

## СПІЛЬНА ДІЯЛЬНІСТЬ ЗА УЧАСТЮ ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ У БУДІВНИЦТВІ

*Досліджено особливості реалізації спільної діяльності без створення юридичної особи у будівельній галузі за умови, коли учасниками виступають не тільки юридичні, але і фізичні особи. На основі проведених розвідок та вивчення практичної роботи суб'єктів господарювання, що беруть участь у здійсненні спільного будівництва розглянуто взаємовідносини між цими учасниками враховуючи специфіку законодавчого регулювання, системи обліку та оподаткування даного виду господарювання*

**Ключові слова:** спільна діяльність, будівельна галузь

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі розвитку економіки однією із актуальних проблем є проведення системних досліджень з обліку спільної діяльності без створення юридичної особи, яка є особливим видом організації бізнесу, надає її учасникам суттєві переваги у процесі реалізації спільного проекту та дозволяє провадити спільну діяльність без додаткового податкового навантаження та бюрократичних перепон. Спільна діяльність без створення юридичної особи є перспективною формою господарювання для малого та середнього бізнесу, яку доцільно застосовувати у таких галузях економіки, як будівництво, торгівля, добуванні корисних копалин, туризмі, сільському господарстві, охороні здоров'я, освіті та ін.

Запровадження жорстких обмежень у сфері фінансування житлового будівництва, вплив світової економічної кризи викликають підвищений інтерес до цього виду діяльності саме у будівельній галузі, оскільки будівництво за договором про спільну діяльність може стати реальною альтернативою пайовим та інвестиційним договорам, які у докризовий період домінували на ринку спорудження житла.

**Мета дослідження.** З'ясувати особливості провадження спільної діяльності без створення юридичної особи у будівельній галузі, дослідити взаємовідносини між учасниками спільної діяльності за участю фізичної особи та виявити відмінності, що виникають при розподілі результатів спільного будівництва, які зумовлені метою спільного проекту.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблеми обліку спільної діяльності без створення юридичної особи розглядають у своїх працях вітчизняні науковці, бухгалтери-практики, юристи, зокрема В. Батіщев, Д. Дем'яненко [1], С. Голов [2], А. Дмитренко [3], В. Дмитрієв [4], М. Кондзелка [5], А. Нефьодов [6], Т. Ноур [7], В. Резнікова [8] та інші, проте їх дослідження здебільшого торкаються проблем правового регулювання, особливостей оподаткування та обліку спільної діяльності за методикою, що на сьогодні не діє, та не виокремлюють специфіки здійснення цього виду господарювання у будівельній галузі. Відповідно невирішеними залишаються питання особливостей провадження спільної діяльності у даній сфері.

**Викладення основного матеріалу.** Суттю правових відносин спільної діяльності без створення юридичної особи є факт спільної згоди та свобода дій виконання кожним учасником свого завдання відповідно до договору, що відповідає реальному стану таких відносин у сучасний період.

Проведені нами дослідження показують, що на практиці застосовують договори про спільну діяльність метою яких є капітальне будівництво або спільна інвестиційна діяльність. Причиною застосування спільної діяльності без створення юридичної особи у будівництві є те, що забудовники шукають нові оптимальні схеми фінансування будівництва.

Порядок ведення спільних справ доручають оператору спільної діяльності, який веде як відокремлений фінансовий облік операцій спільної діяльності, так і здійснює податкові розрахунки. При цьому оператор спільної діяльності має бути платником податку на прибуток. Звіти про результати спільної діяльності без створення юридичної особи такий учасник подає до

податкового органу за своїм місцезнаходженням, де даний договір необхідно поставити на облік. Договір про спільну діяльність (договір простого товариства) у податковому органі реєструється як самостійний платник податків. Зазначимо, що облік фактів фінансово-господарської діяльності у межах спільної діяльності по будівництву об'єкта оператор спільної діяльності не включає до власного податкового обліку, а веде його окремо.

