

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ТАРОЮ

Досліджено вітчизняну нормативну базу щодо операцій з тарою, виявлено проблемні аспекти нормативного регулювання бухгалтерського обліку даних операцій

Ключові слова: тара, заставна тара, рівні регулювання, утилізація

Постановка проблеми. З метою здійснення ефективної діяльності підприємств з великим оборотом товарів в тарі та забезпечення повернення зворотної тари важлива наявність чіткої законодавчої бази. Так, вимоги до тари визначаються відповідно до технологічних особливостей виробництва продукції або побажань покупців і регулюються нормами, закріпленими в нормативно-правових актах.

Для ефективної діяльності торговельних підприємств в межах правового поля необхідна чітка законодавча база, яка покликана регулювати бухгалтерський облік операцій з тарою.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Слід відмітити таких вчених, які займалися питаннями вивчення тари як Алпатова, С.В. Бичик, П.Г. Вашків, А.Б. Борисов, О. Згурський, Т. Лисиця, М.І. Молдованова.

Мета статті полягає в аналізі нормативно-правових документів з бухгалтерського обліку операцій з тарою з метою виявлення недоліків в частині нормативного регулювання даної облікової категорії та внесення пропозицій з їх усунення.

Викладення основного матеріалу. Нормативно-правове регулювання операцій з тарою здійснюється

відповідно до визначених рівнів регулювання. Виділяють мегарівень (міжнародний), макрорівень та мікрорівень. На міжнародному рівні регулювання опосередковано здійснюється відповідно до МСБО 2 "Запаси"; на національному рівні згідно Цивільного та Податкового кодексів, національних стандартів обліку – П(С)БО 9 "Запаси"; інструкцій, рекомендацій, положень, правил, постанов КМУ, Мінфіну та Міндержресурсів. Цивільний кодекс визначає загальні підходи до регулювання взаємовідносин виробників, постачальників і торговельних організацій при здійсненні операцій з тарою; Податковий кодекс – умови оподаткування операцій з тарою у сторін господарської діяльності; інструкції, положення, рекомендації, правила, порядки, накази – регулюють особливі умови здійснення операцій з тарою.

На рівні підприємства регулювання особливостей руху тари визначається відповідно до затвердженої облікової політики, залежно від особливостей та специфіки діяльності підприємства. Ієрархічний поділ рівнів нормативного регулювання операцій з тарою наведено на рис. 1.

