

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 346.32:637.52

DOI: <https://doi.org/10.32782/easterneurope.33-36>

ОРГАНІЗАЦІЯ ДОГОВІРНИХ ВІДНОСИН ПІД ЧАС ЗБУТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ М'ЯСОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ

ORGANIZATION OF CONTRACTUAL RELATIONS IN THE SALE OF FINISHED PRODUCTS OF MEAT PROCESSING ENTERPRISES

Тарабан Н.О.

аспірант кафедри обліку і оподаткування,
Західноукраїнський національний університет

Taraban Nazar

West Ukrainian National University

У статті систематизовано особливості формування договірних відносин підприємствам м'ясопереробної галузі під час здійснення збутової діяльності. Оскільки укладання договорів із покупцями є невід'ємним складником реалізації готової продукції, то для їх формування управлінському персоналу м'ясопереробних підприємств потрібна належна інформаційна база, що враховуватиме такі ключові чинники, як умови, час і періодичність збуту продукції, фінансове становище контрагента, для довготривалої співпраці. Розглянуто види договорів, які використовуються м'ясопереробними підприємствами у їхній господарській діяльності, пов'язаній із реалізацією готової м'ясопродукції: договори купівлі-продажу, договори-поставки, договори разового збуту (постачання), договори з періодичною реалізацією (постачанням), бартерні угоди, договір підряду. Визначено їхні особливості та умови укладання. Із метою підвищення ефективності договірної процедури м'ясопереробних підприємств та оптимізації його впливу на систему бухгалтерського обліку та оподаткування запропоновано систему організації договірної процедури, яка, на думку автора, забезпечить цим підприємствам стабільний розвиток збутової діяльності.

Ключові слова: договір, договірні відносини, збут, реалізація, готова продукція, підприємства м'ясопереробної галузі.

В статье систематизированы особенности формирования договорных отношений предприятий мясоперерабатывающей отрасли при осуществлении сбытовой деятельности. Поскольку заключение договоров с покупателями является неотъемлемой составляющей реализации готовой продукции, то для их формирования управленческому персоналу мясоперерабатывающих предприятий нужна надлежащая информационная база, которая будет учитывать такие ключевые факторы, как условия, время и периодичность сбыта продукции, финансовое положение контрагента, для долговременного сотрудничества. Рассмотрены виды договоров, используемых мясоперерабатывающими предприятиями в их хозяйственной деятельности, связанной с реализацией готовой мясопродукции: договора покупки-продажи, договора-поставки, договора разового сбыта (поставки), договора с периодической реализацией (поставкой), бартерные сделки, договора подряда. Определены их особенности и условия заключения. С целью повышения эффективности договорной процедуры мясоперерабатывающих предприятий и оптимизации его влияния на систему бухгалтерского учета и налогообложения предложена система организации договорной процедуры, которая, по мнению автора, обеспечит этим предприятиям стабильное развитие сбытовой деятельности.

Ключевые слова: договор, договорные отношения, сбыт, реализация, готовая продукция, предприятия мясоперерабатывающей отрасли.

The article systematizes the peculiarities of the formation of contractual relations by meat processing enterprises during sales activities. Since the conclusion of contracts with customers is an integral part of the sale of finished products, for their formation, the management of meat processing enterprises need an appropriate information base that will take into account such key factors as conditions, time and frequency of sales, financial position of the contractor for long-term cooperation. The types of contracts used by meat processing enterprises in their economic activities related to the sale of finished meat products are considered: purchase and sale agreements,

supply agreements, one-time sales (supply) agreements; contracts with periodic sales (supply); barter agreements; contract. Their features and conditions of laying are defined. In order to increase the efficiency of the contractual process of meat processing enterprises and optimize its impact on the accounting and taxation system, a system of organization of the contractual process is proposed, which, according to the author, will ensure these companies stable development of sales activities. The essence of this system is the formation of structural units, which will be responsible for concluding contracts, determining their types, deadlines, forms, approvals, etc. Such a system will provide each structural unit not only with knowledge of its role, but also with specific actions in the implementation of the contractual process from the moment of planning and formation of contractual relations to monitoring the implementation of contracts and their analysis. It is important that each unit knows its place in the system of contractual relations, is responsible for its actions (inaction), is connected with other units in accordance with their coordination relations. That is, the appropriate policy of the owners, which provides for the establishment of a contractual process of a particular entity to ensure the optimization of its impact on the accounting system and taxation of the entity. In turn, this will not only ensure the efficiency of the process of sale (sale) of finished meat products, but in general will help to improve the activities of enterprises.