Окрім цього, оператор спільної діяльності може виконувати функції забудовника, тобто оформляти необхідні дозвільні документи, укладати договори з підрядниками, приймати виконані роботи, тощо. В іншому випадку, оператор спільної діяльності повинен укласти із забудовником (третьою особою) договір підряду, в якому будуть передбачені всі інші обов'язки забудовника.

Практика реалізації спільної діяльності без створення юридичної особи у будівництві свідчить про те, що неодноразово однією із сторін договору простого товариства виступає фізична особа. При цьому специфіка спільної діяльності зумовлює особливості, що стосуються законодавчого регулювання, системи обліку та оподаткування даного виду господарювання.

Метою спільної діяльності у будівельній галузі можуть бути:

1. Отримання кожним з учасників спільної діяльності у власність частини нерухомості у зведеному об'єкті будівництва;

2. Отримання прибутку від спільно побудованої нерухомості, тобто – метою спільної діяльності є будівництво об'єкта, його продаж і розподіл прибутку від ведення спільної діяльності.

У першому випадку - документальне оформлення права на об'єкт будівництва включає:

– *введення об'єкта в експлуатацію:* оператор спільної діяльності (забудовник) оформляє акт введення в експлуатацію згідно з Постановою щодо Питання прийняття в експлуатацію закінчених будівництвом об'єктів від 13.04.2011 р. № 461 [9], що діє відповідно до ст. 39 ЗУ "Про регулювання містобудівної діяльності" від 17.02.2011 р. № 3038-VI [10]. Форму акта затверджують Наказом Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 24.12.2008 р. № 637 [11]. При цьому до комісії з держприймання об'єкта обов'язково включають оператора спільної діяльності (забудовника), який у свою чергу, підписує такий акт;

– *передача кожному учаснику спільної діяльності його частини нерухомості за актом розподілу площ:* оскільки офіційної форми такого акта чинним законодавством не передбачено, то акт розподілу площ складають у довільній формі із зазначенням потрібних реквізитів та підписують всі учасники спільної діяльності;

– *оформлення права власності на нерухомість:* кожен учасник спільної діяльності оформляє дане право відповідно до Тимчасового положення про порядок державної реєстрації прав власності на нерухоме майно № 7/5 [12]. Для цього потрібно отримати рішення відповідного місцевого органу виконавчої влади, до якого учасники подають: договір про спільну діяльність, акт введення в експлуатацію, акт розподілу площ;

– *реєстрацію права власності в БТІ:* на підставі ч. 2 ст. 331 ЦКУ [13] право власності на нерухомість виникне у кожного учасника спільної діяльності з моменту державної реєстрації права власності.

У другому випадку - документальне оформлення права на об'єкт будівництва включає:

– *введення об'єкта в експлуатацію*: оператор спільної діяльності (забудовник) оформляє акт введення об'єкта в експлуатацію;

– *оформлення права власності на об'єкт нерухомості*: оператор спільної діяльності (забудовник) оформляє на себе право власності на об'єкт будівництва відповідно до Тимчасового положення про порядок державної реєстрації прав власності на нерухоме майно № 7/5 [12] та отримує рішення відповідного місцевого органу виконавчої влади;

– *реєстрація права власності в БТІ оператором спільної діяльності (забудовником)*;

– *продаж об'єкта нерухомості*: оператор спільної діяльності укладає договори купівлі-продажу даної нерухомості від імені спільної діяльності із третіми особами. Такий договір підлягає нотаріальному посвідченню та державній реєстрації згідно зі ст. 657 ЦКУ [13]. Зазначимо, що право власності до покупців переходить з моменту державної реєстрації договору, як цього вимагає ч. 4 ст. 334 ЦКУ [13]. Реєстрація договорів проводиться приватними нотаріусами та державними нотаріальними конторами відповідно до Тимчасового порядку реєстрації операцій № 671 [14];

– *розподіл прибутку від продажу об'єкта нерухомості відповідно до умов договору*.

