



Облік і оподаткування
УДК 657:336.22:658.567

DOI <https://doi.org/10.5281/zenodo.19709659>

**Організація бухгалтерського обліку та оподаткування пакувальних
матеріалів як вторинної сировини в умовах розвитку циркулярної
економіки**

Голуб Наталія Олександрівна,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування,
Таврійський державний агротехнологічний
університет імені Дмитра Моторного,
м. Запоріжжя, Україна
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2238-1986>

Сахно Людмила Анатоліївна,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування,
Таврійський державний агротехнологічний
університет імені Дмитра Моторного,
м. Запоріжжя, Україна
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0339-3404>

Юрченко Олександр Анатолійович

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування,
Таврійський державний агротехнологічний
університет імені Дмитра Моторного,
м. Запоріжжя, Україна
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8447-6510>



Прийнято: 05.04.2026 | Опубліковано: 23.04.2026

Анотація. У сучасних умовах функціонування підприємств, що характеризуються посиленням конкуренції, зростанням екологічних вимог та переходом до моделі циркулярної економіки, особливого значення набуває ефективна організація обліку та оподаткування пакувальних матеріалів як складової матеріальних ресурсів. Упаковка виконує не лише виробничо-логістичні функції, але й виступає потенційним джерелом вторинної сировини, зокрема макулатури, що обумовлює необхідність її комплексного облікового відображення. Водночас практична реалізація облікових і податкових процедур щодо пакувальних матеріалів і макулатури супроводжується низкою проблем: неоднозначністю оцінки вторинної сировини, складністю документального оформлення, необхідністю розмежування оподатковуваних і неоподатковуваних операцій, а також врахуванням екологічних аспектів господарської діяльності

Мета дослідження полягає у теоретичному узагальненні та розробленні організаційно-методичних підходів до бухгалтерського обліку та оподаткування пакувальних матеріалів і макулатури як вторинної сировини, спрямованих на підвищення ефективності управління матеріальними ресурсами, удосконалення обліково-аналітичного забезпечення та посилення екологічної орієнтації діяльності підприємств. Для досягнення поставленої мети використано методи аналізу нормативно-правового забезпечення, системного та структурно-логічного аналізу, порівняння, узагальнення та моделювання.

Результати дослідження. У роботі обґрунтовано економічну сутність пакувальних матеріалів і макулатури як об'єктів бухгалтерського обліку та визначено їх взаємозв'язок у процесі трансформації первинних ресурсів у вторинну сировину. Розроблено підходи до організації аналітичного обліку пакувальних матеріалів і макулатури за відповідними класифікаційними



ознаками. Узагальнено порядок відображення операцій з макулатурою в бухгалтерському обліку, зокрема її оприбуткування як іншого матеріального активу та реалізації як інших оборотних активів. Проаналізовано податкові аспекти операцій із макулатурою, включаючи особливості звільнення від оподаткування ПДВ, розподіл податкового кредиту та необхідність коригувань податкових зобов'язань. Запропоновано комплекс заходів щодо удосконалення оподаткування пакувальних матеріалів і макулатури, спрямованих на стимулювання використання вторинної сировини, гармонізацію облікових і податкових підходів, розвиток екологічного оподаткування та цифровізацію облікових процесів.

Висновки. Доведено, що ефективна організація обліку та оподаткування пакувальних матеріалів і макулатури має базуватися на комплексному поєднанні бухгалтерських, податкових та екологічних інструментів. Реалізація запропонованих заходів сприятиме підвищенню ресурсоефективності підприємств, зменшенню негативного впливу на довкілля, забезпеченню достовірності облікової інформації та підвищенню рівня управління матеріальними потоками. Перспективи подальших досліджень доцільно пов'язати з розробленням моделей оцінки ефективності використання вторинної сировини, удосконаленням екологічного обліку та інтеграцією цифрових технологій у систему управління ресурсами підприємства.

Ключові слова: бухгалтерський облік, пакувальні матеріали, макулатура, вторинна сировина, податок на додану вартість, екологічне оподаткування, аналітичний облік, циркулярна економіка, відходи, ресурсоефективність.