Key words: contract, contractual relations, sales, sales, finished products, meat processing enterprises.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Безперервне виробництво м'ясопереробними підприємствами готової продукції можливе лише за рахунок чітко налагодженого її збуту, що за сучасних умов господарювання здійснюється на основі договірних відносин. Процеси укладання договорів на ефективно функціонуючих м'ясопереробних підприємствах відбуваються постійно, адже вони формують залежність цих підприємств від навколишнього середовища, тобто суб'єктів ринку, які так чи інакше причетні до їхньої роботи. Ці договори можуть бути різними: явними або неявними, короткостроковими або довгостроковими тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Вирішенню питань щодо організації договірних відносин різних аспектів діяльності суб'єктів господарювання на основі аналізу засадничих теоретичних положень правової теорії здебільшого присвячено праці науковців-правників, серед яких – В.М. Адам, Б.М. Гамалюк, Ю.С. Годованець, М.С. Долинська, О.С. Руданецька, О.А. Туркот, Л.В. Хомко, А.В. Яновицька та ін. [1]. І.К. Кролевецький проаналізував теорію господарсько-правової науки та законодавче регулювання договорів, які застосовуються на ринку оптової торгівлі, сформулював визначення таких договорів та надав авторську класифікацію [2]. А працю економіста-науковця А.В. Зимгири присвячено детальному вивченню особливостей укладання договору контрактації сільськогосподарської продукції [3].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Водночас, не зменшуючи наукову значимість досліджень, питання організації договірних відносин під час здійснення підприємствами м'ясопереробної галузі збутової діяльності вимагає систематизації як теоретичних норм укладання договорів, так і дослідження особливостей відображення витрат в обліку, пов'язаних із цими договірними відносинами.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета дослідження полягає у систематизації особливостей організації договірних відносин під час збуту готової м'ясопереробної продукції на підприємствах, які здійснюють такий вид діяльності.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Збут (реалізація) готової продукції м'ясопереробних підприємств являє собою процес відчуження активів, що йому належать, здійснюючи їх продаж із метою відтворення використаних суб'єктом господарювання засобів за рахунок одержання прибутку для отримання можливості задоволення різного роду потреб цих підприємств (або потреб їхніх власників). Результатом реалізації м'ясопереробної чи суміжної з нею продукції є її перехід у власність покупця, натомість підприємства отримують винагороду, як правило, у грошовому вираженні. Саме тому поліпшення фінансового стану м'ясопереробних підприємств знаходиться у прямій залежності від результатів власної продуктивної діяльності, якісного та своєчасного процесу збуту (реалізації) продукції цих підприємств.

Сьогодні договір є основним юридичним актом, з якого випливають зобов'язальні правовідносини. Для укладання договорів із покупцями управлінському персоналу м'ясопереробних підприємств потрібна належна інформаційна база, яка враховуватиме такі ключові чинники: умови, час і періодичність реалізації готової м'ясопродукції, фінансове становище контрагента для довготривалої співпраці. З юридичного погляду договір зобов'язує одну сторону – кредитора – надати певні цінності або виконати роботи та послуги належної якості (товарна частина угоди), а іншу сторону – дебітора – оплатити в установленій договором термін виконані першою стороною зобов'язання (грошова частина угоди) [4, с. 320]. Таким чином, він є важливим засобом, що регулює товарно-грошові зв'язки, які розкривають зміст правовідносин та обов'язки сторін-учасниць.

Основні положення щодо порядку, умов укладання договорів, а також умов внесення змін і розірвання законодавчо закріплені у Цивільному та Господарському кодексах України. Останній анонсує «свободу договорів» і забезпечує необхідні гарантії для її здійснення [5]. Згідно зі ст. 179 ГКУ, у момент укладання договорів між підприємствами м'ясопереробної галузі та їхніми покупцями слід ураховувати певні принципи щодо визначення змісту договору (рис. 1).

Найбільш розповсюдженим видом договорів відносин між м'ясопереробними підприємствами та їхніми покупцями є договори купівлі-продажу, коли виробники м'ясопродукції передають або зобов'язуються передати готову продукцію у власність іншій стороні (покупцям), а останні приймають або зобов'язуються прийняти готову м'ясопереробну продукцію й сплатити за неї певну грошову суму. Такі договори можуть бути підписані щодо купівлі-продажу наявної м'ясопродукції на момент укладання договору, а також на готову продукцію, яка буде створена м'ясопереробними підприємствами в майбутньому. Договори купівлі-продажу м'ясопродукції, окрім зобов'язань передачі її у власність покупця та одержання за неї встановленої ціни, обов'язково повинні містити вимоги щодо якості продукції, узгоджені умови її постачання, порядок розрахункових операцій, відпо-

відальність кожної зі сторін – учасниць договору тощо.

