

Література:

1. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку // Збірник систематизованого законодавства. – 2003. - № 7. - С. 82 - 185.
2. Косміна Р.М. Бухгалтерський облік: [навч. посіб.] / Р.М. Косміна. – К.: Вища школа, 2006. - 174 с.

УДК 657.27:06.05

Шестерняк М.М.,
аспірантка кафедри аудиту, ревізії та контролінгу,
Тернопільський національний економічний університет

ВІДОБРАЖЕННЯ ВНЕСКУ ДО СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У ВИГЛЯДІ НЕМАТЕРІАЛЬНОГО АКТИВУ

В процесі здійснення спільної діяльності без створення юридичної особи у будівництві за договором простого товариства учасники об'єднують свої зусилля, щоб звести спільний об'єкт нерухомості, оскільки поодиноці спорудити такий будівельний об'єкт вони неспроможні. Адже у сучасних економічних умовах саме на основі вказаного договору існує реальна можливість полегшити здійснення усієї процедури будівництва, об'єднавши фінансові, матеріальні, інформаційні та трудові ресурси для створення спільної будівлі, розпочинаючи від отримання дозволу на будівництво і розроблення проектної документації та закінчуючи здачею будівлі в експлуатацію. При цьому договір простого товариства передбачає здійснення учасниками внесків у спільну діяльність. Внески ж можна здійснювати у вигляді грошових коштів, будь-якого рухомого чи нерухомого майна, будь-яких прав інтелектуальної власності, що мають вартість, товарно-матеріальних цінностей, вкладу трудовою участю тощо.

Практика свідчить, що проблеми виникають, коли учасники прагнуть внести "нематеріальний" вид внеску у спільну діяльність.

Як відомо, нематеріальними активами є об'єкти інтелектуальної, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані чинним законодавством в установленному порядку об'єктом права власності платника податків. Однак, чинне податкове законодавство не встановлює правил визнання ділової репутації та професійних зв'язків об'єктами права власності. Відповідно, у податкових розрахунках такий внесок не є нематеріальним активом.

Вклад нематеріальними активами є специфічним внеском учасників до спільної діяльності, облік яких має свої особливості. Так, коли учасник спільного проекту передає у якості внеску право користування майном (основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами, тощо),

яке йому належить на праві власності, оператор спільної діяльності оприбутковує такий нематеріальний актив, яким є саме право користуватися майном, у сумі яку узгодили всі учасники. При цьому, важливо відмітити, що амортизація таких об'єктів (право користування яких передано до спільної діяльності), враховується у фінансовому обліку учасника (який передав цей об'єкт) при визначенні результатів його основної діяльності.

У випадку, якщо договір про спільну діяльність укладено на визначений термін, право користування у вигляді нематеріального активу амортизується оператором спільної діяльності на загальних засадах, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод та договору. При цьому сума нарахованої амортизації відноситься на витрати спільної діяльності.

У випадку, якщо договір про спільну діяльність укладено на невизначений термін, то право користування у вигляді нематеріального активу в спільній діяльності не амортизується, оскільки прирівнюється до нематеріальних активів з невизначеним терміном корисного використання.

Окрім цього, такий нематеріальний актив як право користування майном, при припиненні спільної діяльності списується з окремого балансу спільної діяльності, а також у випадку, коли неможливо отримати в подальшому економічних вигод від його використання.

Потрібно врахувати, що амортизацію основних засобів та нематеріальних активів, які взяті на окремий баланс спільної діяльності та використовують виключно у такій діяльності, нараховують у порядку, визначеному національними стандартами, та у повному обсязі враховують при визначенні результатів спільної діяльності.

У випадку, коли учасник використовує основні засоби та нематеріальні активи (у тому числі внесені як вклад до спільної діяльності) як у власній (основній) фінансово-господарській діяльності, так і в спільній, то суму нарахованої амортизації розподіляють та відображають в окремому обліку спільної діяльності та у фінансовому обліку учасника.

Щодо фінансового обліку, то у чинному Листі МФУ № 31-34000-207-10/23936 [1] вказано, що у випадку якщо учасник зможе довести, що його внесок у формі ділової репутації та ділових зв'язків відповідно до П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" [2] визнані нематеріальним активом (а саме - ідентифіковані, утримуються підприємством з метою використання протягом більше одного року, існує ймовірність одержання від їх використання майбутніх економічних вигод та їх вартість достовірно визначена, та введені в господарський оборот відповідно до Порядку застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів), то такий внесок потрібно поставити на баланс, ввести в експлуатацію, і тільки після цього передати у спільну діяльність.

Разом з тим, потрібно врахувати, що П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" не

дозволяє класифікувати такий внесок як об'єкт нематеріального активу та вводити його в експлуатацію.

Крім цього, важливо вказати, що як зазначено у Листі Міністерства будівництва, архітектури та житлово-комунального господарства України від 15.11.2006 р. № 20/3-362-1-2 [3], вартість ділової репутації та зв'язків, професійні знання, навички та вміння можуть бути внеском у спільну діяльність і враховуватися при розподілі результатів, але не можуть включатися до кошторисної вартості будівництва об'єкта. Тобто такий внесок не включають в дебет рахунку 15 “Капітальні інвестиції”.

Таким чином, на основі викладеного можна стверджувати, що внесок у вигляді нематеріального активу варто оцінювати як послугу, яку учасник спільної діяльності надає авансом. Тобто учасник власною діловою репутацією забезпечує для спільної діяльності оперативне вирішення деяких питань, що у свою чергу, і є послугою з організації будівництва (адміністративною послугою). Підтвердити отримання такої послуги учасники можуть документально, а саме – оформити акт про те, що цей учасник зобов'язується здійснювати певні дії, спрямовані на досягнення мети спільної діяльності, і відповідно зазначити, що ці послуги потрібно вважати внеском до спільної діяльності.

Література:

1. Лист Міністерства фінансів України від 10.11.2006 р. № 31-34000-207-10/23936 / Щодо відображення у бухгалтерському обліку окремих господарських операцій [Електронний ресурс] : // Режим доступу до листа: [http:// www.min.fin.ua](http://www.min.fin.ua).

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242, зареєстроване в Мін'юсті України 02.11.1999 р. № 750/4043, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] : // Режим доступу до станд. : [http:// www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).

3. Лист Міністерства будівництва, архітектури та житлово-комунального господарства України від 15.11.2006 р. № 20/3-362-1-2 / Щодо роз'яснення договору будівельного підряду [Електронний ресурс]: // Режим доступу до листа: [http:// www.liga.zakon.ua](http://www.liga.zakon.ua).

4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України, зі змінами та доповненнями, редакція від 19.01.2012 р. [Електронний ресурс] : // Режим доступу до кодексу: [http:// www.liga.zakon.ua](http://www.liga.zakon.ua).