

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВОДНОГО ГОСПОДАРСТВА  
ТА ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ**

**Гарапко Наталія Іванівна**



УДК [657.1+658.5.012.7]: 334.75(043.2)

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ  
БЕЗ СТВОРЕННЯ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**Автореферат**  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

**Рівне – 2016**

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано в Національному університеті біоресурсів і природокористування України Міністерства освіти і науки України.

**Науковий керівник:** доктор економічних наук, професор  
**Камінська Тетяна Григорівна,**  
Київський кооперативний інститут бізнесу і права,  
ректор.

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор  
**Кузнецова Світлана Анатоліївна,**  
Вищий навчальний заклад  
«Університет імені Альфреда Нобеля»  
завідувач кафедри міжнародних фінансів,  
обліку та оподаткування;

кандидат економічних наук, професор  
**Куцик Петро Олексійович,**  
Львівський торговельно-економічний університет,  
ректор.

Захист дисертації відбудеться «27» січня 2017 р. об 11<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 47.104.07 Національного університету водного господарства та природокористування за адресою: 33028, м. Рівне, вул. Соборна, 11, ауд. 103 (конференц-зала).

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Національного університету водного господарства та природокористування за адресою: 33002, м. Рівне, вул. Олекси Новака, 75.

Автореферат розіслано «26» грудня 2016 р.

Вчений секретар  
спеціалізованої вченої ради К 47.104.07,  
кандидат економічних наук, доцент



О.В. Павелко

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Сучасний етап розвитку національної економіки України тісно пов'язаний із популяризацією об'єднань господарюючих суб'єктів шляхом співпраці з метою більш ефективного використання трудових, фінансових, майнових, інформаційних та ін. ресурсів. Питання спільної діяльності суб'єктів є актуальним для підприємств з наявними ресурсами, які з певних причин не використовуються. На законодавчому рівні в Україні передбачено перелік форм співпраці, з якого зацікавлені суб'єкти господарювання, враховуючи особливості господарської діяльності, можуть обрати найбільш ефективну для їх подальшого функціонування.

Вигідною з точки зору економічних, дозвільних та організаційних аспектів є спільна діяльність підприємств без створення юридичної особи. Однак, питання облікового відображення господарських операцій, які виникають при її веденні, залишаються малодослідженими, через що відбувається блокування одного з варіантів виходу вітчизняних суб'єктів господарювання на міжнародний ринок, втрачається перспектива залучення зарубіжного досвіду та капіталу.

Якщо розглядати спільну діяльність без створення юридичної особи на рівні об'єднань українських суб'єктів господарювання, то нехтування можливістю ведення спільної діяльності без створення юридичної особи спричиняє втрату економічних вигід (за наявності тимчасово незадіяних у виробництві ресурсів) та можливості підвищення конкурентоспроможності, якщо її рівень – низький на підприємстві, потенційний партнер якого займає провідні позиції на ринку серед інших суб'єктів господарювання. Відтак, ведення спільної діяльності без створення юридичної особи є вигідним не лише для суб'єктів господарювання, але й для економіки країни загалом.

Тому, актуальним є виявлення та вирішення проблемних питань, які виникають при веденні спільної діяльності без створення юридичної особи, зокрема в частині їх облікового відображення, що забезпечить зростання економічних показників окремих суб'єктів господарювання та економіки країни в цілому.

Обліковим аспектам ведення спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи присвячено праці таких вітчизняних вчених, як: Н. Алпатова, Г.П. Андреева, Н.Н. Батіщева, Н. Білова, А. Бобро, В. Верхогляд, Д. Дем'яненко, А.В. Дмитренко, Т.Г. Камінська, М. Каплієнко, С.А. Кузнецова, П.Ф. Коваль, П.О. Куцик, В. Мервенецька, В.М. Мурашко, В.П. Онищенко, Н.Є. Привалова, В.В. Резнікова, М.Ю. Рижа, О.В. Сторожук, І. Чалий, Є.Ю. Шара, М.М. Шестерняк. Вагомий внесок в їх удосконалення здійснили зарубіжні науковці, зокрема: А.П. Бархатов, С.Г. Вегера, Т.В. Волчик, Н.В. Глушук, А.Ю. Грибков, С.Б. Давидов, Т.М. Драган, К. Друрі, В.С. Кивачук, І.Н. Ковалевич, В.Г. Когденко, Л.І. Кулікова, А.Р. Лавриненко, Д.Г. Макарук, Є.Б. Малей, І.В. Матюш, М.В. Мельник, Л.А. Обухова, В.С. Плотніков, С.В. Потапова, Н. Савельєва, А.А. Салтикова, О.В. Сенокосова, М.Б. Смородін, Ч. Хорнгрен, Г. Шостік, І.С. Шугрін та ін.

Поряд із важливістю наукових напрацювань вказаних авторів слід відмітити наявність низки невирішених питань з обліку й контролю господарських операцій, які існують при веденні спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи і формують загрозу виникнення труднощів у бухгалтерів на практиці. Отже, тема дослідження є актуальною, а необхідність вирішення заявлених проблем обумовила структуру дисертації, її цільове спрямування, мету і завдання.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційну роботу виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт Національного університету біоресурсів і природокористування України за темами: «Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах міжнародної економічної інтеграції» (номер державної реєстрації 0113U000042, 2013-2017 рр.), де автором сформовано теоретичні та практичні рекомендації щодо відображення операцій з ведення спільної діяльності в обліку господарюючих суб'єктів, а також «Розвиток біосоціальної економіки та управління природокористуванням» (номер державної реєстрації 0114U000663, 2014-2016 рр.), у межах якої здобувачем підготовлено теоретико-методичні і практичні пропозиції з обліково-контрольного забезпечення розвитку біосоціальної економіки в умовах спільної діяльності підприємств.

**Мета і завдання дослідження.** *Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення обліку та контролю спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи.*

Задля досягнення мети поставлено та вирішено такі *завдання*:

- визначити місце спільної діяльності в системі економічних взаємозв'язків;
- уточнити трактування сутності поняття «спільна діяльність» шляхом використання юридичного та облікового підходів;
- окреслити процес організації та ведення діяльності простого товариства через виокремлення відповідних етапів;
- дослідити процедурні питання використання SWOT-аналізу та аналітичної оцінки «п'яти сил Портера» шляхом розробки відповідних матриць;
- покращити документальне відображення операцій із здійснення внесків учасниками спільної діяльності без створення юридичної особи впродовж всього функціонування простого товариства;
- обґрунтувати доцільність складання статистичної та податкової звітності за результатами ведення спільної діяльності і її пред'явлення у відповідні органи;
- розробити структуру та передбачити змістове наповнення Положення про облікову політику простого товариства;
- удосконалити методику внутрішнього контролю діяльності простого товариства;
- запропонувати етапи організації системи інтегрованого бухгалтерського обліку спільної діяльності.

*Об'єктом дослідження є процес ведення спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи.*

*Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та організаційних засад обліку й контролю операцій, які виникають при веденні спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи.*

**Методи дослідження.** Методичну основу дослідження формують загальнонаукові та специфічні методи пізнання явищ і процесів теоретичного та емпіричного рівнів. При розкритті сутності спільної діяльності використано такі методи, як: спостереження, абстрагування, аналіз, синтез, індукція, дедукція – з метою встановлення співвідношення з подібними поняттями; порівняння, аналіз, синтез, абстрагування – задля дослідження нормативно-правового регулювання спільної діяльності. Методи експерименту, моделювання, логічний метод використано при

дослідженні організації та методики ведення бухгалтерського обліку спільної діяльності; метод формалізації – з метою пояснення ефектів синергії, диверсифікації, що виникають в процесі ведення спільної діяльності, та при наданні рекомендацій щодо формування оцінки внесків трудовою участю та ділових зв'язків; графічний метод – для наочної ілюстрації досліджуваних явищ та представлення результатів дослідження; метод узагальнення та інші методи наукового пізнання – при розробці методики контролю результатів ведення спільної діяльності.

