

СУТНІСТЬ ПОНЯТТЯ “ПОСЕРЕДНИЦЬКІ ОПЕРАЦІЇ”

*Узагальнено та систематизовано підходи до розуміння існуючих дефініцій
“посередницьких операцій” у різних джерелах*

Постановка проблеми. Трансформування української економіки та входження її до світового співтовариства вимагає впровадження нових видів діяльності, одним з яких є посередництво. У ринковому середовищі посередник відіграє важливу роль у взаємодії між виробниками, фінансовими, маркетинговими та транспортними компаніями та їх безпосередніми споживачами. Так, у ряді випадків залучення суб'єктом господарювання посередника коштує йому дешевше порівняно з витратами, які очікуються у разі виконання ним тих самих функцій та дій за власний рахунок.

Посередницькі операції є одним із найпоширеніших способів пришвидшення реалізації продукції, надання послуг, який призводить до значної кількості спірних питань, що досить часто вирішуються в судовому порядку (рис. 1).

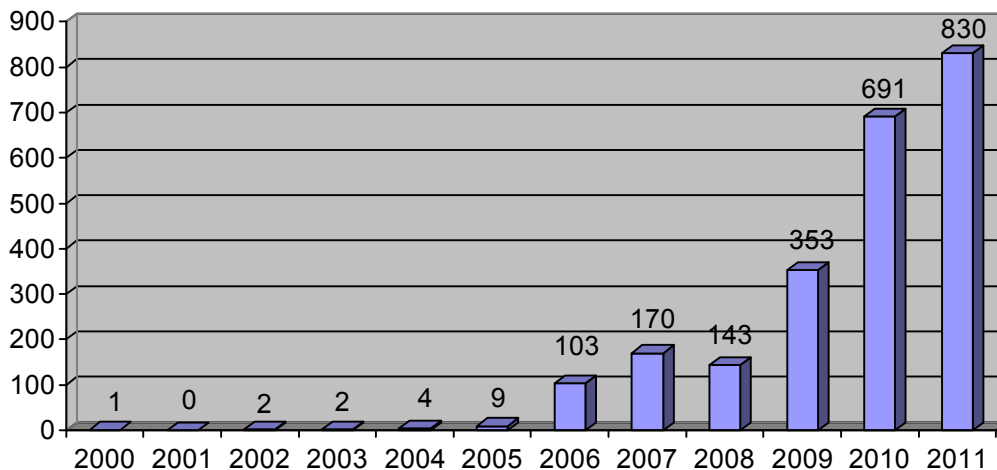


Рис. 1. Динаміка розгляду судових спорів, пов'язаних з порушенням здійснення посередницьких операцій¹

Дані рис. 1 показують тенденцію до зростання розгляду судових спорів за посередницькими операціями. Причинами такого стану є як суто юридичні, так і економічні. Серед причин облікового характеру варто зазначити неправомірне оприбуткування об'єктів посередницьких операцій на баланс без переходу права власності на них, відсутність документального підтвердження здійснених операцій та неправильний розрахунок та сплата податку на додану вартість. Все вище наведене свідчить про наявність ряду невирішених проблемних питань щодо організації та методики бухгалтерського обліку та контролю досліджуваних операцій.

Підставою для облікового відображення та контролю посередницьких операцій є його теоретична база, що включає понятійний апарат, суб'єктів та об'єктів. Врегулювання теоретичного підґрунтя впливає на організацію та методику бухгалтерського обліку та контролю посередницьких операцій. Чітке визначення

¹ Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua>

сутності дає можливість сформулювати методику облікового відображення на рахунках та звітності посередницьких операцій, визначити етапи здійснення внутрішнього контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Досліджуючи питання посередницьких операцій, зазначимо, що існують певні розбіжності між науковцями щодо визначення поняття “посередницькі операції”. Це спричинено, на нашу думку, відмінностями точок зору на дослідження об’єкту чи з економічного, чи з юридичного аспекту. Проблеми, пов’язані з посередницькою діяльністю, розглядаються в довідковій, науковій та періодичній літературі. Зокрема, питанням трактування посередництва та посередницьких операцій присвячені праці таких вчених та науковців: В.М. Пустозерова, Е.А. Мизиковського, Л.Г. Макарова, В.Є. Рибалкіна та ін.

Мета дослідження. Метою даної статті є узагальнення та систематизація підходів до розуміння існуючих дефініцій “посередницьких операцій” у різних джерелах.