Договір купівлі-продажу готової м'ясопереробної продукції вважатиметься таким, якщо володітиме такими властивостями, як:

- двосторонність – кожна зі сторін договору, яка бере участь у правовідносинах, приймає відповідні права та обов'язки;

- платність – впливає із самої сутності договору, оскільки у разі передачі однією стороною іншій будь-якого майна на безоплатній основі втрачається юридична значимість самого поняття купівлі-продажу;

- консенсуальність – передбачає попереднє узгодження сторонами вступати в економічні відносини, визначення прав та обов'язків кожного учасника договору ще до етапу його укладання;

- каузальність – коли правова основа договору повинна відображатися його змістом.

Отже, отримання права власності на готову м'ясопереробну продукцію однією стороною та ціни цієї продукції – іншою є основною метою договору купівлі-продажу. При цьому перехід готової м'ясопродукції у право власності покупця слугуватиме стрижневою ознакою договору купівлі-продажу. Підтвердженням цього є моменти безпосередньої передачі самої готової продукції, тобто вручення її покупцеві



Рис. 1. Принципи визначення змісту договору, визначені Господарським кодексом України

Джерело: сформовано автором на основі [5]

або перевізникові, або організації зв'язку для відправлення; вручення відповідного товарно-розпорядчого документа. Щоб перехід права власності законодавчо вважався чинним, слід дотримуватися таких умов:

- відчужувач, який передає майно, повинен володіти відповідними документами, що підтверджують право власності на це майно;
- обов'язково повинен бути укладений між сторонами договір;
- реалізація самого факту передачі майна.

Досліджуючи збутову діяльність м'ясопереробних підприємств, ми прослідкували тенденцію застосування деякими з них практики укладання договорів-поставки, тобто коли ці підприємства у статусі продавця (постачальника) беруть на себе зобов'язання передати у визначений термін готову м'ясопереробну продукцію у власність покупцям із метою використання її виключно у підприємницьких цілях, що не пов'язані з особистими, домашніми, сімейними або іншим подібним використанням, а покупці беруть на себе зобов'язання прийняти цю продукцію і сплатити за неї встановлену грошову винагороду. У таких процесах реалізації будь-яка зі сторін договірних відносин може займати позицію або боржника, або кредитора. Це пов'язано з метою, яку кожна зі сторін ставить перед собою під час укладання договору, тобто чи результатом виконання операції буде отриманий дохід, чи певні блага, які потрібні для ведення господарської діяльності.

Між договорами купівлі-продажу й поставки існує низка відмінностей (рис. 2).

Головною рисою суттєвого розрізнення договору-поставки від договору купівлі-продажу є безпосереднє цільове використання. Також

процес постачання за цим договором супроводжується плановим характером, чітким дотриманням термінів постачання, що зазвичай не характерно аналогічному процесу за умовами договору купівлі-продажу. Тобто за умовами договору-поставки головне, щоб отримані покупцем активи використовувалися виключно для ведення фінансово-господарської діяльності, а не для власних (особистих) потреб. Під час виконання договорів-поставки забезпечується дотримання одного з принципів бухгалтерського обліку – автономності.

Окрім наведених умов використання договорів купівлі-продажу і договорів-поставки, у своїй господарській діяльності м'ясопереробні підприємства користуються й іншими видами договорів, пов'язаними з продажем активів підприємства – це договори разового збуту (постачання); договори з періодичною реалізацією (постачанням); бартерні угоди; договір підряду.

Договори разового збуту (постачання) є одноразовим погодженням, що передбачає реалізацію м'ясопереробних виробів визначеної кількості на певну дату, строк та період часу. Після виконання сторонами своїх зобов'язань відповідно до договору юридичні правовідносини припиняються. Такі договори можуть мати як малі, так і тривалі терміни збуту (реалізації).

Основною відмінністю договору з періодичною реалізацією (постачанням) від інших є те, що реалізація готової продукції здійснюється регулярно протягом установленого в договорі терміну.

