

УДК 336

## ***АУДИТ ДОГОВОРОВ ПРОСТОГО ТОВАРИЩЕСТВА***

***Жукова А.К.***

*аспирант*

*Сочинский государственный университет*

*Сочи, России*

### **Аннотация**

Рассматриваются преимущества и особенности договора простого товарищества (совместной деятельности), которые необходимо проанализировать аудитору при проверке организаций –участников такого договора. Для исключения возможных спорных ситуаций для участников договор должен тщательно планироваться и предусматривать все нюансы. Аудитору целесообразно фиксировать все особенности договора и проверить их выполнение в учетной практике аудируемого участника, ведущего обособленный баланс совместной деятельности.

**Ключевые слова:** договор простого товарищества, совместная деятельность, вклады участников, распределение прибыли, обособленный баланс.

## ***AUDIT OF SIMPLE PARTNERSHIP AGREEMENTS***

***Zhukova A. K.***

*postgraduate*

*Sochi State University*

*Sochi, Russia*

### **Abstract**

Advantages and features of the simple partnership agreement (joint activity) which the auditor needs to analyse when checking the organizations – participants of this contract are considered. For an exception of possible disputable situations for participants, the contract has to be planned and provide all nuances carefully. It is expedient to auditor to fix all features of the contract and to check their performance in registration practice of the audited participant conducting the isolated balance of joint activity.

**Keywords:** Simple partnership agreement, joint activities, deposits of participants, profit distribution, the isolated balance.

Объединение средств и усилий организаций для достижения конкретных предпринимательских целей возможно без создания нового юридического лица с меньшими затратами, без найма дополнительного персонала, приобретения

дополнительных площадей, мощностей и т.п. В условиях риска получения необоснованной налоговой выгоды и недопущения дробления бизнеса заключение договора совместной деятельности – договора простого товарищества (далее - ДПТ) может являться одним из механизмов оптимизации налогообложения и повышения эффективности деятельности участников. Преимущества ДПТ заключаются в следующем:

- не требуется дополнительное время для регистрации юридического лица и возникающих связанных с ним обязанностей и обязательств;
  - не регистрируется новый налогоплательщик;
  - баланс по совместной деятельности, данные которого не включаются в баланс юридического лица, не предоставляется в налоговый и статистический орган;
  - бухгалтерский учет по ДПТ может осуществлять один участник; [5].
  - прибыль может распределяться не только по доле вклада;
- совместная деятельность прекращается по условиям договора, а участники продолжают свою предпринимательскую деятельность.

При наличии у аудируемого лица договора простого товарищества или совместной деятельности, заключенного с другими юридическими и (или) физическими лицами, аудитору необходимо проанализировать важные для дальнейшего проведения проверки условия договора, по которым строится и соблюдается алгоритм ведения бухгалтерского учета, порядок предоставления внутренней отчетности, согласование сделок, составляется учетная политика и т.п. Аудитору целесообразно проанализировать предусмотренные виды экономической деятельности каждого из участников для проверки их соответствия планируемым целям.

Необходимо в договоре отразить факт ознакомления каждым участником условий и положений учетной политики. Возможно и порядка ее формирования путем привлечения специалистов от каждого товарища

Если аудируемое лицо по ДПТ выбрано ответственным за ведение бухгалтерского учета, то аудитор проверяет наличие доверенностей

участников, наличие и соблюдения установленных договором требований к порядку их составления и предоставления.

Прежде всего, необходимо выяснить имеются ли основания для заключения такого договора в соответствии с п. 2 ст.1041 главы 55 «Простое товарищество» ГК РФ [1]. Физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, не могут быть стороной такого договора. Анализ положений НК РФ [2]. – п.3 ст.346.14 главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» свидетельствует о недопустимости участия в простом товариществе участников, если до заключения ДПТ они применяли режим упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения доходы - :6%. Необходимо для ДПТ применять режим налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов. Аудитор проверяет не только применяемые режимы налогообложения, но и правильность выполнения условий смены режима аудируемым лицом. Также деятельность на основании договора простого товарищества не переводится на единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности - п. 2.1 ст. 346.26 НК РФ

Оценка вкладов каждого участника должна быть определена договором. Это имеет большое значение для определения долей в общем имуществе всех участников, которое будет создано в процессе осуществления совместной деятельности. Если договором такой пункт не предусмотрен, то доли распределяются прямо пропорционально размеру внесенных товарищами долей. [3].

Важным для аудитора является не только наличие в договоре размера и видов вклада каждого участника, но и проверка факта внесения и правильности документального оформления каждого вклада на обособленном балансе совместной деятельности. Напомним, что внесение вкладов в ДПТ не является реализацией (пп. 6 п. 3 ст.39) и на основании п.3 ст.170 гл.21 «Налог на добавленную стоимость» налог на добавленную стоимость не восстанавливается и не уплачивается в бюджет. [4]

Аудитор проверяет правильность оценки вкладов, правильность их отражения на обособленном балансе совместной деятельности; достоверность отражения записей в первичных бухгалтерских документах, наличие договоров о материальной ответственности и оформление поступивших вкладов по каждому материально ответственному лицу и по местам их эксплуатации, хранения и т.п. Внесение вкладов в совместную деятельность должно быть правильно документально оформлено, должны быть соблюдены все условия договора, чтобы при наличии судебных разбирательств ДПТ не был признан ничтожным.