*Інформаційну базу дослідження* складають наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених, публікації у спеціалізованих періодичних виданнях з обліку та контролю спільної діяльності, нормативно-правові акти, офіційні матеріали Єдиного державного реєстру судових рішень, Міністерства фінансів України, матеріали міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференцій, довідково-інформаційні видання, Інтернет-ресурси, а також результати власних досліджень і спостережень автора.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення обліку й контролю операцій, які виникають при веденні спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи. Наукова новизна характеризується такими основними теоретичними і практичними положеннями:

*удосконалено:*

– теоретико-методичні підходи до систематизації взаємозв'язків, які можуть виникати при веденні господарської діяльності, шляхом виокремлення постійних взаємозв'язків та взаємозв'язків «на перспективу» (зовнішніх, внутрішніх, об'єднаних). Це дозволило виявити місце спільної діяльності в системі господарських взаємозв'язків та визначити процеси, які формують діяльність простого товариства і підлягають обліковому відображенню;

– теоретичне обґрунтування складових процесу організації та ведення діяльності простого товариства через виокремлення організаційного та практичного етапів, на яких відбувається інтеграція інформації, що уможливорює функціонування раціональної системи обліку спільної діяльності без створення юридичної особи та, в свою чергу, підвищує якість інформаційного забезпечення управління;

– методику внутрішнього контролю діяльності простого товариства шляхом розроблення основних етапів та прийомів контролю, використання конкретних джерел інформації, для проведення якого можуть створюватися відповідні контролюючі служби з числа представників всіх учасників, або ж суб'єктом контролю виступатиме оператор спільної діяльності, що дасть змогу врахувати специфіку діяльності підприємства, відслідковувати процес розподілу прибутку між учасниками спільної діяльності та сприятиме підвищенню якості контрольного процесу;

– методичні положення щодо формування статистичної та податкової звітності за результатами ведення спільної діяльності і пред'явлення її у відповідні органи (Державну фіскальну службу та Державну службу статистики України), які, на відміну від існуючих, передбачають розмежування внутрішньої діяльності та операцій, здійснених учасниками в межах спільної діяльності, що дозволяє більш повно розкривати окремі аспекти спільної діяльності та забезпечувати проведення зовнішнього контролю відповідними інстанціями;

– процедурні питання використання SWOT-аналізу та аналітичної оцінки «п'яти сил Портера» через розробку матриць, що сприяє визначенню ефективної галузі функціонування простого товариства та підвищенню результативності прийняття управлінських рішень;

– методичні підходи до облікового забезпечення ефективності ведення спільної діяльності шляхом формування чотирьох взаємопов'язаних етапів організації системи інтегрованого бухгалтерського обліку спільної діяльності, що підвищує оперативність підготовки облікової інформації, необхідної для управління та контролю;

*набули подальшого розвитку:*

– трактування сутності поняття «спільна діяльність», яке, на відміну від існуючих визначень, окреслено з урахуванням комплексного взаємозв'язку юридичного (спільна діяльність – як об'єднання суб'єктів господарювання) та облікового підходів (спільна діяльність – як господарська діяльність), що дало можливість ідентифікувати та теоретично обґрунтувати об'єкт дослідження;

– структура та змістове наповнення Положення про облікову політику простого товариства, що, на відміну від існуючих, адаптоване до потреб ведення спільної діяльності без створення юридичної особи, а його використання забезпечить ефективне ведення обліку оператором спільної діяльності та сприятиме посиленню обліково-контрольного забезпечення процесу управління;

– документування операцій щодо здійснення внесків учасниками спільної діяльності без створення юридичної особи шляхом використання таких запропонованих документів, як: Відомість надходження внесків (ідентифікованих), Відомість надходження внесків (неідентифікованих), Відомість надходження внесків трудовою участю, що уможлиблює встановлення відповідності фактичних показників запланованим та отримання достовірної і своєчасної інформації про стан внесків, а також дасть змогу операторам спільної діяльності контролювати зміни в структурі трудових ресурсів і розміри фактичної оплати праці.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в розробці науково-практичних рекомендацій з удосконалення обліку та контролю операцій, які виникають при веденні спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи. Положення дисертації використано в роботі чотирьох установ, зокрема: пропозиції щодо визнання та відображення в обліку неідентифікованих активів спільної діяльності впроваджено в роботу Управління агропромислового розвитку Мукачівської районної державної адміністрації Закарпатської області (акт № 05-15 від 06.11.2015 р.). Рекомендації щодо проведення SWOT-аналізу та аналітичної оцінки «п'яти сил Портера» прийнято до використання у Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України (довідка № 101/11 від 03.11.2015 р.). Зміни до Положення про облікову політику в частині уточнення ведення аналітичного обліку в розрізі партнерів зі здійснення спільної діяльності та видів спільної діяльності внесено в Комунальному підприємстві Радгосп-завод «Кальницький» (акт № 32 від 05.11.2015 р.). Пропозиції щодо здійснення контролю за спільною діяльністю враховано в наукових дослідженнях товариства з додатковою відповідальністю «Інститут обліку і фінансів» (довідка № 01/11 від 03.11.2015 р.).

Результати дослідження використовуються в навчальному процесі Відокремленого підрозділу Національного університету біоресурсів і

природокористування України «Мукачівський аграрний коледж» при викладанні навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік» (акт № 33 від 11.11.2015 р.).

**Особистий внесок автора.** Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використано лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача.

**Апробація результатів дисертації.** Основні результати дослідження, викладені в дисертації, обговорювалися та отримали схвальні відгуки на таких міжнародних науково-практичних конференціях: «Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки» (м. Київ, 26 лютого 2015 р.), «Пошук ефективних механізмів промислового розвитку в контексті сучасної економічної теорії» (м. Київ, 24–25 квітня 2015 р.), «Конкурентоспроможність економіки України в процесі глобалізації» (м. Запоріжжя, 7–8 травня 2015 р.), «Ефективні соціально-економічні механізми розвитку в умовах кризового стану: зарубіжний та вітчизняний досвід» (м. Миколаїв, 27–28 травня 2015 р.), «Перспективи розвитку національної економіки» (м. Запоріжжя, 9–10 вересня 2016 р.), «Наукові дослідження в XXI столітті: теорія і практика» (м. Тернопіль, 21 листопада 2016 р.).

**Публікації.** Основні положення дисертації викладено в 13 наукових працях загальним обсягом 29,27 друк. арк., з них 5,55 друк. арк. належать особисто автору, у тому числі: 1 монографія – у співавторстві (24,3 друк. арк., особисто автора – 0,58 друк. арк.); 2 статті – у наукових фахових виданнях України (1,07 друк. арк.); 4 статті – у наукових фахових виданнях України, включених до міжнародних наукометричних баз даних (2,4 друк. арк.); 6 публікацій – у збірниках матеріалів науково-практичних конференцій (1,5 друк. арк.).

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків. Повний обсяг дисертації становить 242 сторінки (156 сторінок – основного тексту). Робота містить 15 таблиць, 22 рисунки, 14 додатків на 65 сторінках. Список використаних джерел налічує 201 найменування і займає 21 сторінку.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, визначено мету, завдання, предмет, об'єкт дослідження, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну одержаних результатів.

У *першому розділі* – «**Теоретико-правові та економічні основи бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи**» – досліджено теоретичні аспекти ведення спільної діяльності, зокрема, здійснено комплексне вивчення її сутності (за правовим та обліковим напрямками), висвітлено нормативно-правове регулювання спільної діяльності, показано стан наукових досліджень з питань спільної діяльності та окреслено значення договору при її веденні.

За результатами дослідження економічних взаємозв'язків та їх розподілу виявлено місце спільної діяльності в системі господарських взаємозв'язків та визначено господарські процеси, які формують діяльність простого товариства і підлягають обліковому відображенню (рис. 1).