Organization of Accounting and Taxation of Packaging Materials as Secondary Raw Materials in the Context of Circular Economy Development

Golub Nataliia

Candidate of Economic Sciences, Associate
Professor, Associate Professor of the Department of
Finance, Accounting and Taxation
Dmytro Motornyi Tavria State Agrotechnological
University
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2238-1986>

Sakhno Liudmyla,

Ph.D. in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of Finance, Accounting and
Taxation Department,
Dmytro Motornyi Tavria State Agrotechnological
University,
Zaporizhzhia, Ukraine
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0339-3404>

Yurchenko Oleksandr

PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance,
Accounting and Taxation,
Dmytro Motornyi Tavria State Agrotechnological
University, Zaporizhzhia, Ukraine
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8447-6510>



Abstract. In modern conditions of enterprise functioning, characterized by intensified competition, increasing environmental requirements, and the transition to a circular economy model, the effective organization of accounting and taxation of packaging materials as a component of material resources becomes particularly important. Packaging performs not only production and logistics functions but also acts as a potential source of secondary raw materials, in particular waste paper, which necessitates its comprehensive accounting representation. At the same time, the practical implementation of accounting and tax procedures related to packaging materials and waste paper is accompanied by a number of challenges, including ambiguity in the valuation of secondary raw materials, complexity of documentation, the need to distinguish between taxable and non-taxable transactions, as well as consideration of environmental aspects of business activities.

The purpose of the study is to provide a theoretical generalization and develop organizational and methodological approaches to the accounting and taxation of packaging materials and waste paper as secondary raw materials, aimed at improving the efficiency of material resource management, enhancing accounting and analytical support, and strengthening the environmental orientation of enterprise activities. To achieve this goal, methods of regulatory analysis, systemic and structural-logical analysis, comparison, generalization, and modeling were applied.

The paper substantiates the economic essence of packaging materials and waste paper as objects of accounting and identifies their interrelation in the process of transformation of primary resources into secondary raw materials. Approaches to organizing analytical accounting of packaging materials and waste paper based on relevant classification features have been developed. The procedure for reflecting waste paper transactions in accounting is summarized, including its recognition as another material asset and its sale as other current assets. Tax aspects of waste paper transactions are analyzed, including VAT exemption features, allocation of input tax credit, and the need for tax liability adjustments. A set of measures for improving the taxation of packaging materials and waste paper is proposed, aimed at stimulating the



use of secondary raw materials, harmonizing accounting and tax approaches, developing environmental taxation, and digitalizing accounting processes.

It is proven that the effective organization of accounting and taxation of packaging materials and waste paper should be based on an integrated combination of accounting, tax, and environmental instruments. The implementation of the proposed measures will contribute to increasing resource efficiency of enterprises, reducing environmental impact, ensuring the reliability of accounting information, and improving the management of material flows. Prospects for further research should be associated with the development of models for evaluating the efficiency of secondary raw material use, improvement of environmental accounting, and integration of digital technologies into enterprise resource management systems.

Keywords: accounting, packaging materials, waste paper, secondary raw materials, value added tax, environmental taxation, analytical accounting, circular economy, waste, resource efficiency.

Постановка проблеми. У сучасних умовах функціонування підприємств, що характеризуються посиленням конкуренції, нестабільністю зовнішнього середовища та зростанням вимог до ефективності використання ресурсів, особливого значення набуває раціональне управління матеріальними ресурсами. Серед них важливе місце посідає тара та пакувальні матеріали, які забезпечують збереження продукції, її транспортування, реалізацію та виконують інформаційно-маркетингові функції. Водночас, в умовах переходу до моделі сталого розвитку та циркулярної економіки, упаковка дедалі частіше розглядається не лише як супровідний елемент продукції, а і як потенційне джерело вторинної сировини.