Викладення основного матеріалу дослідження. Перехід України до нових форм господарювання спричинив розширення посередницьких структур не лише в торгівлі та фінансовій сфері, а й в економіці загалом. До 1992 року в Україні чинне законодавство розглядало посередницькі операції як карний злочин, що спричинило недостатність досліджень у даній сфері.

У розвинутому промисловому суспільстві посередницька діяльність набуває одного з пріоритетних значень як механізм, який сприяє встановленню та розвитку торгово-господарських зв’язків. Аналіз ринкових відносин свідчить про те, що існує пряма залежність між станом економіки, рівнем розвитку і широтою застосування посередницьких послуг [11, с. 228].

В різні історичні періоди у вітчизняній спеціальній літературі термін “посередництво” характеризувався наявністю різних трактувань та неоднозначними оцінками. Так, у визначеннях посередництва, що наводяться в словниках радянського періоду, це поняття розглядається, як сприяння угоді, примирення сторін, допомога у налагодженні спілкування між ким-небудь; при цьому посередництво характеризується переважно в міжнародно-правовому аспекті, у зв’язку із сприянням “становленню та здійсненню ділових контактів, торговельних, дипломатичних та інших відносин між ким- або чим-небудь”. Саме відношення до посередництва можна охарактеризувати як здебільшого негативне (досить часто – пов’язане із “паразитизмом” на продуктивній діяльності товаровиробників і присвоєнням їх частки суспільного продукту), внаслідок чого обґрунтувалась необхідність ліквідації посередництва загалом [7, с. 281].

Поняття “посередницькі операції” є доволі неоднозначним, що спричинено розглядом їх як специфічних господарських операцій, відносин, послуг чи окремого напрямку діяльності суб’єкта господарювання.

Проведено огляд довідкової, наукової літератури та нормативно-правових документів щодо питання розуміння дефініції “посередницькі операції” (табл. 1 та рис. 2).

Таблиця 1. Аналіз критеріїв визначення поняття “посередницькі операції” в різних літературних джерелах

№ з/п	Джерело інформації*	Посередницькі операції				
		операції	відносини	послуги	діяльність	правочини
1	2	3	4	5	6	7
Довідкова література						
1.	Сычев Н.Г., Ильин В.В. [16, с. 145]	+	-	-	-	-
2.	Сліпушко О. [12, с. 167]	+	-	-	-	-

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5	6	7
3.	Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. [3, с. 309]	+	-	-	-	-
4.	Шестаков А.В. [17]	+	-	-	-	-
5.	Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. [9]	+	-	-	-	-
6.	Борисов А.Б. [1]	+	-	-	-	-
7.	Словник бухгалтерських термінів [13, с. 16]	-	+	-	-	-
8.	Рыбалкин В.Є. [6, С 164]	-	-	+	-	-
9.	Мизиковский Е.А., Макарова Л.Г. [15, с. 582]	-	-	-	+	-
Наукова література						
10.	Пустозерова В.М. [8, с. 19]	-	-	-	-	+
Нормативно-правове регулювання						
11.	Закон України “Про зовнішньоекономічну діяльність” [4]	+	-	-	-	-
12.	Декрет Кабінету Міністрів України “Про податок на прибуток підприємств і організацій” [2]	-	-	-	+	-
Разом:		7	1	1	2	1

* Прізвища авторів наведено мовою оригіналу

У табл. 1 систематизовано трактування даного поняття за різними джерелами. Як видно з наведеної вище таблиці визначення даного поняття не є однозначним. Законодавча база України розглядає посередницькі операції як операції, при здійсненні яких право власності на товар не переходить до посередника на підставі комісійних, агентських договорів, договорів доручення та інших, здійснюються без обмежень.

