Бухгалтерский учет обязательств по хозяйственным договорам

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Гулин, Василий Орестович  
  
**Год:**

1999

**Автор научной работы:**

Гулин, Василий Орестович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Санкт-Петербург

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности

**Количество cтраниц:**

189

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Гулин, Василий Орестович

Введение.

Глава 1. Система договорных отношений в условиях рынка и их влияние на организацию бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов.

1.1. Порядок формирования договорных отношений хозяйствующих субъектов.

1.2. Классификация хозяйственных договоров.

Глава 2. Учетно-налоговые аспекты исполнения обязательств по договорам, связанным с переходом права собственности на имущество.

2.1. Бухгалтерско-налоговый аспект исполнения сделок купли-продажи.

2.2. Бухгалтерский и налоговый аспектй обязательств по договору мены.

2.3. Правовые и учетно-налоговые аспекты договорных отношений при перемене лиц в обязательстве.

2.4. У четно-налоговый аспект исполнения операций по посредническим договорам.

Глава 3. Учетно-налоговые и правовые аспекты исполнения обязательств по договорам, связанным с движением имущества без перехода права собственности.

3.1. Правовые и учетные аспекты исполнения операций по договору аренды.

3.2. Учетно-налоговый аспект обязательств по договору безвозмездного пользования.

3.3. Правовые и учетные аспекты исполнения операций по договору коммерческой концессии.

3.4. Правовые и учетно-налоговые аспекты обязательств по договору простого товарищества.

3.5. Учетно-налоговое регулирование отношений по договору доверительного управления.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Бухгалтерский учет обязательств по хозяйственным договорам"

Актуальность темы исследования. Переход к рыночной экономике, наряду с традиционными, вызвал к жизни новые формы договорных отношений между хозяйствующими субъектами, вытекающие из договоров простого товарищества, уступки прав требования, коммерческой концессии, доверительного управления и других. Возникающие при этом хозяйственные процессы предполагают, с одной стороны, наличия четкого нормативного регулирования, а с другой - полной взаимосвязи в комплексе правовых и учетно-налоговых аспектов.

К решению этой сложной и многоаспектной проблемы обращались такие российские ученые и практики, как Бакшинкас В. Ю, Безруких П.С., Джаарбеков С.М., Патров В.В., Пятов М.Л., Хабарова Л.П. и другие. Однако в имеющихся исследованиях, как правило, рассматриваются отдельные частные вопросы и по многим из них имеются разные, порой противоречивые точки зрения, что приводит к серьезным ошибкам и появлению многочисленных арбитражных дел. Все это свидетельствует о недостаточной теоретической и практической разработанности данной проблемы.

Актуальность проблематики, неоднозначность, дискуссионность и нерешенность многих вопросов при отсутствии необходимого нормативного обеспечения обусловили выбор темы диссертационного исследования и его структуру.

Цель и задачи исследования. Цель исследования состоит в разработке теоретических положений и практических рекомендаций по совершенствованию организации бухгалтерского учета обязательств по хозяйственным, договорам в соответствии с современными требованиями и перспективами развития рыночных отношений.

Для достижения поставленной цели в диссертации решаются следующие задачи:

- исследовать систему договорных отношений хозяйствующих субъектов; обосновать признаки, положенные в основу классификации хозяйственных договоров;

- исследовать влияние системы договорных отношений на организацию бухгалтерского учета и налогообложение;

- разработать методику организации бухгалтерского учета операций по договорам, связанным с реализацией имущества;

- предложить новый подход к организации бухгалтерского учета исполнения обязательств по передаче имущества во временное владение и пользование или во временное пользование;

- дать предложения по изменению порядка бухгалтерского учета операций, отражающих процесс предоставления услуг по управлению имуществом.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является совокупность теоретических, методологических и практических вопросов организации бухгалтерского учета операций при исполнении хозяйственных договоров. Исследование строится на анализе действующих нормативных положений по тематике диссертационной работы, изучении экономической литературы и использовании фактическихматериалов, полученных в ряде акционерных обществ г. Санкт-Петербурга.

Объектом исследования являются промышленные предприятия Санкт-Петербурга: АОЗТ «МЗ Арсенал», АО «Завод Новатор» и другие.

Методологической и теоретической основой исследования являются законодательные и нормативные акты РФ, рекомендации, указания, инструкции по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения, материалы периодической печати, труды отечественных ученых-экономистов, работы которых в той или иной мере связаны с различными аспектами изучаемого круга вопросов.

