

М. М. Шестерняк

аспірантка кафедри економіки, обліку та ЕАССІ

Тернопільського національного економічного університету

ОБЛІК ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

ЯК ВАЖЛИВИЙ ЕТАП ЗДІЙСНЕННЯ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Організація обліку спільної діяльності без створення юридичної особи дозволяє констатувати, що існує ряд особливостей, які виокремлюють спільну діяльність з поміж інших форм господарювання. Виходячи з цього, облік спільної діяльності також має свою специфіку, відповідно до якої методологія обліку спільної діяльності базується на декількох етапах її здійснення, серед яких вагоме місце займає облік фінансово - господарських операцій в частині здійснення спільної діяльності.

Так, до операцій, пов'язаних із здійсненням спільної діяльності, відноситься не тільки виробництво продукції і пов'язані із ним витрати, а й спільно контрольований учасниками актив - готова продукція. У випадку, коли виробництво спільної діяльності є однопредметним, то всі виробничі витрати спільної діяльності є прямими її витратами, тобто відображаються за дебетом рахунку 23 "Виробництво". Якщо метою спільної діяльності є випуск кількох видів продукції, то для обліку загальновиробничих витрат в балансі спільної діяльності використовують рахунок 91 "Загальновиробничі витрати" з подальшим розподілом акумульованих витрат пропорційно вибраній базі розподілу.

Згідно П(С)БО 16 "Витрати" [1] загальновиробничі витрати або включаються до складу собівартості залишків незавершеного виробництва (змінні та розподіленні постійні), або відносяться на собівартість реалізованої продукції (розподілені постійні). В обліку такі операції відображаються за кредитом рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" і дебетом рахунку 23 "Виробництво" або дебетом субрахунку 901 "Собівартість реалізованої готової продукції" відповідно.

Варто зазначити, що проведення спільно контрольованих операцій не потребує об'єднання засобів учасників. Отже, облік оборотних активів, що їх

використовують для проведення спільної діяльності, здійснюється кожним з учасників згідно з П(С)БО 9 “Запаси” [2] та Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 [3] на відповідних рахунках, передбачених Планом рахунків [4]: 20 “Виробничі запаси”; 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”; 31 “Рахунки в банках” тощо. Для цього не потрібне виділення окремих субрахунків, оскільки такі активи можуть використовуватися і в інших видах діяльності кожного учасника.

Необхідність окремого обліку може виникнути лише в двох випадках: 1) під час обліку залишків продукції незавершеного виробництва; 2) під час обліку готової продукції. Відповідно, облік витрат спільної діяльності може здійснюватися на субрахунках рахунків 23 “Виробництво” та 26 “Готова продукція”.

У свою чергу, якщо виникають будь-які зобов’язання під час фінансування своєї частини спільно використовуваних активів, або свою частину понесених спільно з іншими контролюючими учасниками зобов’язань контролюючий учасник може обліковувати на субрахунках рахунків 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”, 685 “Розрахунків з іншими кредиторами” тощо.

Частину витрат, зі спільної діяльності, а також дохід від реалізації продукції, учасники спільної діяльності можуть обліковувати в порядку, аналогічному обліку спільно контрольованих операцій. Даний порядок не потребує обліку фінансових інвестицій, а також ведення окремого балансу спільної діяльності. Отже, договір на проведення операцій зі спільно контрольованими активами можна не визнавати договором про спільну діяльність і відповідно, оподаткування результатів спільної діяльності у цьому випадку здійснюється у загальному порядку згідно ЗУ від 22. 05. 1997 р. “Про оподаткування прибутку підприємств” [5].

Варто зазначити, що безготівкові розрахунки спільної діяльності відображають на окремому поточному рахунку 311 “Поточний рахунок спільної діяльності”, який використовує найчастіше оператор спільної

діяльності. Відповідно, такі розрахунки відображають в кореспонденції з субрахунками 377 “Розрахунки з іншими дебіторами” або 685 “Розрахунки з іншими кредиторами” (розрахунки з учасниками спільної діяльності).

У випадку, якщо оператор спільної діяльності не відкриває окремого поточного рахунку, а для безготівкових розрахунків зі спільної діяльності використовує свій основний поточний рахунок, то операції будь-яких безготівкових розрахунків щодо спільної діяльності, відображають в кореспонденції з субрахунками 377 “Розрахунки з іншими дебіторами” або 685 “Розрахунки з іншими кредиторами” (розрахунки зі спільною діяльністю).

При необхідності розмежування розрахунків з іншими учасниками спільної діяльності та безпосередньо зі спільною діяльністю можуть бути відкриті відповідні субрахунки рахунків 685 і 377, зокрема: 685.7 “Кредиторська заборгованість перед іншим учасником спільної діяльності” і 377.7 “Дебіторська заборгованість іншого учасника спільної діяльності”.

Вищезазначене, на наш погляд, найбільш точно відображає облік фінансово-господарських операцій, що пов'язані із здійсненням спільної діяльності.

Список використаних джерел

1. П(С)БО 16 “Витрати”, затверджене наказом Мінфіну України від 31. 12. 1999 р. № 318. [Електронний ресурс]. Доступний із <http://www.rada.dov.ua>.
2. П(С)БО 9 “Запаси”, затверджене наказом Мінфіну України від 20. 09. 1999 р. № 246. [Електронний ресурс]. Доступний із <http://www.rada.dov.ua>.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291, зареєстрована в Мін'юсті України 21.12.1999 р. №893/4186, зі змінами та доповненнями.
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну України від 30. 11. 1999 р. № 291, зареєстрований в Мін'юсті України 21. 12. 1999 р. №892/4185, зі змінами та доповненнями.
5. 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.dov.ua>.