

N. Huk

## THE STRUCTURE CHANGE OF POPULATION EMPLOYMENT AND PROFESSIONAL DISTRIBUTION IN THE RESULT OF SOCIETY TRANSFORMATION

It is grounded in the article that in the process of transition from industrial to postindustrial (informative) society, the fundamental transformation of employment took place. The traditional imagination about labour and profession suffered important changes. It has been proved that informatization of society helped deep share of labour and forming of new professional and qualification structure of man power.

*Key words:* multifunctional labour, mobile working force, free professions, freelancer.

© Н. Гук

Надійшла до редакції 10.03.2011

УДК 657.22:340.1

## ПРОБЛЕМИ ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ОБЛІКУ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

НАТАЛЯ ДУТОВА,

*асистент Донецького національного університету*

НАТАЛЯ НОВІКОВА,

*Донецький національний університет*

У статті визначено та проаналізовано проблемні аспекти ведення обліку спільної діяльності в Україні, пов'язані з неврегульованістю багатьох питань здійснення такої діяльності чинним законодавством. Дано визначення спільної діяльності, а також розглянуто основні форми її здійснення відповідно до національних та міжнародних стандартів обліку. Окреслені напрямки подальшого вдосконалення законодавчого регулювання здійснення спільної діяльності в Україні.

*Ключові слова:* спільна діяльність, спільне підприємство, спільно контрольовані операції, спільно контрольовані активи, спільно контрольовані господарські одиниці, бухгалтерський облік, податковий облік, учасники спільної діяльності.

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах ринкової економіки у зв'язку з посиленням інтеграційних процесів та конкуренції спільна діяльність є одним зі способів поліпшення конкурентних позицій господарюючих суб'єктів. Відносини спільної діяльності без створення юридичної особи досить широко розповсюджені в різних сферах. Це зумовлюється, по-перше, тим, що відповідно до умов договору про спільну діяльність учасники об'єднують свої зусилля задля досягнення спільної мети, але в той же час залишаються юридично самостійними суб'єктами. Це дає можливість одночасного здійснення спільної і власної господарської діяльності, а також інвестування подальшої діяльності з їхніх доходів. Крім того, скорочується кількість наданої звітності порівняно з юридичною особою. По-друге, процес здійснення спільної діяльності не ускладнюється процедурами розробки установчих документів, державної реєстрації створення та припинення нового суб'єкта права тощо, за винятком узяття на облік договору спільної

діяльності в органах державної податкової служби та реєстрації договорів за участю іноземних інвесторів. Слід зазначити, що в умовах організації спільної діяльності відсутня необхідність в отриманні додаткових ліцензій. Якщо один із учасників договору має відповідні ліцензії на провадження певних видів господарської діяльності, а інші за умовами договору зобов'язуються тільки фінансувати здійснення видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню, отримання додаткових ліцензій учасником договору, який здійснює фінансування, не потрібне [1, с. 39]. Однак, незважаючи на те, що здійснення спільної діяльності має ряд переваг, ведення бухгалтерського обліку та оподаткування такої діяльності викликає певні труднощі, які зумовлені, перш за все, неврегульованістю, неповною господарсько-правовою розробкою та регламентацією багатьох питань здійснення спільної діяльності в Україні чинним законодавством.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Поняття спільного підприємства в українському законодавстві, проблеми організації обліку та складання фінансової звітності учасників спільних підприємств, оподаткування спільної діяльності в Україні, а також можливості застосування зарубіжного досвіду для обліку спільної діяльності були предметом дослідження С. Голова, І. Даценко, В. Онищенко, Н. Аллатової, Г. Матвійчука та ін. Але на сьогодні питання організації спільної діяльності та ведення її обліку недостатньо врегульовані в українському законодавстві й потребують подальшого дослідження.