Распределение убытков и покрытие расходов производится в порядке, установленном в договоре. Если такое соглашение не принято, то каждый участник несет расходы и покрывает убытки пропорционально вкладу. Для целей налогообложения, отражаемые в составе прочих расходах, убытки по результатам совместной деятельности каждого участника не включаются в расходы для целей налогообложения, что также необходимо проверить аудитору при формировании финансового результата, налогооблагаемой прибыли, оборотов по счету 09 «Отложенные налоговые активы». [7]. Отраженные по указанному счету суммы не могут быть включены и при льготировании убытков для исчисления налога на прибыль организации для последующих налоговых периодов. ДПТ не предусматривает цель получения убытков, в этой связи необходимо проводить оперативный анализ текущих финансовых результатов, что можно зафиксировать специальным приложением к договору с указанием мероприятий по недопущению отрицательного финансового результата и действий по его недопущению, предотвращению и получению прибыли.

Механизм распределения прибыли между участниками в подавляющем большинстве случаев, как свидетельствует практика, согласовывается договором и прибыль в результате совместной деятельности распределяется пропорционально долям. [6]. Но могут быть ситуации, при которых ДПТ не предусматривается распределения прибыли или заключается отдельное

соглашение, в котором доля прибыли не соответствует доли вклада, то есть распределяется в ином согласованном сторонами порядке. Поэтому аудиторы целесообразно это вопрос рассмотреть при планировании аудита налогообложения. ДПТ. Применение ДПТ не может являться вариантом налоговой оптимизации расчетов по налогу на прибыль в связи с тем, что убытки покрываются иными источниками, но может быть применен как механизм увеличения размера чистых активов. Пример улучшения финансового результата Отчета о прибылях и убытка организаций - участников ДПТ приведен в табл.1.

Таблица 1 - Оптимизация финансового результата организаций – участников договора простого товарищества

NN	Показатели	Участник 1	Участник 1	Участник 1	Итого
1	Прибыль по ДПТ, тыс. руб.				82000
2	Доли вкладов, %	20,0	30,0	50,0	100,0
3	Распределение прибыли по доли вклада, тыс. руб.	16400	24600	41000	82000
4	Распределение прибыли иным способом по договору, %	80,0	15,0	5,0	100,0
5	Распределение прибыли иным способом по договору, тыс. руб.	65600	12300	4100	82000
6	Прибыль (убыток) по иной деятельности по основному балансу, тыс. руб.	(70300)	(20400)	12000	-
7	Финансовый результат с учетом совместной деятельности по Отчету о финансовых результатах, тыс. руб. (стр. 5+стр.6)	(4700)	(8100)	16100	-

Как видно из таблицы, финансовый результат каждого участника при ведении им основной финансово-хозяйственной деятельности может

значительно влиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность независимо от размера вклада в совместную деятельность по условиям договора, увеличивать показатель чистых активов участников ДПТ и улучшать структуру баланса.

Автор статьи «Договор простого товарищества: нюансы для всех участников» совершенно справедливо отмечает, что рассматриваемый договор требует серьезного подхода и рассмотрения всех возникающих и возможных нюансов. [8].

Таким образом, договор совместной деятельности или договор простого товарищества должен быть тщательно проанализирован аудитором, а участникам совместной деятельности необходимо тщательно подойти к его содержанию и особенностям, так как от условий договора во многом зависит их слаженная целенаправленная деятельность.

#### **Библиографический список:**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации
2. Налоговый кодекс Российской Федерации
3. Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 25.07.2000 N 56 «Обзор практики разрешения арбитражными судами споров, связанных с договорами на участие в строительстве» // СПС КонсультантПлюс
4. Постановление Президиума ВАС РФ от 22.06.2010 N 2196/10 по делу N А09-1069/2008// СПС КонсультантПлюс
5. Жукова А.К., Кисилевич Т.И. Аудит деятельности простого товарищества, ведение бухгалтерского учета при совместной деятельности // А.К. Жукова, Т.И. Кисилевич Экономика и предпринимательство. 2015. № 6-3 (59-3). С.432-436.
6. Жукова А.К. Отражение финансовых результатов в бухгалтерском учете участниками совместной деятельности // А.К. Жукова Современные технологии управления. 2017. № 2(74). С.30-38.
7. Жукова А.К. Особенности налогообложения деятельности по договорам простого товарищества // А.К. Жукова В сборнике: Актуальные

направления развития бухгалтерского учета, налогообложения и статистики в инновационно-ориентированной экономике Материалы IV международной научно-практической конференции. Усенко Л.Н. (ответственный редактор). 2015. С. 490-494.

8. Орлова. Е.В. Договор простого товарищества: нюансы для всех участников. Интернет источник: <http://www.nalvest.ru/nv-articles/detail.php?ID=24565> .Время посещения: