковороди
1/3, ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0989-8000>



Яловега Людмила Василівна

к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування, Полтавський державний аграрний університет, 36003, Україна, м. Полтава, вул. Сковороди 1/3,

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-5351-545X>

Прийнято: 12.02.2026 | Опубліковано: 28.02.2026

***Анотація.** Сучасні автотранспортні підприємства функціонують в умовах підвищених вимог до достовірності обліку та контролю за матеріально-технічними ресурсами. Інвентаризація запасів є важливим інструментом виявлення пересортиці, лишків і нестач та оцінки їх впливу на фінансові результати й податкові зобов'язання. **Метою** є комплексне дослідження результатів інвентаризації матеріально-технічних ресурсів автотранспортних підприємств і обґрунтування методичних підходів до бухгалтерського відображення пересортиці з урахуванням галузевої специфіки. Особливу увагу приділено обліку паливно-мастильних матеріалів, шин, акумуляторів і запасних частин.*

*Під час дослідження використано різні **методи**, зокрема: аналіз і синтез для узагальнення теоретичних підходів, систематизацію нормативних положень, логічне узагальнення для формування галузевих висновків. Інформаційною базою стали нормативно-правові акти з бухгалтерського обліку та оподаткування.*

***Результати.** Уточнено трактування пересортиці, лишків і нестач для автотранспортних підприємств, визначено умови їх визнання та порядок взаємозаліку. Розкрито механізм документального оформлення інвентаризаційних відхилень і алгоритм відображення на рахунках 203, 207, 947, 949, 375, 716, 719. Обґрунтовано порядок визначення сумових різниць і їх вплив на фінансовий результат. Проаналізовано податкові наслідки, зокрема ризик нарахування компенсувальних ПДВ-зобов'язань при від'ємній різниці,*



вплив на єдиний податок і проблеми блокування податкових накладних. Узагальнено типові помилки інвентаризації ПММ і технічних запасів.

Висновки. *Ефективне відображення пересортиці потребує дотримання нормативних вимог та врахування галузевої специфіки. Запропоновано алгоритм обліку інвентаризаційних відхилень і практичні рекомендації щодо посилення внутрішнього контролю та мінімізації податкових ризиків.*

Ключові слова: *інвентаризація, пересортиця, лишки, нестачі, автотранспортні підприємства, паливно-мастильні матеріали, бухгалтерський облік, податкові ризики, ПДВ, внутрішній контроль.*

Misgrading of Material and Technical Resources at Motor Transport Enterprises: Organization of Accounting, Control, and Tax Risks

Maryna Yermolaieva

PhD in Economics, Associate Professor, Professor of the Department of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University, 36003, Ukraine, Poltava, Skovorody 1/3, ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-0469-0435>

Tetiana Pryidak

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University, 36003, Ukraine, Poltava, Skovorody 1/3, ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9257-0419>

Tetiana Mokienko

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University, 36003, Ukraine, Poltava, Skovorody 1/3, ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-1344-4981>



Olha Leha

PhD in Economics, Associate Professor, Professor of the Department of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University, 36003, Ukraine, Poltava, Skovorody

1/3, ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0989-8000>

Liudmyla Yaloveha

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University, 1/3 Skovorody Str.,

Poltava, 36003, Ukraine, ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-5351-545X>

Abstract. *Modern motor transport enterprises operate under increased requirements for the reliability of accounting and control over material and technical resources. Inventory of stocks is an important tool for detecting misgrading, surpluses and shortages and for assessing their impact on financial results and tax liabilities. The purpose is a comprehensive study of the results of inventory of material and technical resources of motor transport enterprises and the substantiation of methodological approaches to the accounting reflection of misgrading, taking into account industry specifics. Special attention is paid to the accounting of fuels and lubricants, tires, batteries and spare parts.*

Research methods. *During the research, various methods were used, in particular: analysis and synthesis to generalize theoretical approaches, systematization of regulatory provisions, and logical generalization to formulate industry conclusions. The information base consisted of regulatory legal acts on accounting and taxation.*

Results. *The interpretation of misgrading, surpluses and shortages for motor transport enterprises has been clarified; the conditions for their recognition and the procedure for offsetting have been determined. The mechanism of documenting inventory discrepancies and the algorithm for their reflection in accounts 203, 207, 947, 949, 375, 716, 719 have been disclosed. The procedure for determining*



monetary differences and their impact on the financial result has been substantiated. Tax consequences have been analyzed, in particular the risk of accrual of compensatory VAT liabilities in case of a negative difference, the impact on the single tax, and the problems of blocking tax invoices. Typical errors in the inventory of fuels and lubricants and technical stocks have been summarized.