Таким чином, спільна діяльність без створення юридичної особи досягає вищевказаної мети, у першому варіанті - у момент підписання акта про розподіл площ. Зазначимо, що із даного моменту спільну діяльність припиняють. А в другому – мета досягнута у момент розподілу прибутку між учасниками спільної діяльності. Із цього моменту спільну діяльність також припиняють.

Потрібно врахувати, що відповідно до договору про спільну діяльність кожний з учасників вносить свій вклад (внесок) для досягнення спільної мети, як цього вимагає ст. 1130 ЦКУ [13].

Так, внеском учасника спільної діяльності – фізичної особи можуть бути грошові кошти, майно, майнові права, а також професійні знання, навички, трудова участь, ділова репутація та ділові зв'язки, аналогічно як і для юридичних осіб.

Таким чином, якщо учасник – фізична особа, здійснює внесок грошовими коштами, то можна стверджувати, що він є інвестором спільної діяльності. При цьому функції цього учасника, як правило, зводяться виключно до фінансування спільної діяльності, оскільки у договорі визначається розмір внеску даного контрагента та розмір його частки у збудованому об'єкті нерухомості.

У фінансовому обліку для відображення внесків переданих учасником у спільну діяльність використовують субрахунки 377 "Розрахунки з іншими дебіторами", а саме - 3771 "Внесок у спільну діяльність" (якщо договір спільної діяльності укладено на строк менше, ніж один рік), 3772 "Розрахунки з іншими дебіторами по спільній діяльності" та субрахунок 1831 "Довгостроковий вклад у спільну діяльність" (якщо договір спільної діяльності укладено на строк більше, ніж один рік або безстроково).

Передачу майна до спільної діяльності учасник відображає як його реалізацію згідно Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи" від 30.12.2011 р. № 1873 [15]. Відповідно, у власному обліку цей контрагент робить такий запис:

Дт 3771 (1831) Кт 71.

При цьому учасник фіксує прибуток або збиток від такої операції.

У свою чергу, оператор спільної діяльності для обліку внесків, що надійшли до спільної діяльності, використовує субрахунки 6851 "Вклади до спільної діяльності" (якщо договір спільної діяльності укладено на строк менше, ніж один рік) та 551 "Довгострокові вклади до спільної діяльності" (якщо договір спільної діяльності укладено на строк більше, ніж один рік або безстроково).

Таким чином, при надходженні внесків у своєму обліку оператор спільної діяльності робить записи:

Дт 10, 12, 20, 28, 311 та ін. Кт 6851 (551).

Взаємовідносини між учасниками спільної діяльності, коли одним з учасників є фізична особа, що вносить у будівництво грошові кошти як свій вклад, зображено на рис. 1.