**Метою** статті є розгляд проблемних аспектів, пов'язаних із законодавчим регулюванням організації та обліку спільної діяльності в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Труднощі організації, а також ведення бухгалтерського й податкового обліку спільної діяльності викликані, перш за все, невідповідністю нормативно-правових актів, що регламентують її здійснення (рис. 1). Спільна діяльність не є новим видом діяльності, оскільки ст. 430 Цивільного кодексу УРСР було передбачено, що за договором

про спільну діяльність сторони зобов'язуються спільно діяти для досягнення спільної господарської мети. При цьому договори про спільну діяльність між громадянами та організаціями не допускалися [2]. У Цивільному кодексі України 2003 р. закріплено багато нових положень, що визначають правові засади здійснення спільної діяльності. Як самостійний різновид визначено договір простого товариства. Відбулося подальше вдосконалення нормативних положень щодо договору про спільну діяльність, зокрема законодавчо розширена сфера його можливого застосування, переглянуті такі його елементи, як особливі цілі та коло учасників. Сьогодні дозволена спільна діяльність між юридичними і фізичними особами. Відповідно до ст. 1130 Цивільного кодексу України за договором про спільну діяльність сторони (учасники) зобов'язуються спільно діяти без створення юридичної особи для досягнення певної мети, що не суперечить закону. Спільна діяльність може здійснюватися на основі об'єднання внесків учасників (просте товариство) або без об'єднання внесків учасників [3].

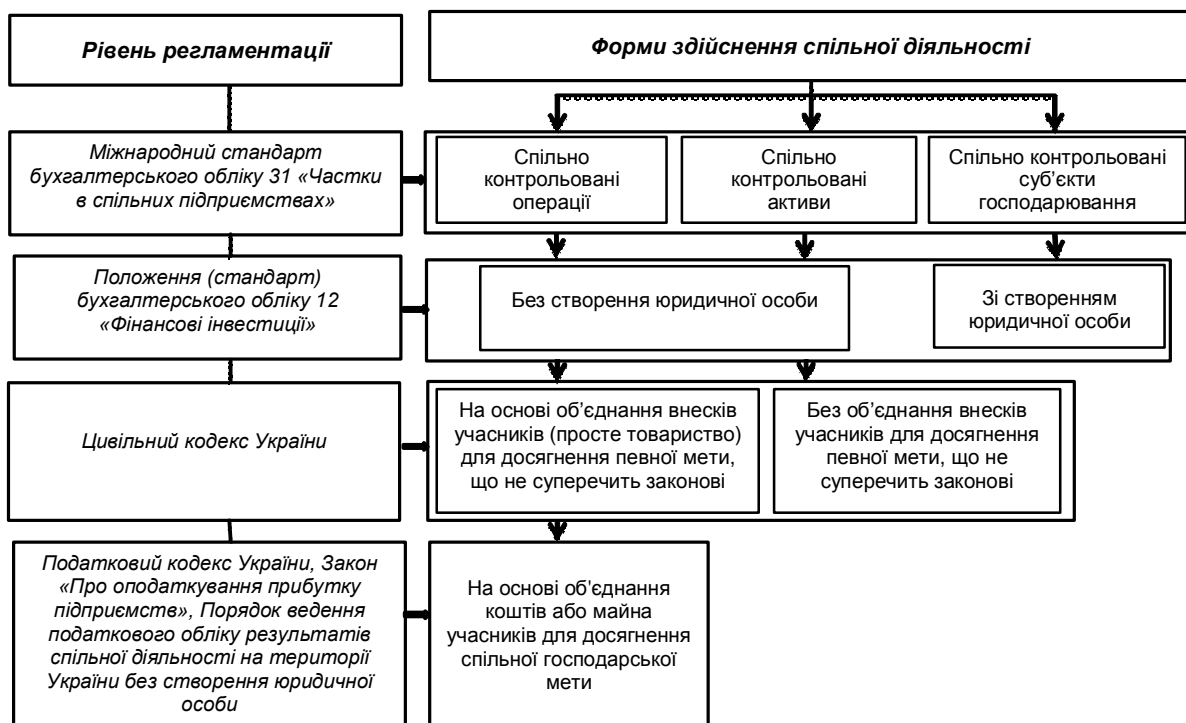


Рис. 1. Порівняльна характеристика законодавчої регламентації здійснення спільної діяльності в Україні.

