

## ШестернякММ

*Тернопільський національний економічний університет*

### ПРАВОВІ АСПЕКТИ ЗДІЙСНЕННЯ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

*У статті проведено критичний аналіз діючого законодавства щодо провадження спільної діяльності в Україні. В данному контексті подано практичні рекомендації стосовно взаємоузгодження нормативно-правової бази з питань спільної діяльності, що зумовлене її специфікою.*

**Ключові слова:** спільна діяльність, учасники спільної діяльності, договір про спільну діяльність, просте товариство, оператор спільної діяльності.

**I Вступ** Станом на сьогодні перспективною формою здійснення фінансово-господарської діяльності є спільна діяльність, що формується на основі об'єднання суб'єктів підприємницької діяльності. Проте, здійснення спільної діяльності та бухгалтерський облік спільної діяльності в Україні має свою специфіку законодавчого регулювання, яка характеризується різностороннім відображенням і тлумаченням у цивільному та податковому законодавстві, що створює низку зловживань у даному напрямку та потребує подальшого дослідження з метою однозначного трактування у чинному правовому полі.

Відмітимо, що значна кагорта теоретиків та практиків, зокрема О. В. Дзера, Н. С. Кузнєцова, А. П. Сергєєва, Ю. К. Толстой, М. І. Брагінській, В. В. Вітрянській, В. В. Резнікова [1-4] та ін. досліджують особливості здійснення спільної діяльності та її правове регулювання в сучасних умовах. Однак, зважаючи на правовий нігілізм дана проблематика залишається дискусійною до сьогодні.

Причиною правових колізій є те, що Господарський кодекс України (далі – ГКУ), зокрема Розділ VI “Особливості правового регулювання в окремих галузях господарювання” не виокремлює особливостей щодо здійснення спільної діяльності [5]. Відповідно, учасники спільної діяльності при укладенні договору про спільну діяльність діють згідно правил, встановлених Цивільним

Кодексом України (далі - ЦКУ), а саме главою 77 “Спільна діяльність” [6]. Окрім цього, провадження спільної діяльності регламентується низкою нормативно-правових актів [7-13] та ін., що у більшості випадків суперечать чинному ЦКУ. Відповідно, виникають неточності у чинному законодавстві України, що потребує наукового вирішення та законодавчого закріплення.

**I Постановка завдання.** Метою даної публікації є обґрунтування теоретичного та практичного забезпечення правового механізму в частині здійснення спільної діяльності в Україні, а також розробка на цій основі практичних рекомендацій. Поставлена мета визначає зміст даного дослідження.

Для досягнення поставленої мети доцільними методами дослідження є аналіз (при здійсненні критичної оцінки діючого законодавства по відношенні до провадження спільної діяльності), порівняння (Господарського та Цивільного кодексів), а також індукції, дедукції та синтезу.

**І Результати.** Згідно частини 2 ст. 1130 ЦКУ спільна діяльність може здійснюватися як на основі об’єднання внесків учасників, так і без такого об’єднання [6]. При цьому, спільну діяльність, що передбачає об’єднання внесків її учасників, розглядають як просте товариство.

У свою чергу, для цілей бухгалтерського обліку спільною діяльністю в Україні відповідно до Національних стандартів вважається діяльність як зі створенням, так і без створення юридичної особи [14]. Напротивагу, цивільним законодавством України створення юридичної особи для проведення спільної діяльності не передбачено. Так, ведення спільної діяльності згідно гл. 77 ЦКУ здійснюється на підставі відповідного договору, за яким сторони (учасники) зобов’язуються спільно діяти без створення юридичної особи для досягнення певної мети, що не суперечить законові [6].

Відповідно такий поділ спільної діяльності потребує законодавчого закріплення у Цивільному кодексі України та Господарському кодексі з метою уникнення суперечностей ще на початкових етапах ведення бухгалтерського обліку спільної діяльності в Україні.

Як відомо, спільна діяльність здійснюється на основі договору про спільну діяльність та договору простого товариства про спільну діяльність, що є

прогресивним нововведенням у вітчизняному законодавстві, оскільки критерії розмежування за видами спільної діяльності дозволяють функціонувати учасникам без об'єднання майна, переслідуючи при цьому єдину мету діяльності.

У свою чергу, сторони згідно із договором про спільну діяльність, як зазначено у частині 1 ст. 1130 ЦКУ "...зобов'язуються спільно діяти без створення юридичної особи для досягнення певної мети, що не суперечить законам" [6].