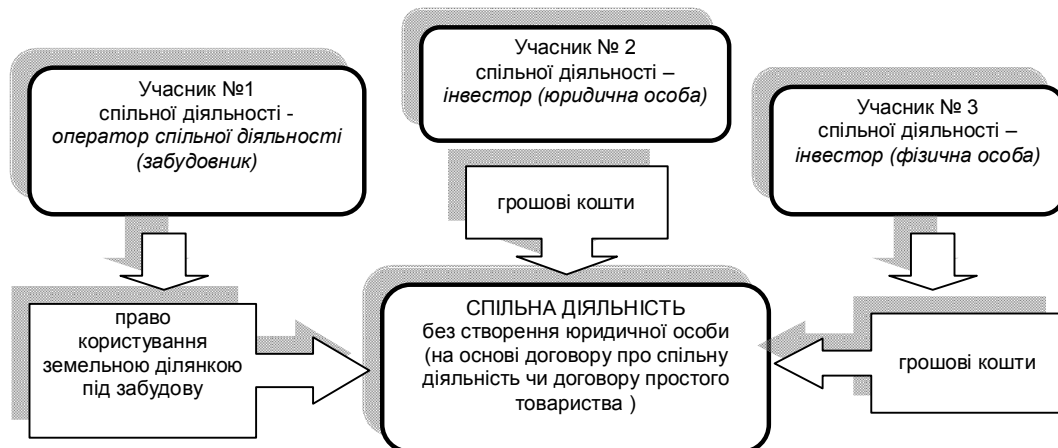


Рис. 1. Взаємовідносини між учасниками спільної діяльності за участю фізичної особи (за умови, що її внеском є грошові кошти) у будівництві за договорами про спільну діяльність

Однак, на практиці зустрічаються випадки, коли учасник – фізична особа вносить у спільну діяльність, як свій вклад, право користування земельною ділянкою під забудову, що належить йому, тобто майнове право. При цьому учасники спільної діяльності здійснюють грошову оцінку такого внеску, самостійно за погодженням між собою, оформивши актом оцінки, а сам факт передачі внеску підтверджують актом приймання-передачі.

Особливо важливо вказати на те, що тільки суб'єкт господарювання, який володіє правом на землю, тобто в якого є у власності або користуванні земельна ділянка під

збудову, може виступати як забудовник (замовник), оскільки це передбачено п. 2 ст. 8 ЗУ "Про регулювання містобудівної діяльності" від 17.02.2011 р. № 3038-VI [10], де вказано, що планування та забудова земельних ділянок здійснюються їх власниками чи користувачами в установленому законодавством порядку.

Разом з тим, відповідно до ст. 837 та ст. 875 ЦКУ [13], замовник – це сторона у договорі підяду, яка замовила у підрядника виконання будівельно-монтажних робіт, зобов'язалася їх прийняти та оплатити в установленний термін. Інших вимог до замовника цивільне законодавство

не висуває. Отже, замовником може бути будь-який суб'єкт господарювання, здатний вступати у цивільні правовідносини, тобто як фізична так і юридична особа.

Таким чином, з вищезазначеного випливає, що тільки учасник – фізична особа спільної діяльності, що є землевласником, повинен займатися організаційними питаннями, оформляти дозвільну документацію на себе та виконувати функції замовника будівництва. Однак, проведені розвідки показують, що після того, як учасник спільної діяльності вносить в якості вкладу майно, яким володіє, то це ж майно змінює свій правовий статус (звичайно, якщо інше не було встановлено договором). Тобто, майно, яким раніше володів один з учасників на праві власності, тепер стає спільною пайовою власністю всіх учасників спільної діяльності, а майно, що належало на інших правах (наприклад, оренда) набуває статусу спільного майна, як цього вимагає ст. 1134 ЦКУ [13].

Отже, після передачі учасника - фізичної особи права на забудову своєї земельної ділянки чи права користування такою ділянкою в інших учасників спільної діяльності виникає право спільного користування даною ділянкою на підставі договору про спільну діяльність у будівництві. Таким чином, даний договір дозволяє

будь-якому учаснику спільної діяльності, як фізичній, так і юридичній особі, отримати статус забудовника та відповідно оформити дозвільну документацію на будівництво.

Як свідчить відчизняна практика, забудовник, відіграє ключову роль у реалізації інвестиційних проектів та фігурує як головна особа у земельно-будівельних відносинах, не зважаючи на те, що у сучасний період чинне законодавство намагається замінити поняття "замовник (забудовник)" на термін "замовник".

Взаємовідносини між учасниками спільної діяльності, коли одним з контрагентів є фізична особа, що вносить у будівництво право користування земельною ділянкою під забудову як свій вклад, зображено на рис. 2.