Основным принципом в исследовании проблем учета операций, вытекающих из хозяйственных договоров, является системный подход к определению целей и задач, сбору и анализу фактического материала, изучению и обобщению результатов существующих теоретических разработок отечественных экономистов. При разработке и решении поставленных задач применялись методы наблюдения, группировки, сравнения, исторического и сравнительного анализа теоретического и практического материала, обобщения и другие.

Научная новизна заключается в постановке, теоретическом обосновании и разработке комплекса рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета операций при исполнении обязательств по хозяйственным договорам в условиях рыночных отношений. В результате проведенного исследования получены следующие наиболее существенные научные результаты:

- экономически обоснованы признаки и произведена классификация хозяйственных договоров в соответствии с их целевой направленностью;

- определена взаимосвязь и исследовано влияние содержания хозяйственных договоров на организацию бухгалтерского учета и систему налогообложения;

- разработан комплекс предложений по организации бухгалтерского учета операций, отражающих исполнение договоров купли-продажи, мены, уступки прав требования;

- даны предложения по изменению методики учета операций, возникающих при исполнении договоров аренды, безвозмездного пользования, коммерческой концессии;

- уточнен порядок организации бухгалтерского учета операций по договорам простого товарищества и доверительного управления имуществом.

Практическая значимость исследования заключается в разработке конкретных методик учета и рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета операций при исполнении обязательств по хозяйственным договорам, а также предложений по устранению правовых противоречий и приведению в единую систему нормативных актов по бухгалтерскому учету и налогообложению. Внедрение содержащихся в диссертации научных выводов и практических рекомендаций будет способствовать наиболее реальному отражению данных операций в учете и отчетности организации и, в конечном счете, явится основой для принятия оптимальных управленческих решений. Основные положения диссертационной работы могут использоваться в практической деятельности хозяйствующих субъектов всех организационно-правовых форм, при разработке методических приемов и способов по ведению бухгалтерского учета, а также в учебном процессе.

Апробация результатов исследования. Основные выводы и рекомендации диссертационного исследования обсуждались и получили одобрение на научных сессиях и конференциях Санкт-Петербургского государственного университета экономики и финансов в 1998-1999 гг., Тюменского государственного университета в 1998 г.

Публикации. Основные положения исследования изложены в пяти опубликованных работах общим объемом 3,2 п.л.

Структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и списка используемой литературы.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности", Гулин, Василий Орестович

Основные выводы и рекомендации, полученные в результате произведенных исследований, выражаются в следующем:

1. В условиях рыночных отношений договор является основным юридическим документом, из содержания которого вытекают обязательственные правоотношения. При исполнении хозяйственных договоров возникают разнообразные хозяйственные процессы, которые находят отражение в бухгалтерском учете. Закон «О бухгалтерском учете», а впоследствии и Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, указали на необходимость повышения роли главного бухгалтера (бухгалтера) в организации контроля за соблюдением законодательства и выполнением обязательств при осуществлении хозяйственной деятельности организации. Учитывая большое разнообразие договоров и возникающих при этом отношений между хозяйствующими субъектами, в диссертации произведен критический анализ действующих в настоящее время классификаций и сделана попытка, исходя из целевой направленности исследования, выявить общие признаки, оказывающие влияние на организацию бухгалтерского учета и налогообложение. В соответствии с данным подходом все хозяйственные договоры условно классифицируются на договоры, связанные с:

- реализацией имущества;

- передачей имущества во временное владение и пользование или во временное пользование;

- предоставлением услуг по управлению имуществом;

- оказанием услуг по реализации (передаче) имущества и прочие.

К первой группе относятся договора купли-продажи, мены, уступки прав требования; ко второй - аренды, безвозмездного пользования, концессии; к третьей - простого товарищества (при условии, что общие дела участников ведет один товарищ), доверительного управления имуществом; к четвертой - поручения, комиссии, агентирования, хранения и другие.

В соответствии с поставленной целью в нашем исследовании основное внимание уделено разработке рекомендаций по организации учета и налогообложения операций по договорам первых трех групп, как наиболее проблемных и дискуссионных, а из четвертой группы рассмотрены только хозяйственные операции, вытекающие из исполнения посреднических договоров.