Conclusions. *Effective reflection of misgrading requires compliance with regulatory requirements and consideration of industry specifics. An algorithm for accounting for inventory discrepancies and practical recommendations for strengthening internal control and minimizing tax risks have been proposed.*

Keywords: *inventory, misgrading, surpluses, shortages, motor transport enterprises, fuels and lubricants, accounting, tax risks, VAT, internal control.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями. Пересортиця запасів, що може бути виявлена на автотранспортному підприємстві, може суттєво вплинути результати його діяльності, адже значна частина їх витрат формуються за статтями, пов'язаними з паливно-мастильними матеріалами (ПММ), шинами, акумуляторами, запчастинами, вузлами та агрегатами, які є високоліквідними й технічно чутливими до умов зберігання, відпуску та використання. У роботі транспортної компанії саме точність обліку та дотримання правил збереження цих запасів визначає реальний рівень собівартості автоперевезень, впливає на якість фінансової звітності та формує комплекс податкових зобов'язань. Тому виявлення нестач і лишків у процесі інвентаризації ПММ та технічних матеріалів часто стає не лише обліковою проблемою, а й індикатором організаційної дисципліни та контролю витрат.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема виникнення та регулювання пересортиці в системі управління запасами є об'єктом прискіпливої уваги сучасних науковців, які розглядають її як багатоаспектне явище, що поєднує в собі обліково-методологічні, контрольні та безпекові



складові. У наукових працях Б. Юхнова та П. Маліннікова [23], а також С. О. Левицької [10], пересортиця дефініюється як специфічний вид інвентаризаційних розбіжностей, що виникає внаслідок ідентифікаційних помилок у процесі руху товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ). Автори акцентують увагу на тому, що правомірне регулювання таких операцій можливе лише за суворого дотримання нормативних критеріїв: тотожності найменувань, кількості та належності активів до однієї групи товарів і однієї матеріально відповідальної особи.

Нестеренко М. розглядає пересортицю як одночасне виявлення у однієї і тієї самої матеріально відповідальної особи і лишків, і нестач за одним і тим самим найменуванням товару в одному і тому самому періоді [14].

Особливе місце в сучасних розвідках посідає розгляд пересортиці як деструктивного чинника в системі внутрішнього контролю бізнес-процесів. Зокрема, Т. Винницький [2] та Н. С. Марушко [12] обґрунтовують, що помилки ідентифікації активів під час їх приймання, зберігання або відвантаження не лише викривлюють достовірність облікових даних, а й створюють підґрунтя для фінансового шахрайства, корупції та зловживань активами. Це корелює з висновками О. Леги, Н. Канцедал та А. Пешкова [11], які позиціонують якісну інвентаризацію як фундаментальний інструмент забезпечення фінансової стійкості підприємства через належне документування та контроль за роботою учасників інвентаризаційного процесу.

Методологічні аспекти вдосконалення обліку пересортиці детально досліджено у працях Л. Шевців та П. Дарчука [24], де запропоновано шляхи оптимізації організації інвентаризаційної роботи для ефективного усунення різниць. Питання технологічної модернізації цього процесу піднімають І. Назарова та Ю. Пастернак [13], аргументуючи необхідність переходу від ручного до автоматизованого способу фіксації результатів, що дозволяє мінімізувати суб'єктивні помилки. Практичний інструментарій відображення пересортиці в обліку через конкретні приклади та кейси також представлено у



спеціалізованих виданнях («Дебет-Кредит»), де окремо аналізується специфіка підакцизних товарів та податкові наслідки (зокрема, щодо акцизного податку) у працях Ю. Єгорової [6].

Специфіка виявлення пересортиці в екстремальних умовах господарювання досліджується О. Височаном, О. Височаном та В. Коркішком [3], які наголошують на ускладненнях документального підтвердження наявності ТМЦ та роботі інвентаризаційних комісій у ризикових умовах війни. Узагальнюючи напрацювання зазначених авторів, можна констатувати, що пересортиця розглядається не просто як технічна помилка, а як комплексний індикатор якості системи внутрішнього моніторингу, що безпосередньо впливає на достовірність фінансової звітності, формування собівартості та загальну ефективність логістичних операцій суб'єкта господарювання.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Хоча загальні засади проведення інвентаризації та обліку її результатів детально регламентовані Положенням № 879, специфіка автотранспортних підприємств (АТП) створює низку малодосліджених прикладних проблем. Зокрема, залишаються недостатньо висвітленими питання ідентифікації пересортиці в умовах динамічного руху палива через різні канали (АЗС, талони, паливні картки) та зворотного обігу відновлених запчастин і шин.

Існує значний розрив між технічними регламентами експлуатації автотранспорту (врахування температурних розширень ПММ, норм зносу шин) та їх суворим відображенням у бухгалтерському обліку для цілей податкового контролю. Крім того, у сучасних умовах цифрової трансформації (запровадження е-ТТН та автоматизованих систем моніторингу ДПС) потребують переосмислення механізми документального підтвердження господарського призначення розбіжностей, що виникають під час інвентаризації, аби запобігти необґрунтованому нарахуванню компенсувальних податкових зобов'язань з ПДВ.