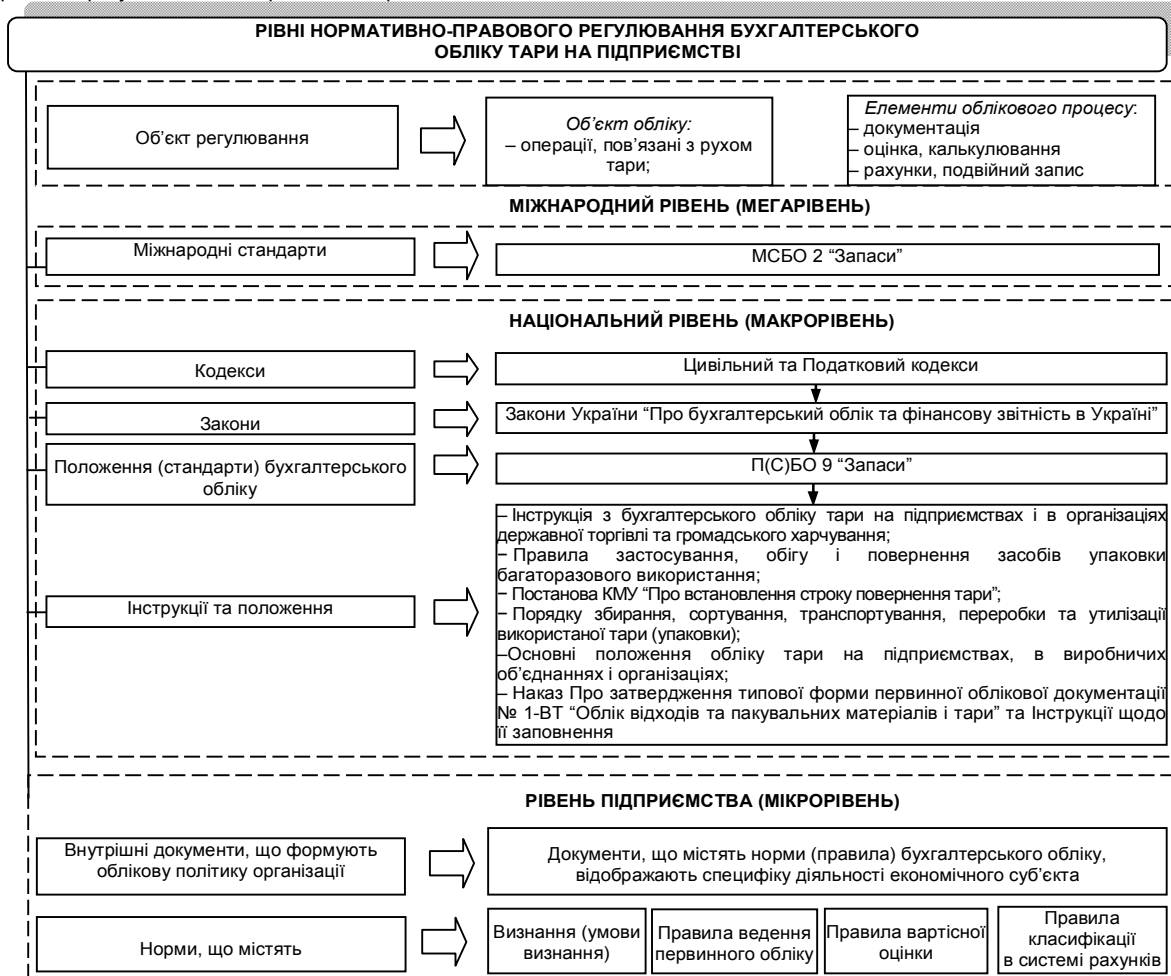


Рис. 1. Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку тари

Отже, нормативне регулювання операцій з тарою має високий рівень регламентування, яке здійснюється на трьох основних рівнях.

Пропонуємо детальніше розглянути особливості нормативно-правових актів, які регулюють операції з тарою (табл. 1).

Таблиця 1. Характеристика нормативно-правових документів, які регулюють операції з тарою

№ з/п	Нормативний документ	Характеристика
1.	Цивільний Кодекс України [10]	Визначає підходи з регулювання взаємин виробників, постачальників і торгових організацій при укладанні договору купівлі-продажу в частині здійснення операцій з тарою; правові наслідки передачі товару з порушенням вимоги про тару та (або) упаковку
2.	Податковий кодекс України [6]	Регулює особливості визначення бази оподаткування в разі постачання зворотної тари
3.	Інструкція з бухгалтерського обліку тари на підприємствах і в організаціях державної торгівлі та громадського харчування [3]	Регламентує порядок документального оформлення обліку тари, а також результатів за операціями з тарою на підприємствах і в організаціях торгівлі та громадського харчування
4.	Основні положення обліку тари на підприємствах, в виробничих об'єднаннях і організаціях [6]	Встановлюють загальний порядок обліку тари, використовуюваної для упаковок і транспортування продукції (товарів), на підприємствах, у виробничих об'єднаннях і організаціях
5.	Наказ Про затвердження типової форми первинної облікової документації № 1-ВТ "Облік відходів та пакувальних матеріалів і тари" та Інструкції щодо її заповнення [4]	Інструкція встановлює порядок ведення первинного обліку відходів та пакувальних матеріалів і тари за типовою формою №1-ВТ "Облік відходів та пакувальних матеріалів і тари", у процесі діяльності яких утворюються відходи, у тому числі відходи пакувальних матеріалів і тари
6.	Правила застосування, обігу і повернення засобів упаковки багаторазового використання і Правила повторного використання дерев'яної, картонної тари та паперових мішків [8]	Регулюють взаємовідносини відправників і одержувачів (незалежно від форм власності) продукції і товарів з питань застосування, обігу і повернення засобів упаковки багаторазового використання
7.	Порядок збирання, сортування, транспортування, переробки та утилізації використаної тари (упаковки) [7]	Дія Порядку спрямована на забезпечення збирання, сортування, транспортування, переробки та утилізації використаної тари (упаковки), ощадливе використання матеріально-сировинних і енергетичних ресурсів та на захист довкілля

Таким чином, на основі аналізу нормативних документів, що регулюють операції з тарою в Україні, можна зробити висновок, що частина нормативно-правових документів щодо регулювання операцій з тарою прийнята за часів Радянського Союзу, що не забезпечує потреб сучасних умов господарювання, тому узгодження питань з повернення багаторазової тари потребує додаткового передбачення у договорі купівлі-продажу товарів між покупцем і продавцем, для уникнення суперечливих питань.