**Рис. 1. Види взаємозв'язків між господарюючими суб'єктами**

Спільна діяльність – це діяльність «на перспективу», об'єднана, неінвестиційна, що складається з постійних взаємозв'язків (зовнішніх та внутрішніх). У процесі встановлення співвідношення спільної діяльності з іншими формами співпраці (кооперацією, реорганізацією, партнерством, товариством, усною згодою) виявлено їх спільні та відмінні ознаки, що сприяло формуванню твердження щодо доцільності позиціонування спільної діяльності як самостійного та унікального виду господарської діяльності з особливостями організації, ведення та облікового відображення. Визначено основні причини виникнення спільної діяльності.

Уточнено порядок створення спільної діяльності: виявлення і встановлення фактів неефективного використання активів (або, відповідно, нереалізованих можливостей); прийняття управлінського рішення щодо об'єднання активів з активами інших суб'єктів господарювання; пошук потенційного учасника спільної діяльності; узгодження мети спільного функціонування; погодження рішення про спільне функціонування; формування завдань, розподіл прав та обов'язків; юридичне затвердження факту спільного функціонування; здійснення внесків, ведення нової діяльності, обліковування господарських операцій.

У результаті формування класифікації спільної діяльності виявлено лише один вид, який має облікові наслідки. Так, з позиції нормативно-правових документів просте товариство – об'єднана структура, яка формує основу для виконання певної роботи, створення продукції, від видів яких залежить напрям облікової роботи, формати стандартизованої на державному рівні звітності та внутрішніх звітів, методика аналізу діяльності. Зазначений вид спільної діяльності формує об'єкт дослідження.

Обґрунтовано мету об'єднання суб'єктів господарювання: кінцева (підсвідома) мета – покращення економічних показників та фінансове забезпечення розвитку власної діяльності; мета спільної діяльності – створити об'єкт



будівництва, виготовити та/або реалізувати продукцію та ін. Виділено основні принципи ведення спільної діяльності: фінансова взаємовигідність, організаційно-методична єдність та ресурсно-технологічна спільність. Розкрито та наочно проілюстровано сутність ефекту синергії та диверсифікації, які виникають в процесі ведення спільної діяльності підприємств та проявляються у вигляді приросту прибутку. Виявлено основні причини такого приросту.

У результаті проведеного дослідження з метою уникнення неточностей пропонуємо визначати сутність спільної діяльності за двома напрямками:

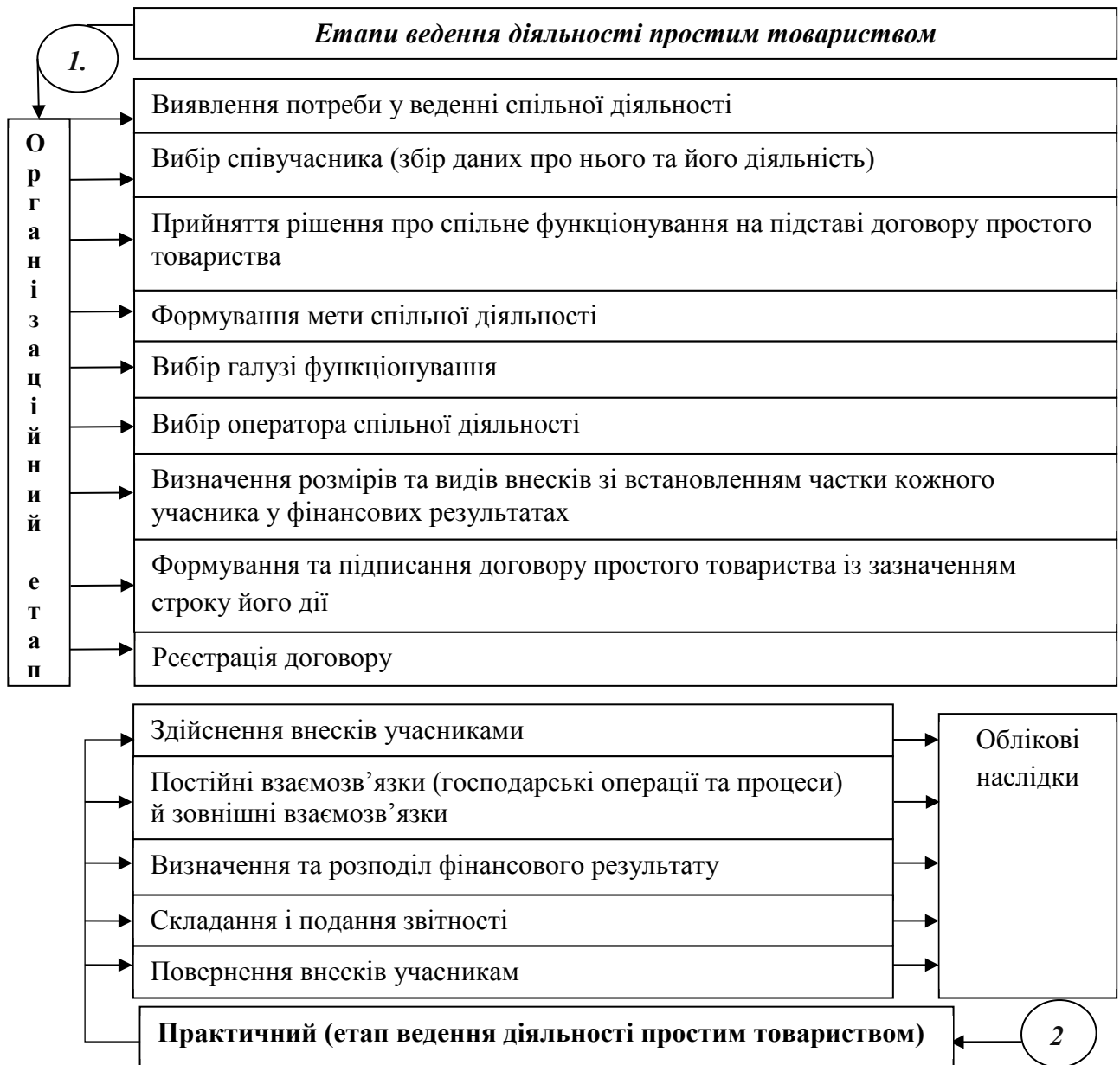
- *юридичний* (у значенні форми співпраці – як об'єднання суб'єктів господарювання) – це організаційно-правова форма співпраці суб'єктів господарювання, що здійснюється на підставі договору про спільну діяльність, за якої об'єднуються їх трудові, матеріальні, нематеріальні та фінансові ресурси з метою досягнення спільної мети;

- *обліковий* (у значенні спільної діяльності як господарської діяльності) – це підприємницька діяльність, що виникає в результаті взаємодії суб'єктів господарювання на підставі договору про спільну діяльність шляхом спільного здійснення внутрішніх та зовнішніх взаємозв'язків, майно якого формують спільні внески, що впродовж діяльності знаходяться у спільній або спільній частковій власності учасників спільної діяльності та підлягають спільному контролю.

Відстеження розподілу взаємозв'язків сприяло встановленню такого факту: взаємозв'язки «на перспективу» – діяльність (спільна діяльність), постійні взаємозв'язки – операції, які формують діяльність. Об'єктами обліку спільної діяльності виступатимуть постійні взаємозв'язки: господарські процеси та операції, які виникають при функціонуванні простого товариства, а також результати їх діяльності, виражені у вартісному вимірнику.

При дослідженні нормативного регулювання питань спільної діяльності опрацьовано норми правового, облікового та податкового законодавства. Доведено, що основою формування нормативно-облікового законодавства в частині спільної діяльності є положення нормативно-правового законодавства, адже процесу облікового відображення передуює організація спільної діяльності. Відповідно дослідження законодавства здійснено за двома напрямками: нормативно-правовим та нормативно-обліковим, що дозволило виявити невідповідність положень у понятійному апараті та внести пропозиції щодо їх врегулювання.