Актуальність дослідження обумовлена необхідністю удосконалення облікових та податкових підходів до відображення операцій із пакувальними матеріалами, що після використання трансформуються у вторинні ресурси, зокрема макулатуру. Зростання екологічних вимог, посилення державного



регулювання у сфері поводження з відходами, а також підвищення ролі ресурсозбереження в діяльності підприємств зумовлюють необхідність формування ефективної системи обліку таких операцій. Водночас існуюча практика бухгалтерського обліку та оподаткування не завжди повною мірою відображає специфіку обігу пакувальних матеріалів як вторинної сировини, що створює низку методичних та практичних проблем.

Особливої уваги потребують питання ідентифікації, оцінки, класифікації та документального оформлення операцій із пакувальними матеріалами, що переходять у статус вторинної сировини. Важливим є також визначення їх впливу на фінансові результати підприємства, формування податкових зобов'язань та забезпечення прозорості інформаційного відображення в обліковій системі. Недостатній рівень наукового опрацювання цих аспектів у поєднанні з практичною значущістю обумовлює потребу в подальших дослідженнях.

Дослідження теоретичних та прикладних аспектів обліку і оподаткування пакувальних матеріалів як вторинної сировини на підприємстві є актуальним науковим завданням, спрямованим на підвищення ефективності управління ресурсами, забезпечення екологічної відповідальності та вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності суб'єктів господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика обліку та оподаткування пакувальних матеріалів як вторинної сировини в умовах розвитку циркулярної економіки знаходиться на перетині кількох наукових напрямів: теорії бухгалтерського обліку, екологічного обліку, податкового регулювання та концепції сталого розвитку.

Теоретичні засади циркулярної економіки та її вплив на господарську діяльність підприємств ґрунтовно розкрито у працях зарубіжних учених, зокрема А. Мюррей, К. Скен, К.Гейнс, які обґрунтовують міждисциплінарний характер циркулярної економіки та її орієнтацію на замкнені цикли використання ресурсів і мінімізацію відходів [1].



Вітчизняні дослідження [6, 5, 3, 12, 18] значною мірою зосереджені на адаптації бухгалтерського обліку до вимог сталого розвитку. Так, Н. Мельник і В. Семанюк доводять необхідність інтеграції екологічних аспектів у систему бухгалтерського обліку, зокрема через врахування процесів повторного використання ресурсів [6]. Подальший розвиток цих підходів відображено у працях О. Олійник, С. Легенчука та О. Юрківської, які розглядають циркулярну економіку як основу трансформації облікових підходів та формування нових інформаційних потреб управління [12].

Питання інноваційного розвитку обліку в умовах циркулярної економіки досліджують Л. Гнатишин та А. Рихлевич, які акцентують увагу на необхідності впровадження нових методів обліку ресурсів і відходів [2]. Аналогічні підходи простежуються у роботах Ю. Максимів та Н. Шкромиди, де обґрунтовано роль бухгалтерського обліку та звітності у підтримці переходу до циркулярної економіки, а також запропоновано трансформацію аналітичного обліку витрат із урахуванням процесів переробки та повторного використання ресурсів [5; 18].

Окремий напрям досліджень присвячено ідентифікації відходів як об'єкта бухгалтерського обліку. Зокрема, К. Романчук та К. Шиманська пропонують класифікаційний підхід до обліку відходів, що є важливим для відображення макулатури як вторинної сировини [16]. У свою чергу, В. Шарманська та О. Блах досліджують проблеми ефективності управління екологічним обліком, підкреслюючи необхідність його інтеграції в загальну систему управління підприємством [17].

Значну увагу приділено питанням взаємозв'язку обліку та оподаткування. У працях П. Перерви, О. Леги та О. Безкровного обґрунтовано синергію екологічного обліку та податкових механізмів у досягненні цілей сталого розвитку [13]. Водночас організаційно-методичні аспекти облікової політики підприємства, що впливають на відображення операцій із матеріальними



ресурсами, досліджено у роботах О. Зоріної, Юрченка [3].

О. Петраковської та О. А.

Методичну основу обліку пакувальних матеріалів і вторинної сировини формують нормативні документи, зокрема Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [4], Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [7], а також Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, зокрема НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [10] і НП(С)БО 9 «Запаси» [11].

