

# **ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ВЕДЕННЯ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ У СПІЛЬНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ БЕЗ СТВОРЕННЯ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ**

**Шестерняк М.М.**

*к.е.н., викладач кафедри аудиту, ревізії та аналізу ТНЕУ*

Спільна діяльність без створення юридичної особи є специфічною формою підприємництва, яку застосовують у різних галузях економіки та видах діяльності, що надає її учасникам суттєві переваги, зокрема можливість ефективно функціонувати без додаткового податкового навантаження і бюрократичних перепон. Проте, вітчизняні підприємці таку форму господарювання недостатньо поширюють через неврегульованість облікового процесу та оподаткування.

Принципово важливим є питання взаємозв'язку і взаємоузгодження фінансового обліку та податкових розрахунків, оскільки цей аспект передбачає органічне поєднання методологічних й організаційних принципів їх здійснення. Адже організація обліку оподаткування може як сприяти зміцненню господарського механізму (забезпечувати інформацією, необхідною для контролю за правильністю нарахування й сплати податків податкові органи, державні органи контролю та управлінський апарат), так і гальмувати його розвиток (нераціональна організація обліку оподаткування не задовольняє інформаційні потреби користувачів, збільшує вартість облікових робіт та в окремих випадках спричиняє штрафні санкції). Внаслідок чого організаційний вплив на облік оподаткування здійснюють у межах фінансового обліку.

Практика свідчить, що вітчизняна податкова політика недосконала. Дана ситуація зумовлена такими чинниками: податковий тиск на господарюючі суб'єкти; нестабільність законодавства; неузгодженість фінансового обліку та податкових розрахунків; непрозорість оподаткування; високий рівень владної централізації; відсутність податкових преференцій; брак диференціації процентної ставки залежно від розвитку пріоритетних сфер матеріального

розвитку, а також галузей, що виробляють товари першої необхідності; недосконала податкова амортизаційна політика тощо. Викладене переконливо доводить, що проблема взаємоузгодженості фінансового обліку та податкових розрахунків зумовлена згаданими чинниками. Адже фінансовий облік господарських операцій дає можливість визначити їх фінансовий результат, а податкові розрахунки необхідні для визначення об'єкта оподаткування.

Гармонізація всього податкового законодавства в єдиному документі є позитивним аспектом. Прийняття ПКУ [1] підсумовує чимало дискусій між фінансовим обліком та податковими розрахунками, однак низка проблем усе ж таки залишається невирішеною. Незважаючи на те, що податкове реформування відбувається постійно, балансу суперечностей між суб'єктами господарювання та податковими органами не досягнуто.

ПКУ відносини у межах спільної діяльності прирівнює до господарських операцій. Тому відповідні операції для цілей оподаткування можна кваліфікувати як ведення спільної діяльності без створення юридичної особи за таких умов: 1) у договорі про спільну діяльність передбачено об'єднання коштів або майна учасників; 2) наявність спільної господарської мети для її учасників.

Надзвичайно важливим у спільній діяльності є знання та неухильне дотримання норм податкового законодавства. Адже податкові особливості значною мірою торкаються оператора спільної діяльності, оскільки саме йому доручений обов'язок обліковувати діяльність і складати податкову звітність про результати спільної діяльності без створення юридичної особи.

У процесі підготовки фінансової звітності спільної діяльності без створення юридичної особи потрібно врахувати взаємозв'язок між оцінкою майна та визначенням фінансового результату (зменшення вартості майна після переоцінки на дату складання звітності зумовлює зменшення прибутків; зростання вартості майна у результаті його оцінки на дату складання звітності приводить до зростання прибутків).

У результаті правових дискусій щодо спільної діяльності без створення юридичної особи на практиці виникає низка проблем, що торкаються податкових розрахунків стосовно обліку спільної діяльності. Дані проблеми можна згрупувати так:

1) *Оподаткування внесків у спільну діяльність.*

Учасники спільної діяльності відповідно до вимог цивільного та з урахуванням податкового законодавства можуть здійснювати внески у вигляді грошових коштів, будь-якого рухомого чи нерухомого майна, будь-яких прав інтелектуальної власності, що мають вартість, товарно-матеріальних цінностей, а також вкладу трудовою участю. Передача таких цінностей спричиняє вплив на податкові зобов'язання з податку на прибуток і податку на додану вартість. Зокрема, грошові кошти або вартість майна, котрі надходять платникові податку як внесок згідно з договором про спільну діяльність без створення юридичної особи, не включають до складу доходу, що враховують при обчисленні об'єкта оподаткування.

Стосовно внесків товарно-матеріальними цінностями, то, на нашу думку, дохід, який враховують при обчисленні об'єкта оподаткування в учасників спільної діяльності при здійсненні внеску також виникати не повинен, оскільки передача таких цінностей як внеску у спільну діяльність не передбачає переходу права власності на майно, що вносять.