2. В системе договорных отношений между хозяйствующими субъектами как в дореформенный период, так и в условиях рынка, определяющим является договор купли-продажи. Однако в случаях, когда момент перехода права собственности на товары и работы не совпадает с моментом их оплаты, у продавца нерешенными являются вопросы, связанные с порядком начисления и уплатой налогов, а у покупателя - с учетом расходов по хранению имущества.

Поскольку в соответствии с Налоговым Кодексом РФ (ст.39 п.1), реализация товаров (работ) есть передача на возмездной основе права собственности на товары (результаты выполненных работ одним лицом для другого), то это дает основание считать неправомерным мнение отдельных экономистов, полагающих, что выручка для целей налогообложения подлежит учету в том периоде, в котором продавец получил денежные средства на счет предприятия (или в иной форме). Объекты налогообложения у продавца при реализации товаров (выполнении работ) возникают только в момент перехода права собственности на них к покупателю (заказчику).

Что же касается отражения в учете покупателя расходов по хранению имущества, то в работе обосновывается целесообразность заключения между продавцом и покупателем смешанного договора, содержащего как элементы договора купли-продажи, так и оказания покупателем услуг по хранению продукции, что дает право на возмещение расходов по хранению продукции за счет результатов от реализации. В случае, если контрагенты не заключили подобного договора, данные расходы подлежат отнесению на счет 80 «Прибыли и убытки» без уменьшения налогооблагаемой прибыли.

Кризис платежной системы в нашей стране, как показало исследование, побуждает хозяйствующих субъектов все более активно использовать варианты натурального обмена в форме товарообменных операций, по существу которых I в настоящее время возникают многочисленные вопросы. Первоначально ведение бухгалтерского учета этих операций было определено письмом Минфина РФ от 30.10.92 № 16-05/4 «О порядке отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций или операций, осуществляемых на бартерной основе», согласно которому порядок организации бухгалтерского учета зависел от принятого организацией метода определения выручки - по моменту оплаты либо отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг). Впоследствии на основании приказа Минфина от 12.11.96 № 97 по договору менывыручка от реализации стала отражаться в бухгалтерском учете организаций, производящих обмен продукции, одновременно после исполнения обязательств обеими сторонами, что привело бухгалтерский учет в соответствие со статьей 570 ГК РФ (действует с 01.03.96).

С 01.01.98 согласно Методическим указаниям по бухгалтерскому учету основных средств (утв. приказом Минфина РФ от 20.07.98 № ЗЗн), а по материально-производственным запасам с 01.01.99 в соответствии с приказом Минфина от 15.06.98 № 25н, основные средства и материально-производственные запасы, приобретенные в обмен на другое имущество, оцениваются, исходя из стоимости обмениваемогоимущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском учете у этой организации. Сказанное свидетельствует об имеющихся в настоящее время противоречиях между нормативными актами Минфина РФ и Федерального Закона РФ «О бухгалтерском учете», согласно которому оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его приобретение. В целях устранения данного противоречия необходимым является внесение соответствующих изменений в нормативные акты Минфина РФ.

При выполнении договора купли-продажи и мены нередко возникают суммовые разницы, учет и налогообложение которых не определен действующими нормативными документами, за исключением частных разъяснений. Согласно статье 317 ГК РФ, денежное обязательство подлежит оплате в рублях, эквивалентной сумме, установленной в условных денежных единицах. При применении в расчетах условных денежных единиц у продавца товара (работ, услуг) возникает проблема учета суммовой разницы как в случае её роста, так и снижения, а у покупателя - методики исчисления и предъявления налога на добавленную стоимость (НДС) к зачету.

Согласно действующему порядку возникающие суммовые разницы отражаются в составе внереализационных доходов. С 2000 года в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» (утв. приказом Минфина РФ от 6.05.99 № 32н) предлагается отражать суммовые разницы в зависимости от вида деятельности; если они возникают от обычных видов деятельности, то на счете 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», если они относятся к доходам от прочей деятельности (операционные или внереализационные), то на счете 80 «Прибыли и убытки». Определяющим при решении вопроса, связанного с отнесением суммовых разниц, наряду с другими факторами, следует признать переход права собственности на реализуемые товары (работы, услуги). Что же касается порядка предъявления НДС к зачету, то автор придерживается точки зрения, выраженной Минфином РФ, о возможности предъявления покупателем всей фактически уплаченной суммы НДС к возмещению из бюджета.

