УДК 657.1

Н.Л. Правдюк, д.е.н., проф.
Вінницький національний аграрний університет

ЗВІТНІСТЬ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БЕЗ СТВОРЕННЯ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ: ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ

Розкрито особливості формування звітності про результат спільної діяльності без створення юридичної особи. Обґрунтовано напрями її трансформації зважаючи на сучасні економічні особливості здійснення спільної діяльності. Визначено, що сучасні законодавчі положення не регулюють розкриття інформації про спільну діяльність у бухгалтерській звітності (фінансова, статистична, податкова). Зокрема досліджено порядок формування статистичної, податкової та фінансової звітності. В розрізі кожного виду звітності визначено порядок їх складання як за спільною діяльністю, так і в підприємства-оператора та підприємств-учасників. Крім того, запропоновано розширити структуру фінансової звітності підприємства-учасника щодо виділення доходів та витрат, отриманих від спільної діяльності, в звіті про фінансові результати та активів, задіяних в спільній діяльності, в балансі. Це дозволяє розширити спектр використання інформації, отриманої зі звітності, для користувачів та учасників договору про спільну діяльність.

Ключові слова: *бухгалтерська звітність; спільна діяльність; показники фінансової звітності.*

Постановка проблеми. Бухгалтерська звітність виступає основним сполучником результатів господарської діяльності з зацікавленими користувачами. Вміння інтерпретувати дані бухгалтерської звітності, вдало оперувати ними породжує об'єктивне прогнозування подальшого функціонування суб'єкта господарювання. Акумулювання результатів бухгалтерської звітності суб'єктів господарювання на державному рівні сприяє встановленню фактичних економічних показників країни, визначенню тенденцій змін, що дозволяють обґрунтувати набір економічно доцільних видів діяльності, розвиток яких у майбутньому сприятиме рівноправному входженню країни в міжнародний економічний простір.

Результати діяльності суб'єкта господарювання, відображені в бухгалтерській звітності, є свідченням ефективного функціонування, з одного боку, а з іншого, є підставою для привернення додаткової уваги з боку контролюючих органів, що може призвести до проведення позапланових перевірок. Таким чином, до процесу складання та подання звітності потрібно ставитися відповідально, постійно

 © Н.Л. Правдюк, 2014

вдосконалюючи свої знання та відслідковуючи зміни в законодавстві. Особливо актуальним дані питання стають в умовах здійснення спільної діяльності, що спільно контролюється кількома сторонами.

Аналіз останніх досліджень. Питання облікового відображення та звітності спільної діяльності стали об'єктом наукового дослідження В.Батіщева [1, с. 39], Н.Н. Батіщевої [2], С.Г. Вегери [3, с. 96], А.В. Дмитренка [4, с. 174], А.Р. Лавриненко [5], І.О. Лукашової [6, с. 107], Л.А.Обухової [7, с. 6; 8, с. 62], Н.О. Рак [9, с. 14], М.М. Шестерняк [10, с. 222] та інших. Зазначені вчені більшою мірою присвячували свої праці питанням організації та методики бухгалтерського обліку об'єктів, пов'язаних зі спільною діяльністю. У свою чергу, звітність про спільну діяльність розглядалась ними лише частково, що й вимагає проведення дослідження з проблем розкриття результатів спільної діяльності у звітності.

Мета статті полягає в обґрунтуванні порядку формування звітності про спільну діяльність без створення юридичної особи.

Викладення основного матеріалу. Звітність за результатами здійснення діяльності простого товариства є відображенням реальної картини стану такої діяльності. Вона поділяється на зовнішню та внутрішню. Внутрішня звітність визначається особливостями спільної діяльності та її галузевою направленістю. Тому більше уваги приділимо саме зовнішній звітності.

Жодним нормативно-правовим документом не регламентується вимога щодо складання простим товариством статистичної звітності. Діяльність простого товариства є окремим, самостійним видом діяльності, в результаті здійснення якої створюється продукція, надаються послуги, які також підлягають урахуванню статистичними органами під час формування статистичних даних за окремими регіонами. Вважаємо за доцільне на законодавчому рівні встановити вимогу щодо подання оператором спільної діяльності в обов'язковому порядку Звіту про обсяги реалізованих послуг.

