

УДК 956.6

Особливості здійснення та документування операцій з давальницькою сировиною між резидентами України

Гриліцька А.В.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту
Черкаського державного технологічного університету

Березова І.О.

магістр
Черкаського державного технологічного університету

У статті розглянуто порядок та особливості здійснення документування операцій з давальницькою сировиною між резидентами України; розглянуто проблеми та запропоновано рекомендації щодо усунення недоліків процесу документування операцій з давальницькою сировиною; виділено основні умови договору на переробку давальницької сировини; вивчено підходи вчених щодо документального оформлення давальницької сировини.

Ключові слова: давальницька сировина, замовник, договір, готова продукція, переробка давальницької сировини, документальне оформлення.

Грилицкая А.В., Березова И.О. ОСОБЕННОСТИ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ И ДОКУМЕНТИРОВАНИЯ ОПЕРАЦИЙ С ДАВАЛЬЧЕСКИМ СЫРЬЕМ МЕЖДУ РЕЗИДЕНТАМИ УКРАИНЫ

В статье рассмотрен порядок и особенности осуществления документирования операций с давальческим сырьем между резидентами Украины; рассмотрены проблемы и предложены рекомендации по устранению недостатков процесса документирования операций с давальческим сырьем; выделены основные условия договора на переработку давальческого сырья; изучено подходы ученых о документальном оформлении давальческого сырья.

Ключевые слова: давальческое сырье, заказчик, договор, готовая продукция, переработка давальческого сырья, документальное оформление.

Grylitska A.V., Berezova I.O. FEATURES OF REALIZATION AND DOCUMENTING TOLLING OPERATIONS BETWEEN RESIDENTS UKRAINE

The article discusses the procedure and specifics of documenting transactions between residents tolling Ukraine; the problems and propose recommendations to address the shortcomings of the process of documenting transactions tolling; the main terms of the contract for processing of raw materials; scientists studied approach on documenting raw materials.

Keywords: given materials, customer, contract, finished products, raw materials processing and documentation.

Постановка проблеми в загальному вигляді. Операції з давальницькою сировиною є поширеним явищем, оскільки існує проблема нестачі або повної відсутності виробничих потужностей для виготовлення необхідної продукції. Давальницька сировина – це сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, що є власністю одного суб'єкта господарювання і передаються іншому суб'єкту господарювання для виробництва готової продукції. Надалі така продукція або її частина повертається власнику або за його дорученням передається іншій особі (пп. 14.1.41. Податкового кодексу України) [3].

Операції з давальницькою сировиною проводяться з метою одержання готової продукції за відповідну плату. Операції

з давальницькою сировиною мають ряд специфічних ознак, що зумовлює формування особливої системи документування. Документальне оформлення таких операцій на сьогодні залишається недостатньо розкритим питанням, оскільки чинним законодавством не визначено типових форм первинних документів, які б відображали їх специфіку. Ця проблема набуває актуальності, оскільки більшість підприємств-переробників, поряд зі здійсненням операцій з давальницькою сировиною, виготовляють продукцію власного виробництва, що вимагає удосконалення контролю за рухом давальницької сировини у процесі переробки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації та порядку здійснення

документального оформлення операцій з давальницькою сировиною розглянуті у працях О. Беляєвої, Н.Є. Білинської, Н.В. Голячук, Л. Грінь, І. Заруби, В.О. Іваненко, О.Р. Кіляр, В.М. Лемеш, Л.С. Стецюка, Н.М. Табаки, В.О. Терновського, В.Ю. Федяєвої та ін. Однак, невирішеними залишаються проблеми здійснення та документального оформлення операцій з давальницькою сировиною, які потребують подальших досліджень та удосконалення.

Формулювання цілей статті. Мета дослідження полягає у визначенні особливостей здійснення операцій з давальницькою сировиною, порядок документування таких операцій та особливостях правової природи договору на переробку давальницької сировини.

