

**Ольга Війтик**

слухач магістерської програми

**Ірина Белова**

к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

## ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Проблемні питання на сьогодні викликає найбільш розповсюджений в українській практиці варіант – спільна діяльність без створення юридичної особи. Адже незважаючи на те, що облік спільної діяльності без створення юридичної особи регулюється ПСБО 12, цей облік не має нічого спільного з фінансовими інвестиціями [5]. Крім того, всі діючі на сьогодні стандарти регулюють діяльність підприємств, тобто юридичних осіб, до яких не відноситься спільна діяльність такого виду. Це призводить до виникнення численних помилок під час ведення обліку такої діяльності та у визначенні бази й порядку оподаткування.

Відповідно до ст. 356 ЦКУ грошові (майнові) внески учасників, а також майно, створене або придбане в результаті їхньої спільної діяльності, є їхньою загальною пайовою власністю [6].

Законодавчою засадою здійснення спільної діяльності в Україні є Цивільний кодекс, прийнятий Законом України від 16.01.2003 № 435-IV, а саме Глава 77 «Спільна діяльність» у якій, правовідносини стосовно провадження спільної діяльності регламентовані досить детально [6].

Зокрема ст. 1130 наводить загальне визначення спільної діяльності без створення юридичної особи: «...за договором про спільну діяльність учасники (сторони) зобов'язуються спільно діяти без створення юридичної особи для досягнення певної мети, що не суперечить закону» [6].

Пунктом 2 статті 1134 ЦКУ передбачено, що ведення бухгалтерського обліку спільного майна учасників може бути доручено ними одному з учасників [6].

Договір на спільну діяльність є ключовою позицією провадження будь-якої спільної діяльності без створення юридичної особи. Він визначає основні засади здійснення спільної діяльності, та забезпечує правову основу її функціонування. Залежно від умов договору організується спільна господарська діяльність, визначається порядок ведення обліку спільних операцій, обумовлюється порядок розподілу майна, зобов'язань а також результатів, які виникли у процесі дії договору.

Відповідно до ст. 44 Цивільного кодексу України договір про спільну діяльність має бути укладений у письмовій формі з обов'язковим зазначенням усіх умов та відносин учасників такої діяльності. А саме [6]:

– мета та предмет договору (конкретний вид діяльності, в якому провадиться спільна діяльність);

– взаємні зобов'язання учасників спільної діяльності (узгоджуються обов'язки які поширюються на всіх учасників договору рівною мірою, встановлюються терміни проведення нарад що стосуються обговорення питань спільної діяльності);

– окремі зобов'язання кожного з учасників договору (обов'язки, які стосуються індивідуально кожного учасника, наприклад дотримання порядку та строків внесення внесків);

– порядок ведення спільних справ;

– розмір і порядок внесення учасниками грошових та майнових внесків у спільну діяльність та частки кожного з учасників;

– порядок обліку спільного майна учасників;

– порядок розподілу результатів спільної діяльності (зазвичай прибуток (збиток) отриманий від спільної діяльності, розподіляється пропорційно часткам внесків кожного з учасників);

– порядок покриття можливих витрат та збитків, отриманих внаслідок спільної діяльності (договір має містити умови, які передбачають або покриття можливих збитків учасниками пропорційно до їх внесків, або за рахунок учасника, уповноваженого вести спільні справи);

– термін дії договору, відповідальність сторін та умови його припинення;

– форсмажорні обставини.

Специфіка бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи полягає зокрема в тому, що облік здебільшого залежить від виду спільної діяльності: проведення спільних операцій, спільне використання активів або їх об'єднання з метою проведення таких операцій. Останній – найхарактерніший в українській практиці господарювання. Така особливість здійснення спільної діяльності зумовлена її тлумаченням у податковому законодавстві, оскільки саме особливості оподаткування найбільшою мірою впливають на порядок її реєстрації та організації обліку.

Відповідальність за ведення обліку спільної діяльності визначається умовами договору про спільну діяльність, у якому обов'язково зазначається учасник договору, якому надано повноваження вести спільні справи всіх, хто бере участь у договорі. Відповідно, особа, яка діє на підставі довіреності, уповноважена також вести бухгалтерський облік операцій спільної діяльності. Цей учасник діє від імені інших учасників, має повноваження для представництва перед третіми особами, укладає договори, пов'язані зі спільною діяльністю, від свого імені, набуває цивільних прав та обов'язків за договорами та відповідно зобов'язаний вести податковий і бухгалтерський облік, подавати звітність до відповідних органів.

Відповідно до ПСБО 12 активи, задіяні у спільній діяльності без створення юридичної особи, не відображаються фінансовими інвестиціями учасників такої діяльності, а отже відображення даних операцій на рахунках призначених для обліку фінансових інвестицій неприпустиме [5].

У власному обліку учасники мають відображати внески в спільну діяльність по рахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами». У відокремленому обліку спільної діяльності внески учасників відображається на субрахунках, відкритих до рахунка 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Порядок ведення бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних зі спільною діяльністю, цілком відповідає загальним принципам бухгалтерського обліку .