Пропонуємо в органах статистики вести окремий реєстр таких звітів, що сприятиме виявленню ефективності здійснення такого виду діяльності, як спільна діяльність без створення юридичної особи на території певного регіону. З метою розподілу звітів про обсяги реалізації послуг від основної діяльності та від спільної діяльності пропонуємо відкоригувати назву наступним чином: «Звіт про обсяги реалізованих послуг простим товариством». Відповідно строки подання такої звітності відповідатимуть загальновстановленим – до 7-го числа місяця, що наступає за звітним. Така пропозиція сприятиме отриманню статистичними органами достовірних даних про стан

реалізації послуг на підконтрольній їм території. За таким самим принципом пропонуємо подавати й іншу статистичну звітність, що вимагають органи статистики від звичайних суб'єктів господарювання із врахуванням особливостей галузі, в якій функціонує просте товариство. Будь-яка звітність, що стосується заробітної плати або праці працівників, за результатами простого товариства не подається, у зв'язку з тим, що всі працівники є штатними працівниками учасників простого товариства, які в обов'язковому порядку подають звітність з праці до органів статистики.

Також актуальним в умовах сьогодення є розгляд порядку формування і подання податкової звітності при простому товаристві. Податковим кодексом України встановлено вимоги щодо звітування простим товариством за результатами діяльності перед податковими органами. Зокрема, порядок складання податкової декларації про результати спільної діяльності на території України без створення юридичної особи затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2011 № 1352, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 11.11.2011 за № 1290/20028. У декларації обов'язково вказується номер договору простого товариства та податковий номер (задля ідентифікації суб'єкта господарювання), повне найменування уповноваженого платника податку та його дані. Декларуванню підлягає дохід від спільної діяльності (як від операційної, так і інші доходи); витрати спільної діяльності; її результати; розподілений між учасниками прибуток і нерозподілений, податкове зобов'язання з податку на прибуток від спільної діяльності (розраховується додаванням розподіленого і нерозподіленого прибутку, множенням його на ставку податку та діленням на сто); податкове зобов'язання з податку на прибуток від спільної діяльності за попередній звітний (податковий) період поточного року; податкове зобов'язання з податку на прибуток від спільної діяльності за останній календарний квартал звітного (податкового) періоду; сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за звітний (податковий) період; сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року з урахуванням уточнень; сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахована за результатами останнього календарного кварталу звітного (податкового) періоду.

До декларації заповнюються також додатки: ІД (інші доходи), СБ (суми врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості), СВ (собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів), АМ

(амортизація), ВО (розрахунок витрат при здійсненні операцій з нерезидентом, що має офшорний статус), ЗВ (загальновиробничі витрати), АВ (адміністративні витрати), ВЗ (витрати на збут), ІВ (інші витрати), ПН ((звіт) податкових зобов'язань нерезидентів, якими отримано доходи із джерелом їх походження з України), ВП (розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку). Декларацію підписує керівник уповноваженої особи та головний бухгалтер. Базовим податковим періодом для обчислення та сплати податку на прибуток від спільної діяльності є календарний квартал. При цьому ведення податкового обліку здійснюється наростаючим підсумком з початку року.

Декларація подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу. Декларація подається до органу ДПС, у якому перебуває на обліку договір про спільну діяльність. У паперовій формі подається на аркушах формату А4 та заповнюється таким чином, щоб забезпечити збереження записів та вільне читання тексту (цифр) протягом установленого строку зберігання звітності. У рядках, де немає даних для заповнення, має бути проставлений прочерк. Усі показники в податковій звітності проставляються у гривнях без копійок з відповідним округленням за загальновстановленими правилами. Декларація має бути підписана керівником та головним бухгалтером уповноваженого платника. Декларація подається до органу ДПС уповноваженим платником незалежно від того, чи провадив він господарську діяльність у звітному періоді. У складі Декларації подаються передбачені в її формі додатки. Якщо додаток не заповнюється, то він не подається до податкового органу.

У розрізі податкової звітності слід подавати звіт 1ДФ «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку», звісно не за нарахованим та виплаченим доходом працівників, а за нарахованим і виплаченим доходом інших фізичних осіб (ФОП), з якими контактувало просте товариство, тобто які по відношенню до простого товариства є третіми сторонами (контрагентами), а для податкових органів – платниками податків. Зараз така вимога не встановлюється, але, аналізуючи принцип подання такої звітності, вважаємо, що для цілісності формування даних контролюючих органів врахування таких даних сприятиме підвищенню об'єктивності стану розрахунків (рис. 1).

З розвитком комп'ютеризації значного поширення набув процес оброблення і передавання звітності підприємств за допомогою

сучасних засобів зв'язку, що створює передумови для поступового переходу від паперового до електронного звітування. Однак задля подання звітності в електронній формі в обов'язковому порядку потрібно встановити спеціальну програму, яка здійснює електронний підпис, яким підтверджуватиметься така звітність. Однією з найбільш розповсюджених сьогодні є програма «M.E.Doc IS», яка дозволяє експортувати заповнені у програмі «1С: Бухгалтерія» або в інших програмних продуктах звіти, забезпечує можливість використання електронного підпису документа та безпосередньо його відправлення до визначеного органу.