На основі результатів вивчення практичної роботи суб'єктів господарювання, що беруть участь у здійсненні спільної діяльності без створення юридичної особи у будівництві можна зробити висновок, що ведення спільних справ доручають оператору спільної діяльності (що є платником податку на прибуток і ПДВ), який не тільки веде фінансовий облік та здійснює податкові розрахунки по спільній діяльності, але і є у більшості випадків – забудовником

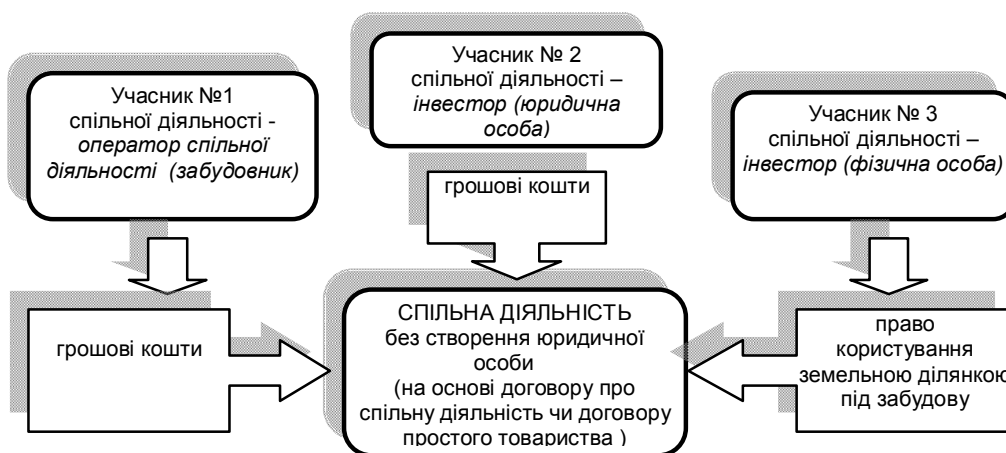


Рис. 2. Взаємовідносини між учасниками договору про спільну діяльність у будівництві за участю фізичної особи (за умови, що її внеском є право користування земельною ділянкою під забудову)

Напротивагу, учасник – фізична особа, навіть будучи суб'єктом підприємницької діяльності, не може стати оператором спільної діяльності. Проведені дослідження показують, що чинне законодавство не передбачає здійснення спільної діяльності тільки між одними фізичними особами, що є ще одною прогалиною у законодавстві.

З огляду на те, саме забудовнику (оператору спільної діяльності) доручають організувати будівництво, оформляти необхідні дозвільні документи, укладати договір з підрядником, приймати виконані роботи тощо. Такий замовник будівництва обов'язково повинен віднести

об'єкт будівництва до тієї чи іншої категорії складності, як цього вимагає ЗУ "Про регулювання містобудівної діяльності" від 17.02.2011 р. № 3038-VI [10], який можна назвати "революційним" у галузі будівництва. При цьому категорію складності об'єкта будівництва визначають відповідно до державних будівельних норм та стандартів на підставі класу наслідків (відповідальності) такого об'єкта будівництва. Юридичні етапи здійснення будівництва також будуть залежати від категорії об'єктів містобудування (Таблиця 1).

Таблиця 1. Юридичні етапи здійснення будівництва у залежності від категорії об'єктів містобудування [16, с. 9]

Етапи забудови	Категорії об'єктів містобудування		
	Індивідуальні (садибні) житлові будинки, садові, дачні будинки не вище 2-х поверхів (без урахування мансардного поверху) з площею до 300 м <sup>2</sup> , госпбудівлі та споруди, гаражі, елементи благоустрою та озеленення земельної ділянки	Об'єкти I – III категорії складності (крім наведених у колонці 2)	Об'єкти IV - V категорії складності
1	2	3	4
Отримання містобудівних умов і обмежень	-	+/-	+/-
Отримання будівельного паспорта	+	-	-
Розробка завдання на проектування як обов'язковий вид вихідних даних	-	+	+
Технічні умови на проектування	+/-	+/-	+
Розробка проектної документації	+/-	+	+
Експертиза проектно-кошторисної документації	-	-	+
Отримання дозволу на підготовчі роботи	+/-	+/-	+/-
Направлення прохання про надання дозволу на виконання будівельних робіт	-	-	+
Подання декларації про початок виконання будівельних робіт	-	+	-

Продовж. табл. 1.