На основі аналізу сутності судових справ, зафіксованих в Єдиному реєстрі судових рішень, доведено, що договір простого товариства є не лише документом, що фіксує факт взаємодії суб'єктів господарювання з визначенням прав та обов'язків сторін, він – єдиний координуючий документ внутрішнього розпорядку простого товариства, від якості складання якого залежить подальше ведення новоствореної підприємницької діяльності. Тому, запропоновано формувати умови договору на підставі результатів SWOT-аналізу та аналізу «п'яти сил Портера», за допомогою яких можна спрогнозувати перспективи розвитку простого товариства з урахуванням потенційних загроз, що сприятиме визначенню ефективної галузі функціонування, а також прийняттю обґрунтованих та виважених управлінських рішень. За результатами виконаного дослідження встановлено, що діяльність простого товариства формується з етапів її організації та ведення (рис. 2).



**Рис. 2. Процес організації та ведення діяльності простим товариством**

У другому розділі – «Облік операцій при веденні спільної діяльності без створення юридичної особи» – визначено порядок організації та ведення обліку простого товариства, досліджено облікове відображення операцій при веденні спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи.

У процесі формування організації бухгалтерського обліку спільної діяльності ідентифіковано його предмет та об'єкти. Предмет обліку простого товариства (господарську діяльність, взаємозв'язки «на перспективу») складають об'єкти обліку (майно, джерела їх утворення, постійні взаємозв'язки). Постійні взаємозв'язки забезпечують можливість здійснення господарських процесів, тому формують об'єкт обліку, який одночасно відноситься і до об'єктів, що забезпечують господарську діяльність простого товариства, і до об'єктів, які її утворюють (рис. 3).

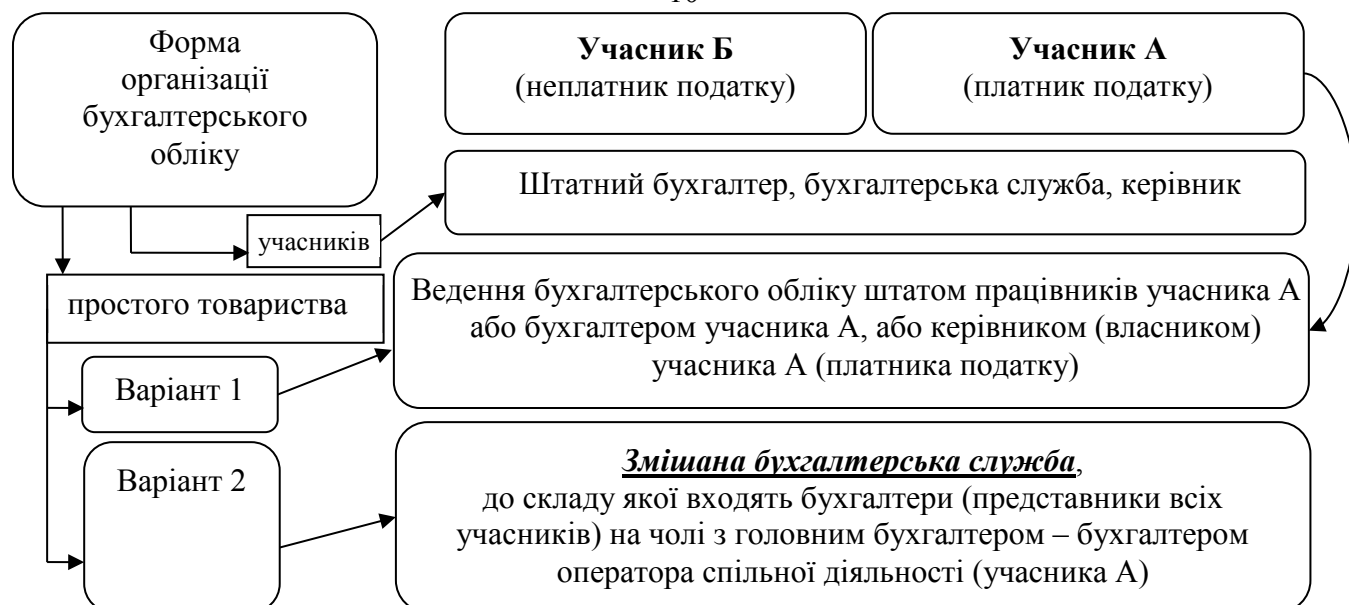


**Рис. 3. Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку простого товариства**

З'ясовано, що ідентифікація об'єкта бухгалтерського обліку простого товариства, що відрізняє його від облікового забезпечення діяльності інших господарських товариств, – організаційно-методичні особливості господарських процесів та операцій із внесками. Правильність оцінки та облікового відображення внесків на етапі зародження товариства впливає на ведення діяльності простого товариства, в подальшому (на етапах зростання і стабілізації) – зменшує ймовірність настання дострокового розірвання договору (в практичній діяльності порівнюється до початку етапу занепаду).

На законодавчому рівні визначено, що суб'єкт ведення обліку простого товариства – оператор простого товариства (учасник спільної діяльності), який є платником податку на прибуток, однак ніякої деталізації щодо структури таких суб'єктів не передбачено. Тому, у дисертаційній роботі досліджено питання допустимих форм організації бухгалтерського обліку, в результаті чого запропоновано введення нової форми – змішаної бухгалтерської служби, використання якої сприятиме збільшенню об'єктивності та оперативності ведення обліку діяльності простого товариства шляхом дотримання принципів взаємності та спільності (рис. 4).

Виявлено потребу у складанні додаткових посадових інструкцій для фахівців обліково-економічної служби з числа учасників, адже з прийняттям пропозиції щодо ведення обліку спільної діяльності кількість та специфіка обов'язків бухгалтерів збільшується.



**Рис. 4. Допустимі форми ведення бухгалтерського обліку у простому товаристві**

Документообіг на простому товаристві – ідентичний документообігу звичайних підприємств, однак задля уникнення неточностей запропоновано використовувати такі позначки: СД – спільна діяльність, ОД – основна діяльність.

Доведено доцільність організації бухгалтерського обліку на підставі концепції інтеграції підсистем обліку: планування, аналізу та контролю, сутність якої полягає у формуванні єдиної системи – системи інтегрованого бухгалтерського обліку спільної діяльності. Необхідність організації та ведення інтегрованого обліку викликана потребою прийняття оперативних рішень у процесі діяльності простого товариства. Інтегрований бухгалтерський облік спільної діяльності – це система, що розвивається та потребує подальшого вдосконалення при зміні економічних умов.

Оскільки під системою обліку спільної діяльності розуміється збір, обробка, систематизація та передача інформації про діяльність, в інтегрованій системі планування, обліку, аналізу та контролю для формування інформаційної бази з метою ефективного управління діяльністю всіма її учасниками утворення системи характеризується проведенням певних процедур, виділених, згрупованих та наочно відображених в моделі інтегрованого обліку. Побудова системи інтегрованого обліку полягає у формуванні набору формалізованих процедур, який забезпечить учасників спільної діяльності взаємопов'язаною та повною інформацією, що уможливить оперування даними, необхідними для формування логічних та обґрунтованих висновків, проведення якісного факторного аналізу та, відповідно, прийняття ефективних управлінських рішень.

Запропоновано структуру Положення про облікову політику для простого товариства, в основі якої – організаційна, методична та технічна складові. Його використання забезпечить ефективне ведення обліку оператором спільної діяльності та сприятиме посиленню обліково-контрольного забезпечення процесу управління.

Розроблено методику облікового відображення господарських операцій, характерних для ведення діяльності простого товариства, яку доцільно використовувати як оператору спільної діяльності, так і учасникам за основними

етапами: здійснення внесків, ведення спільної діяльності, визначення та розподіл фінансового результату.