Комплекс дій, який пов'язаний із веденням переговорів, підготовкою проєкту договору до його укладання, виконанням умов договору, відображенням результатів у бухгалтерському

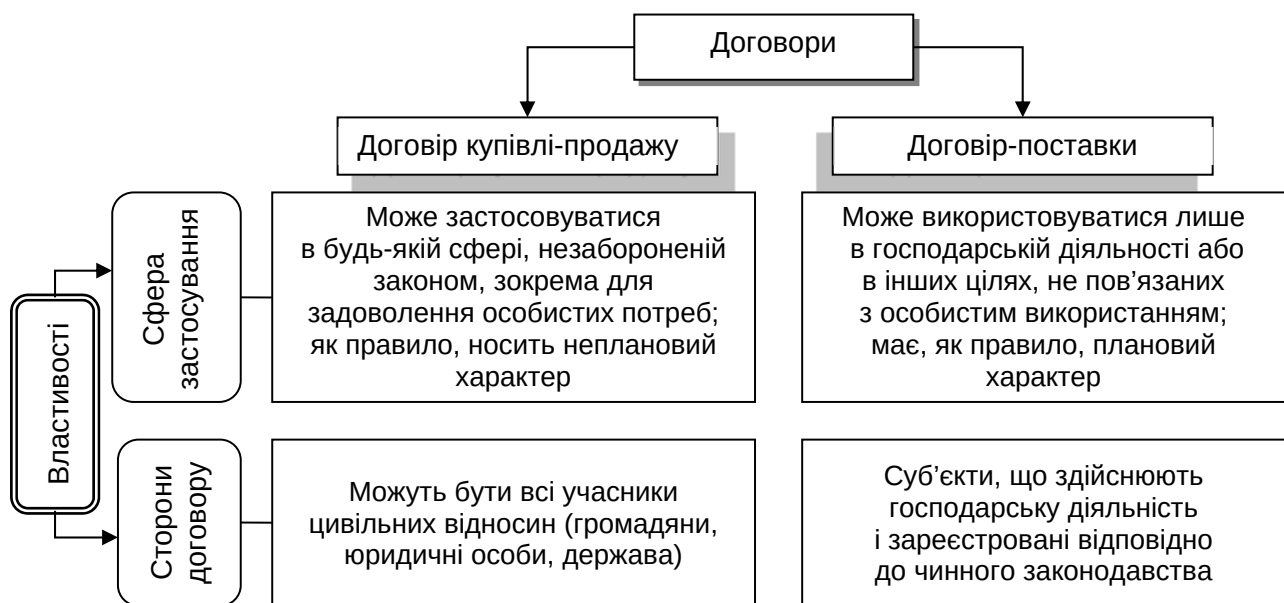


Рис. 2. Властивості договорів купівлі-продажу та договорів-поставки

Джерело: сформовано автором

обліку, здійсненням контролю та аналізу щодо виконання договору, іменують в економіко-юридичній літературі як договірний процес. Отримання товарно-матеріальних цінностей у результаті дії договору призводить до виникнення змін у складі і структурі об'єктів обліку (рис. 3).

Отже, на м'ясопереробних підприємствах для підвищення ефективності договірної процедури та оптимізації його впливу на систему бухгалтерського обліку й оподаткування необхідною постає належна організація такого договірної процедури, що являє собою відповідну політику власників виробництва готової продукції та її реалізації на підприємстві.

Налаштовуючи договірний процес на м'ясопереробних підприємствах, варто пам'ятати про всі складники організації цього процесу, серед яких: організація праці персоналу у відділі, який займається формуванням договорів; правовий статус цих працівників; техніка виконання договірної процедури, його методичне забезпечення; організація внутрішнього аудиту. Кожен із цих складників має суттєве значення і не може бути проігнорований.

Організація договірної процедури на м'ясопереробних підприємствах може бути в одній із трьох форм (рис. 4).

Розглянемо детально, у чому полягає суть кожної з форм організації договірних відносин.

1. Здійснення договірної процедури доручається працівникам відділів, які несуть повну відповідальність за належне виконання договорів. Наприклад, збутовий відділ здійснює укладання договорів на постачання виготовленої підприємством продукції, що реалізується; працівники матеріально-технічного відділу – на постачання ТМЦ та інших ресурсів, комплектуючих виробів, які отримує підприємство від різних контрагентів та постачальників для власних виробничих потреб. За таких умов юридична служба здійснює виключно методичне керівництво самим договірним процесом, перевіряє зміст договорів на відповідність їх законодавчим нормам, здійснює візування сформованих узгоджених договорів.

Охарактеризована форма організації договірної процедури актуальна й притаманна переважно великим м'ясопереробним підприємствам. Вона має низку переваг: по-перше, чисельність працівників юридичної служби є незначною, по-друге, диференціація обов'язків укладання договорів між працівниками відповідає чітко визначеним потребам виробництва м'ясопродукції. Своєю чергою, така форма організації має й недоліки. Зокрема, вагомою негативною рисою є недостатня правова компетентність фахівців, що здійснюють реалізацію договірної процедури. Здебільшого такий персонал із нормами господарського й цивільного законодавства або ж практикою господарських судів ознайомлений частково. Тому в такій

ситуації працівників юридичної служби слід зобов'язати надавати фахові консультації, компетентну допомогу з правових питань, доводити інформацію про всі актуальні зміни у нормативних актах, здійснювати методичне керівництво процесами формування змісту договорів, виконувати заходи інспектування.

Процес контролю за виконанням укладених договорів за такої форми організації покладається на працівників служб, які ці договори формували та уклали. Вони несуть повну відповідальність за реалізацію договорів. Сучасні умови автоматизації усіх облікових процесів сприяють швидкому отриманню будь-яких даних щодо виконання договорів, достатньо ввести потрібну інформацію у комп'ютерну програму. Отже, сьогодні контролювати виконання більшості договорів не є складним процесом. Тому контрольну функцію можуть реалізувати працівники будь-якої служби м'ясопереробного підприємства, у тому числі й юридичної.

2. Виконання договірної процедури є прямим обов'язком співробітників юридичних відділів.

Така форма організації найбільш характерна для малих м'ясопереробних підприємств, за неї укладання будь-яких видів договорів, їх зберігання та контроль за виконанням здійснюють працівники юридичного чи договірно-правового відділу. Тут важливим моментом є усунення дубляжу у діяльності правових та функціональних відділів (збуту, постачання тощо), тому слід чітко розподілити їхні повноваження. До прикладу, доречним буде закріпити за працівниками правових служб юридичний аспект реалізації договірної процедури, що передбачає безпосередню організацію системи договірних відносин: формування внутрішньофірмових стандартів, що забезпечать успішне укладання договорів, визначать відповідальних за їх виконання, реалізують контрольні функції. Під час формування такої системи організації договірних зобов'язань слід чітко врахувати специфіку діяльності м'ясопереробного підприємства, умови його господарювання та загалом організації фінансово-виробничої діяльності.

3. Здійснення договірної процедури є складовим механізмом виконання обов'язків працівниками бухгалтерської служби. Спостерігаючи за діяльністю малих та середніх лісопереробних підприємств, є незаперечним той факт, що більшість із них у штатному розписі не передбачає наявності юриста, а юридичної служби й поготів. За таких умов обов'язки реалізації договірних відносин покладають на працівників бухгалтерської (облікової) служби. Це має як позитивний, так і негативний бік. Позитивний полягає у якісному виконанні обліковцями економічних розрахунків, тобто правильно визначені суми витрат, доходів, вірно розрахований рівень прибутковості (збитковості) від укладеного договору. Тому залучення облікових знань в організацію договірної процедури має, безумовно,



Рис. 3. Формування об'єктів бухгалтерського обліку в процесі виконання договорів збуту готової м'ясопереробної продукції

Джерело: сформовано автором

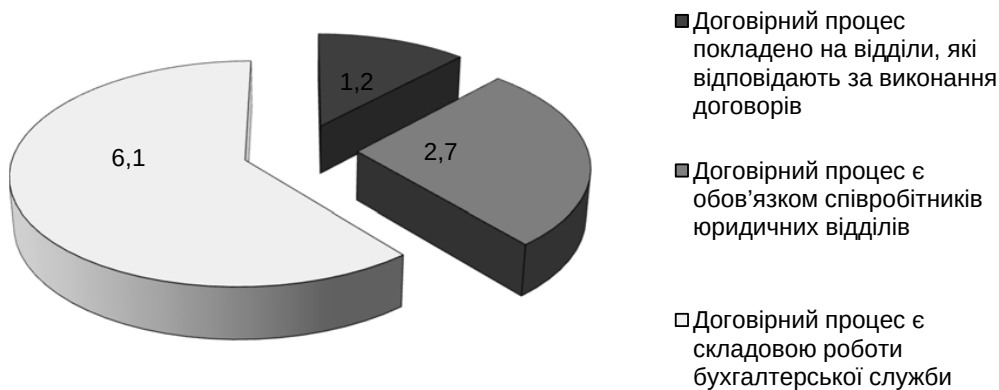
% м'ясопереробних підприємств

Рис. 4. Форми організації договірних відносин, які використовують м'ясопереробні підприємства Тернопільської області

Джерело: сформовано автором на основі внутрішніх даних підприємств

позитивний ефект. Однак успішність реалізації умов укладеного договору залежить не лише від економічно правильних розрахунків, а повинно бути укладене у законодавчо-правовому полі. Отже, бухгалтерам слід витратити багато часу на ознайомлення з чинними нормами та змінами у діяльності того чи іншого предмету договору, його законності. Це, звичайно, несе негативний момент, створює надмірне навантаження на обліковий персонал, оскільки вони б краще витрачений час реалізували на виконання своїх прямих бухгалтерських обов'язків.

Із метою підвищення ефективної збутової діяльності м'ясопереробних підприємств, незважаючи на те, яку б систему конкретне підприємство не вибрало для організації договірних відносин, особливо слід приділити значну увагу якості діяльності відділів-виконавців (структурним підрозділам), їх взаємодії під час формування, укладання, реалізації договорів так контролю за ними. Тобто саме структурні підрозділи, узгоджені їхні дії формують якісну систему виконання договірних процесу, яка передбачає знання їхніми працівниками не лише для виконання своїх прямих завдань, а й юридичних норм, що забезпечують правомірність та успіш-

ність реалізації договорів. Важливо, щоб кожен працівник чітко розумів свої обов'язки у договірному процесі, свою відповідальність за виконані ним дії (бездіяльність), мав налагоджені координаційні зв'язки з працівниками інших підрозділів.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Таким чином, укладання договору під час здійснення реалізації готової м'ясопереробної продукції є основою для здійснення як операції збуту, так і записів у бухгалтерському обліку. Більшість договорів, які укладають м'ясопереробні підприємства, носять майновий характер і регулюють правовідносини сторін, одна з яких за певних умов набуває відповідних прав на володіння готовою м'ясопродукцією. Обліково-правове забезпечення договірної роботи на м'ясопереробних підприємствах полягає у виконанні структурними підрозділами та їхніми посадовцями функцій, передбачених договірною та обліковою політикою. Поняття «договірна політика» регулюється обліковою політикою як можливість альтернативного вибору підприємством виду договору, партнера за операціями, умов господарських договорів для отримання економічних вигід.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Кролевецький К.І. Договори, що використовуються на ринку оптової торгівлі: поняття та класифікація. *Право і суспільство*. 2019. № 2. С. 76–82.
2. Проблеми правового регулювання договірних відносин суб'єктів господарювання : монографія / В.М. Адам та ін. ; за заг. ред. М.С. Долинської. Львів : Галицька видавнича спілка, 2019. 247 с.
3. Замрига А.В. Загальні аспекти та перспективи правового регулювання контрактації сільськогосподарської продукції. *Право і суспільство*. 2017. № 3. С. 87–91.
4. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. Москва : Финансы и статистика, 2003. 768 с.
5. Господарський кодекс України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2003. №№ 18–22. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 04.11.2021).

REFERENCES:

1. Krolevetskyi K.I. (2019) Dohovory, shcho vykorystovuiutsia na rynku optovoi torhivli: poniattia ta klasyfikatsiia [Contracts used in the wholesale market: concept and classification]. *Pravo i suspilstvo*, no. 2, pp. 76–82.
2. *Problemy pravovoho rehulivannia dohovirnykh vidnosyn subiektiv hospodariuvannia* [Problems of legal regulation of contractual relations of business entities] : monohrafiia / V.M. Adam et al. ; za zah. red. M.S. Dolynskoi. Lviv: TOV «Halytska vydavnycha spilka». (in Ukrainian)
3. Zamryha A.V. (2017) Zahalni aspekty ta perspektyvy pravovoho rehulivannia kontraktatsii silskohospodarskoi produktsii [General aspects and prospects of legal regulation of contracting of agricultural products]. *Pravo i suspilstvo*, no. 3, pp. 87–91.
4. Kovalev V.V. (2003) *Vvedenie v finansovyy menedzhment* [Introduction to financial management]. Moscow: Finansy i statistika. (in Russian)
5. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy* (2003). Hospodarskyi kodeks Ukrainy [Economic Code of Ukraine], no. 18-22. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (accessed 04 November 2021).