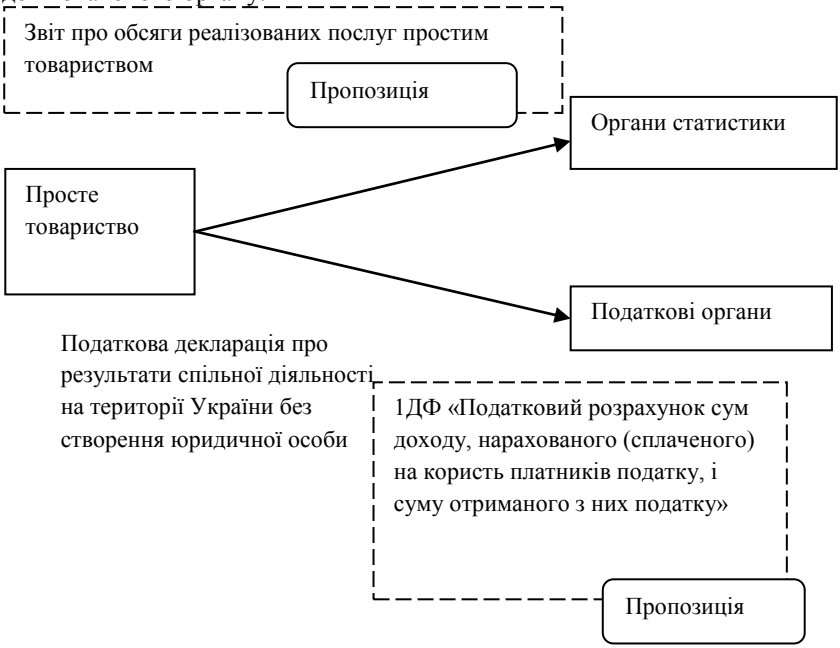

Рис. 1. Органи, до яких слід подавати інформацію про результати діяльності простих товариств (власна розробка)

Таким чином, задля раціоналізації процесу складання звітності в бухгалтерському обліку використовується спеціалізоване програмне забезпечення, що дозволяє вести облік у комп'ютерному вигляді та формувати вхідні дані для подальшого формування звітів. Найбільш розповсюдженим та вживаним на сьогоднішній день є програма «1С: Предприятие 8», що дозволяє вести бухгалтерський і податковий облік господарської діяльності декількох підприємств як в окремих

інформаційних базах, так і в загальній інформаційній базі. Відповідно, у оператора спільної діяльності формується дві бази – його основної діяльності та окрема база діяльності простого товариства.

На думку А.В. Дмитренка [4], при формуванні стандартних звітів в програмі «1С: Бухгалтерія 8» необхідні дані вводяться за принципом замовчування. Так, за замовчуванням буде поставлене підприємство, обране основним (меню «Предприятие»–«Организации»). При цьому можливість його заміни на інше може бути обмежена в налаштуванні користувача «Учет по всем организациям» (меню «Сервис» – «Настройки пользователя»). Таке налаштування застосовується і до діяльності простого товариства. Тому основним слід обирати підприємство, що здійснює статутну діяльність.

Для правильного автоматичного заповнення документів і звітів слід внести наступні дані: коротку і повну назву підприємства; реєстраційні коди; контактну інформацію (адреса і телефон); реквізит «Юр./ физ. лицо»; префікс.

Таким чином, ведення обліку простого товариства у програмі «1С: Бухгалтерія» не викликає труднощів. В той же час при застосуванні змішаної форми бухгалтерської служби необхідно, щоб інформаційна база по простому товариству була встановлена в усіх учасників бухгалтерської служби.

Розглянувши звіти, що підлягають обов'язковому поданню на державному рівні та порядок заповнення звітів в умовах комп'ютеризації, пропонуємо розглянути особливості заповнення фінансових звітів.

Згідно з п. 6 П(С)БО 2 «Баланс», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 № 87, для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції заносяться до окремих (відкритих для відображення господарських операцій зі спільної діяльності) регістрів бухгалтерського обліку. За даними окремих регістрів бухгалтерського обліку складається окремий баланс і відповідні форми фінансової звітності щодо зазначених господарських операцій.