З метою забезпечення даних для проведення економічного аналізу в частині розрахунку ефективності використання внесків запропоновано вести аналітичний облік окремої діяльності простого товариства в оператора в розрізі учасників, які здійснюють внески, та безпосередньо у розрізі внесків. Специфіка бухгалтерського обліку простого товариства полягає у тому, що, окрім загальноприйнятих об'єктів обліку, об'єктами обліку виступають взаємозв'язки простого товариства з його учасниками: здійснення внесків, взаємні зобов'язання. Окремий облік спільної діяльності ведеться оператором спільної діяльності.

Надано рекомендації щодо розрахунку вартості внеску трудовою участю, що сприятиме формуванню вартості внеску не в довільній формі, а на підставі підтверджених фактів. За умови дотримання механізму такого розрахунку зміна заборгованості за внеском буде прогнозованою, що є важливим при плануванні господарської діяльності майбутніх періодів (1).

$$P_{тв} = ((З.п. n1 + ЄСВ) * КмЗП) + ((З.п. n2 + ЄСВ) * КмЗП) + ((З.п. n3 + ЄСВ) * КмЗП + \dots (1)$$

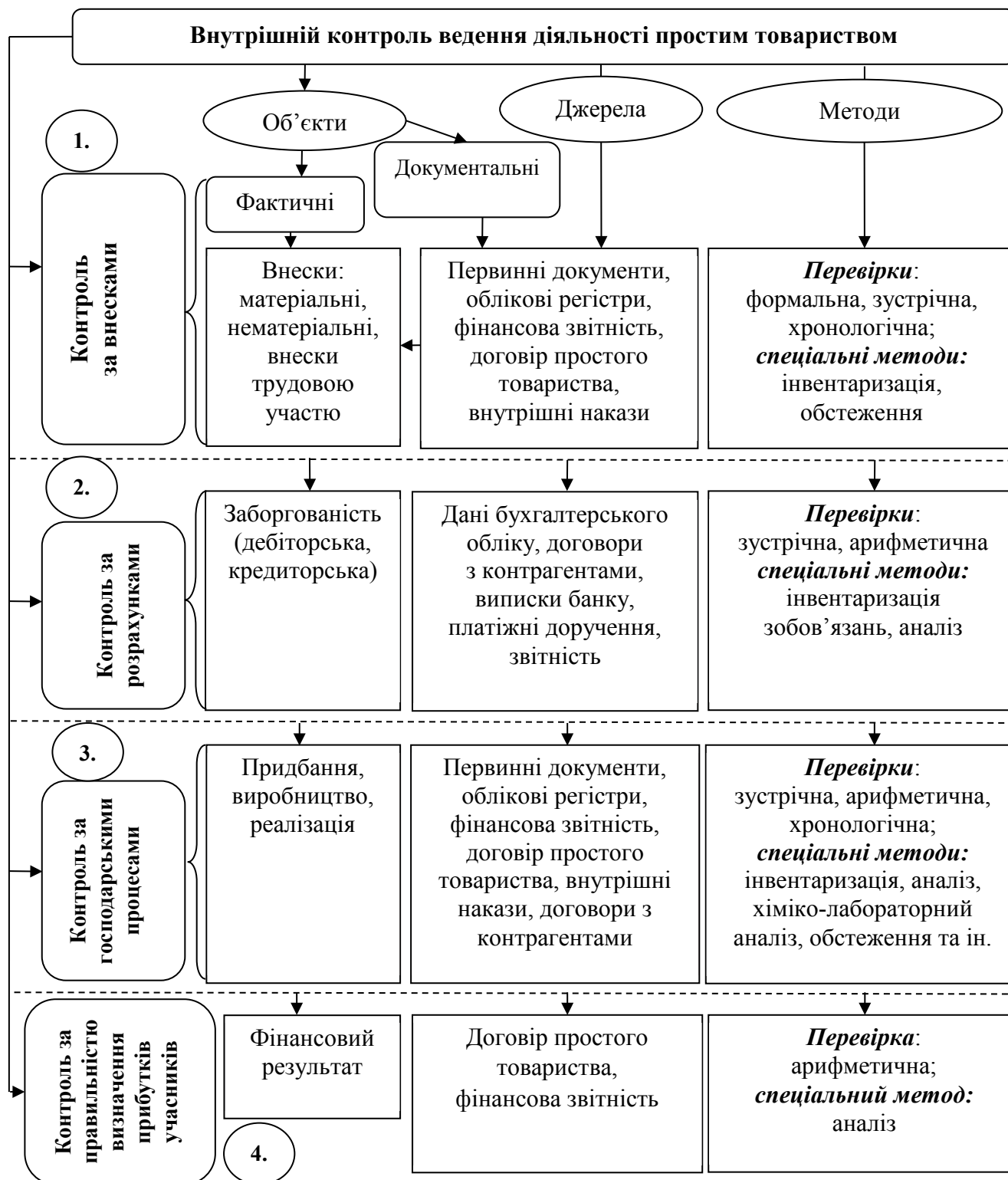
де  $P_{тв}$  – розмір трудового внеску (грн.); З.п.п. – заробітна плата працівника, (грн.); ЄСВ – єдиний соціальний внесок, (грн.); КмЗП – кількість місяців залучення працівників (визначається за домовленістю учасників, може бути продовженою). Також надано рекомендації щодо розрахунку вартості внеску діловою участю.

**Третій розділ – «Контроль та інформаційне забезпечення управління спільною діяльністю підприємств без створення юридичної особи»** – присвячено удосконаленню організаційних засад та методичного забезпечення внутрішнього контролю діяльності простого товариства та вивченню порядку складання і подання звітності для здійснення зовнішнього контролю. Сформовано модель організації аналізу діяльності простого товариства.

Етапи здійснення внутрішнього контролю простого товариства з метою деталізації об'єктів, методів запропоновано згрупувати наступним чином (рис. 5).

На кожному з етапів формується мета, залежно від якої визначається об'єкт, ідентифікуються джерела інформації та методи, які слід застосовувати на відповідних етапах контролю. Здійснення контролю діяльності простого товариства повинне мати системний, об'єктивний характер, відтак, запропоновано створювати контролюючі служби за участі всіх учасників. В іншому ж випадку суб'єктом контролю може виступати оператор спільної діяльності, що уможливить врахування специфіки діяльності підприємства, відслідковування процесу розподілу прибутку між учасниками спільної діяльності.

Кожний запропонований етап проведення контролю за діяльністю простого товариства має свою мету, відповідно до якої формуються завдання, обираються та застосовуються методи контролю. Здійснення контролю на кожному етапі проводиться за загальноприйнятим механізмом (процесом): організаційно-підготовча стадія, технологічна стадія, результативна стадія та інспекційна. Контроль може бути як суцільним, так і вибіркоким.



**Рис. 5. Методика внутрішнього контролю діяльності простого товариства**

Задля ведення контролю над внесками учасників не лише на етапі їх внесення, але й впродовж всієї діяльності у роботі рекомендовано використовувати Відомість надходження внесків (ідентифікованих) та Відомість надходження внесків (неідентифікованих) (навичок, вмій, ділової репутації, зв'язків, професійних знань тощо) (табл. 1, 2).