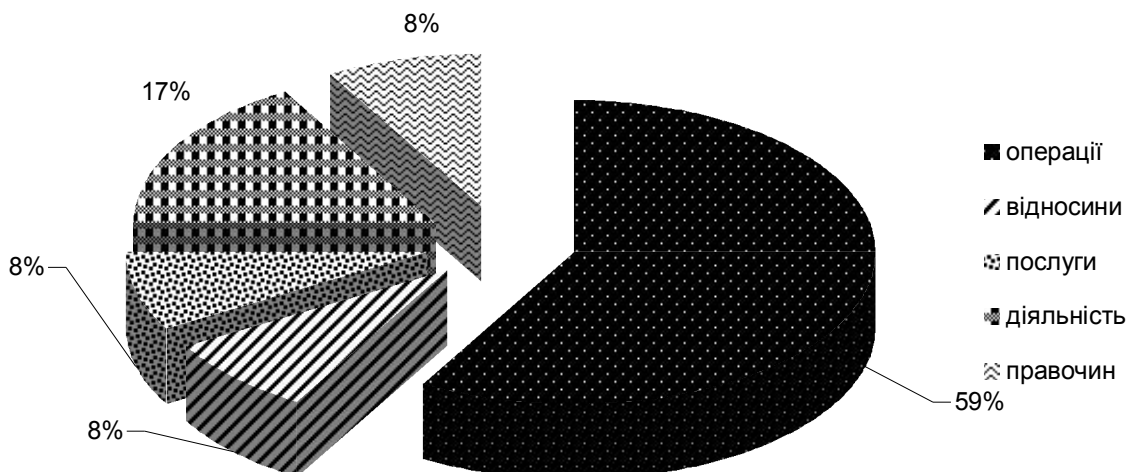


Рис. 2. Підходи авторів щодо визначення сутності поняття
“посередницькі операції”

Як видно з рис. 2, дане поняття використовує більшість авторів (Н.Г. Сичев, В.В. Ильїн, О. Сліпушко, А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Т.С. Смовженко, А.В. Шестаков, Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовський, Е.Б. Стародубцева, А.Б. Борисов).

Деякі автори (Е.А. Мизиковский, Л.Г. Макарова) дотримуються підходу щодо трактування посередницьких операцій як діяльності. Даний підхід був висвітлений у нормативно-правові базі України у 1992 році шляхом прийняття Декрету Кабінету Міністрів України “Про податок на прибуток підприємств і організацій”, де зазначалося, що посередницькі операції – це діяльність підприємств, які виступають у ролі комісіонера у договорі комісії, або повіреного у договорі доручення.

Зустрічаються поодинокі випадки визначення “посередницьких операцій” як відносин, послуг або правочину. В.М. Пустозерова розглядає посередницькі операції як правочини, у яких одна сторона діє в інтересах другої сторони, за рахунок якої і виконується доручення, зокрема це такі договори, як доручення, консигнація, комісія та агентські угоди.

Під час здійснення посередницьких операцій у зовнішньоекономічній діяльності варто застосовувати поняття запропоноване В.Є. Рибалкіним. Суть посередницьких операцій, як вказує автор, зводиться до “широкого кола послуг по експорту та імпорту товарів, у т.ч. по пошуку закордонного контрагента, підготовці і здійсненні торгівельної угоди, кредитування сторін і надання гарантій оплати товарів покупцем, здійснення транспортно-експедиторських і страхових операцій, здійснення митних формальностей, а також рекламних та ін. заходів щодо просування товарів на ринки, організація після продажного обслуговування, маркетингові дослідження і т.д.” [6, с. 164].

Вперше в українському законодавстві термін “посередницька операція” з’явився у ст. 4 Закону України “Про зовнішньоекономічну діяльність”, де вказується, що головною відзнакою посередницьких операцій від інших є те, що право власності на товар не переходить до посередника. З цього визначення можна дійти висновку, що український законодавець стоїть на принципах широкого тлумачення терміна “посередництво”. Це також підтверджується ст. 1 Декрету Кабінету Міністрів України “Про податок на прибуток підприємств і організацій” від 26.12.1992 р. № 12-92 (з подальшими змінами та доповненнями), де посередницька операція визначається як діяльність підприємств, які виступають у ролі комісіонера в договорі комісії чи повіреного в договорі доручення [5, с. 66].

У першій редакції Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” містилося визначення терміна “посередницька операція”. Так, п. 1.17 було визначено, що посередницька операція – це господарська операція суб’єкта підприємницької діяльності, який виступає у ролі комісіонера у договорі комісії, консигнатора у консигнаційному договорі або повіреного у договорі доручення, за винятком довірчих операцій з грошовими коштами, цінними паперами, у тому числі приватизаційні майнові сертифікати, операцій із випуску боргових зобов’язань і вимог та їх торгівлі, операцій з торгівлі (управління) валютними цінностями й іншими видами фінансових ресурсів, а також усіх видів банківських і страхових операцій [10, с. 76].