Відповідно, предметом договору про спільну діяльність є спільне ведення діяльності, яке спрямоване на досягнення спільної для всіх учасників мети. Отже, якщо раніше законодавчо було визначено, що спільна мета учасників спільної діяльності повинна бути господарською, то на сьогодні вона може бути як господарською (комерційною), так і негосподарською (некомерційною – освітньою, науковою, тощо), важливо, щоб вона не суперечила чинному законодавству. Як свідчить вітчизняна практика, саме спільна діяльність на основі договору простого товариства (з об'єднанням внесків) здійснюється учасниками для досягнення комерційної мети (тобто з метою одержання прибутку).

Варто зауважити, що сучасні науковці О. В. Дзера та Н. С. Кузнєцова [1] звертають увагу на характерну особливість мети спільної діяльності, суть якої полягає у наявності в учасників спільного інтересу для її досягнення. На відміну, спільний інтерес у більшості договорів відсутній, оскільки інтереси та мета учасників протилежні: одна сторона має за мету передати (продати, здати в оренду) майно та отримати за це відповідну плату, а інша – отримати майно у володіння або у користування на власних умовах.

У свою чергу, А. П. Сергєєва та Ю. К. Толстой [2], стверджують, що саме існування спільної для всіх учасників мети уможливорює наявність необмеженої кількості учасників, кожний з яких є самостійною стороною.

Окрім цього, позитивним аспектом є розширення взаємовідносин учасників спільної діяльності за умови відображення їх у договорі, узгодження з

іншими учасниками спільної діяльності та відповідності чинному законодавству.

У контексті дослідження, виходячи із критичного аналізу Господарського та Цивільного кодексів у частині визначення умов договору про спільну діяльність, важливо зазначити, що у згаданих Кодексах умови укладення договору про спільну діяльність узагальнено. Так, у частині 2 ст. 1131 ЦКУ [6] законодавчо передбачено умови договору про спільну діяльність за домовленістю сторін. Відповідно, такими умовами є:

- координація спільних дій учасників або ведення їхніх спільних справ;
- правовий статус виділеного для спільної діяльності майна;
- порядок покриття витрат та збитків учасників;
- участь учасників у результатах спільних дій та ін.

На основі викладеного можна стверджувати, що оскільки перелік вищезазначених умов не остаточний, то учасники спільної діяльності можуть на свій власний розсуд вказувати у тексті договору про спільну діяльність інші умови, які на їх думку є суттєвими. Це дозволяє, на наш погляд, розширити перелік умов, серед яких доцільно виділити в контексті нашого дослідження умови здійснення фінансового та управлінського обліку, оптимізації витрат спільної діяльності, розподілу фінансових результатів спільної діяльності, що конкретизує статті договору про спільну діяльність.

Варто також наголосити, що діючий на сьогодні Цивільний кодекс не містить жодних обмежень щодо кола учасників спільної діяльності. Це є позитивним аспектом, оскільки, враховуючи реалії сьогодення, законодавчо відбулося зняття обмежень щодо суб'єктів спільної діяльності.

Домінантом у здійсненні вітчизняної спільної діяльності є просте товариство – спільна діяльність, що здійснюється на основі об'єднання внесків її учасників. У сучасних умовах господарювання договір про просте товариство набуває дедалі більшого поширення, оскільки цьому сприяє спрощена процедура його формування – статус не юридичної особи.

Як стверджують М. І. Брагінській та В. В. Вітрянській [3] кінцевою метою спільної діяльності є створення неправосуб'єктного утворення у формі простого товариства, позбавленого прав юридичної особи.

Розглянемо детальніше особливості договору про просте товариство, що регламентується параграфом 2 гл. 77 ЦКУ [6], згідно з яким основними обов'язками учасника договору простого товариства є :

- внесення вкладів у спільну діяльність;
- ведення разом з іншими учасниками спільних справ, що передбачені договором такої діяльності;
- утримання спільного майна та порядок відшкодування витрат і збитків.

Зазначені обов'язки є, на наш погляд, узагальненими, що дозволяє учасникам простого товариства самостійно визначати їх, конкретизуючи щодо виду господарських операцій.

У свою чергу, основними правами учасника договору простого товариства є :

- право діяти від імені всіх учасників в межах такого договору;
- право учасника на інформацію про спільні справи;
- право на розподіл прибутку;
- право пред'явлення вимоги щодо виділення частки учасника у спільному майні ;
- право на припинення договору.

Перелік прав, як відомо, може розширюватись, оскільки закон дозволяє їх доповнювати [6].