## Відомість надходження внесків (ідентифікованих)

№	Вид внеску	За планом (договір)			Фактичне надходження			Відхилення	
		Дата	К-ть	Сума, грн.	Дата	К-ть	Сума, грн.	К-ть	Сума, грн.
<b>ТОВ «Б»</b>									
1.	Обладнання	20.05.16.	10000	5000,00	18.05.16	10000	5000,00	-	-
2.	Виробниче приміщення	20.05.16.	1	240000,00	20.05.16	1	240000,00	-	-
<b>Всього:</b>				245000,00	X	X	245000,00	-	-
<b>ТОВ «А»</b>									
1.	Грошові кошти	20.05.16	X	9000,00	20.05.16	X	9000,00	-	-
<b>Всього:</b>				9000,00	X	X	9000,00	-	-

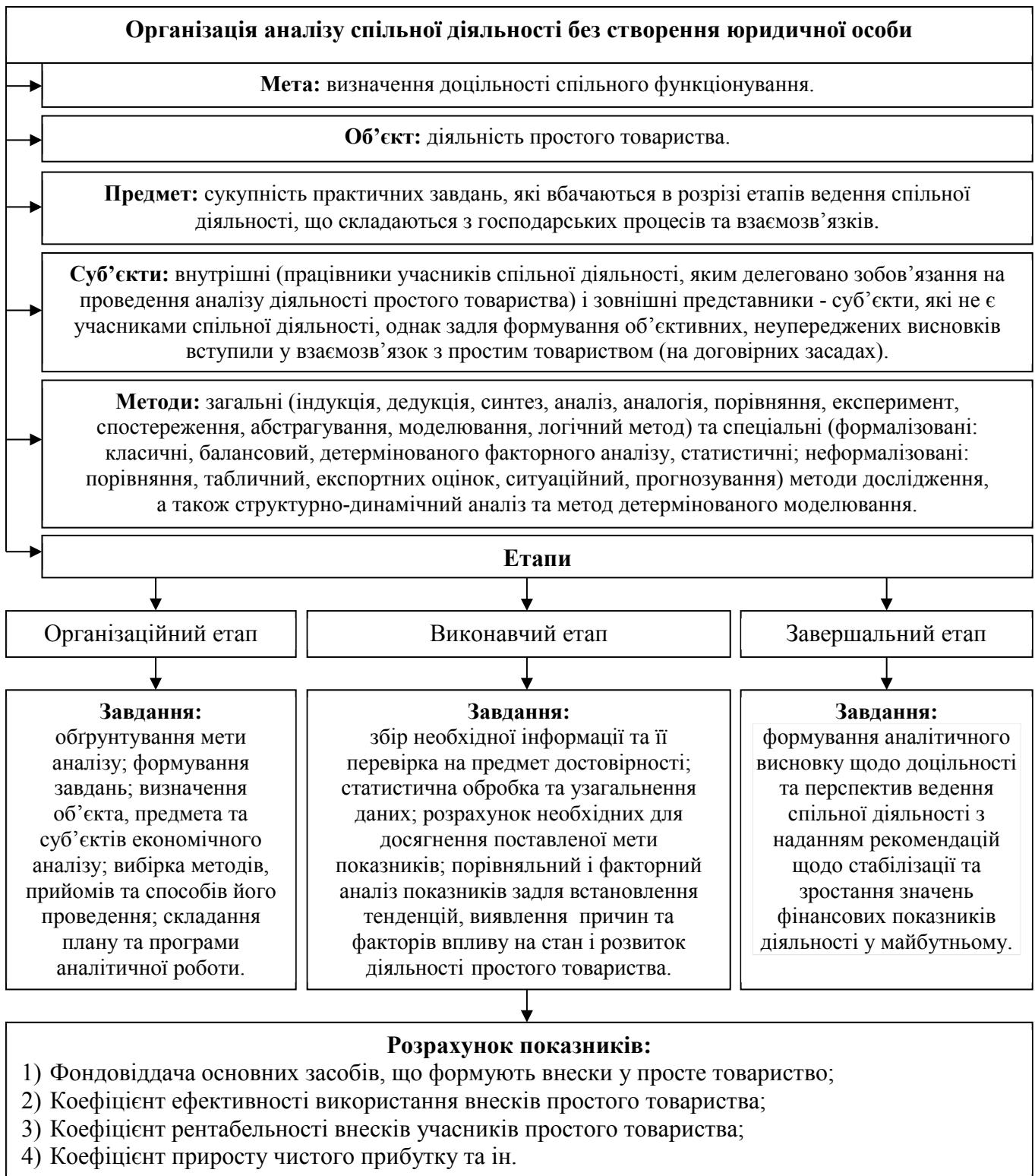
Таблиця 2

## Відомість надходження внесків (неідентифікованих)

Вид	Вартість, грн.	Дата	Сума, грн.	Частка в загальній вартості, %	
<b>II квартал</b>					
Ділові зв'язки (впродовж ведення спільної діяльності або терміну здійснення внесків за домовленістю)	40000,00	25.05.16	300,00	6,65%	
		28.05.16	260,00		
Разом:	40000,00	План	X	2660,00	
<b>III квартал</b>					
Ділові зв'язки (впродовж ведення спільної діяльності або терміну здійснення внесків за домовленістю)	37340,00	10.07.16	600,00	36,23%	
		12.07.16	3000,00		
		16.07.16	123,00		
Разом:	40000,00	План	X	14493,00	
<b>Всього:</b>			X	17153,00	42,88%

Заповнення Відомості надходження внесків трудовою участю (розробленої у дисертації і рекомендованої до впровадження) дозволить здійснювати постійний контроль за використанням трудових ресурсів, які функціонують на простому товаристві, у якості внеску. Таким чином, оператор спільної діяльності може контролювати зміни в структурі внесених трудових ресурсів, фактичну оплату праці, співставлення якої з плановою дозволить встановити об'єктивність вартості трудового внеску (фактичного). Проведення аналізу спільної діяльності без створення юридичної особи запропоновано здійснювати у три етапи: організаційний, виконавчий та завершальний. Сформовано модель організації аналізу спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи (рис. 6).

З'ясовано, що аналіз діяльності простого товариства характеризується виявленням тенденцій економічних показників, які характеризують ефективність спільного функціонування, зокрема, виробництва та використання ресурсів, що формують спільне майно. Запропоновано здійснювати розрахунок показника фондоддачі з її адаптуванням до специфіки спільної діяльності, а також доведено обґрунтованість обчислення коефіцієнтів ефективності використання внесків простого товариства, приросту чистого прибутку, рентабельності внесків учасників простого товариства.



**Рис. 6. Модель організації аналізу спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи**

У частині дослідження зовнішньої звітності пропонуємо на законодавчому рівні встановити вимогу щодо подання оператором спільної діяльності в обов'язковому порядку Звіту про обсяги реалізованих послуг до статистичних органів (Державної служби статистики України). Доцільно в органах статистики вести окремий реєстр таких звітів, що сприятиме водночас виявленню ефективності



ведення такого виду діяльності, як спільна діяльність без створення юридичної особи на території певного регіону. Пропонуємо відкоригувати назву наступним чином: «Звіт про обсяги реалізованих послуг простим товариством». Також вважаємо за необхідне подавати форму 1ДФ «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку» у розрізі фізичних осіб, з якими у якості контрагента співпрацювало просте товариство.

## ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення наукового завдання, яке полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення обліку та контролю спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи. Вищезазначене дає можливість сформулювати низку висновків та рекомендацій, які характеризуються науковою новизною, мають теоретико-методичне та науково-практичне значення.

1. На основі класифікації взаємозв'язків, які виникають при веденні спільної діяльності, встановлено її сутність у розрізі економічних відносин. Сформовано понятійний апарат для спільної діяльності без створення юридичної особи. З'ясовано, що спільна діяльність належить до взаємозв'язків «на перспективу» і є об'єднаною, адже характеризується співпрацею суб'єктів господарювання та передбачає здійснення внесків. Внески у спільну діяльність не визнаються інвестиціями за правилами бухгалтерського обліку, тому спільна діяльність належить до неінвестиційної діяльності та складається з постійних взаємозв'язків (зовнішніх і внутрішніх).

2. Уточнено сутність спільної діяльності з позиції юридичного (спільна діяльність – як об'єднання суб'єктів господарювання) та облікового підходу (спільна діяльність – як господарська діяльність), що дало можливість ідентифікувати та теоретично обґрунтувати об'єкт дослідження. Виявлено переваги співпраці у формі простого товариства, які запропоновано розділити на акумулятивні, результативні та економічні.

3. З метою правильного розподілу завдань та обов'язків умови договору про спільну діяльність запропоновано розробляти на основі SWOT-аналізу. Визначено напрями застосування SWOT-аналізу при веденні спільної діяльності в цілому. Наведено приклад матриці SWOT-аналізу, яка в комплексі з проведенням аналізу «п'яти сил Портера» сприятиме визначенню ефективної галузі функціонування простого товариства. Організація спільної діяльності без створення юридичної особи повинна здійснюватися на основі SWOT-аналізу, адже такий підхід сприятиме прийняттю виважених управлінських рішень.

4. Обґрунтовано доцільність виокремлення складових процесу організації та ведення діяльності простого товариства – двох етапів (організаційного та практичного), на яких відбувається інтеграція інформації, що спрямовано на забезпечення можливості функціонування раціональної системи обліку спільної діяльності без створення юридичної особи та посилення якості інформаційного забезпечення управління. Саме визначені в роботі підетапи кожного з них є підґрунтям для проведення внутрішнього контролю.

5. Задля оперативного формування інформації та прийняття управлінських рішень запропоновано створювати інтегрований облік, що сприятиме оперативному виявленню відхилень від запланованого бюджету, причин їх утворення та оперативному прийняттю ефективних управлінських рішень. Запропоновано створювати фонди економічного стимулювання, які будуть забезпечувати безперервне виготовлення продукції та постійне стимулювання праці. Завданням інтегрованого обліку спільної діяльності є визначення рівня ефективності спільного функціонування. У зв'язку з цим розроблено модель організації аналізу діяльності простого товариства із введенням нових показників, дотримання якої забезпечить учасників достовірною інформацією щодо доцільності спільного функціонування.

6. Удосконалено структуру та змістове наповнення Положення про облікову політику простого товариства, що адаптоване до потреб ведення спільної діяльності без створення юридичної особи. Його використання забезпечить ефективне ведення обліку оператором спільної діяльності та сприятиме посиленню обліково-контрольного забезпечення процесу управління. Структуру Положення про облікову політику простого товариства передбачено у складі таких розділів, як: «Організація бухгалтерського обліку простого товариства», «Ведення бухгалтерського обліку», «Принципи і методи відображення в бухгалтерському обліку окремих активів і господарських операцій».

7. З метою більш повного розкриття окремих аспектів спільної діяльності та забезпечення здійснення зовнішнього контролю відповідними інстанціями поглиблено методичні положення щодо формування статистичної (Звіту про обсяги реалізованих послуг) та податкової звітності (форми 1ДФ «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку») за результатами ведення спільної діяльності та пред'явлення її у відповідні органи (Державну фіскальну службу та Державну службу статистики України), де передбачено розмежування внутрішньої діяльності та операцій, здійснених учасниками в межах спільної діяльності.

8. Поліпшено процес документування операцій із здійснення внесків учасниками спільної діяльності без створення юридичної особи впродовж всього функціонування простого товариства шляхом використання таких запропонованих документів, як: Відомість надходження внесків (ідентифікованих), Відомість надходження внесків (неідентифікованих), Відомість надходження внесків трудовою участю, що уможливорює встановлення відповідності фактичних показників запланованим та отримання достовірної і своєчасної інформації про стан внесків, а також дасть змогу операторам спільної діяльності контролювати зміни в структурі трудових ресурсів і розміри фактичної оплати праці.

9. Шляхом розроблення основних етапів (контроль за внесками; контроль за розрахунками; контроль за господарськими процесами; контроль за правильністю визначення прибутків учасників) та прийомів контролю, для проведення якого можуть створюватися відповідні контролюючі служби з числа представників всіх учасників або ж суб'єктом контролю виступатиме оператор спільної діяльності, удосконалено методику внутрішнього контролю діяльності простого товариства, що дасть змогу врахувати специфіку діяльності підприємства та відслідковувати процес розподілу прибутку.

## СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

### Монографія

1. Активізація кругообороту капіталу: обліково-контрольний аспект: [монографія] / [Камінська Т. Г., Царук Н. Г., Ільчак О. В., **Гарапко Н.І.**, Мельник З. Ю.]. – Ніжин: ПП Лисенко М.М., 2015. – 416 с. *Особистий внесок здобувача: на сторінках 215-225 висвітлено питання обліково-контрольного забезпечення спільної діяльності підприємств (24,3 д.а., особисто автора – 0,58 д.а.).*

### Статті у наукових фахових виданнях України

2. Гарапко Н. І. Специфічні види внесків у спільну діяльність: проблеми визнання / Н. І. Гарапко // Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки. – 2015. – Вип. 28. – Ч. 3. – С. 184–187 (0,57 д.а.).

3. Гарапко Н. І. Концептуальні підходи до здійснення внутрішнього контролю діяльності простого товариства [Електронний ресурс] / Н. І. Гарапко // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2016. – № 3. – Режим доступу: [http://easterneurope-ebm.in.ua/journal/3\\_2016/48.pdf](http://easterneurope-ebm.in.ua/journal/3_2016/48.pdf) (0,5 д.а.).

### Статті у наукових фахових виданнях України, включених до міжнародних наукометричних баз даних

4. Гарапко Н. І. Спільна діяльність без створення юридичної особи: порівняння з подібними формами співпраці / Н. І. Гарапко // Облік і фінанси. – 2015. – № 1 (67). – С. 145–151 (0,6 д.а.).

5. Гарапко Н. І. Нормативно-правове регулювання спільної діяльності: симбіоз бухгалтерських та правових нормативних документів / Н. І. Гарапко // Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Економічні науки. – 2015. – № 1 (221). – С. 26–41 (0,45 д.а.).

6. Гарапко Н. І. Методичні засади організації бухгалтерського обліку в простому товаристві / Н. І. Гарапко / Актуальні проблеми економіки. – 2015. – № 7 (169). – С. 388–398 (0,75 д.а.).

7. Гарапко Н. І. Методика організації облікового забезпечення спільної діяльності без створення юридичної особи: [Електронний ресурс] / Н. І. Гарапко / Фінансовий простір. – 2015. – № 2 (18). – С. 190–196. – Режим доступу: <http://fp.cibs.ck.ua/files/1502/15gnimoo.pdf> (0,6д.а.).

### Опубліковані праці апробаційного характеру

8. Гарапко Н. І. Договір про спільну діяльність як основний координуючий документ / Н. І. Гарапко // Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: тези доповіді ІХ Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої пам'яті проф. Г. Г. Кірейцева (26 лют. 2015 р.). – Київ, 2015. – С. 35–37 (0,25 д.а.).

9. Гарапко Н. І. Отображение результатов совместной деятельности в финансовой отчетности простого товарищества / Н. І. Гарапко // Пошук ефективних механізмів промислового розвитку в контексті сучасної економічної теорії: тези Міжнар. наук.-практ. конф. (24–25 квіт. 2015 р.). – Київ, 2015. – С. 85–87 (0,25 д.а.).

10. Гарапко Н. І. Сутність спільної діяльності: економічний підхід / Н. І. Гарапко // Конкурентоспроможність економіки України в процесі глобалізації: тези доповіді Міжнар. наук.-практ. конф. (7–8 трав. 2015 р.). – Запоріжжя, 2015. – С. 111–113 (0,25 д.а.).

11. Гарапко Н. І. Внутрішня відповідальність учасників простого товариства / Н. І. Гарапко // Ефективні соціально-економічні механізми розвитку в умовах кризового стану: зарубіжний та вітчизняний досвід: тези доповіді Міжнар. наук.-практ. конф. (27–28 трав. 2015 р.). – Миколаїв, 2015. – С. 97–99 (0,25 д.а.).

12. Гарапко Н. І. Удосконалення методики проведення контролю в частині здійснення діяльності простого товариства без створення юридичної особи в умовах розвитку національної економіки / Н.І. Гарапко // Перспективи розвитку національної економіки: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. (9-10 верес. 2016 р.). – Запоріжжя, 2016. – С. 51–54 (0,25 д.а.).

13. Гарапко Н. І. Удосконалення складання та подання звітності простого товариства за результатами спільної діяльності без створення юридичної особи / Н.І. Гарапко // Наукові дослідження в XXI столітті: теорія і практика: матеріали I міжнар. наук.-практ. конф. (21 лист. 2016 р.). – Тернопіль, 2016. – С. 23–24 (0,25 д.а.).

#### **АНОТАЦІЯ**

**Гарапко Н. І. Облік і контроль спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи.** – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національний університет водного господарства та природокористування, Рівне, 2016.

Дисертацію присвячено дослідженню теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів бухгалтерського обліку і контролю спільної діяльності підприємств без створення юридичної особи. Висвітлено правове та облікове законодавство щодо регулювання спільної діяльності. Здійснено порівняння міжнародного та вітчизняного досвіду в розрізі різних форм здійснення спільної діяльності. Виявлено основні недоліки вітчизняного законодавства в частині досліджуваного об'єкта.

Розкрито порядок облікового відображення господарських операцій, що виникають при здійсненні спільної діяльності без створення юридичної особи. Досліджено особливості організації обліку. Розкрито проблему невідповідності критеріїв визнання об'єктів внесків у бухгалтерському і правовому аспектах, яка призвела до виникнення дискусій з приводу можливості відображення в бухгалтерському обліку операцій з передачі таких видів внесків, як: знання, навички, вміння, ділова репутація та ділові зв'язки. Розроблено можливі варіанти їх ідентифікації в бухгалтерському обліку при здійсненні спільної діяльності без створення юридичної особи. Поліпшено організацію внутрішнього контролю спільної діяльності, розроблено модель організації аналізу такої діяльності.

**Ключові слова:** облік, контроль, спільна діяльність, просте товариство, договір простого товариства, оператор спільної діяльності, внесок трудовою участю.

#### **АННОТАЦИЯ**

**Гарапко Н. И. Учет и контроль совместной деятельности предприятий без создания юридического лица.** – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Национальный университет водного хозяйства и природопользования, Ровно, 2016.

Диссертация посвящена исследованию теоретических, методических, организационных и практических аспектов бухгалтерского учета и контроля совместной деятельности предприятий без создания юридического лица. Научное исследование основывается на изучении трудов ведущих отечественных и зарубежных ученых по экономической теории, методологии и организации бухгалтерского учета и контроля, материалов научных конференций и семинаров; Международных стандартов и национальных Положений (стандартов) бухгалтерского учета, законодательных и нормативных актов, регулирующих бухгалтерский учет, контроль и анализ.

В результате анализа форм сотрудничества в исследовании поднимается вопрос о возможности отождествления понятий кооперация, партнерство, совместные предприятия и реорганизация (слияние, поглощение) с общей деятельностью. С целью решения поставленного вопроса и определения особых признаков совместной деятельности исследованы ее сущность с одновременным проведением ее сравнение с другими подобными формами сотрудничества. Проведен анализ и сравнение научных исследований проблем совместной деятельности, ее юридического и учетного обеспечения, организационных и методических аспектов. Приведено авторское понимание понятия «совместная деятельность» и обоснованно его содержание. Примером осуществления совместно контролируемых операций названо объединение действий и ресурсов двух или более участников с целью совместного изготовления и реализации конкретной продукции.

Исследования направлены на разработку практических и методических рекомендаций в части ведения и совершенствовании учета, проведения контроля и анализа совместной деятельности без образования юридического лица. Данная форма организации деятельности является распространенной в отечественной системе экономических отношений, поэтому рассмотрены организационно-методические и правовые положения управления ею, вопросы организации обособленной системы бухгалтерского учета совместной деятельности без образования юридического лица. Задачи учета такой деятельности заключаются не только в учете распределения общей прибыли, но и в отражении всех хозяйственных операций (простых взаимосвязей, внешних взаимосвязей), возникающих при осуществлении совместной деятельности.

Проведен компаративный анализ совместной деятельности относительно кооперативов, инвестиционных компаний, и доказано, что совместная деятельность выступает отдельной формой предпринимательской деятельности и требует соответствующего учетного и правового обеспечения. Исследовано правовое и учетное законодательство по регулированию совместной деятельности. Проведено сравнение международного и отечественного опыта в разрезе различных форм осуществления совместной деятельности. Выявлены основные недостатки украинского законодательства в части исследуемого объекта. На основе проведенного исследования выделены основные отличия, не позволяющие отождествлять совместную деятельность без образования юридического лица в понимании международных и национальных стандартов бухгалтерского учета.

В исследовании рассмотрена процедура организации бухгалтерского учета простого общества, определены его предметы и объекты, учитывая особенности

осуществления совместной деятельности. Отражены составные части производственного процесса в учете каждым участником совместной деятельности. Определено, что в Украине вариант совместного изготовления и реализации продукции распространен, однако такое производство не является самостоятельной совместной деятельностью в понимании нормативно-правовых актов Украины. В свою очередь, такая деятельность зачастую связана либо с образованием юридического лица (объединение предприятий), либо осуществляется на основании договоров подряда.

Даны рекомендации по организации документооборота и доказана необходимость составления учетной политики в простом обществе. Раскрыт порядок учетного отражения хозяйственных операций, возникающих при осуществлении совместной деятельности без образования юридического лица. Исследованы особенности организации учета и выявлены налоговые последствия осуществления такого вида деятельности.

Раскрыта проблема несоответствия критериям признания объектов взносов в бухгалтерском и правовом аспектах, которая привела к возникновению дискуссий по поводу возможности отражения в бухгалтерском учете операций по передаче таких видов вкладов, как знания, навыки, умения, деловая репутация и деловые связи. Разработаны варианты их идентификации в бухгалтерском учете при осуществлении совместной деятельности без образования юридического лица. Улучшена организация внутреннего контроля совместной деятельности, разработана модель организации анализа такой деятельности.

**Ключевые слова:** учет, контроль, совместная деятельность, простое общество, договор простого общества, оператор совместной деятельности, вклад трудовым участием.

## SUMMARY

**Garapko N. I. Accounting and control of joint activity of enterprises without creating a separate legal entity.** – The manuscript.

The thesis for the scientific degree of the Candidate of Economic Sciences, specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (by economic activities). – National University of Water and Environmental Engineering, Rivne, 2016.

This research focuses on theoretical, methodical, organizational and practical aspects of accounting and control of joint enterprises without creating a separate legal entity. Legal and registration legislation of joint activities regulating is examined. International and domestic experiences in the context of various forms of joint activities are compared. The basic shortcomings of the Ukrainian legislation relating to the objects are discovered. An order of reflection of economic operations, arising from the implementation of joint activities without a legal entity is revealed. The features of accounting and tax consequences of such activity are detected. The problem of non-recognition criteria objects fees in the accounting and legal aspects, which led to a discussion about the possibility of reflection in the accounting operations of the transmission fees such species as knowledge, skills, abilities, business reputation and business relationships is considered. The possible identification of accounting in the implementation of joint activities without a legal entity is developed.

**Key words:** accounting, control, joint activity, simple association, partnership agreement, controller of joint activities, the contribution of labor participation.

Підписано до друку 26.12.2016 р. Формат 60x84 1/16.  
Папір офсет. Гарнітура «Times». Друк офсет.  
Ум. друк. арк. 1,16. Обл.-вид. арк. 0,9. Наклад 100 пр. Зам. 77.  
Друкарня видавництва «Волинські обереги».  
33028 м. Рівне, вул. 16 Липня, 38; тел./факс: (0362) 62-03-97.

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єкта  
видавничої справи ДК № 270 від 07.12.2000 р.  
33028 м. Рівне, вул. 16 Липня, 38; тел./факс: (0362) 62-03-97.