Формулювання цілей статті (постановка завдання):

- визначити специфічні чинники формування пересортиці ПММ, шин та запасних частин, зумовлені особливостями технологічного процесу на АТП;
- обґрунтувати критичні умови визнання пересортиці згідно з нормативними вимогами та розкрити алгоритм її документального оформлення;
- проаналізувати податкові наслідки виникнення сумових різниць (додатних та від'ємних) та ідентифікувати умови, за яких виникає обов'язок нарахування компенсувальних зобов'язань з ПДВ;
- запропонувати заходи з оптимізації документообігу та внутрішнього контролю (включаючи використання GPS-моніторингу та лінійних норм), що дозволять захистити активи підприємства та забезпечити фіскальну безпеку в умовах посилення податкового адміністрування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Пересортиця на автотранспортному підприємстві - це інвентаризаційне відхилення, що виникає внаслідок неправильного документування обліку паливно-мастильних матеріалів, шин, акумуляторів і запасних частин, коли одночасно фіксуються лишки одних і нестачі інших цінностей того самого найменування (наприклад, палива однієї марки) у однієї матеріально відповідальної особи.

Таке відхилення є характерним для підприємств, де рух ПММ здійснюється різними каналами (АЗС, талони, паливні картки, мобільні заправники), а запчастини встановлюються і списуються в умовах ремонтних зон. Для автотранспортних підприємств поняття лишки та нестачі можна визначити так (рис. 1).

Для автотранспортних підприємств пересортиця виникає через різноманітність ПММ і запчастин, особливості їх використання, ремонту та природного убутку. Навіть за формального дотримання обліку вона потребує чітко регламентованих перевірок, оскільки за Положенням № 879 пересортиця визнається лише за однакової номенклатури, періоду інвентаризації та однієї МВО. В АТП ці умови часто порушуються через залучення кількох



відповідальних осіб, що ускладнює документальне оформлення і може призводити до понаднормових нестач із податковими наслідками.

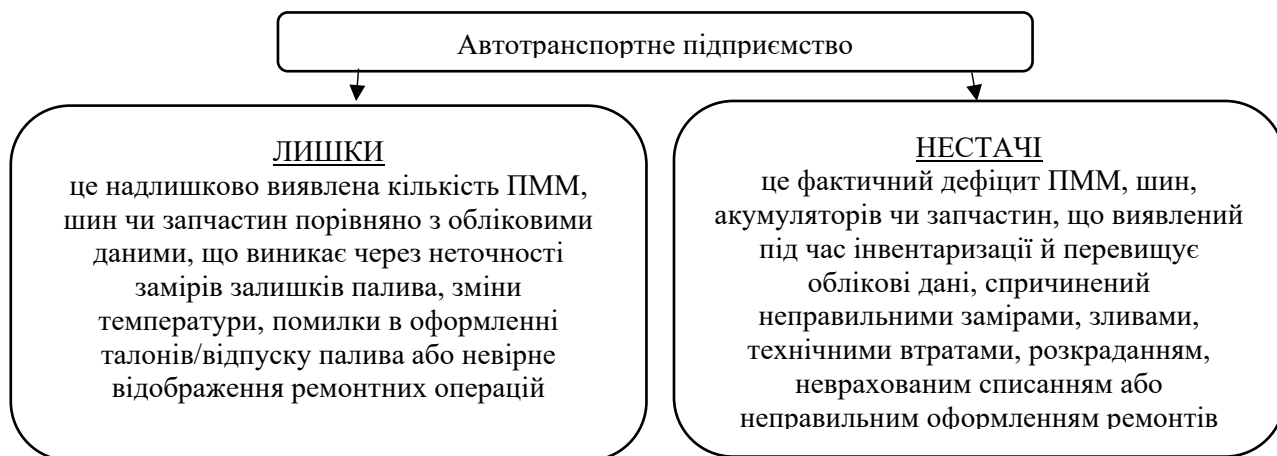


Рис. 1. Визначення лишків та нестач для автотранспортного підприємства

Джерело: визначено авторами

Згідно п. 2.5 Положення № 879 функції встановлення факту пересортиці та розробки пропозицій із захування нестач і надлишків покладають на робочу інвентаризаційну комісію або інвентаризаційну комісію разом із бухгалтерією (рис. 2).