Зокрема у п.19 ПСБО 12 зазначено, що кожний учасник спільної діяльності без створення юридичної особи відображає в своїх облікових регістрах (на окремих рахунках аналітичного обліку) і у фінансовій звітності:

– активи, задіяні у спільній діяльності, 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, узятих разом з іншими учасниками щодо цієї діяльності;

– дохід або витрати, набуті в процесі спільної діяльності [5].

Оператор спільної діяльності веде бухгалтерський облік спільної діяльності окремо від результатів власної господарської діяльності, використовуючи для цього окремі регістри бухгалтерського обліку. За даними цих регістрів оператор спільної діяльності складає окремий баланс та відповідні форми фінансової звітності спільної діяльності в порядку, встановленому положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Активи, отримані від учасників як вклад у спільну діяльність, відображаються оператором спільної діяльності за дебетом відповідних рахунків з обліку активів та кредитом субрахунку 551 «Довгострокові вклади до спільної діяльності» (якщо договір спільної

діяльності укладено на строк більше, ніж один рік або безстроково) або субрахунку 6851 «Вклади до спільної діяльності» (якщо договір спільної діяльності укладено на строк менший, ніж один рік).

Оператором спільної діяльності вклад учасника у спільну діяльність трудовою участю відображається за дебетом відповідних рахунків з обліку витрат та кредитом субрахунку 551 або субрахунку 6851.

Передача учасником активів як вкладу у спільну діяльність відповідно до законодавства відображається за кредитом рахунків з обліку відповідних активів та дебетом субрахунку 1831 «Довгостроковий вклад у спільну діяльність» (якщо договір спільної діяльності укладено на строк більше, ніж один рік або безстроково) або субрахунку 3771 «Вклад у спільну діяльність» (якщо договір спільної діяльності укладено на строк менше, ніж один рік).

Вклад учасника у спільну діяльність трудовою участю відображається за кредитом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» у частині заробітної плати і 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» у частині єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та дебетом субрахунку 1831 або 3771.

Передача активів (надання послуг, виконання робіт) учасником до спільної діяльності, крім операцій з передачі активів (надання послуг, виконання робіт) як вкладу у спільну діяльність, відображається в порядку, передбаченому для бухгалтерського обліку розрахунків з іншими юридичними особами.

Згідно з п. 2.6 методичних рекомендацій No1873 [2], поточні розрахунки між учасником та спільною діяльністю відображаються на субрахунках 3772 «Розрахунки по спільній діяльності» та 6852 «Розрахунки по спільній діяльності» окремо від обліку розрахунків за вкладом в спільну діяльність.

Витрати, понесені учасником на провадження власної та спільної діяльності, розподіляються між спільною і власною діяльністю пропорційно обраній базі (виготовленій продукції, годинам праці, заробітній платі, обсягу діяльності, прямим витратам, сумі доходів, отриманих від спільної діяльності, тощо).

Зобов'язання, взяті учасником для провадження спільної діяльності (у тому числі на оплату праці, сплату податків, зборів, обов'язкових платежів), визнаються витратами спільної діяльності і компенсуються учаснику за рахунок спільної діяльності.

Щодо розподілу результатів спільної діяльності ст.1139 Цивільного кодексу України передбачено пропорційний розподіл прибутку, отриманого учасниками внаслідок провадження спільної діяльності в залежності від часток їх вкладів у спільне майно [6]. Однак це не є обов'язковою умовою. Порядок розподілу може встановлюватися за згодою учасників і регулюється умовами договору.

Розподілу при цьому підлягає прибуток, визначений за даними бухгалтерського обліку. В окремому обліку учасника отриманий таким чином дохід відображається у складі доходів від участі в капіталі та відноситься на рахунок 722 «Дохід від спільної діяльності». Збитки, понесені підприємством за договором про спільну діяльність, мають бути включені до витрат від участі у капіталі та віднесені на рахунок 962 «Витрати від участі у капіталі».

Жоден чинний на сьогодні документ не регулює також порядку подання статистичної звітності за результатами спільної діяльності. Якщо говорити про спільну діяльність, яка провадиться з метою виробництва сільськогосподарської продукції, то виникає проблема також із порядком подання форм статистичної звітності, таких, як форма № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільгоспідприємств за 200\_ рік», Звіт про хід збирання урожаю, наявність насіння озимих культур та проведення інших польових робіт за формою 7-сг, Звіт про збір урожаю сільськогосподарських культур форма 29-сг та інші. Справді, якщо спільна діяльність пов'язана з вирощуванням сільськогосподарської продукції, постає питання, хто саме, з учасників повинен відображати її вихід і реалізацію.