1	2	3	4
Направлення повідомлення про початок виконання будівельних робіт	+	+	+
Подання замовником прохання про укладення договору про пайову участь у розвитку інфраструктури населеного пункту	-	+	+
Закінчення будівництва та подача декларації про готовність об'єкта	+	+	-
Закінчення будівництва та підготовка акта готовності об'єкта до експлуатації	-	-	+
Звернення замовника до держархбудінспекції з проханням про прийняття об'єкта в експлуатацію та видачу сертифіката відповідності	-	-	+
Письмове інформування органу місцевого самоуправління за місцем знаходження об'єкта про введення об'єктів в експлуатацію	-	-	+

Отже, незалежно від того, що є внеском учасника – фізичної особи, грошові кошти чи право користування земельною ділянкою під забудову, функції забудовника і відповідно оператора спільної діяльності все-таки виконує учасник, який є юридичною особою.

Натомість, учасник – фізична особа видає оператору спільної діяльності для ведення спільних справ довіреність на здійснення операцій від його імені.

Потрібно врахувати, що у процесі будівництва спільна діяльність несе витрати, що пов'язані зі створенням об'єкта нерухомості. Відповідно у фінансовому обліку всі витрати на будівництво об'єкта, як і більшість практиків, рекомендуємо накопичувати на рахунок 15 "Капітальні інвестиції", а саме – субрахунок 151 "Капітальне будівництво". Після введення в експлуатацію завершеного об'єкта нерухомості та початку його спільного використання можна списувати суму капітальних інвестицій на виробництво.

Коли об'єкт нерухомості збудований, то у межах спільної діяльності такий об'єкт належить учасникам на праві спільної пайової власності (якщо звичайно інше не встановлено договором). Однак, спочатку завершений об'єкт нерухомості потрібно ввести в експлуатацію (див. Таблицю 1). Як свідчать проведені нами розвідки, це здійснює оператор спільної діяльності (забудовник), що є юридичною особою та виконує функції замовника будівництва. Так, він не тільки оформляє акт введення, як цього вимагає Постанова щодо Питання прийняття в експлуатацію закінчених будівництвом об'єктів від 13.04.2011 р. № 461 [9] відповідно до ст. 39 ЗУ "Про регулювання містобудівної діяльності" від 17.02.2011 р. № 3038-VI [10], а й входить до складу приймальної комісії та оформляє акт готовності об'єкта до експлуатації. Форму такого акта затверджують Наказом Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 24.12.2008 р. № 637 [11]. На підставі цього акта замовнику (оператору спільної діяльності) видають сертифікат (у старій редакції термін "свідоцтво") про відповідність збудованого об'єкта проектній документації, вимогам державних стандартів, будівельних норм і правил. Такий сертифікат є необхідним для оформлення права власності на об'єкт будівництва.

У подальшому розподіл результатів спільної діяльності здійснюють відповідно до відсоткових часток учасників. Однак, такий розподіл залежить від мети спільної діяльності: отримання кожним з учасників спільної діяльності у власність частини нерухомості у зведеному об'єкті будівництва чи отримання частини прибутку від спільно побудованої нерухомості в результаті його продажу.

Так, зокрема, у першому випадку – площі завершеного об'єкта нерухомості розподіляють пропорційно часткам учасників згідно з актом розподілу площ. У результаті такого розподілу учасник – фізична особа отримує площу, вартість якої відповідає розміру її внеску.

У другому ж випадку - об'єкт нерухомості оформляють на оператора спільної діяльності, який продає його третім особам, розраховує суму прибутку від продажу, нараховує та сплачує до бюджету податок на прибуток за ставкою встановленою чинним законодавством, а частину прибутку, що залишилася після оподаткування, розподіляє між учасниками спільної діяльності пропорційно внескам.