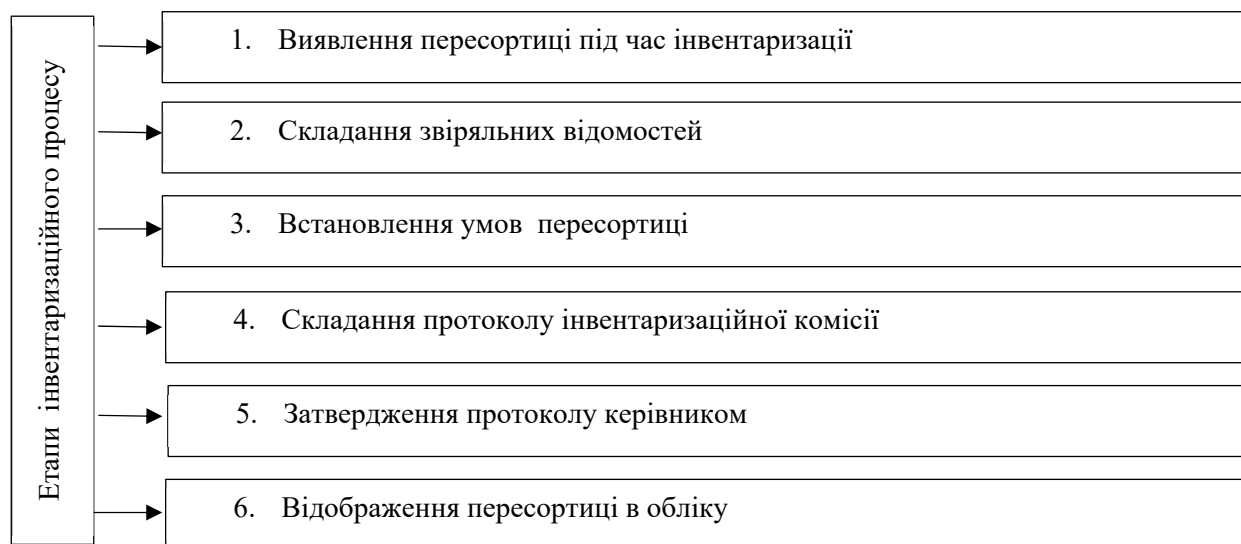


Рис. 2. Етапи інвентаризаційного процесу

Джерело: складено авторами

Першим етапом є фактичний огляд і підрахунок запасів комісією відповідно до наказу керівника про проведення інвентаризації, в результаті



чого складаються Інвентаризаційні описи за формами, затвердженими Положенням № 879 або внутрішніми регламентами, а також Акти інвентаризації ПММ, шин, запчастин (для автотранспортних підприємств - додаткові акти технічного стану). Саме в цих документах уперше фіксуються можливі лишки та нестачі [20].

Усі виявлені розбіжності - лишки, нестачі або одночасно їх поєднання відображаються у звіряльних відомостях, які містять: облікові залишки за даними бухгалтерії; фактичні залишки за даними інвентаризаційної комісії; відхилення у кількісному та вартісному вираженні.

Це офіційний первинний документ, форма якого може бути затверджена Наказом про облікову політику і на який спирається подальша кваліфікація пересортиці. Інвентаризаційна комісія зобов'язана перевірити виконання чотирьох умов, визначених п. 5 розд. IV Положення № 879: однакове найменування запасів; одна матеріально відповідальна особа (МВО); один і той самий інвентаризаційний період; рівна кількість запасів у лишках та нестачі, що дозволяє взаємозалік. Лише при одночасному виконанні всіх умов комісія може документально визнати пересортицю [20].

Ключовим документом, що відображає результати інвентаризації та засвідчує факт нестачі чи лишків є Протокол інвентаризаційної комісії, який:

- обґрунтовує наявність пересортиці;
- описує причини її виникнення (помилки обліку, змішування партій, порушення документального руху матеріалів тощо);
- містить рішення комісії щодо: взаємозаліку лишків і нестач, віднесення сумових різниць на доходи, витрати або винних осіб, необхідності нарахування компенсувального ПДВ.

Крім того, у протоколі обов'язково мають бути: посилання на конкретні інвентаризаційні документи; аналітика за партіями, МВО та видами запасів; таблиці сумових різниць; пояснення причин неможливості стягнути суму нестачі з МВО у разі, якщо винна особа не встановлена [7].



Керівник підприємства зобов'язаний затвердити протокол протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації. Без затвердження протоколу пересортиця не набуває юридичної сили, і залік лишків і нестач бухгалтерія не може проводити.

Після затвердження протоколу бухгалтерія проводить:

- взаємозалік на рахунках 20, 22, 23, 203, 207;
- визнання доходу (719) за додатною сумовою різницею;
- списання нестач (947) та компенсації збитків (375 → 716);
- нарахування компенсуючого ПДВ (949 → 641) - за умов п. 198.5 ПКУ.

Усі проводки мають відповідати встановленим документам та розрахункам комісії.

Через специфіку ПММ, шин та запчастин документування тут є складнішим і включає додаткові форми: акти замірів палива в баках (з урахуванням температурних коефіцієнтів); акти переміщення шин між бригадами; акти встановлення/зняття шин та агрегатів; акти технічних втрат палива (зливи, ремонти баків); журнали обліку талонів і паливних карток.

Помилки або відсутність таких документів - головна причина визнання нестач понаднормовими, а отже виникнення компенсувального ПДВ.

В загальному документування пересортиці - це комплексна процедура, що включає фіксацію фактичних залишків, підготовку звіряльних відомостей, офіційне встановлення ознак пересортиці, складання та затвердження протоколу комісії та подальше відображення результатів у бухгалтерському обліку. Саме правильне документування: легітимізує взаємозалік лишків і нестач; визначає розмір сумових різниць; запобігає визнанню відхилень як понаднормових; мінімізує податкові ризики, особливо щодо ПДВ; забезпечує достовірність обліку запасів, особливо критично важливих для автотранспортних підприємств (ПММ, шини, запчастини) (рис. 3).