Згідно зі ст. 4 Закону України «про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» одним із основних принципів бухгалтерського обліку є принцип нарахування та відповідності доходів і витрат. Зокрема він передбачає, що «для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів» [1]. Відповідно до п. 2.6. методичних рекомендацій №1873 «учасники СД відображають господарські операції, пов'язані зі СД, щодо внесків, придбання і продажу активів з урахуванням такого: якщо учасник вносить або продає активи СД і відповідно передає значні ризики та вигоди, пов'язані з їх володінням, то у складі фінансових результатів звітного періоду відображається лише та частина прибутку (збитку), яка припадає на частку інших учасників СД; сума прибутку (збитку) від вкладу або продажу СД активів, що припадає на частку учасника, включається до складу доходів (витрат) майбутніх періодів з визнанням їх прибутком (збитком) учасника лише після продажу СД цього активу іншим особам або в періодах амортизації одержаних чи придбаних необоротних активів [7].

Відповідно до абзацу восьмого пункту 19 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 р. № 91, оператор спільної діяльності веде бухгалтерський облік спільної діяльності без створення юридичної особи окремо від результатів власної господарської діяльності і складає окремий баланс та відповідні форми фінансової звітності спільної діяльності без створення юридичної особи [4].

Для відображення операцій зі спільної діяльності у бухгалтерському обліку та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності підприємства, організації та інші юридичні особи усіх форм власності (крім бюджетних установ), які провадять таку діяльність, використовують Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.12.2011 р. N 1873 [2].

Вимоги щодо складу і принципів підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання та розкриття її елементів визначено Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. N 73, згідно з п. 6 розділу IV якого підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику [3].

Тобто оператор спільної діяльності зобов'язаний складати окремий баланс, звіт про фінансові результати, а також форми, які необхідні учасникам спільної діяльності без створення юридичної особи для складання власної фінансової звітності з урахуванням результатів спільної діяльності, своєї частки в активах і зобов'язаннях.

#### *Список використаних джерел*

1. Закон України «про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. No 996-XIV, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи, затверджені наказом міністерства фінансів України від 30.12.2011 р. No 1873 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kodeksy.com.ua/buh/psbo.htm>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2001р. №91. зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

6. Цивільний Кодекс України — Цивільний кодекс України. Закон України від 16.01.2003 № 435-IV (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

7. Брич В.Я., Корман М. М. Психологія управління: навч. посіб. К. : Кондор, 2013. 379 с.

8. Пуцентейло П.Р. Інформаційне забезпечення аналітичної діяльності в управлінні підприємством. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького. 2015. Вип. 11. С. 224-232.

**Тетяна Гетьман**

слухач магістерської програми

Тернопільський національний економічний університет

**Наталія Болквядзе**

к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

### **УПРАВЛІННЯ МІЖНАРОДНОЮ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА**

В умовах глобалізації успіх діяльності вітчизняних компаній на зарубіжних ринках визначається, перш за все, конкурентоспроможністю їхньої продукції. Велике значення має розгляд поняття конкуренції для розвитку української економіки в напрямку створення конкурентного середовища і забезпечення конкурентоспроможності українського бізнесу.

Конкуренція розглядається як суперництво між учасниками ринкового господарства за кращі умови виробництва, купівлі та продажу товарів. Це центр ваги всієї системи ринкового господарства, тип взаємин між виробниками щодо встановлення цін та обсягів пропозиції товарів на ринку.

Конкурентоспроможність – це відносна характеристика, яка відображає відмінності у процесі розвитку певного виробника від виробника конкурента як по ступеню задоволення власними товарами, так і по ефективності виробничої діяльності [1].

Варто зазначити, що конкурентоспроможність підприємства:

- базується на конкурентних перевагах підприємства;
- визначає здатність підприємства витримувати конкуренцію на певному ринку;
- відображає позицію даного підприємства відносно конкурентів.

Якщо конкурентоспроможність компанії характеризує ступінь реалізації потенційних можливостей підприємства по надбанню і утриманню впродовж тривалого періоду часу конкурентної переваги, тоді під конкурентоспроможністю слід розуміти не лише поточну ефективність, але і динаміку пристосування компанії до змінних умов зовнішнього середовища [2].

Тому як результат, зі сторони системного підходу конкурентоспроможність може бути представленою у вигляді властивості виробничо-економічної системи (якою і є компанія) змінювати траєкторію розвитку чи визначений режим функціонування у процесі адаптації до впливів зовнішнього середовища з метою збереження та розвитку вже дійсних, або створення нових конкурентних переваг.

Очевидно, критерії, характеристики конкурентоспроможності на рівні товару, фірми, корпорації, галузі, мають власну специфіку, яку необхідно аналізувати по-різному. Конкурентоспроможність товару показує більш повну здатність відповідати вимогам покупців порівняно до аналогічних товарів на ринку. Беруться до уваги такі конкурентні переваги: якість продукції, витрати на виробництво, ціни, сервіс, технічне забезпечення, реклама, імідж виробника, а також ситуація на ринку. Високий рівень конкурентоспроможності товару говорить про доцільність виробництва і можливості отримання високого прибутку.