Відповідно до Методичних рекомендації № 1873, кожен учасник відображає у своїй фінансовій звітності:

- активи, задіяні (внесені) в простому товаристві, які він контролює, або свою частку у спільно контрольованих активах;
- зобов'язання, які він узяв для провадження спільної діяльності;
- свою частку в будь-яких зобов'язаннях, взятих разом із іншими учасниками у зв'язку зі спільним функціонуванням;
- дохід або витрати, набуті в процесі спільної діяльності простого товариства. Оператор спільної діяльності подає всім учасникам

окремий баланс та відповідні форми фінансової звітності за результатами спільної діяльності простого товариства, а також іншу інформацію, необхідну учасникам для складання ними фінансової звітності у строки, визначені учасниками, зокрема інформацію про рух активів, придбаних (отриманих) від учасників, та про собівартість активів, придбаних учасником у простого товариства. На підставі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності про результати власної господарської діяльності та окремого балансу і відповідних форм окремої фінансової звітності діяльності простого товариства, наданої учасникам оператором спільної діяльності, учасники складають фінансову звітність з урахуванням своєї частки в діяльності простого товариства.

У зв'язку з наведеною особливістю вважаємо, що оператор спільної діяльності кожному внесеному в просте товариство внеску повинен присвоювати аналітичний рахунок. При нарахуванні амортизації, переоцінці або інших операціях, що зумовлюють видозмінення об'єкта, кореспондуючим рахункам також слід присвоювати ідентичний аналітичний рахунок, що сприятиме полегшенню здійснення контролю над спільно контрольованим активом, так само і з зобов'язаннями, та оперативному поданню звітності учасникам товариства.

Статті фінансової звітності за активами і зобов'язаннями учасника формуються шляхом збільшення показників, визначених за даними бухгалтерського обліку власної господарської діяльності, на суму, що відповідає частці учасника у спільно контрольованих активах та зобов'язаннях, узятих разом з іншими учасниками і відображених у відповідних статтях окремого балансу та відповідних формах фінансової звітності простого товариства. Доходи або витрати простого товариства у сумі, що відповідає частці учасника у спільній діяльності, відображаються учасником загальною сумою відповідно у складі інших операційних доходів або інших операційних витрат. Суми, що відповідають частці учасника у спільній діяльності, визначаються на підставі окремого балансу та відповідних форм окремої фінансової звітності спільної діяльності як добуток показників статей окремої фінансової звітності та частки учасника у спільній діяльності відповідно до договору.

Особливості складання фінансової звітності учасника з урахуванням окремого балансу і відповідних форм фінансової звітності простого товариства полягають у тому, що активи, задіяні в діяльності простого товариства, не визнаються фінансовими інвестиціями, сума взаємної дебіторської та кредиторської

заборгованості між спільною діяльністю та її учасниками, а також сума прибутку від спільної діяльності, що був розподілений та виплачений оператором спільної діяльності учасникам, підлягають виключенню.

Кожен учасник у примітках до фінансової звітності розкриває інформацію про розмір частки у спільній діяльності простого товариства, строк дії договору простого товариства, загальну вартість внеску до спільної діяльності простого товариства, суму всіх зобов'язань спільної діяльності (із зазначенням суми, яка припадає на частку учасника), загальну суму доходів і витрат простого товариства та суму доходів і витрат спільної діяльності, які були включені до інших операційних доходів та інших операційних витрат, назву оператора спільної діяльності, його організаційно-правову форму господарювання, юридичну адресу, код за ЄДРПОУ, вид економічної діяльності за КВЕД. У примітках до фінансової звітності має бути наведена інформація про вартість активів (виконання робіт, надання послуг), вкладених у спільну діяльність простого товариства її учасниками.

Вважаємо, що для відображення точної інформації слід внести певні доповнення до типових форм фінансової звітності, зокрема до Ф1 «Звіт про фінансовий стан» до розділ І «Фінансові результати» внести рядок 2210 «Дохід від участі в простому товаристві» та відповідно 2260 «Втрати від участі в простому товаристві». Що ж стосується окремої звітності за результатами спільної діяльності, то вона складається, однак не подається державним органам. Вона є внутрішньою формою та передається учасникам простого товариства.

Висновки. У результаті проведеного дослідження обґрунтовано порядок формування звітності про спільну діяльність без створення юридичної особи. Визначено порядок формування показників податкової звітності в частині визнання доходів та витрат для визначення фінансового результату спільної діяльності без створення юридичної особи. Обґрунтовано напрями надання показників фінансової звітності в частині відображення активів та розрахунків з учасниками спільної діяльності. Застосування зазначених пропозицій є основою підвищення якості інформаційного забезпечення управління спільною діяльністю без створення юридичної особи.

Список використаної літератури:

1. *Батіщев В.* Спільна діяльність: до чого тут дивіденди? / *В.Батіщев* // Бухгалтерія. – 2003. – № 37(556). – С. 38–49.