Документування пересортиці передбачає перелік документів: наказ про інвентаризацію, інвентаризаційні описи, акти замірів (ПММ), акти технічного



огляду шин, звіральні відомості, висновок про пересортицю, протокол інвентаризаційної комісії, резолюція керівника, бухгалтерські довідки, акти списання нестач, пояснювальні записки МВО.



Рис. 3. Алгоритм документування пересортиці запасів

Джерело: складено авторами на підставі



Інвентаризація на автотранспортних підприємствах традиційно охоплює: залишки палива в баках транспортних засобів (з урахуванням температурних коефіцієнтів); ПММ у складі; шини за місцями експлуатації (на авто, у резерві, у ремонті); запчастини та інструменти на складах і в ремонтних підрозділах [21].

Робоча інвентаризаційна комісія не лише встановлює фізичну наявність, а й контролює технічний стан запасів, що впливає на їх вартісну оцінку. За результатами перевірки складають звіряльні відомості та протокол, який має бути затверджений керівником автопідприємства протягом установленого строку.

У транспортних підприємствах суми пересортиці можуть суттєво впливати на собівартість перевезень через високу питому вагу ПММ та ремонтних матеріалів у загальних витратах (рис. 4).

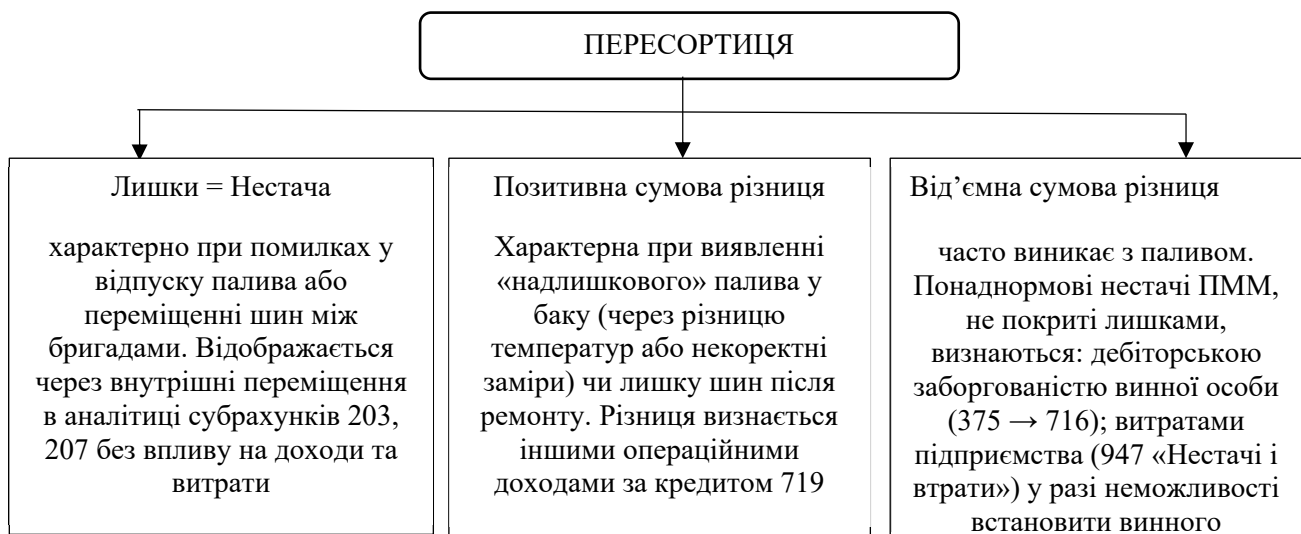


Рис. 4. Результати виявленої пересортиці

Джерело: складено авторами на основі [9]

При цьому залік проводиться за цінами надлишкового запасу, що впливає на розмір різниці.

Саме цей протокол є підставою для відображення пересортиці у рахунках 203 «Паливо», 207 «Запчастини», 22 «МШП» та інших субрахунках, залежно від специфіки облікової політики.

Розглянемо приклад Протоколу інвентаризаційної комісії щодо виявлення



пересортиці запасів для автотранспортного підприємства (рис. 5).