Виклад основного матеріалу дослідження. Перш за все, між суб'єктами господарювання з давальницької сировини укладається договір. Назва договору має відповідати його сутності (договір з переробки давальницької сировини або на виготовлення продукції з давальницької сировини). Предметом договору є те, що одна сторона передає своєму контрагенту сировину на переробку або обробку з метою отримати назад готову продукцію. Договір з переробки давальницької сировини – це різновид договору підряду з елементами постачання, зберігання або іншого договору, які не впливають на його правову природу. Згідно з договором підрядник несе відповідальність за використання матеріалу при виконанні роботи (ст. 840 ЦКУ), також він надає замовникові звіт про використання матеріалу.

Для договору з переробки давальницької сировини конкретні норми законодавством не встановлені. Тільки стандартні умови: предмет, ціна, термін (згідно з ч. 3 ст.180 ГКУ) [1].

Щодо вимог до давальницької сировини – обов'язково необхідно розписувати вид сировини, її якість, кількість (одиниці виміру), обсяг.

Ще одна умова – вимоги до готової продукції. Необхідно вказати вид, найменування готової продукції, яка повинна бути виготовлена з сировини, її кількість та якість.

Інша умова – технологічна схема переробки. Тут необхідно вказати кількісні показники сировини на кожному етапі переробки з обґрунтуванням її технологічних витрат та співвідношення показників сировини та готової продукції. Схему також викладають у додатку.

Наступна умова – умови поставки сировини та продукції. Тут необхідно передбачити конкретні терміни поставки (або графік), транспорт, порядок здавання – приймання.

Далі – умови оплати робіт підрядника – сторони повинні узгодити загальну вартість переробки сировини та готової продукції, ціна робіт підрядника повинна включати його витрати та оплату (згідно з ч. 3 ст. 843 ЦКУ) [2].

Остання умова – залишки та відходи. Їх можуть повернути замовнику,

залишити у підрядника, залишки (відходи) передати підряднику у якості оплати за договором; тощо.

Також треба включати кілька загальних положень: відповідальність сторін, форс-мажор, порядок вирішення суперечок.

Операції з давальницькою сировиною для резидентів оформлюються такими етапами:

- укладання договору;
- приймання сировини на склад згідно з актом приймання-передачі та іншими документами (товарно-транспортна накладна та ін.);
- відпуск сировини на виробництво (відповідно до накладної на відпуск матеріалів);
- виготовлення продукції (акт про фактичний випуск продукції у кількісному виразі);
- передача на склад виробленої продукції та відходів сировини;
- надання замовнику звіту про фактичне використання сировини та акта виконаних робіт (наданих послуг) з переробки сировини;
- передача замовнику продукції, відходів та залишків сировини за актом приймання-передачі;
- отримання плати від замовника за надані послуги [8].

Порядок документального оформлення основних етапів операцій з давальницькою сировиною:

- акт примання-передачі давальницької сировини у переробку;
- звіт виконавця (переробника) про використання давальницької сировини;
- акт примання-передачі конкретного виду готової продукції та акта виконаних робіт щодо переробки давальницької сировини [9, с. 62–68].

Документальне оформлення господарських операцій на законодавчому рівні регулюється такими нормативно-правових документами: Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положенням про документальне забезпечення записів

Таблиця 1

**Аналіз підходів вчених
щодо документального оформлення руху давальницької сировини**

Автори	Використання первинних документів, призначених для документування власних виробничих запасів	Використання окремих первинних документів
Беляєва О. [4, с. 48-49]	-	+
Білинська Н.Є. [5, с. 151-158]	+	-
Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В., Пархоменко В.М. [6, с. 362-391]	+	
Дупай М.М., Дончук П.Н., Питель С.В., Хомин П.Я. [4, с. 48-49]	-	+
Кадуріна Л.О., Савченко О. [4, с. 48-49]	+	-
Кузьмінський Ю.А., Козак В.Г., Лук'яненко Л.І. [7]	-	+
Садовська І.Б., Михалевич С.Г. [8]	-	+

у бухгалтерському обліку, Законом України «Про електронні документи та електронний документообіг», затвердженням наказом Міністерства фінансів України.

