

оподаткування податком на прибуток, тобто більшість господарських операцій, які являються об'єктами бухгалтерського обліку. Такі господарські процеси дають можливість простежити відповідну спадкоємність між обліковими підсистемами.

Основні принципи бухгалтерського обліку, які можна призначити і для податкового обліку на підставі ст. 3 Закону [1] не містять протиріч при їх декларуванні у підсистемах обліку. Однак проблема застосування принципів у підсистемах обліку існує і криється вона в практичній площині, її вирішення можливо лише при реформації методологічної і організаційної основи обліку з ліквідуванням багатоваріантності методів числення фінансового результату діяльності підприємства.

Висновки. Вирішення проблеми уніфікації пов'язане з глибоким переосмисленням ролі облікових підсистем у системі обліку, але це буде можливо лише за умови досягнення балансу фіскальних інтересів держави та інтересів суб'єктів господарювання. Цілісна система обліку — економічна, проста, легко контролювана система за єдиною методикою визначення елементів облікового апарату, як єдина інформаційна база для зовнішніх і внутрішніх користувачів, створить у перспективі максимальні умови якісного обліку для бізнесу.

Література

1. ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.99 р. (із змінами та доповненнями) // Все про бухгалтерський облік. — 2005. — № 27. — С. 2—5.

2. *Моссаковський В. Б.* Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні: Монографія. — К.: Інтерпрес ЛТД; 2009. — 326 с.

3. *Пушкар М. С.* Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія. — Тернопіль. Карт-бланш, 2006. — 334 с.

Бабіч В. В., канд. екон. наук, професор
кафедри обліку підприємницької діяльності,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БЕЗ СТВОРЕННЯ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ

Правові засади спільної діяльності регулюються нормами Цивільного кодексу України, прийнятого Верховною Радою України 16.01.2003 р. № 435-ІУ. Статтею 1130 гл. 77 встановлено, що за договором про спільну діяльність сторони (учасники) зо-

бов'язуються спільно діяти без створення юридичної особи для досягнення певної мети, що не суперечить закону. Спільна діяльність може здійснюватись на основі об'єднання вкладів учасників (просте товариство) або без об'єднання вкладів учасників.

Вкладом учасника вважається все те, що він вносить у спільну діяльність (спільне майно), у тому числі грошові кошти, основні засоби, інше майно, професійні та інші знання, навички та вміння, а також ділова репутація та ділові зв'язки (ст. 1133 Цивільного Кодексу).

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» (далі П(С)БО 12) визначено, що спільна діяльність — господарська діяльність зі створенням або без створення юридичної особи, яка є об'єктом спільного контролю двох або більше сторін відповідно до письмової угоди між ними.

П(С)БО 12 визначені і методологічні засади формування в бухгалтерському обліку фінансових інвестицій, у тому числі й інвестицій у спільну діяльність.

Питання обліку спільної діяльності без створення юридичної особи набули відображення і в законодавчо-нормативних актах з оподаткування прибутку підприємств. Так в п.п. 7.772 п. 7.7. ст. 7 Закону України від 28.12.1994 р. « 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств (у редакції Закону від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР (зі змінами та доповненнями) передбачено, що облік результатів спільної діяльності ведеться платником податку, уповноваженим на це іншими сторонами згідно з умовами договору.

Таким чином, у деякій мірі, спільна діяльність без створення юридичної особи врегульована законодавчо-нормативними актами.

Всі проблеми ведення обліку і складання фінансової звітності спільної діяльності без створення юридичної особи пов'язані з тим, що п. 19 П(С)БО 12 передбачено, що активи, задіяні у спільну діяльність не відображаються фінансовими інвестиціями учасником такої діяльності.

Кожний учасник відображає у своїх облікових регістрах (на окремих рахунках аналітичного обліку) і у фінансовій звітності активи, задіяні у спільну діяльність, які він контролює, або свою частину у спільно контрольованих активах, зобов'язання, які він узяв для провадження цієї діяльності і свою частину в будь-яких зобов'язаннях, узятих разом з іншими учасниками щодо цієї діяльності, а також дохід або витрати набуті в процесі спільної діяльності.