ПРОТОКОЛ робочої інвентаризаційної комісії щодо виявленої пересортиці запасів «__» _____ 2026 р.
Комісія у складі: Голова комісії: _____ Члени комісії: _____
Провела інвентаризацію: - складу ПММ та мастильних матеріалів; - складу шин та запчастин; - інвентаризаційної ділянки № __ автотранспортного підприємства.
За результатами інвентаризації встановлено:
1. Виявлені лишки <ul style="list-style-type: none">- Дизельне пальне, виробник Б – 15000 грн- Моторна олива, виробник Г – 700 грн
2. Виявлені нестачі <ul style="list-style-type: none">- Дизельне пальне, виробник А – 12000 грн- Моторна олива, виробник В – 900 грн
3. Встановлено, що: Пересортиця визнається за дизельним паливом, оскільки виконано всі умови Положення № 879: <ul style="list-style-type: none">- однакове найменування;- одна МВО;- один інвентаризаційний період;- кількісна відповідність.
4. Сумові різниці <ul style="list-style-type: none">- Додатна: $15000 - 12000 = 3000$ грн- Від'ємна: $900 - 700 = 200$ грн
5. Рішення комісії <ol style="list-style-type: none">1. Провести взаємозалік лишків і нестач.2. Додатну різницю віднести до інших операційних доходів (рах. 719).3. Від'ємну різницю визнати понаднормовою нестачею.4. Нарахувати компенсуючий ПДВ згідно з пп. «г» п. 198.5 ПКУ ($200 \times 20\%$).5. Віднести суму збитків на винну особу / або - за її відсутності - на витрати підприємства.
Підписи: Голова комісії _____ Члени комісії _____ Затверджено керівником: _____ «__» _____ 2026 р.

Рис. 5. Приклад Протоколу інвентаризаційної комісії щодо виявленої пересортиці запасів автотранспортного підприємства

Джерело: складено авторами

Важливим нюансом є те, що спочатку здійснюється залік пересортиці, а лише потім застосовуються норми природного убутку (наприклад, для ПММ у резонаторних ємностях, при заправці з мобільних цистерн тощо). За відсутності внутрішніх регламентів природний убуток вважається нульовим, і всі



відхилення автоматично стають понаднормативними.

Розглянемо порядок облікового відображення пересортиці ПММ та запчастин на автотранспортному підприємстві на прикладі. Автотранспортне підприємство, платник податку на прибуток та ПДВ, під час річної інвентаризації встановило такі результати пересортиці складських запасів:

1) додатна сума різниці за дизельним паливом: по паливу виробника А - нестача на 12000 грн, по паливу виробника Б - лишок на 15000 грн.

2) від'ємна сума різниці за моторною оливою: по виробнику В - нестача на 900 грн, по виробнику Г - лишок на 700 грн.

Винну особу (механіка) встановлено, компенсацію отримано готівкою (табл. 2).

Таблиця 2

Бухгалтерські проведення з обліку пересортиці ПММ та запчастин

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
<i>Додатна сума різниці: дизельне пальне</i>			
Проведено взаємозалік пересортиці дизпалива: залік нестачі виробника А лишком виробника Б (за цінами лишку)	203 «ПММ» (аналітика: виробник Б)	203 «ПММ» (аналітика: виробник А)	12000
Визнано інші операційні доходи на суму додатної різниці (15000 – 12000)	203 «ПММ» (виробник Б)	719 «Інші доходи від операційної діяльності»	3000
<i>Від'ємна сума різниці: моторна олива</i>			
Проведено залік моторної оливи: лишок Г покриває частину нестачі В	207 «Запчастини, мастила» (виробник Г)	207 «Запчастини, мастила» (виробник В)	700
Понаднормову нестачу оливи (900 – 700 = 200 грн) списано на витрати	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	207 «Запчастини, мастила» (виробник В)	200
Нараховано компенсуючі ПДВ-зобов'язання (200 × 20%)	949 «Інші витрати операційної діяльності»	641/ПДВ	40
<i>Компенсація збитків винною особою (механіком)</i>			
Визнано дебіторську заборгованість механіка за суму компенсації (вартість нестачі + ПДВ): 200 + 40 = 240 грн	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	716 «Відшкодування раніше списаних активів»	240
Отримано компенсацію готівкою в касу підприємства	301 «Готівка»	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	240

Джерело: складено авторами



Розглянемо порядок відображення результатів інвентаризації шин на АТП на прикладі.

Приклад. Під час інвентаризації шин на АТП встановлено: нестача шин марки «Nokian» - 4 шт вартістю 8000 грн; лишок шин марки «Nokian» іншої партії - 5 шт вартістю 12000 грн. Додатна сума різниця: 4 шт списано, 1 шт - лишок (вартість 3000 грн).

За іншою номенклатурою виявлено: нестача шин «Michelin» - 3 шт \times 2000 = 6000 грн; лишок - 2 шт \times 1800 = 3600 грн.

Від'ємна сума різниця - 2400 грн.

Винна особа не встановлена. Бухгалтерські проведення з обліку пересортиці шин подано в табл. 3.