Після огляду чинного законодавства варто зазначити, що законодавчими документами типові форми первинних документів для оформлення операцій з давальницькою сировиною не визначені.

Серед науковців відсутній єдиний підхід щодо переліку первинних документів, одна частина вчених вважає, що документальне оформлення операцій з давальницькою сировиною у переробника слід здійснювати у такій формі, як і операції з власними запасами, на думку інших – слід розробити окремі документи, які призначені для оформлення саме операцій з давальницькою сировиною (табл. 1).

За даними табл. 1 можна зробити висновок, що більшість авторів (Беляєва О., Дупай М.М., Дончук П.Н., Питель С.В., Хомин П.Я. Кузьмінський Ю.А., Козак В.Г., Лук'яненко Л.І., Садовська І.Б., Михалевич С.Г.) вважають, що оформлення операцій з давальницькою сировиною має відбуватись в окремих первинних документах, призначених для фіксації саме таких операцій.

Ми підтримуємо таку позицію, оскільки, на нашу думку, таке ведення документування забезпечить належний контроль за давальницькою сировиною замовника на всіх етапах здійснення операцій з нею. Тому вважаємо за доцільне при документуванні операцій з давальницькою сировиною використання окремих первинних документів.

На нашу думку, до обов'язкових реквізитів форм первинних документів слід також віднести номер та дату складання договору,

найменування підприємства-переробника та підприємства-замовника.

Проаналізувавши первинні документи та встановивши відсутність окремих форм первинних документів для оформлення операцій з давальницькою сировиною, вважаємо за доцільне розробити та затвердити на законодавчому рівні типові форми первинних документів, які будуть відображати сутність операцій з давальницькою сировиною, що забезпечить покращення організації та процесу ведення бухгалтерського обліку досліджуваних операцій.

Висновки з цього дослідження. Розглянувши особливості договірної оформлення операцій з давальницькою сировиною, можна зробити висновок, що такі відносини не мають конкретних законодавчих вимог. Існують тільки стандартні умови: предмет, ціна, термін. На наш погляд, необхідно врахувати деякі рекомендації, а саме: переробник має вимагати від замовника документи, які підтверджують якість давальницької сировини в залежності від його виду. Необхідно також порядок обліку та переробки давальницької сировини затверджувати наказом керівника підприємства до початку звітної періоду. Через відсутність спеціалізованих типових форм первинних документів вважаємо доцільним затвердити на законодавчому рівні такі форми. Такий крок забезпечить оптимізацію організації та ведення обліку давальницької сировини суб'єктами господарської діяльності.

Перспективами подальших досліджень буде розробка переліку та типових форм первинних документів для оформлення руху давальницької сировини від замовника до переробника.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс] // Офіційний сайт. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/>
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс] // Офіційний сайт. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/>
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
4. Беляєва О. Особливості документального оформлення руху давальницької сировини / О. Беляєва // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали міжнар. наук.-практ. конфер. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (3 грудня 2010.) – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету. – 2010. – 608 с.
5. Білинська Н.Є. Позабалансовий облік операцій з давальницькою сировиною у виробника / Н.Є. Білинська // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.7. – 353 с.
6. Бутинець Ф.Ф. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності / Ф.Ф. Бутинець, І.В. Жиглей, В.М. Пархоменко / Підручник для студ. – Житомир: ПП «Рута» – 2002. – 432 с.
7. Кузмінський Ю.А. Облік та аналіз зовнішньоекономічної діяльності / Ю.А. Кузмінський, В.Г. Козак, Л.І. Лук'яненко / навч.-метод. посіб. – Київ: КНЕУ, 2001. – 180 с.
8. Садовська І.Б. Облік і контроль виробничих запасів в швейних підприємствах: теорія і практика / І.Б. Садовська, С.Г. Михалевич / Монографія – Луцьк – 2008.
9. Торопов М. Виробництво продукції з давальницької сировини / М. Торопов // ГОЛОВБУХ. – 2013. – № 42 (857). – 263 с.