Проблеми обліку операцій із тарою та пакувальними матеріалами розглядалися у працях А. Михалків, де досліджено питання їх обліку, внутрішнього контролю та оподаткування [8; 9]. Водночас сучасні дослідження, зокрема О. Юрченка, Н. Приймак та Н. Нечипорук, розширюють підходи до обліку матеріальних ресурсів у контексті цифрової трансформації економіки [19].

Проведений огляд наукових праць [1-19] свідчить про значний розвиток досліджень у сфері обліку в умовах циркулярної економіки, проте питання організації обліку та оподаткування пакувальних матеріалів як вторинної сировини, зокрема макулатури, залишаються недостатньо розробленими. Це обумовлює необхідність подальших досліджень, спрямованих на формування комплексного обліково-аналітичного та податкового забезпечення таких операцій.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. У системі бухгалтерського обліку підприємства пакувальні матеріали та макулатура розглядаються як специфічні об'єкти обліку, що мають різну економічну сутність, функціональне призначення та порядок відображення у фінансовій звітності.

Пакувальні матеріали з позиції обліку доцільно трактувати як складову виробничих запасів підприємства, яка використовується для забезпечення процесів пакування, транспортування, зберігання та реалізації продукції. Вони



можуть виступати як допоміжні матеріали у виробництві або як елемент готової продукції, якщо входять до її складу та формують споживчі властивості товару. Відповідно, пакувальні матеріали є об'єктом бухгалтерського обліку, який відображається у складі запасів і підлягає оцінці, документуванню та контролю на всіх етапах руху – від надходження до списання чи реалізації.

З облікової точки зору, пакувальні матеріали характеризуються такими ознаками: належать до оборотних активів підприємства; мають матеріальну форму; використовуються протягом одного операційного циклу; переносять свою вартість на витрати діяльності або включаються до собівартості продукції [11].

Особливістю обліку пакувальних матеріалів є їх подвійна економічна роль: з одного боку, вони виступають як ресурс, що споживається у процесі діяльності, а з іншого – після використання можуть трансформуватися у відходи, придатні для повторного використання або реалізації.

У цьому контексті макулатура розглядається як вторинна сировина, що утворюється внаслідок використання паперових пакувальних матеріалів або інших паперових виробів у процесі господарської діяльності підприємства. З позиції бухгалтерського обліку макулатура є специфічним об'єктом, який виникає в результаті трансформації первинного активу (пакувальних матеріалів) і може набувати ознак окремого виду запасів.

Макулатура як об'єкт обліку має такі характерні риси:

- виникає як побічний результат діяльності підприємства;
- має потенційну економічну вигоду у вигляді можливості повторного використання або реалізації;
- підлягає оцінці за чистою вартістю реалізації або за можливістю подальшого використання;
- обліковується як вторинна сировина або інші матеріали залежно від облікової політики підприємства.



Вважаємо, що макулатура трансформується з відходів у повноцінний об'єкт бухгалтерського обліку за умови, що підприємство очікує отримання економічних вигод від її використання або реалізації. Це зумовлює необхідність належного документального оформлення операцій з її утворення, оприбуткування, зберігання та вибуття.

Важливо зазначити, що взаємозв'язок між пакувальними матеріалами та макулатурою проявляється через їх трансформаційний характер: пакувальні матеріали як первинний ресурс у процесі використання змінюють свою економічну сутність і переходять у категорію вторинної сировини. Така трансформація потребує чіткого методичного підходу до їх обліку, зокрема щодо оцінки, класифікації та відображення у фінансовій звітності.

Отже, пакувальні матеріали та макулатура є взаємопов'язаними, але різними за економічною природою об'єктами бухгалтерського обліку, що потребують комплексного підходу до організації їх обліку з урахуванням як виробничих, так і екологічних аспектів діяльності підприємства.