В цілому ефективне здійснення спільної діяльності залежить від розміру матеріального та нематеріального вираження внесків учасників, які згідно частини 1 ст. 1133 ЦКУ вносяться у спільну діяльність (спільне майно), “ ... в тому числі грошові кошти, інше майно, професійні та інші знання, навички та вміння, а також ділова репутація та ділові зв'язки” [6]. Порівняно із попередньою редакцією Кодексу, законодавець суттєво розширює перелік внесків учасників, що є позитивним аспектом, оскільки людський капітал в частині професійних навиків, знань, вмінь, навичок є чи не основним фактором

ефективного провадження спільної діяльності. У свою чергу, в частині конкретизації пункту “інше майно”, на наш погляд, необхідно здійснити перелік цього майна, зокрема вказати вид майна, та нематеріальних активів в частині ліцензій, патентів, акцій, облігацій, знань, навиків, інтелектуальної власності учасників спільної діяльності тощо.

Окрім цього, внеском у просте товариство може бути не тільки власне майно учасника, але і майно, яким він володіє на інших правах (на правах оренди, користування майном та ін.). Відповідно, в якості внеску учасник передає не майно, а тільки права на нього.

Варто зазначити, що внески у спільну діяльність можуть здійснюватись як резидентами, так і іноземними юридичними особами (нерезидентами), що зазначено у ст. 23 ЗУ від 19. 03. 1996 р. “Про режим іноземного інвестування” [9].

У свою чергу, ведення спільних справ учасників договору простого товариства регламентується ст. 1135 ЦКУ [6]. Відповідно, рішення щодо спільних справ учасників приймаються учасниками за спільною згодою, якщо інше не встановлено договором.

Доречно зауважити, що ЦКУ визначено наступні форми ведення спільних справ учасників:

- кожний учасник має право діяти від імені всіх учасників (зазначимо, що у попередній редакції Цивільного кодексу така форма не допускалась);
- спільні справи здійснюються спеціально призначеним учасником;
- спільні справи ведуться спільно всіма учасниками договору простого товариства.

У свою чергу, у частині 4 ст. 176 ГКУ зазначено: “... у разі якщо учасники договору про спільну діяльність доручають керівництво спільною діяльністю одному з учасників, на нього може бути покладено обов’язок ведення спільних справ. Такий учасник здійснює організаційно-управлінські повноваження на підставі доручення, підписаного іншими учасниками” [5].

У більшості вітчизняних праць учасника, що здійснює ведення спільних справ, називають “уповноважений учасник”, “учасник, який діє від імені

спільної діяльності”, “учасник, відповідальний за ведення загальних справ” або ж “оператор спільної діяльності”. Враховуючи таку кількість найменувань, пропонуємо для зручності закріпити за учасником, який здійснює спільні справи, назву “оператор спільної діяльності”, відобразивши це у чинному законодавстві, що дозволить уніфікувати дане поняття. Адже, оператор спільної діяльності зобов’язаний окрім покладених на нього обов’язків, додатково у встановлені терміни надавати інформацію про стан спільних справ іншим учасникам договору, а також надавати їм фінансові звіти про спільну діяльність. До того ж це правомірно з точки зору податкового законодавства, адже саме воно вимагає, щоб уповноважений оператор спільної діяльності був платником податку на прибуток.

Ведення спільних справ базоване на ознайомленні учасників із усіма документами по веденню спільних справ простого товариства з метою формування облікової, податкової та іншої документації.

Порядок покриття витрат та збитків, що виникають внаслідок здійснення спільної діяльності, визначається договором. Зауважимо, що чинний Цивільний кодекс не містить прямих вказівок щодо даних аспектів (тільки у ст. 1137 ЦКУ зазначено, що при відсутності домовленості кожний учасник несе витрати та збитки пропорційно до вартості його внеску у спільне майно). Це, на наш погляд, є слушним моментом, оскільки покриття витрат та збитків має відбуватися пропорційно до внесків учасників спільної діяльності, якщо інше не передбачено в договорі. Варто звернути увагу на те, що ст. 1137 ЦКУ [6] забороняє повністю звільняти будь-якого учасника від участі у відшкодуванні спільних витрат або збитків. У попередній редакції Кодексу такої заборони не було.

Також необхідно наголосити, що єдиною обов’язковою вимогою ЦКУ відповідно до ст. 1131 є те, що договір про спільну діяльність повинен укладатися у письмовій формі [6].