Податкові розрахунки операцій з передачі внесків у спільну діяльність її учасників законодавством врегульовано тільки щодо ПДВ. Так, внесення внесків є обміном майнових прав на право на свою частку в спільній діяльності, а для обчислення оподаткованого прибутку такі операції можна розглядати як операції з продажу.

2) *Оподаткування господарських операцій при спільній діяльності.*

Об'єднання учасників спільної діяльності без створення юридичної особи отримує свідоцтво платника ПДВ з присвоєнням індивідуального номера та виступає як самостійний платник ПДВ. Відповідальність за утримання і внесення ПДВ до бюджету при виконанні договорів про спільну діяльність

покладають на оператора, оскільки саме він обліковує результати діяльності. Крім цього, також йому доручають обов'язок щодо подання декларації з ПДВ, де відображають результати обліку і розрахунку цього податку при здійсненні спільної діяльності без створення юридичної особи.

Оператор спільної діяльності податкові розрахунки господарських операцій стосовно спільної діяльності веде окремо від податкових розрахунків основної (власної) діяльності, що передбачено його Статутом. Тобто, такий учасник окремо визначає дохід і витрати, що враховують при обчисленні об'єкта оподаткування, які виникають під час господарських операцій спільної діяльності. Також окремо розраховують амортизацію вартості основних засобів і вартості нематеріальних активів, що використовують у спільній діяльності. Усі ці показники відображають у Податковій декларації про результати спільної діяльності без створення юридичної особи.

### *3) Розподіл прибутку, отриманого від спільної діяльності.*

Отримані кошти, цінності, ділова репутація, права користування, що отримує спільна діяльність, не збільшують доходи. Це підтверджує пп. 136.1.3 ст. 136 «Доходи, що не враховуються для визначення об'єкта оподаткування» ПКУ, де зазначено, що не враховують «... суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій у корпоративні права, емітовані таким платником податку, в тому числі грошові або майнові внески згідно з договорами про спільну діяльність на території України без створення юридичної особи» [1]. При цьому вартість отриманих товарів та послуг включають до витрат, що враховують при обчисленні об'єкта оподаткування. Вартість отриманих основних засобів для цілей амортизації збільшує балансову вартість відповідної групи.

### *4) Припинення спільної діяльності (в контексті повернення внесків учасника).*

Після припинення дії договору про спільну діяльність без створення юридичної особи грошові кошти і майно сторін повертають учасникам у складі та пропорціях, передбачених цим договором. Оподаткування операцій з

повернення внесків при спільній діяльності (на відміну від їх внесення) не залежить від того, повертають їх коштами чи майном.

Порядок податкових розрахунків таких операцій залежить від результатів спільної діяльності. Якщо результатом спільної діяльності був прибуток, то його суму, в т. ч. податок на доходи учасників, повністю розподіляють між ними.

Згідно з п. 136.1.14 ст. 136 ПКУ [1], кошти або майно, які повертають учасникові договору про спільну діяльність без створення юридичної особи, у разі припинення, розірвання або внесення відповідних змін до цього договору, але не вище вартості вкладу, не включають до складу доходу, що враховують при обчисленні об'єкта оподаткування такого учасника.

Після закінчення терміну договору про спільну діяльність без створення юридичної особи спільну діяльність знімають з обліку як платника ПДВ.

Таким чином, на основі викладеного можна зазначити, що після припинення дії договору про спільну діяльність без створення юридичної особи внески учасникам спільної діяльності повертають, як правило, двома способами: 1) грошовими коштами; 2) майном.

### **Список використаних джерел:**

1. Податковий кодекс України від 02. 12. 2010 р. № 2755–VI–ВР, зі змінами та доповненнями, редакція від 15. 04. 2017 р. [Електронний ресурс]: // Режим доступу до кодексу: <http://www.liga.zakon.ua> – Назва з екрана.

2. Порядок ведення обліку результатів спільної діяльності на території України без створення юридичної особи, затверджений наказом ДПАУ від 28. 02. 2011 р. № 113, зареєстровано в Мін'юсті України 29. 03. 2011 р. за № 412/19150.

3. Порядок ведення податкового обліку результатів спільної діяльності на території України без створення юридичної особи, затверджений наказом ДПАУ від 30. 09. 2004 р. № 571, зареєстрованим у Мін'юсті України 29. 10. 2004 р. за № 1388/9987 [Електронний ресурс]: // Режим доступу до документу: <http://www.liga.zakon.ua> – Назва з екрана.

4. Порядок ведення податкового обліку та складання податкової звітності результатів спільної діяльності на території України без створення юридичної особи, затверджений наказом ДПАУ від 11. 07. 1997 р. № 234, зареєстрований у Мін'юсті України 03. 02. 1998 р. № 62/2502, зі змінами та доповненнями.