Учасники спільної діяльності отриманий об'єкт оформляють у власність та обліковують його залежно від подальшого його призначення:

- для продажу - як товар;
- для власних потреб - як основний засіб.

Якщо метою учасників є оформлення будівлі як спільної власності учасників і продаж окремих приміщень (квартир) тепер вже як окремих об'єктів нерухомості, то спільну діяльність у фінансовому обліку та податкових розрахунках відображають як реалізацію будівлі (частин будівлі). Отриманий прибуток розподіляють між учасниками спільної діяльності

Щодо податкових розрахунків, то їх організовують аналогічно як у звичайного платника податків (юридичної особи). При цьому можливими є такі варіанти:

а) у випадку, якщо будівництво розглядають як процес виробництва об'єкта нерухомості, то всі витрати, понесені на спорудження будівлі, включають до витрат, які враховують при обчисленні об'єкта оподаткування, а складову субрахунок 151 "Капітальне будівництво" перераховують за чинними правилами податкового законодавства;

б) якщо до закінчення будівництва будівельні витрати накопичують як за об'єктом незавершеного будівництва, який будують власними силами, то витрати та доходи, які враховують при обчисленні об'єкта оподаткування за цим об'єктом відображають тільки у момент його продажу (передачі учасникам спільної діяльності);

в) у випадку, якщо будівництво розглядають як поступове придбання товару для продажу, то всі будівельні витрати включають у процесі будівництва до витрат, які враховують при обчисленні об'єкта оподаткування і всі вони перераховуються за чинними правилами податкового законодавства.

Учасники спільної діяльності можуть обрати будь-який з вказаних варіантів при умові закріплення цього варіанту у відповідному розпорядчому документі.

Витрати, що пов'язані з організацією процесу будівництва (адміністративні та інші), включають до витрат, які враховують при обчисленні об'єкта оподаткування на загальних підставах.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Учасники – юридичні особи не обкладають податком на прибуток отримані кошти, оскільки вони вже були обкладені податком на прибуток оператором спільної діяльності. Щодо учасника – фізичної особи, то для нього такі умови не передбачені. З огляду на те, можна

стверджувати про існування "податкової пастки" по відношенні до цього учасника, оскільки вся отримана сума, як результат спільної діяльності може розглядатися як інші доходи у вигляді виплати за цивільно-правовими договорами. При цьому учасник – фізична особа зобов'язаний включити суму таких доходів до складу загального річного доходу оподаткування і надати річну декларацію до податкового органу.

Вважаємо, що учасник – фізична особа повинен обкладати податком не всю суму доходу, а тільки отриманий ним прибуток.

Отже, підсумовуючи зазначене, пропонуємо законодавцю прорівняти умови ведення спільної діяльності між юридичними та фізичними особами. При цьому дозволити здійснення такої діяльності також тільки між фізичними особами, де вибраний оператор спільної діяльності (один з учасників - фізичних осіб) мав би право також реєструвати договір про спільну діяльність у податковому органі як самостійний платник податків, сплачувати податок на прибуток і ПДВ, вести відокремлений фінансовий облік та здійснювати податкові розрахунки по спільній діяльності.

Перспективи подальших наукових досліджень ґрунтуватимуться на формуванні рекомендацій та заходів щодо вирішення піднятих проблем.