Відповідно до чинного законодавства, відходи на підприємстві поділяються на зворотні та незворотні. Зворотні відходи – це ті, що можуть бути використані повторно або реалізовані з отриманням економічної вигоди. У цьому контексті макулатура, отримана внаслідок використання упаковки, належить саме до зворотних відходів. Вона може бути або використана у внутрішній діяльності підприємства, або реалізована спеціалізованим організаціям, що здійснюють її переробку. Така подвійна природа зумовлює особливості її обліку, оцінки та відображення у фінансовій звітності.

Особливості бухгалтерського обліку упаковки значною мірою залежать від способу її надходження та подальшого використання. У випадку, коли упаковка надходить разом із придбаними товарами і її вартість окремо не виділяється в первинних документах, вона включається до загальної вартості товарів. При подальшому формуванні макулатури виникає необхідність визначення її вартості для відображення в обліку. У такому разі застосовується



підхід оцінки за справедливою вартістю або можливого використання, що відповідає принципам бухгалтерського обліку запасів.

Важливим аспектом є організація первинного обліку пакувальних матеріалів і відходів. Для цього використовується типова форма № 1-ВТ «Облік відходів та пакувальних матеріалів», яка забезпечує систематизацію інформації щодо обсягів утворення, руху та використання упаковки. Застосування такої документації дозволяє підприємству здійснювати контроль за ефективністю використання матеріальних ресурсів, визначати обсяги вторинної сировини та забезпечувати інформаційну базу для прийняття управлінських рішень.

Задля підвищення ефективності управління пакувальними матеріалами на підприємстві, важливого значення набуває деталізація їх обліку в межах аналітичної системи. Така деталізація забезпечує не лише контроль за рухом і використанням матеріалів, а й формує інформаційну базу для прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат, зменшення втрат та підвищення ресурсоефективності діяльності підприємства.

Організація аналітичного обліку пакувальних матеріалів повинна базуватися на їх класифікації за економічно обґрунтованими ознаками, що дозволяє систематизувати інформацію відповідно до потреб управління та фінансової звітності. Врахування видового складу матеріалів, напрямів їх використання, місць зберігання та джерел надходження забезпечує комплексний підхід до побудови облікової системи.

З урахуванням зазначеного доцільно структурувати аналітичний облік пакувальних матеріалів за відповідними класифікаційними ознаками, що узагальнено представлено в таблиці 1.

На відміну від пакувальних матеріалів, які виступають первинним ресурсом у виробничому процесі, макулатура формується як результат їх використання та набуває ознак вторинної сировини, що потребує окремого підходу до організації аналітичного обліку. Її облік повинен враховувати джерела утворення, якісний склад, напрями подальшого використання та місця



накопичення, що забезпечує можливість ефективного контролю, оцінки та управління вторинними ресурсами підприємства.

Таблиця 1

Організація аналітичного обліку пакувальних матеріалів на підприємстві

Ознака аналітичного обліку	Групування	Субрахунок	Одиниця обліку	Первинні документи
1	2	3	4	5
За видами матеріалів	Картон, папір, гофротара	2011	кг, шт.	Накладна, акт приймання
	Полімерна упаковка (плівка, пакети)	2012	кг, шт.	Накладна, ТТН
	Дерев'яна тара (ящики, піддони)	2013	шт.	Акт приймання, накладна
За напрямками використання	Виробництво	201	кг, шт.	Лімітно-забірна картка
	Пакування продукції	201	кг, шт.	Накладна-вимога
	Транспортування	201	шт.	Внутрішня накладна
За місцями зберігання	Склад	201	кг, шт.	Складська картка
	Виробничі підрозділи	201	кг, шт.	Акт передачі
За джерелами надходження	Придбані	201	кг, шт.	Прибуткова накладна
	Власного виробництва	201	кг, шт.	Акт виготовлення

Джерело: власна розробка

У бухгалтерському обліку оприбуткування макулатури здійснюється як визнання іншого матеріального активу. Зокрема, така макулатура відображається за дебетом рахунку 209 «Інші матеріали» з одночасним визнанням доходу від операційної діяльності [4]. Це пояснюється тим, що утворення макулатури не супроводжується додатковими витратами на її придбання, а є результатом господарської діяльності підприємства. Відповідно, її оприбуткування фактично означає визнання економічної вигоди у вигляді потенційного доходу. Узагальнення відповідних класифікаційних ознак аналітичного обліку макулатури наведено в таблиці 2.

Подальша реалізація макулатури розглядається як операція з продажу інших оборотних активів. При цьому дохід від реалізації відображається на рахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів», а собівартість реалізованих запасів – на рахунку 943 «Собівартість реалізації виробничих



запасів». Такий підхід забезпечує відповідність принципу нарахування та дозволяє коректно визначити фінансовий результат від здійснення відповідних операцій.

Таблиця 2

Організація аналітичного обліку макулатури як вторинної сировини

Ознака аналітичного обліку	Групування	Субрахунок	Одиниця обліку	Первинні документи
1	2	3	4	5
За джерелами утворення	Виробничі відходи	2091	кг, т	Акт оприбуткування відходів
	Пакувальні матеріали	2091	кг, т	Акт списання матеріалів
	Адміністративні відходи	2091	кг, т	Акт збору макулатури
За видами макулатури	Картон	2091/1	кг, т	Акт сортування
	Папір	2091/2	кг, т	Акт оцінки
	Змішані відходи	2091/3	кг, т	Внутрішній акт
За напрямками використання	Реалізація	2091	кг, т	Накладна на відпуск
	Внутрішнє використання	2091	кг, т	Вимога
	Утилізація	2091	кг, т	Акт списання
За місцями накопичення	Виробництво	2091	кг, т	Акт передачі
	Склад вторсировини	2091	кг, т	Складська відомість

Джерело: власна розробка

Комплексне дослідження організації аналітичного обліку пакувальних матеріалів та макулатури потребує не лише їх окремого розгляду, а й зіставлення ключових характеристик як взаємопов'язаних, але різних за економічною сутністю об'єктів обліку. Такий порівняльний підхід дозволяє чіткіше ідентифікувати особливості їх відображення в обліковій системі, визначити відмінності у підходах до оцінки, класифікації та контролю, а також обґрунтувати доцільність розмежування облікових процедур. Узагальнення основних відмінностей аналітичного обліку пакувальних матеріалів і макулатури представлено в таблиці 3.

Не менш важливим є податковий аспект операцій із макулатурою. Відповідно до податкового законодавства, операції з постачання макулатури звільняються від оподаткування податком на додану вартість (далі – ПДВ). Це створює певні особливості у формуванні податкового кредиту, оскільки



підприємство повинно здійснювати розподіл сум ПДВ між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями. Такий розподіл здійснюється пропорційно частці використання товарів і послуг у відповідних видах діяльності.

Таблиця 3

Порівняльна характеристика пакувальних матеріалів та макулатури
як об'єктів бухгалтерського обліку

№ з\п	Критерій	Пакувальні матеріали	Макулатура
1.	Економічна сутність	Виробничі запаси	Вторинна сировина
2.	Рахунок обліку	20 «Виробничі запаси»	209 «Інші матеріали»
3.	Стадія обігу	Первинне використання	Результат використання
4.	Оцінка	Первісна вартість	Чиста вартість реалізації
5.	Джерело виникнення	Закупівля, виробництво	Відходи діяльності
6.	Напрямок використання	Виробництво, пакування	Реалізація, утилізація
7.	Контроль	Норми використання	Норми утворення відходів

Джерело: власна розробка

Крім того, підприємства повинні враховувати вимоги щодо нарахування податкових зобов'язань у випадках, коли придбані товари чи послуги використовуються в неоподатковуваних операціях. Це передбачає необхідність визначення частки таких операцій та здійснення відповідних коригувань, що ускладнює обліковий процес і потребує високого рівня організації бухгалтерського обліку.

Окрему увагу слід приділити питанням екологічного оподаткування та поводження з відходами. У разі тимчасового зберігання макулатури підприємство може бути зобов'язане сплачувати екологічний податок за розміщення відходів у спеціально відведених місцях. Водночас, якщо відходи передаються на утилізацію або переробку спеціалізованим підприємствам, такі зобов'язання можуть не виникати. Це обумовлює необхідність належного документального оформлення операцій із передачі відходів та контролю за їх рухом.