Таблиця 3

Бухгалтерські проведення з обліку пересортиці шин

Зміст	Дебет	Кредит	Сума, грн
Залік пересортиці шин «Nokian»	207	207	8000
Дохід від додатної різниці	207	719	3000
Залік шин «Michelin»	207	207	3600
Понаднормова нестача шин	947	207	2400
Компенсувальний ПДВ (2400 \times 20%)	949	641	480

Джерело: складено авторами

Податкові наслідки пересортиці запасів на автотранспортних підприємствах залежать від результатів взаємозаліку лишків і нестач та правової кваліфікації інвентаризаційних відхилень. У разі, якщо пересортиця повністю покривається лишками і нестачами одного найменування, що відповідають умовам Положення № 879 [20], об'єкт оподаткування податком на додану вартість не виникає, оскільки відсутній факт негосподарського використання запасів. Натомість від'ємна сума різниця, що залишається після взаємозаліку та не підлягає відшкодуванню винною особою, розглядається як понаднормативна нестача, яка за відсутності затверджених норм природного убутку або при їх перевищенні може бути кваліфікована як використання запасів не в господарській діяльності. За таких обставин у платника ПДВ



виникає обов'язок нарахування компенсувальних податкових зобов'язань відповідно до пп. «г» п. 198.5 Податкового кодексу України [18].

Таким чином, для виникнення компенсувальних ПДВ-зобов'язань має одночасно виконуватися сукупність умов: формування податкового кредиту при придбанні відповідних запасів; відсутність встановленої винної особи або відмова у стягненні шкоди; відсутність або перевищення норм природного убутку. Недотримання хоча б однієї з наведених умов унеможлиблює застосування механізму нарахування компенсувального ПДВ. Для нарахування компенсуючого ПДВ повинні одночасно виконуватися такі умови:

- запаси придбані з ПДВ та податковий кредит був сформований;
- винну особу не встановлено;
- норм природного убутку немає або нестача їх перевищує.

Лише сукупність цих трьох умов переводить нестачу в категорію «негосподарського використання», що і є підставою для нарахування компенсувальних ПДВ-зобов'язань. У такому разі ПДВ визнається за Дт 949 – Кт 641 з оформленням ПН із типом причини «13». Відсутність роз'яснень щодо номенклатури ПММ під час пересортиці підвищує ризик блокування ПН за критерієм ризикових операцій.

Для платників єдиного податку третьої групи додатні сумові різниці податківці схильні трактувати як дохід від безоплатного отримання запасів, що створює додаткові ризики для автотранспортних підприємств з великими обсягами ПММ.

Для платників четвертої групи пересортиця безпосередньо на суму податку не впливає, але зменшує питому вагу профільної діяльності, якщо різниці відносяться до «неаграрних» операцій автопарку.

Для автотранспортних підприємств особливо важливо дотримуватись норм витрат ПММ та вести якісний облік всіх запчастин та матеріалів, що впливають на основну діяльність, тому ефективна система контролю запасів має включати:



- затверджені норми природного убутку ПММ під конкретні моделі авто з урахуванням сезонності й технічних умов експлуатації;
- чітку облікову політику щодо методики визначення собівартості перевезень, у тому числі розподіл вартості ПММ і запчастин;
- точні регламенти обліку палива на різних етапах (склад → АЗС → водій → бак → залишки після рейсу);
- використання GPS-контролю та датчиків рівня палива, що дозволяє мінімізувати необґрунтовані нестачі;
- процедури регулярних внутрішніх аудитів технічних матеріалів.

З метою підвищення якості системи контролю за запасами, на АТП слід розробити та затвердити внутрішнім наказом власні лінійні норми та норми природного убутку ПММ. Кожен транспортний засіб та паливну картку необхідно закріпити за конкретним водієм через договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. Без цього законний залік пересортиці та стягнення збитків неможливі. Для оптимізації системи документообороту АТП слід провести ряд дій (табл. 4).

Таблиця 4

Заходи оптимізації системи документообороту

Зона ризику	Рекомендована дія	Податковий ефект
Паливні картки	Щомісячна звірка з АЗС. Порівняння даних чеків водіїв з транзакціями в особистому кабінеті постачальника.	Підтвердження реальності витрат, відсутність «подвійного списання».
Шини та запчастини	Ведення Карток обліку пробігу шин. Списання лише на підставі акта про непридатність (дефектовка) від техслужби.	Доказ господарського призначення; обґрунтування заміни передчасно зношених шин.
Акти замірів	Проведення щомісячних раптових інвентаризацій залишків у баках з оформленням актів зняття залишків.	Виключення маніпуляцій з дорожніми листами.

Джерело: складено авторами

Запропоновані заходи оптимізації документообороту мінімізують податкові ризики за операціями з ПММ, шинами та запчастинами шляхом



посилення контролю і належного документального підтвердження витрат. Їх упровадження забезпечує доказ господарського характеру операцій, запобігає зловживанням і підвищує захищеність підприємства під час податкових перевірок.

Висновки. Пересортиця в АТП має свої особливості і може часто виникати при неналежній організації обліку та контролю запасів. Дотримання діючих вимог законодавства до обліку виявлених лишків та нестач, виявлених при інвентаризації, впровадження внутрішніх норм природного убутку та відповідних форм документації, а також якісно сформована система контролю з урахуванням запропонованих напрямів оптимізації документообороту сприятиме мінімізації податкових ризиків.