2. *Батіщева Н.* Проблеми визначення спільної діяльності для її відображення в бухгалтерському та податковому обліку/ *Н.Батіщева* // Бухгалтерський облік та аудит. – 2009. – № 11. – С. 38–49.
3. Учет источников финансирования инвестиций: состояние, проблемы и направления развития / *С.Г. Вегера и др.* – Новополоцк : ПГУ, 2009. – 232 с.
4. *Дмитренко А.В.* Удосконалення методики обліку спільної діяльності без створення юридичної особи без об'єднання внесків / *А.В. Дмитренко* // Экономика Крыма. – 2011. – № 2(35). – С. 174–177.
5. *Лавриненко А.Р.* Развитие методик учета и аудита совместной деятельности по договорам простого товарищества / *А.Р. Лавриненко*. – Новополоцк : ПГУ, 2010. – 184 с.
6. *Лукашова І.О.* Спільні підприємства без створення юридичної особи: юридичний та обліковий аспекти / *І.О. Лукашова* // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського. – № 4/2(36). – 2007. – С. 107–113.
7. *Обухова Л.А.* Совместная деятельность: организация, бухгалтерский учет, налогообложение, ликвидация : справ. пособие / *Л.А. Обухова*. – Минск : Регистр, 2000. – 32 с.
8. *Обухова Л.А.* Совместная деятельность: отражение операций в бухучете / *Л.А. Обухова* // Вестн. мин-ва по налогам и сборам Респ. Беларусь. – 2002. – № 27. – С. 62–72.
9. *Рак Н.О.* Спільне підприємництво і шляхи підвищення його ефективності : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.02 Підприємництво, менеджмент і маркетинг / *Н.О. Рак.* – Х., 2002. – 20 с.
10. *Шестерняк М.М.* Теоретичні засади спільної діяльності в правовому полі України / *М.М. Шестерняк* // Наука і економіка. – 2009. – № 4(16), Т. 2. – С. 222–230.

ПРАВДЮК Наталія Леонідівна – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри організації обліку та звітності Вінницького національного аграрного університету.

Наукові інтереси:

– організації та ведення бухгалтерського обліку;

– порядок формування звітності про спільну діяльність.

Стаття надійшла до редакції 12.06.2014.

Правдюк Н.Л. Звітність спільної діяльності без створення юридичної особи: організаційно-методичні положення

Правдюк Н.Л. Отчетность совместной деятельности без создания юридического лица: организационно-методические положения

Pravdyuk N.L. Reporting on joint venture without forming a legal entity: organizational and methodic issues

УДК 657.1

Отчетность совместной деятельности без создания юридического лица: организационно-методические положения Н.Л. Правдюк

Раскрыты особенности формирования отчетности о результате совместной деятельности без создания юридического лица. Обоснованы направления ее трансформации учитывая современные экономические особенности осуществления совместной деятельности. Определено, что современные законодательные положения не регулируют раскрытие информации о совместной деятельности в бухгалтерской отчетности (финансовая, статистическая, налоговая). В частности исследован порядок формирования статистической, налоговой и финансовой отчетности. В разрезе каждого вида отчетности определен порядок их составления как за совместной деятельностью, так и в предприятия-оператора и предприятий-участников. Кроме того, предложено расширить структуру финансовой отчетности предприятия-участника в части выделения доходов и расходов полученных от совместной деятельности в отчете о финансовых результатах и активов задействованных в совместной деятельности в балансе. Это позволяет расширить спектр использования информации полученной с отчетности для пользователей и участников договора о совместной деятельности.

Ключевые слова: бухгалтерская отчетность; совместная деятельность; показатели финансовой отчетности.

УДК 657.1

Reporting on joint venture without forming a legal entity: organizational and methodic issues / N.L. Pravdyuk

Thepeculiaritiesofreportingformationonjointventurewithoutforming a legal entity have been disclosed. The direction soffits transformation have been grounded taking into account the current economic peculiarities of joint activities carrying out. The problem of absence of legislative regulation of the disclosure of joint activities in the accounting reporting (financial, statistical, and tax ones) has been detected. In particular the procedure for the formation of statistical, tax and financial reporting has

been investigated. In the context of each type of reporting the procedure for their compilation has been disclosed for joint activities of both the company operator and the participating company. In addition, it has been offered to extend the structure of the financial statements of the company-participant in the part of allocating the earnings retained and expenses incurred from joint activities in the Income statement as well as the assets employed in joint ventures in the Balance sheet. This allows to expand the range of financial statements information use by its' users and the joint venture agreement parties.

Keywords: accounting reporting; joint venture; indicators of financial statements.