В П(С)БО 12 і інших нормативних актах чітко не сказано, як ведеться облік спільної діяльності уповноваженим учасником (далі — оператор) і яка фінансова звітність складається за ре-

зультатами такої діяльності, як оцінюються активи, задіяні у таку діяльність, зобов'язання за цією діяльністю, як підтверджується реальність балансу та інших фінансових звітів у кожного учасника спільної діяльності без створення юридичної особи.

Інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», затвердженою наказом Міністерства України від 30.11.99 р. № 291 (далі — Інструкція № 291), передбачено, що розрахунки за операціями, пов'язаними із здійсненням спільної діяльності без створення юридичної особи відображаються на субрахунку 374 «Розрахунки з іншими дебіторами».

З таким твердженням повністю погодитись важко. На рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» ведеться облік розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю з різними дебіторами, а де ж обліковується довгострокова дебіторська заборгованість спільної діяльності без створення юридичної особи?

Ми вважаємо, що за умови укладання договору про спільну діяльність без створення юридичної особи на строк більше року або він є безстроковим, то облік довгострокової дебіторської заборгованості доцільно вести на субрахунку 183 «Інші дебіторська заборгованість» рахунку 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість».

Потребує вирішення і питання документального оформлення приймання-передачі внесків учасників у своїх активів у спільну діяльність, погашення зобов'язань, повернення внесків учасникам оператором спільної діяльності після закінчення строку такої діяльності.

З нашої точки зору такі операції слід оформляти двосторонніми актами узгодженої між ними форми.

Матеріальні і нематеріальні активи при передачі у спільну діяльність слід оцінювати за справедливою вартістю на дату балансу, яка передуватиме даті передачі їх оператору.

Амортизацію основних засобів і нематеріальних активів нараховує учасник, тобто їх власник і відображає в бухгалтерському обліку як інші витрати діяльності.

Зобов'язання за операціями спільної діяльності доцільно відображати кожним учасником на окремих субрахунках рахунків 55 «Інші довгострокові зобов'язання» і 68 «Розрахунки за іншими операціями».

Доходи і витрати, набуті учасником у процесі спільної діяльності, відображаються таким учасником на відповідних рахунках (субрахунках) доходів і витрат і передаються оператору спільної діяльності з метою врахування їх при визначенні фінансового результату цієї діяльності.

Учасник, уповноважений вести облік спільної діяльності (оператор), веде облік цієї діяльності окремо від обліку своєї статутної діяльності.

Всі первинні документи, якими оформляються господарські операції спільної діяльності, бухгалтерські проведення, реєстри повинні мати позначку «СД» (спільна діяльність).

Доцільно, щоб оператор складав фінансову звітність спільної діяльності (баланс, звіт про фінансові результати). Ці звіти слід надавати кожному учаснику. Крім того оператор повинен виділяти за кожною статтею балансу частку в ній кожного учасника.

Кожний учасник складає баланс своєї статутної діяльності, а потім додає до показників балансу суму своїх активів і зобов'язань (частку) у спільну діяльність.

Фінансові результати (прибуток, збиток) кожний учасник спільної діяльності відображає у складі інших фінансових результатів звичайної діяльності. Підставою для відображення фінансових результатів повинен бути протокол про затвердження і розподіл фінансових результатів спільної діяльності за звітний період.

З метою впорядкування цих та інших проблем обліку спільної діяльності без створення юридичної особи, доцільно розробити і затвердити відповідні Методичні рекомендації.

Бабіч І. І., канд. екон. наук, доц.
кафедри обліку і аудиту,
Луцький національний технічний університет

ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Діюча система організації контролю за фінансово-господарською діяльністю в сільськогосподарських підприємствах України не відповідає запитам сучасного менеджменту. Поза увагою залишаються проблеми організації, методики та техніки проведення контролю окремих господарських операцій у сільськогосподарському виробництві. Відсутність належної систематизації нормативного, документального та методичного забезпечення здійснення контролю потребує теоретичних досліджень та практичних розробок у вказаному напрямку.

Проблеми, що виникають у процесі господарсько-економічної діяльності є досить різноманітними, однак усі вони зумовлені не-