Для того, щоб договір про спільну діяльність набрав юридичної сили він підлягає спеціальній адміністративній процедурі - державній реєстрації. Так, договори про спільну діяльність на території України без участі нерезидентів

реєструють тільки у органах податкової служби. Відповідно до пп. 4.12.2 Інструкції про порядок обліку платників податків № 80) [10] платник податків (резидент), якого призначили відповідальним за сплату податків до бюджету, після взяття на облік договору про спільну діяльність, за місцем свого перебування на податковому обліку подає обов'язкові наступні документи:

- заяву юридичної особи за формою № 1-ОПП про реєстрацію платником податків;
- завірену у нотаріальному порядку копію договору про спільну діяльність.

В свою чергу, договір про спільну діяльність за участю іноземного інвестора (нерезидента) підлягає державній реєстрації. Так, суб'єктові зовнішньоекономічної діяльності України видають картку державної реєстрації такого договору у 3-х примірниках, один з яких подають до митних органів для митного оформлення, другий – до державної податкової інспекції (за місцем перебування оператора спільної діяльності), третій примірник залишається у цього учасника (оператора спільної діяльності). Копія договору про спільну діяльність та один примірник картки державної реєстрації договору залишається у органі державної реєстрації.

Варто зазначити, що під час реєстрації у податкових органах договору про спільну діяльність згідно з п. 8 та п. 3 Порядку присвоєння реєстраційних (облікових) номерів платників податків № 380 [11] її учасникам присвоюють реєстраційний (обліковий) номер платника податку із Тимчасового реєстру ДПАУ. Даний номер зазначається на платіжних, звітних та інших документах, а також – при здійсненні спільної діяльності на печатці.

Відповідно, у результаті такої реєстрації відповідно до Положення про Реєстр платників податку на додану вартість № 79 [13] спільна діяльність в особі уповноваженого учасника одержує свідоцтво платника ПДВ із присвоєнням індивідуального номера платника ПДВ. Свідоцтво видається на термін дії договору про спільну діяльність.

Також до процесу укладення договору про спільну діяльність відносять відкриття окремого поточного банківського рахунку для обслуговування такої діяльності. Так, порядок відкриття рахунків регулюється Інструкцією про



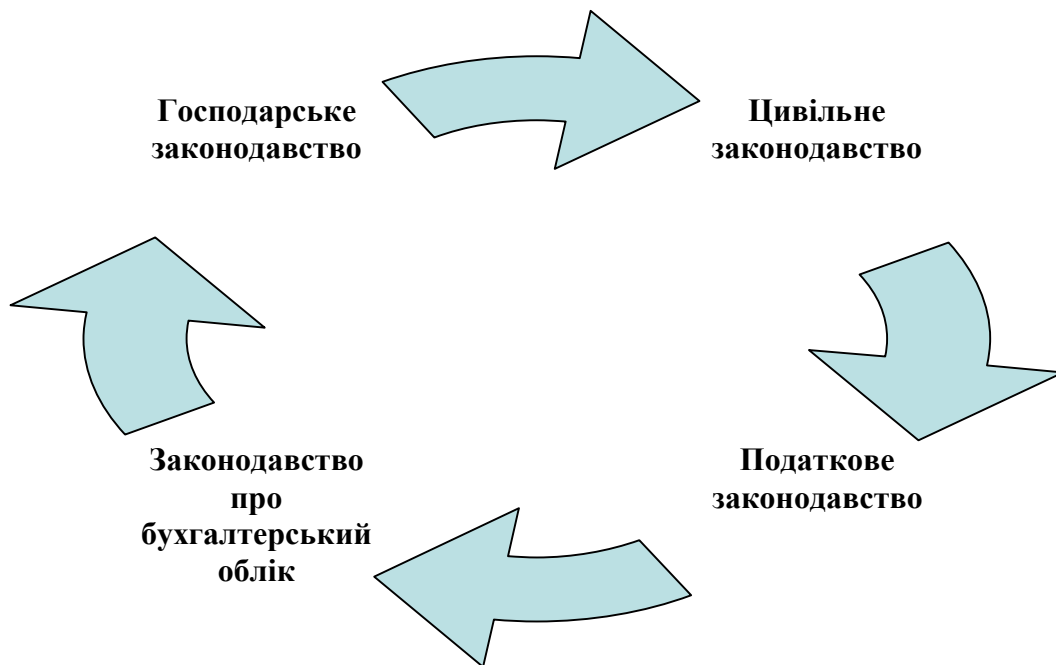
порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземній валюті № 492 [15], відповідно до якої клієнти можуть відкривати тільки один поточний рахунок за кожною угодою (договором) про спільну діяльність без створення юридичної особи.