3. В связи с серьезностью проблемы неплатежей в экономике широкое распространение между организациями получили отношения с участием в договоре третьих лиц. Основными способами такого участия являются: перевод долга, исполнение обязательства третьим лицом и переход права кредитора к другому лицу. В диссертации исследуется каждый из названных способов участия третьих лиц в обязательстве, но особое внимание, учитывая проблематичность комплекса вопросов, уделяется учетным и налоговым аспектам договорных отношений по уступке прав требования.

Уступка прав требования, согласно ГК РФ (ст. 382), представляет собой замену кредитора в обязательстве в результате совершения первоначальным кредитором (цедентом) соответствующей сделки между ним и новым кредитором (цессионарием).

Поскольку методика учета операций по данному договору нормативно не разработана, на практике, как показало исследование, применяются разные методические приемы отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете. Проведенный анализ показал, что основными проблемами у цедента являются: возможность использования (неиспользования) счетов реализации, определение момента реализации для целей налогообложения и порядок исчисления налогов (прежде всего НДС). У цессионария нерешенными являются следующие вопросы: учет приобретенных прав требования, учет и налогообложение разницы между фактически уплаченными суммами и стоимостью приобретенной задолженности, поставленной на учет, а также порядок исчисления НДС.

В диссертации делается попытка обосновать и дать рекомендации по решению вышеназванных проблем. В частности, доказывается, что операции по переуступке прав кредитору, учитываемые на счетах дебиторской задолженности у первоначального кредитора, как и выбытие прочего имущества, должны отражаться на счете 48 «Реализация прочих активов».

Что же касается порядка исчисления НДС с оборотов по уступке прав требований, то в диссертации на основе исследования делается вывод о том, что обороты по договору цессии облагаются НДС в зависимости от сущности операций, которые сопровождают этот договор.

Важным при исчислении НДС является правильность определения момента реализации товаров (работ, услуг). Если для целей налогообложения выручка определяется по оплате, то она подлежит обложению НДС в объеме и на условиях, предусмотренных первоначальным договором в момент вступления в силу договора цессии, а при методе по отгрузке облагается сразу после отгрузки товара (работ, услуг) вобщеустановленном порядке. В случае, если переуступка прав по дебиторской задолженности произведена по стоимости большей, чем сумма первоначального договора, с суммы превышения должен быть дополнительно уплачен НДС; если операция совершена с дисконтом, то полученный убыток не должен учитываться для целей обложения НДС.

В отличие от существующего порядка, полагая, что приобретаемое цессионарием обязательство не является финансовым вложением, в работе обосновывается целесообразность её учета не на счете 58 «Краткосрочные финансовые вложения», а на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с открытием к нему двух субсчетов: «Приобретенные права требования» и «Расчеты с цедентом». Приобретение прав требования рекомендуется отражать в оценке, вытекающей из договора.

Порядок исчисления НДС у цессионария зависит от сущности операций; при этом, если цессионарий оказывает по договору цессии цеденту финансовую услугу в виде оплаты дебиторской задолженности его покупателя, то облагаемым оборотом будет разница между суммой, уплаченной цеденту, и суммой, полученной от должника; если цессионарий в оплату приобретенного права требования поставляет цеденту товары (работы, услуги), то облагаемым будет весь оборот по реализации товаров (работ, услуг).

Финансовый результат у цессионария по договору цессии рекомендуется определять в момент погашения задолженности должником на счетах реализации.

При исполнении обязательств данной группы договоров могут возникать операции, связанные с получением задатка и залога, по отражению которых также нет однозначного решения. На практике получение задатка по аналогии учета авансов полученных отражается в бухгалтерском учете на счете 64 «Расчеты по авансам полученным» с последующим списанием, в случае неисполнения договора стороной, давшей задаток, на счета реализации. Вместе с тем, как показало исследование правовых актов, между авансом и задатком существуют определенные правовые различия, ориентируясь на которые, в диссертации, в отличие от действующего порядка, предлагается учитывать задаток на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с одновременным отражением на забалансовом счете 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные». При исполнении договора сумма задатка, учтенная на счете 76, подлежит списанию в кредит счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» (при учете реализации по поступлению денег) или счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (при учете реализации по отгрузке товара (работ, услуг)). При неисполнении договора стороной, давшей задаток, сумма задатка подлежит отнесению на счет 80 с включением в состав внереализационных доходов.