Особливості ведення бухгалтерського обліку операцій спільної діяльності в національних стандартах бухгалтерського обліку практично не висвітлюються. Зокрема методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про операції зі спільної діяльності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції" (далі - П(С)БО 12), затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 р. № 91. Перш за все, існує проблема розуміння понять "спільна діяльність" і "спільне підприємство". Відповідно до п. 3 П(С)БО 12 спільна діяльність - це господарська діяльність зі створенням або без створення юридичної особи, що є об'єктом спільного контролю двох або більше сторін відповідно до письмової угоди між ними [4]. Тобто для

цілей бухгалтерського обліку спільною діяльністю вважається така діяльність, яка може відбуватися як зі створенням, так і без створення юридичної особи. Однак цивільним законодавством України процедури створення юридичної особи для здійснення спільної діяльності не передбачено. Крім того, податковим законодавством (Податковий кодекс, Закон "Про оподаткування прибутку підприємств") також розглядається спільна діяльність без створення юридичної особи. Для такої діяльності передбачений особливий порядок ведення податкового обліку. Оскільки в П(С)БО 12 питання обліку спільної діяльності обмежені лише кількома пунктами, а також у зв'язку з тим, що національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку не повинні суперечити міжнародним, доцільно звер-

нутися до першоджерела - Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 31 "Частки в спільних підприємствах" (далі - МСБО 31). Відповідно до цього стандарту для будь-якої спільної діяльності, яка передбачає створення або нестворення юридичної особи, загальними характеристиками є наявність двох або більше контролюючих учасників, пов'язаних контрактною угодою, а також спільний контроль, який установлюється контрактною угодою [5]. Таким же чином поняття "спільна діяльність" визначено й у П(С)БО 12 (п. 3), проте, на відміну від П(С)БО 12, яке передбачає можливість здійснення спільної діяльності як зі створенням, так і без створення юридичної особи, або відповідних норм ЦКУ, яким варіанти спільної діяльності розглядаються залежно від наявності або відсутності об'єднання внесків її учасників, у МСБО 31 найбільш поширеними визнані три варіанти спільної діяльності:

- спільно контрольовані операції;
- спільно контрольовані активи;
- спільно контрольовані господарські одиниці.

Саме останній із зазначених варіантів передбачає створення юридичної особи, яка в МСБО 31 названа спільним підприємством. При спільно контрольованих операціях кожен із учасників використовує й утримує свої власні основні засоби, несе свої власні витрати та зобов'язання для спільного виготовлення та збуту конкретної продукції, а також отримує свою частину доходу від реалізації такої продукції, визначену контрактною угодою. У бухгалтерському обліку така спільна діяльність може відбиватися одночасно з подібною діяльністю контролюючого учасника [5]. У міжнародній практиці окремі бухгалтерські реєстри для спільно контрольованих операцій можуть не вестися, а фінансові звіти по них необов'язкові, проте можливі для оцінки результатів спільної діяльності. Прикладом здійснення спільно контрольованих операцій може бути об'єднання дій та ресурсів двох або більше контролюючих учасників з метою спільного будівництва об'єкта нерухомості. При цьому до спільної діяльності відповідно до П(С)БО 12 та інших вітчизняних нормативно-правових актів таке будівництво не належить. В Україні така діяльність найчастіше пов'язана або зі створенням іншої юридичної особи, або здійснюється на основі договору підряду [6, с. 41].

Діяльність на основі спільно контрольованих активів передбачає спільне володіння активами, які були внесені або придбані учасниками договору про спільну діяльність. При цьому кожен учасник може одержувати свою частину результатів від використання таких активів і узгоджує свою частину витрат [5]. Однак на практиці при здійсненні спільної діяльності в Україні учасники об'єднують свої активи й спільно контролюють операції, тобто використовують так званий змішаний варіант.

Згідно з п. 24 МСБО 31 спільно контрольований суб'єкт господарювання - це спільне підприємство, яке передбачає створення корпорації, товариства або іншого суб'єкта господарювання, у якому кожен контролюючий учасник має свою частку [Там само]. Так само, як і в простому товаристві в Україні, спільно контрольований суб'єкт господарювання за кордоном контролює активи спільної діяльності, бере зобов'язання, несе витрати та отримує прибуток. Кожен контролюючий учасник спільно контрольованого суб'єкта господарювання, так само як і учасник простого товариства в Україні, згідно п. 25 МСБО 31 має право на отримання частки результатів діяльності спільно контрольованого суб'єкта господарювання. При цьо-

му такий суб'єкт господарювання відповідно до п. 28 МСБО 31 веде власні облікові реєстри, а також складає та подає фінансові звіти, як і інші суб'єкти господарювання відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності. Однак на відміну від правил обліку спільної діяльності, визначених згідно з п. 19 П(С)БО 12, якими заборонено відображати фінансовими інвестиціями активи, задіяні в спільній діяльності, внески, зроблені в спільно контрольований суб'єкт господарювання, включаються в облікові реєстри контролюючого учасника та визнаються в його фінансових звітах як інвестиція [7, с. 135].

В українському законодавстві чітко не визначено поняття "спільного підприємства", яке вперше з'явилося в Законі "Про підприємства в Україні" від 27.03.91 р. № 887-XII і розглядалося як підприємство, засноване на змішаній формі власності [8]. Із прийняттям Господарського кодексу України цей закон втратив силу, а Господарський кодекс України поділяє підприємства на види залежно від декількох критеріїв, однак він не визначає статусу спільного підприємства. Тобто Господарським кодексом не визначено спільні підприємства як один із видів підприємств. Однак і не заборонено їх створення взагалі, оскільки ст. 63 встановлює, що "в Україні можуть діяти також інші види підприємств, передбачені законом" [9]. Таким чином, П(С)БО 12, як і МСБО 31, передбачає можливість спільної діяльності зі створенням юридичної особи. Однак на практиці виникають труднощі в застосуванні норм пунктів 21-23 П(С)БО 12 щодо такої діяльності, оскільки ні чинним цивільним, ні податковим, ні господарським законодавством не передбачено спільної діяльності зі створенням юридичної особи.

Також на законодавчому рівні недостатньо врегульовані питання здійснення спільної діяльності без об'єднання внесків учасників, адже особливий порядок регулювання цивільних відносин Цивільним кодексом визначено тільки для спільної діяльності, яка передбачає об'єднання внесків учасників.

Бухгалтерський облік операцій спільної діяльності вважається справою трудовістю, оскільки, незважаючи на численні зміни в нормативно-правових актах за останні роки, питання обліку операцій спільної діяльності залишаються недостатньо врегульованими. У податковому законодавстві розглядається тільки спільна діяльність без створення юридичної особи для досягнення спільної господарської мети й лише з об'єднанням внесків учасників, тобто на основі договору простого товариства [10, 11, 12]. Слід зазначити, що відповідно до Закону "Про оподаткування прибутку підприємств" договір про спільну діяльність передбачає лише об'єднання коштів або майна учасників. Проте відповідно до цивільного законодавства, внеском учасника вважається все те, що він вносить у спільну діяльність, у тому числі грошові кошти, інше майно, професійні та інші знання, навички та вміння, а також ділова репутація та ділові зв'язки [3]. Також оскільки договори спільної діяльності на території України обліковуються в органах податкової служби та враховуючи те, що податкове законодавство розглядає тільки спільну діяльність з об'єднанням внесків, можна зробити висновок, що реєстрації в органах податкової служби підлягають тільки договори простого товариства.