Важливе значення при здійсненні спільної діяльності має процес припинення договору простого товариства, регламентований ст. 1141 ЦКУ [6]. Так, В. В. Резнікова визначає припинення спільної діяльності як “... припинення зусиль учасників, спрямованих на виконання визначених договором зобов’язань, у зв’язку з припиненням строку дії договору, досягненням спільної господарської (комерційної та/або некомерційної) мети, або у зв’язку із настанням інших обставин, за яких досягнення спільної господарської мети стало неможливим” [4, с.10], що в цілому уніфікує положення Цивільного кодексу.

Після припинення спільної діяльності здійснюється:

- зняття договору про спільну діяльність з державної реєстрації в органах ДПСУ;
- закриття окремого поточного банківського рахунку, відкритого для обслуговування спільної діяльності;
- у разі, якщо під час провадження спільної діяльності її учасники або оператор спільної діяльності вели окремий бухгалтерський баланс, то відповідно – складання ліквідаційного балансу тощо.

**■ Висновки.** Проведений теоретичний аналіз нормативно-правового регулювання спільної діяльності дозволяє констатувати про його низький, часто суперечливий характер, що негативно впливає на ефективність спільної діяльності. Локалізація зазначених проблем потребує ліквідації неточностей та суперечностей нормативних актів, відповідно, вважаємо, що чинне законодавство повинно бути взаємоузгодженим, як ілюструє рис. 1 (див. рис. 1).



### **Рис. Взаємоузгодженість нормативно-правової бази питань спільної діяльності**

Відмітимо, що потреба у проведенні вищезазначеного взаємоузгодження законодавства зумовлена специфікою спільної діяльності в Україні.

### **Література**

1. Цивільне право України: [підручник у 2 кн.] / [за ред. О. В. Дзери, Н. С. Кузнецової]. - Кн. 2. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – Кн. 2. – С. 470.
2. Гражданское право: [учебник] Ч. II / [под ред. А. П. Сергеева, Ю. К. Толстого] – М.: “Проспект”, 1997. – С. 653-654.
3. Брагинский М. И. Договорное право: Общие положения / М. И. Брагинский, В. В. Витрянский. – М.: Издательство “Статут”, 1998. – С. 322-323.
4. Резнікова В. В. Правове регулювання спільної господарської діяльності в Україні: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 12.00.04 “Господарське право, господарсько-процесуальне право” / Вікторія Вікторівна Резнікова – Київ, 2006. – 20, [10] С.
5. Господарський кодекс України від 16. 01. 2003 року № 436-IV. [Електронний ресурс]. Доступний із <http://www.ligazakon.ua>.
6. Цивільний кодекс України від 16. 01. 2003 № 435-IV. [Електронний ресурс]. Доступний із <http://www.ligazakon.ua>.
7. Закон України “Про податок на додану вартість” від 03. 04. 1997 р. № 168/97-ВР // [Електронний ресурс]. Доступний із <http://www.rada.gov.ua>.
8. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22. 05. 1997 р. № 283/97-ВР, зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. Доступний із <http://www.rada.gov.ua>.

9. Закон України “Про режим іноземного інвестування” від 19. 03. 1996 р. № 93/96-ВР. [Електронний ресурс]. Доступний із [http: // www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
10. Інструкція про порядок обліку платників податків, затверджена наказом ДПАУ від 19. 02. 1998 р. № 80 (в редакції наказу ДПАУ від 17. 11. 1998 р. № 552), зареєстрованим у Мін’юсті України 14. 12. 1998 р. за № 791/3231. [Електронний ресурс]. Доступний із [http: // www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).
11. Порядок присвоєння реєстраційних (облікових) номерів платників податків, затверджений наказом ДПАУ від 03. 08. 1998 р. № 380, зареєстрований у Мін’юсті України 01. 09. 1998 р. за № 540/2980. [Електронний ресурс]. Доступний із [http: // www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).
12. Положення про порядок державної реєстрації договорів (контрактів) про спільну інвестиційну діяльність за участі іноземного інвестора, затверджене постановою КМУ від 30. 01. 1997 р. № 112. [Електронний ресурс]. Доступний із [http: // www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).
13. Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість, затверджене наказом ДПАУ від 01. 03. 2000 р. № 79, зареєстроване в Мін’юсті України 03. 04. 2000 р. за № 208/4429. [Електронний ресурс]. Доступний із [http: // www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).
14. П(С)БО 12 “Фінансові інвестиції”, затверджене наказом Міністерства фінансів України 26.04.2000 № 91. [Електронний ресурс]. Доступний із [http: // www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
15. Інструкцією про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземній валюті, затверджена постановою Правління НБУ від 12. 11. 2003 р. № 492, із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. Доступний із [http: // www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).