Проведене дослідження організаційних та методичних аспектів обліку пакувальних матеріалів і макулатури, а також аналіз чинних підходів до їх оподаткування засвідчили наявність низки проблемних питань, пов'язаних із



недостатнім рівнем узгодженості облікових і податкових процедур, обмеженістю стимулів до повторного використання ресурсів та недостатньою інтеграцією екологічних компонентів у систему управління підприємством. Це зумовлює необхідність розроблення комплексних заходів, спрямованих на вдосконалення оподаткування операцій із пакувальними матеріалами та вторинною сировиною, а також посилення екологічної орієнтації господарської діяльності. Узагальнення запропонованих напрямів удосконалення представлено в таблиці 4.

Таблиця 4

Пропозиції щодо удосконалення оподаткування макулатури, пакувальних матеріалів та підвищення екологічності діяльності підприємств

Напрями удосконалення	Сутність пропозиції	Результат
1	2	3
Податкове стимулювання операцій із макулатурою	Запровадження податкових пільг або знижених ставок на реалізацію макулатури	Підвищення зацікавленості підприємств у зборі та реалізації вторинної сировини
	Надання податкового кредиту із ПДВ для операцій з рециклінгу	Зменшення податкового навантаження та стимулювання переробки
	Включення витрат на сортування та зберігання до податкових витрат	Підвищення економічної доцільності утилізації відходів
Гармонізація обліку та оподаткування	Уніфікація підходів до оцінки макулатури (за чистою вартістю реалізації)	Зменшення суперечностей між бухгалтерським і податковим обліком
	Розробка методичних рекомендацій щодо обліку вторинної сировини	Підвищення прозорості та достовірності облікової інформації
Екологізація оподаткування пакувальних матеріалів	Впровадження екологічного податку на неекологічну упаковку	Скорочення використання шкідливих матеріалів
	Диференціація ставок залежно від рівня перероблюваності упаковки	Стимулювання використання екологічних матеріалів
	Податкові пільги для біорозкладної упаковки	Підвищення частки екологічної продукції
Розширена відповідальність виробника (EPR)	Впровадження обов'язкових норм утилізації упаковки	Зменшення обсягів відходів
	Створення систем збору та переробки пакувальних матеріалів	Формування замкнутого циклу використання ресурсів
Цифровізація обліку	Впровадження електронних реєстрів обліку макулатури	Підвищення контролю за рухом вторинної сировини
	Автоматизація облікових процесів	Зниження помилок та оперативність обліку



Інтеграція екологічних показників	Включення КРІ щодо утворення та переробки відходів	Підвищення ефективності управління ресурсами
	Формування нефінансової звітності	Підвищення прозорості та інвестиційної привабливості

Джерело: власна розробка

Запропоновані заходи спрямовані на формування інтегрованої системи оподаткування та обліку пакувальних матеріалів і макулатури, що поєднує економічні стимули та екологічні пріоритети, забезпечуючи сталий розвиток підприємств.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Узагальнюючи результати дослідження, слід зазначити, що облік тари та пакувальних матеріалів на підприємстві має комплексний і багатогранний характер. Він охоплює не лише бухгалтерські аспекти, але й податкові, екологічні та управлінські складові. Раціональна організація обліку упаковки дозволяє підприємству підвищити ефективність використання ресурсів, зменшити витрати, отримати додаткові доходи від реалізації вторинної сировини, а також забезпечити дотримання вимог чинного законодавства. Сучасні підходи до обліку упаковки та макулатури повинні базуватися на інтеграції принципів ресурсозбереження, екологічної відповідальності та економічної доцільності. Це створює передумови для формування ефективної системи управління матеріальними ресурсами підприємства та підвищення його конкурентоспроможності в умовах сталого розвитку.

Список використаних джерел:

1. Murray A., Skene K., Haynes K. The Circular Economy: An Interdisciplinary Exploration of the Concept and Application in a Global Context. Journal of Business Ethics. 2017. Vol. 140. P. 369–380.
2. Гнатишин Л., Рихлевич А. Інновації у бухгалтерському обліку в контексті сталого розвитку та циркулярної економіки. 2025. URL: <https://www.visnyk.lnup.edu.ua> (дата звернення: 30.03.2026).



3. Зоріна О.А., Петраковська О.В., Юрченко О.А. Облікова політика – елемент системи організації бухгалтерського обліку на підприємстві. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2021. Вип. 10. (245). С. 91-99. URL: <http://dndiime.org/wp-content/uploads/2022/01/10-2021.pdf> (дата звернення: 30.03.2026).

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій. Наказ МФУ від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 30.03.2026).

5. Максимів Ю. В. Бухгалтерський облік та звітність у підтримці переходу до циркулярної економіки: бібліометричний аналіз. *Журнал Прикарпатського університету імені Василя Стефаника*. 2024. Т. 11. № 4. С. 101-110. URL: https://lib-repo.pnu.edu.ua/bitstream/123456789/21589/1/art_9_YULIIA%20MAKSYMIV%2c%20NADIIA%20SKROMYDA.pdf

6. Мельник Н. Г., Семанюк В. З. Бухгалтерський облік у контексті сталого розвитку та циркулярної економіки. *Бізнес Інформ*. 2021. № 9. С.183-188. URL: <https://www.business-inform.net> (дата звернення: 30.03.2026).

7. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів. Наказ МФУ від 10.01.2007. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 30.03.2026).

8. Михалків А.А. Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з тарою: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Житомир, 2012. 19 с.

9. Михалків А.А. Бухгалтерський облік операцій з тарою на підприємстві: проблеми відображення та оподаткування. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2012. № 3 (61). С. 130-133



10. Національне положення стандарт бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ МФУ від 07.02.2013 № 73. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 30.03.2026).

11. Національне положення стандарт бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Наказ МФУ від 20.10.1999 № 246 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 30.03.2026).

12. Олійник О. В., Легенчук С. Ф., Юрківська О. Д. Циркулярна економіка як основа сталого розвитку підприємства: обліковий аспект. *Економіка, управління та адміністрування*. 2025. № 4 (110). С. 54–62. DOI: [https://doi.org/10.26642/ema-2024-4\(110\)-54-62](https://doi.org/10.26642/ema-2024-4(110)-54-62) (дата звернення: 30.03.2026).

13. Перерва П., Лега О., Безкровний О. Синергія екологічного обліку та оподаткування в контексті досягнення цілей сталого розвитку. *Економічний простір*. 2025. № 197. С. 107–115.

14. Податковий кодекс України: Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 30.03.2026).

15. Потриваєва Н. В., Довгаль О. В. Інноваційні підходи до обліку витрат у сільському господарстві з урахуванням принципів циркулярної економіки. URL: <https://dspace.mnau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/21754/1/forum-2025-283-286.pdf> (дата звернення: 30.03.2026).

16. Романчук К. В., Шиманська К. В. Ідентифікація відходів як об'єкта бухгалтерського обліку та контролю: класифікаційний підхід. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. Вип. 1(31). С. 351–363.

17. Шарманська В., Блах О. Проблемні аспекти ефективності управління екологічним обліком підприємства. *Молодий вчений*. 2024. №1(125). С. 143–147. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/6102> (дата звернення: 30.03.2026).



18. Шкроміда Н. Я., Максимів Ю. В. Аналітичний облік витрат в умовах циркулярної економіки: трансформація підходів задля забезпечення потреб управління. *Регіональна економіка*. 2025. № 2. С. 102–112. URL: https://re.gov.ua/re202502/re202502_102_SkromydaNYa,MaksymivYuV.pdf (дата звернення: 30.03.2026).

19. Юрченко О. А., Приймак Н. В., Нечипорук Н. В. Облік паливно-мастильних матеріалів на підприємстві в умовах цифрової трансформації економіки. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. Випуск 16. URL: <https://a-economics.com.ua/index.php/home/article/view/856/845> (дата звернення: 30.03.2026).