Бухгалтерський облік спільної діяльності без створення юридичної особи регулюється п. 19 і п. 20 П(С)БО 12 "Фінансові інвестиції", відповідно до якого кожен учасник спільної діяльності без створення юри-

дичної особи відображає у своїх облікових регістрах (на окремих рахунках аналітичного обліку) й у фінансовій звітності:

а) активи, задіяні в спільній діяльності, які він контролює, або свою частку в спільно контрольованих активах;

б) зобов'язання, які він узяв для здійснення цієї діяльності;

в) свою частку в будь-яких зобов'язаннях, узятих разом із іншими учасниками відносно цієї діяльності;

г) дохід або витрати, набуті в процесі спільної діяльності. Частка учасника спільної діяльності без створення юридичної особи в спільно контрольованих активах відображається в бухгалтерському обліку цього учасника в складі відповідних активів [4].

Аналогічні вимоги містяться і в МСБО 31 щодо відображення контролюючим учасником операцій спільної діяльності при спільно контрольованих активах. Однак ця вимога справедлива лише щодо необоротних активів, варіант спільного контролю за якими описаний в МСБО 31 (спільний контроль й експлуатація нафтопроводу, нерухомості). Особливості вітчизняного варіанту проведення спільно контрольованих операцій із використанням спільно контрольованих активів в основному визначені спільним використанням оборотних активів, які постійно змінюють економічний зміст і форму, у результаті чого врахувати свою частку в них, як цього вимагає П(С)БО 12, кожному учаснику важко. У цьому випадку для виконання положень П(С)БО 12 знадобиться постійне дублювання первинних документів і перерахунок учасниками своїх часток у спільно використовуваних активах. Це пов'язано з тим, що будь-яка операція, здійснена в спільній діяльності одним із учасників, призведе до зміни часток (у вартісному вираженні) інших учасників у змінених при цьому активах. Слід зазначити, що стандарт не містить конкретних вказівок, яким чином кожен із учасників одночасно може відображати свою частку в спільно контрольованих активах і в спільно взятих зобов'язаннях. Очевидно, що це можна зробити тільки на дату балансу шляхом надання уповноваженим учасником певної інформації про стан майна і зобов'язань, доходи та витрати спільної діяльності. Стандарт не визначає форми звітності, у яких така інформація повинна надаватися, а також яким чином вона повинна бути врахована в обліку та при складанні фінансової звітності учасників спільної діяльності. Залишається не вирішеною до кінця проблема правомірності складання окремого бухгалтерського балансу по спільній діяльності. За правилами бухгалтерського обліку, які діяли до 2000 р., на учасника, відповідального за ведення спільних справ, покладалася обов'язок зі складання окремого балансу спільної діяльності. Чинним Цивільним кодексом передбачено, що ведення бухгалтерського обліку спільного майна учасників може бути доручене одному з учасників. Проте ні Цивільним, ні Господарським кодексом України, ні П(С)БО 12 не закріплена законодавчо необхідність складання окремого (відокремленого) бухгалтерського балансу за договором простого товариства.

Крім того, у податковому законодавстві та законодавстві про бухгалтерський облік відсутня методологія ведення обліку операцій за договором спільної діяльності у формі простого товариства, учасниками якого є суб'єкти підприємницької діяльності - фізичні особи. Згідно з Податковим кодексом, Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств", Порядком ведення податкового обліку результатів спільної

діяльності на території України без створення юридичної особи, облік результатів спільної діяльності може вести лише платник податку на прибуток, яким є тільки юридична особа [10-12]. Виходячи з цього та незважаючи на відсутність заборони на здійснення спільної діяльності лише фізичними особами в законодавстві України, фактично воно є неможливим, оскільки податкове законодавство висуває вимогу про необхідність участі в спільній діяльності платника податку на прибуток підприємств. Отже, суб'єкти підприємницької діяльності - фізичні особи можуть бути тільки учасниками договору про спільну діяльність, за якою облік з метою оподаткування буде вести юридична особа.