Список використаних джерел

1. Бруй О. Ю. Технічна експлуатація автомобільного транспорту. Київ, 2020. 412 с.
2. Винницький Т. Внутрішній контроль бізнес-процесів дистрибуційної компанії : методичний аспект. *Економіка та суспільство*. 2025 № 79. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-79-134>
3. Височан О., Височан О., Коркішк, В. Інвентаризація запасів в умовах війни. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*, 2024. № 20, С. 182 - 189. URL: <https://doi.org/10.32782/2708-0366/2024.20.21>
4. Воронова О. Ю. Контроль і ревізія : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2021. 368 с.
5. Гаркуша В. О. Облік та контроль ПММ на автотранспортних підприємствах. Харків, 2021. 240 с.
6. Єгорова Ю. Пересортиця підакцизного товару: чи нараховувати акцизний податок? *Дебет Кредит*. 2023. URL: <https://consulting.dtkr.ua/taxation/excise/19341-peresorticia-pidakciznogo-tovaru-ci-naraxovuvati-akciznii-podatok>



7. Єрмолаєва М. В., Прийдак Т. Б., Мокієнко Т. В., Лега О. В., Яловега Л. В. Ремонт необоротних активів на автотранспортних підприємствах : актуальні питання організації обліку, контролю та звітності. *Ефективна економіка*. 2026. № 1. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2026.1.75>.
8. Інвентаризація 2025. *Дебет Кредит. Спецвипуск*. 2025. URL: <https://online.dtkk.ua/2025/SpecDK09-2025>
9. Калініченко Л. О. Облік виробничих запасів : навч. посіб. Київ, 2020. 224 с.
10. Левицька С. О. Виробничі запаси як об'єкт внутрішнього контролю (на прикладі суб'єктів споживчої кооперації). *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»* : науковий журнал. Острог : Вид-во НУ«ОА», березень 2017. № 4 (32). С. 200 – 206.
11. Лега, О., Канцедал, Н., & Пешков, А. (2025). Інвентаризація як інструмент забезпечення фінансової стійкості підприємства. *Підприємництво та інновації*, 2025. № 34. С. 37 – 44. URL: <https://doi.org/10.32782/2415-3583/34.5>
12. Марушко Н. С. Внутрішній контроль підприємств у системі протидії шахрайства : формування концептуальної моделі. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ (серія економічна)*. 2023. № 2. С. 36 - 44. URL: <https://doi.org/10.32782/2311-844X/2023-2-5>
13. Назарова І., Пастернак Ю. Інвентаризаційний контроль операційної діяльності в торгівлі. *Вісник Економіки*. 202. № 2. С. 211 – 222. URL: <https://doi.org/10.35774/>
14. Нестеренко М. Облік пересортиці. *Податки & бухоблік*. 2022. № 90. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2022/november/issue-90/article-122978.html>
15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства Фінансові України від 20 жовтня 1999 р. № 246. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>



16. Облік інвентаризаційної пересортиці. *Balance.ua* : вебсайт. URL: <https://balance.ua/news/post/uchet-inventarroy-peresortitsi>
17. Облік та документальне оформлення пересортиці. *ibuh.info* : вебсайт. URL: <https://ibuh.info/oblik-ta-dokumentalne-oformlennya-peresortici>
18. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
19. Плаксієнко В. Я., Єрмолаєва М. В., Грибовська Ю. М., Лега О. В., Романченко Ю. О., Мокієнко Т. В., Прийдак Т. Б., Яловега Л. В., Черненко К. В. Первинний облік у сільськогосподарських підприємствах: навч. посіб. для здобувачів вищої освіти закладів вищої освіти. За ред. В. Я. Плаксієнка., 2020. 440 с.
20. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань : Наказ Міністерства Фінансові України від 02 вересня 2014 р. № 879. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>
21. Савчук А. Пересортиця запасів : облікові наслідки та податкові ризики. *7eminar*. URL: <https://7eminar.ua/news/14438-peresorticya-zapasiv-oblikovi-naslidki-ta-podatkovi-riziki>
22. Січ О. Як обліковувати лишки, нестачі, пересортицю. *Експертос. Голоvbух*. URL: <https://gb.expertus.com.ua/consultations/6796>
23. Юхнов Б., Малінніков П. Культура бізнес-відносин як форма підвищення ефективності взаємодії між підприємствами : практичний аспект. *Адаптивне управління : теорія і практика. Серія Економіка*, 2023. № 16 (32). URL: [https://doi.org/10.33296/2707-0654-16\(32\)-12](https://doi.org/10.33296/2707-0654-16(32)-12)
24. Шевців Л., Дарчук П. Особливості проведення інвентаризації на підприємствах України : стан і перспективи. *Scientific Collection «InterConf»*. 2022. № 132. С. 78 - 85. URL: <https://archive.interconf.center/index.php/conference-proceeding/article/view/1615>
25. Якщо виникла пересортиця. *Buhplatforma.com.ua* : вебсайт. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/6942-yakshcho-vinikla-peresortitsya>