Законодавство може передбачати мінімальні вимоги щодо затарення (упакування) товару. Наприклад, за Правилами роботи дрібнороздрібною торговельною мережі, затвердженими наказом Міністерства зовнішніх економічних зв'язків і торгівлі України від 8 липня 1996 р. № 369 [9], нефасовані продовольчі товари та продукція громадського харчування передаються покупцю упакованими в папір, паперові серветки, поліетиленові кульки харчового призначення або в тару покупця, непродовольчі товари – в папір, коробки, поліетиленові кульки, інший пакувальний матеріал. Законом можуть встановлюватися більш чіткі та суворі вимоги щодо тари, її ємкості, способу упакування. Так, ст. 11 Закону України "Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та

тютюнових виробів" визначено вичерпний перелік ємкостей, в які розливаються горілка, лікєро-горілочні вибри та виноробна продукція.

Актами законодавства окремо може визначитися безпосередній процес затарення (упакування) товару (ст. 1 Закону України "Про молоко і молочні продукти"). Причому відповідно до ст. 5 цього Закону забороняється відокремлення процесу пакування молочних продуктів від технологічного циклу з виробництва. Ці питання регламентуються і міжнародно-правовими актами, що стосуються договору купівлі-продажу.

Обов'язок щодо затарення або упакування може встановлюватися як договором, так і в силу вказівки норм акта цивільного законодавства. Відступи від цих правил можуть міститися у договорі або впливати із суті самого договірної зобов'язання. Проте, така вимога не поширюється на товари, які за своїми природними властивостями не потребують застосування тари. Наприклад, бензин на автозаправній станції заливається безпосередньо у бак автомобіля.

Перелік нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік операцій з тарою, в розрізі груп питань представлено в табл. 2.

Таблиця 2. Нормативно-правові документи, що регулюють операції з тарою за групами питань

№ з/п	Питання, що регулюються	Нормативно-правовий документ
1	2	3
1.	Загальні вимоги до тари	– Цивільний кодекс України – Інструкція з бухгалтерського обліку тари на підприємствах і в організаціях державної торгівлі та громадського харчування – Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів
2.	Якісні вимоги до тари	– Положення про постачання товарів народного споживання
3.	Повертність і застава тари	– Правила застосування, обігу і повернення засобів упаковки багаторазового використання – Постанова КМУ "Про встановлення строку повернення тари" – Правила застосування, звернення і повернення багатооборотних засобів упаковки і Правила звернення поворотної дерев'яної і картонної тари
4.	Збір і переробка	– Порядок збирання, сортування, транспортування, переробки та утилізації використаної тари (упаковки)
5.	Оподаткування	– Податковий кодекс України – Постанова КМУ "Про встановлення строку повернення тари, яка за умовами договору (контракту) є зворотна (заставна)"
6.	Бухгалтерський облік	– Інструкція з бухгалтерського обліку тари на підприємствах і в організаціях державної торгівлі та громадського харчування – Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів – Постанова КМУ "Про встановлення строку повернення тари, яка за умовами договору (контракту) є зворотна (заставна)" – Інструкція щодо заповнення ТФ первинної облікової документації № 1-ВТ "Облік відходів та пакувальних матеріалів і тари" – Основні положення з обліку тари на підприємствах, виробничих об'єднаннях і організаціях, – Положення про порядок обліку руху товарів і готівки в об'єктах роздрібно торгівлі і ресторанного господарства споживчих товариств, споживспілок, їх підприємств (об'єднань) – Інструкція про порядок обліку тари-устаткування

Продовження табл. 2

1	2	3
7.	Умови повернення та взаємовідносини сторін	– Правила застосування, обігу і повернення засобів упаковки багаторазового використання і Правила повторного використання дерев'яної, картонної тари та паперових мішків
8.	Контроль	– Інструкція про порядок обліку тари-устаткування, затверджена Міністерством фінансів СРСР