Проблемним залишається питання відображення в обліку внесків у спільну діяльність без створення юридичної особи, оскільки Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку містить вказівку для їх обліку використовувати тільки субрахунок 377 "Розрахунки з іншими дебіторами" [13]. Однак термін спільної діяльності може переважати один рік, тому віддзеркалення внесків у складі оборотних активів є некоректним. Також відповідно до вимог П(С)БО 12 учасники повинні відображати в своїх облікових регістрах не тільки активи, внесені в спільну діяльність, а й зобов'язання, доходи й витрати. Тому використання субрахунку 377 для ведення обліку спільної діяльності недостатньо. Відсутня методика відображення уповноваженим учасником отриманих внесків та операцій спільної діяльності. Крім того, цивільним законодавством передбачена можливість здійснення спільної діяльності без об'єднання внесків учасників, проте ні податковим законодавством, ні П(С)БО 12, ні Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку не розроблено механізм її здійснення.

На практиці облік спільної діяльності ведеться двома способами:

1. Відображення уповноваженим учасником усіх унесених активів на своїх бухгалтерських рахунках із відкриттям спеціальних субрахунків. Інші учасники відображають передані внески як дебіторську заборгованість (за субрахунком 377), хоча є випадки відображення таких внесків у складі фінансових інвестицій. Проте в цьому випадку порушуються критерії визнання активу й принцип обачності, оскільки в балансі уповноваженого учасника відображаються не лише власні активи, але й активи інших учасників, які він повністю контролює. У результаті цього відбувається завищення вартості активів уповноваженого учасника. А також не дотримується вимога п. 19 П(С)БО 12 про те, що спільно контрольований актив і спільно придбане зобов'язання повинні відображатися у фінансових звітах кожним із учасників.

2. Застосування методики, яка діяла до прийняття П(С)БО 12: окреме ведення обліку внесків спільної діяльності та операцій самої спільної діяльності. Внески кожен із учасників відображає як дебіторську заборгованість. Уповноважений учасник складає окремий балансовий звіт [1, с. 42].

### Висновки

Підсумовуючи вищевикладене, можна зробити висновки про те, що нормативно-правові акти, які визначають правові засади здійснення спільної діяльності в Україні, вимагають взаємоузгодження й урегулювання, а також мають відповідати міжнародним стандартам обліку. Зокрема подальшого врегулювання потребують такі питання:

1. Законодавче закріплення таких понять, як

"спільна діяльність" і "спільне підприємство". Крім того, оскільки саме різні тлумачення форм здійснення спільної діяльності викликають розбіжності в питаннях її регулювання, вони потребують однозначного визначення.

2. Закріплення мети здійснення спільної діяльності.

3. Урегулювання питання про юридичний статус спільної діяльності. Оскільки здійснення спільної діяльності зі створенням юридичної особи в національному законодавстві передбачене лише Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, потрібне визначення механізму здійснення спільної діяльності зі створенням юридичної особи в цивільному, господарському та податковому законодавстві України.

4. Визначення форм фінансової звітності за операціями спільної діяльності.

5. У національному законодавстві має бути чітко визначена методика ведення бухгалтерського обліку спільної діяльності, зокрема в таких аспектах, як:

- відображення часток у спільно контрольованих активах і спільно взятих зобов'язаннях;

- внески учасників, у тому числі такі, як внесок професійними та іншими знаннями, навичками й уміннями, а також діловою репутацією і діловими зв'язками;

- результати операцій спільної діяльності у фінансовій звітності її учасників.

6. Законодавче закріплення методології ведення обліку (як фінансового, так і податкового) операцій за договором спільної діяльності у формі простого товариства, учасниками якого є суб'єкти підприємницької діяльності - фізичні особи.