Наведені визначення підтверджують той факт, що посередницькі операції охоплюють відносини за наступними видами договорів: комісії, консигнації, доручення, управління та іншими.

Отже, посередницькі операції – це господарські операції суб'єкта господарювання, за якими одна сторона діє в інтересах та/або за рахунок іншої сторони, на підставі господарських договорів.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Проведено дослідження сутності “посередницькі операції” на основі аналізу довідкової, наукової та нормативно-правової літератури. В ході дослідження виявлено, що існує невідповідність у трактуванні даного поняття.

Проведений огляд літератури дає змогу доповнити визначення посередницьких операцій. Запропоноване трактування посередницьких операцій визначає:

- суб'єктів здійснення операції;
- основу здійснення посередницьких операцій – договірне забезпечення;
- предмет посередницьких операцій.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Борисов А.Б.* Большой экономический словарь / А.Б. Борисов. – М.: Книжный мир, 2003. – 895 с. – Режим доступу до словника: <http://www.bank24.ru/info/glossary/?srch=%EF%EE%F1%F0%E5%E4%ED%E8%F7%E5%F1%EA%E8%E5+%EE%EF%E5%F0%E0%F6%E8%E8>

2. Декрет Кабінету Міністрів України “Про податок на прибуток підприємств і організацій” від 26.12.1992 року №12-92: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/12-92>

3. *Загородній А.Г.* Фінансовий словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Т.С. Смовженко. – 2-ге видання, виправлене та доповнене. – Львів: Видавництво “Центр Європи”, 1997. – 576 с.

3. Закон України “Про зовнішньоекономічну діяльність” від 16.04.1991 року № 959-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/959-12>

4. *Колосов Р.В.* Поняття “посередництва” у законодавстві та доктрині цивільного та господарського права: порівняльно-правовий аспект / Р.В. Колосов // Бюлетень Міністерства юстиції України. – 2009. – №3. – С. 65-71.

5. Краткий внешнеэкономический словарь-справочник / [под ред. В.Е. Рыбалкина]. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Международные отношения, 1991. – 256 с.

6. *Прицюк Л.А.* Сутність, завдання та принципи організації торговельного посередництва / Л.А. Прицюк, І.П. Міщук // Економічний простір. – 2010. – № 43. – С. 280-291.

7. *Пустозерова В.М.* Посреднические сделки / В.М. Пустозерова. – М.: Приор, 1996. – С. 19.

8. *Райзберг Б.А.* Современный экономический словарь [Електронний ресурс] / Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. – [5-е изд., перераб. и доп.]. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 495 с. – (Библиотека словарей "ИНФРА-М"). – Режим доступу: <http://slovari.yandex.ru/~книги/Экономический%20словарь>

9. *Резникова В.* Посередництво в економіці та господарському праві України [Електронний ресурс] / В. Резникова // Господарське право. – 2009. – № 11. – С. 74-77. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Pgip/2009_11/Ryeznikova.pdf

10. Рєзнікова В.В. Економічна сутність посередництва / В.В. Рєзнікова // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – Том 3 (138). – Хмельницький: Науковий журнал № 4, 2009. – С. 228-234.
11. Сліпушко О. Політичний і фінансово-економічний словник / О. Сліпушко. – К.: Видавництво “Криниця”, 1999. – 389 с.
12. Словарь бухгалтерских терминов: [Пер. с англ.]. – М.: ИНФА-М, 2001. – VIII, 408 с.
12. Современный экономический словарь: [Электронный ресурс] – 2-е изд., испр. – М.: ИНФА-М, 1999. – 479 с. – Режим доступа: <http://economic-enc.net/word/operacii-posrednicheskie-3326.html>
13. Справочник бухгалтера и аудитора/ ред. Мизиковского. – М.: Юристь, 2001. – 980 с.
13. Толковый словарь аудиторских, налоговых и бюджетных терминов / Под ред. Н.Г. Сычева, В.В. Ильина. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 272 с.
14. Шестаков А.В. Экономика и право. Энциклопедический словарь [Текст] : [более 2100 юрид. и экон. понятий] / А.В. Шестаков; Федеральная служба налоговой полиции РФ, Академия налоговой полиции. – М.: Дашков и Ко, 2000. – 568 с. – (Библиотека налогового полицейского). – Режим доступа: http://dic.academic.ru/dic.nsf/dic_economic_law/11287

КАЗАРЯН Генріх Генріхович – здобувач кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції 13.08.11 р.