Варто зазначити, що недостатньо уваги в нормативних актах приділено питанням контролю за операціями з тарою. Інструкція про порядок обліку тари-устаткування, яка регулює дане питання затверджена ще Міністерством фінансів СРСР. Через недосконалість розкриття даного питання у нормативних актах на практиці виникають проблеми з умов повернення тари. Зростає кількість позовів до суду через порушення умов поставки та повернення товарів в тарі. Так, за даними офіційного сайту Єдиного державного реєстру судових рішень [2] протягом періоду з 2006 по 2012 роки було виявлено 6252 судові справи, розглянуті Господарськими судами за фактом порушення умов поставки товарів у тарі. У період з 2010 р. по 2011 р. кількість таких позовів зросла із 1232 до 1439.

У зв'язку із ситуацією, що складається в господарській діяльності суб'єктів господарювання пропонуємо усі проблемні моменти, пов'язані з умовами поставки і повернення тари, передбачати в договорі купівлі-продажу. А саме терміни і умови повернення, штрафні санкції за несвоєчасне повернення тари та повернення в неналежному стані.

Отже, вимога щодо затарення або упакування товару встановлюється як вимогами нормативних актів так і може бути передбачена договором купівлі-продажу. Відхилення від передбачених норм можуть міститися безпосередньо у договорі або впливати із суті договірних зобов'язання.

Ще одна проблема нормативно-правового регулювання операцій з тарою пов'язана з порядком її збору та утилізації.

Опікуючись цією проблемою в Україні, Агрохімічний комітет Європейської Бізнес Асоціації запропонував Міністерству охорони навколишнього природного середовища України та іншим зацікавленим сторонам (а саме, Державній екологічній інспекції в м. Києві; Інституту екогігієни і токсикології ім. Л.І. Медведя та Національному центру поводження з небезпечними речовинами) створити Робочу групу з питань управління порожньою тарою з метою розробки концепції системи управління порожньою тарою в Україні та, зокрема, механізму збору порожньої тари, який наразі відсутній. На сьогодні загального способу впровадження системи управління тарою в країні поки що немає [11]. Тому доцільно для встановлення контролю за утилізацією тари, з метою покращення стану навколишнього природного середовища прийняти ряд нормативних актів, які б регулювали дане питання на національному рівні.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Таким чином, здійснений аналіз нормативної бази, що регулює операції з тарою дали змогу виявити ряд проблемних питань щодо нормативного регулювання операцій з тарою, вирішити які можливо шляхом внесення доповнень до відповідних нормативних актів.

Список використаної літератури:

1. Закон України "Про безпечність та якість харчових продуктів" 23.12.1997 № 771/97-ВР. [Електронний

ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/annot/771/97-вр>. 2. Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua>. 3. Інструкція з бухгалтерського обліку тари на підприємствах і в організаціях державної торгівлі та громадського харчування, затверджена Наказом Міністерства торгівлі СРСР від 28.04.1986 № 93 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/v0093400-6/print1323106519117267>. 4. Наказ Про затвердження типової форми первинної облікової документації № 1-ВТ "Облік відходів та пакувальних матеріалів і тари" та Інструкції щодо її заповнення від 07.07.2008 № 342. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://waste.ua/law/nakaz070708-342.html>. 5. Основні положення обліку тари на підприємствах, в виробничих об'єднаннях і організаціях від 30.09.85 № 166 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=v0166400-85>. 6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 7. Порядок збирання, сортування, транспортування, переробки та утилізації використаної тари (упаковки) від 02.10.2001 № 224 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0866-01>. 8. Правила застосування, обігу і повернення засобів упаковки багаторазового використання і Правила повторного використання дерев'яної, картонної тари та паперових мішків від 16.06.1992 № 15 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://uazakon.com/documents/date_5c/pg_ifgot/index.htm. 9. Правила роботи дрібнороздрібної торговельної мережі, затверджені наказом Міністерства зовнішніх економічних зв'язків і торгівлі України від 8 липня 1996 р. № 369 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0372-96>. 10. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: 11. Утилізація порожньої тари з-під пестицидів – невирішена проблема [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.agronome.info/info/news/18>.

Михалків Алла Анатоліївна – здобувач кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– бухгалтерський облік та контроль операцій з тарою.

Надійшла до редакції 12.04.12 р