7. Організація здійснення спільної діяльності без об'єднання внесків учасників та ведення фінансового та податкового обліку такої діяльності.

8. Доповнення Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування рахунками для обліку внесків у спільну діяльність без утворення юридичної особи, зобов'язань, узятих при здійсненні такої діяльності, доходів, витрат і фінансових результатів такої діяльності.

Таким чином, виникає необхідність у розробці та прийнятті окремого Положення (стандарту) бухгалтерського обліку "Спільна діяльність", у якому необхідно докладно висвітлити питання організації спільної діяльності та ведення її обліку. Урегулювання законодавства, яке визначає правові засади здійснення та обліку спільної діяльності в Україні, буде сприяти підвищенню ефективності її здійснення, інтеграції України в міжнародну систему обліку й звітності, посиленню кон-

курентних позицій господарюючих суб'єктів, а також виходу нашої країни на новий рівень розвитку та співпраці зі світовим співтовариством.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Онищенко В. Актуальные вопросы совместной деятельности в Украине / В. Онищенко // Бухгалтерский учет и аудит. - 2006. - № 5. - С. 39-43.

2. Цивільний кодекс Української РСР від 18.07.1963 р. № 1540-VI [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://portal.rada.gov.ua>.

3. Цивільний кодекс України: Офіц. текст : [Прийнятий 16 січ. 2003 р.: Набирає чинності з 1 січ. 2004 р.] / М-во юстиції України. - К. : Юрінком Інтер, 2003. - 462 с.

4. Національні положення (станданти) бухгалтерського обліку. Нормативна база. Нова редакція. - Харків : Курсор, 2010. - 293 с.

5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 31 "Частки в спільних підприємствах" [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

6. Батищева Н. Проблемы определения совместной деятельности для ее отражения в бухгалтерском и налоговом учете / Н. Батищева // Бухгалтерский учет и аудит. - 2009. - № 11. - С. 38-49.

7. Резнікова В. Окремі питання правового регулювання бухгалтерського обліку та оподаткування спільної господарської діяльності в Україні / В. Резнікова // Вісник Хмельницького інституту регіонального управління та права. - 2004. - № 3(11). - С. 131-136.

8. Закон України "Про підприємства в Україні" // Відомості Верховної Ради України. - 1991. - № 24. - Ст. 272.

9. Господарський кодекс України: [Прийнятий 16 січ. 2003 р.]; Господарський процесуальний кодекс України: [Прийнятий 6 листоп. 1991 р.]: Офіц. тексти / [над вип. працювали Л. П. Ляшко, А. В. Довбня, В. М. Зарецька та ін.]; М-во юстиції України. - К. : Юрінком Інтер, 2004. - 303 с.

10. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-VI // Голос України. - 2010. - № 229-230 (4979-4980).

11. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" // Відомості Верховної Ради України. - 1995. - № 4. - Ст. 28.

12. Порядок ведення податкового обліку результатів спільної діяльності на території України без створення юридичної особи, затверджений Наказом Державної податкової адміністрації від 30.09.2004 р. № 571 // Вісник Податкової служби України. - 2004. - № 42.

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 № 291 // Дебет-Кредит. - 2009. - № 16-17.

N. Dutova, N. Novikova

### LEGISLATION PROBLEMS OF JOINT ACTIVITY AND JOINT VENTURES' ACCOUNTING IN UKRAINE

Legislation problem aspects of joint activity and joint ventures' accounting in Ukraine are identified and analysed in the article. The definition of joint venture is determined. Main types of joint activity according to National Accounting standards and International Accounting Standards are analysed. Ways of improvement of national legislation about joint activity are summarised in the article.

**Key words:** joint activity, joint venture, jointly controlled operations, jointly controlled assets, jointly control entities, accounting, taxing accounting, participants of joint activity.

© Н. Дутова, Н. Новікова

Надійшла до редакції 11.02.2011