#### Список використаної літератури:

1. *Батищев В.* Спільна діяльність: український варіант / Володимир Батищев, Дмитро Дем'яненко // Бухгалтерія. – 2003. - № 10 (529). – с.52-73. 2. *Голов С.* Облік спільної діяльності за МСБО / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000 р. - № 8. – С. 40-49. 3. *Дмитренко А. В.* Облік внесків у спільну діяльність без створення юридичної особи // ПолтНТУ. Економіка і регіон. – 2008. - № 4 (19). – С. 139-143. 4. *Дмитрієв В.* Спільна діяльність, але не спільне підприємство / В. Дмитрієв // Податки та бухгалтерський облік. – 2002. - № 74. – С. 41-43. 5. *Кондзелка М.* Оподаткування спільної діяльності: тільки один раз / Мар'яна Кондзелка // Дебет – Кредит. – 2003. - № 37. – С. 22-23. 6. *Нефьодов А.* Сумісна діяльність без створення юридичної особи / Андрій Нефьодов // Бухгалтерія. – 2001. - № 11(426). – С.85-87. 7. *Ноур Т.* Спільна діяльність: правові аспекти / Тетяна Ноур // Баланс. – 2004. - № 11 (501). – С. 41-46. 8. *Резнікова В. В.* Окремі питання правового регулювання бухгалтерського обліку та оподаткування спільної господарської діяльності в Україні / Вікторія Вікторівна Резнікова // Науковий часопис "Вісник Хмельницького Інституту регіонального управління та права" . – 2004. - № 3 (11). - с. 131-136. 9. Постанова щодо Питання прийняття в експлуатацію закінчених будівництвом об'єктів, затверджена КМУ від 13.04.2011 р. № 461 [Електронний ресурс] : // Режим доступу до документу : <http://www.liga2.zakon.gov.ua>. 10. Закон України "Про

регулювання містобудівної діяльності" від 17.02.2011 р. № 3038-VI // Відомості Верховної Ради України [Електронний ресурс]: // Режим доступу до закону: <http://www.zakon2.rada.gov.ua>. 11. Наказ Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 24.12.2008 р. № 637 "Про затвердження Переліку внутрішніх опоряджувальних робіт, без виконання яких можливе прийняття в експлуатацію житлових будинків, та Переліку виконавчої та іншої документації, що надається приймальній комісії при прийнятті в експлуатацію закінчених будівництвом об'єктів", зареєстровано в Мініюсті України 20.01.2009 р. за № 39/16055, зі змінами та доповненнями від 21.08.2010 р. [Електронний ресурс] : // Режим доступу до наказу: <http://www.liga.zakon.gov.ua>. 12. Тимчасове положення про порядок державної реєстрації прав власності на нерухоме майно, затверджене наказом Мініюсту України від 07.02.2002 р. № 7/5, у редакції наказу Мініюсту України від 28.01.2003 р. № 6/5 [Електронний ресурс] : // Режим доступу до положен.: <http://www.liga.zakon.gov.ua>. 13. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV // Відомості Верховної Ради України [Електронний ресурс] : // Режим доступу до кодексу: <http://www.liga.zakon.ua>. 14. Тимчасовий порядок реєстрації операцій, затверджений постановою КМУ від 26.05.2004 р. № 671 [Електронний ресурс] : // Режим доступу до порядку: <http://www.liga.zakon.gov.ua>. 15. Наказ Міністерства Фінансів України від 30.12.2011 р. № 1873 "Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи" [Електронний ресурс] : // Режим доступу до наказу: <http://minfin.kmu.gov.ua>. 16. *Строїч С.* Будівництво по-новому: як працювати за новим законом про містобудівність / Сергій Строїч // Все про бухгалтерський облік. - 2011 р. - № 33. – С. 3-15. 17. Наказ Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 31.12.2010 р. № 573 "Про затвердження нової редакції Методичних рекомендацій з формування собівартості будівельно-монтажних робіт", чинний від 01.04.2011 р [Електронний ресурс] : // Режим доступу до інформ.: <http://www.liga.zakon2.ua> / Методичні рекомендації.

ШЕСТЕРНЯК Марія Михайлівна – аспірантка кафедри аудиту, ревізії та контролінгу Тернопільського національного економічного університету.

Наукові інтереси:  
– фінансовий облік;  
– правові аспекти організації та методики системи обліку.

Надійшла до редакції: 11.04.12 р.