Дискуссионными, как показывает арбитражная практика, являются вопросы о возможности использования в качестве залога денежных средств и отражения этих операций в бухгалтерском учете. В диссертации доказывается, что деньги, как и любое имущество, могут являться предметом залога и учитываться на забалансовом счете 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные».

Что же касается налогообложения, то, согласно ГК РФ (ст. 334), предмет залога при передаче во владение залогодержателю не несет функции платежа и на основе Закона РФ от 06.12.91 № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость» (ст.4) не входит в облагаемый оборот. НДС будет начисляться на обороты по реализации предметов залога, включая их передачу залогодержателю при неисполненииобеспеченного залогом обязательства, т. е. в момент, когда залог приобретает платежную функцию.

4. При исполнении обязательств по договору аренды у арендодателя и арендатора возникает множество проблем, по существу которых среди теоретиков и практиков наблюдается широкая дискуссия. Не претендуя на всю совокупность проблемных вопросов, в работе рассматриваются только те из них, по которым не выработано единого подхода при их решении. В частности, дискуссионным до сих пор является вопрос отражения в бухгалтерском учете арендодателя арендной платы. В отличие от положения, определенного Планом счетов бухгалтерского учета, предполагающего отражать арендную плату в составе внереализационных доходов, в диссертации, ориентируясь на Налоговый Кодекс (ст.38 п.5 и ст. 39 п.1), предлагается учитывать поступления от сдачи имущества в аренду в составе выручки от реализации продукции (работ, услуг) на счете 46. Решение этого вопроса таким образом оказывает существенное влияние и на организацию учета коммунальных услуг; на всю совокупность затрат, связанных с арендой, арендодатель имеет право уменьшить результат от реализации продукции (работ, услуг).

Что касается учета коммунальных платежей у арендатора, то, согласно действующим нормативным актам, они могут быть включены в состав затрат при условии использования объектов в производственных целях. Принимая такой подход обоснованным, считаем целесообразным порядок отнесения подобных затрат на себестоимость увязывать с правовым урегулированием данных вопросов, что выражается в наличии соответствующих разрешений на предоставление услуг от коммунальных служб.

Особого внимания заслуживают проблемы, связанные с исполнением договора финансовой аренды (лизинга). Учитывая, что по решению проблем этого вида аренды имеются самостоятельные научные исследования, в диссертации критическому анализу подвергаются те положения, которые противоречат правовому регулированию.

Так, согласно Закону № 164-ФЗ «О лизинге», при оперативном лизинге предмет аренды может быть передан в лизинг неоднократно в течение всего срока его амортизации, что фактически противоречит определению договора финансовой аренды (ГК РФ ст.665). Полагаем, что соглашение о повторной сдаче первоначально приобретенного в качестве лизингового имущества в «лизинг» не будет являться договором лизинга, а в соответствии с ГК РФ (ст.606) представляет собой договор аренды в обычном его понимании.

Гражданский Кодекс РФ обязывает по договору лизинга предоставлять имущество арендатору во временное владение и пользование (ст. 655), т. е. имущество переданное в лизинг, согласно требованию Закона РФ «О бухгалтерском учете», должно отражаться на балансе лизингодателя или собственника вещи. В соответствии с Указаниями об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга (приказ Минфина РФ от 17.02.97 № 15) условия постановки лизингового имущества на баланс лизингодателя или лизингополучателя определяются по соглашению между сторонами договора лизинга, т. е. в данном случае имеется явное противоречие между нормативными актами. Поскольку статус Федерального Закона выше, считаем необоснованным применять рекомендованный Указаниями порядок отражения данных операций в бухгалтерском учете.

Дискуссионным в настоящее время является вопрос, связанный с предоставлением льготы по налогу на прибыль лизингополучателю при условии учета лизингового имущества на его балансе. В работе на основании исследования нормативных актов и порядка учета затрат делается вывод о возможности предоставления данной льготы.

5. Договор безвозмездного пользования (ссуды) по своему характеру подобен договору аренды, поэтому к отношениям, возникающим из данного договора, возможно применение ряда его положений. Вместе с тем договор ссуды, в отличие от договора аренды, является безвозмездным, совмещающим в себе условия договора аренды и займа. Данные обстоятельства оказывают существенное влияние на организацию бухгалтерского учета операций как у ссудодателя, так и у ссудополучателя.

Для учета имущества, полученного ссудополучателем по договору ссуды, целесообразно открыть новый забалансовый счет «Имущество, полученное по договору безвозмездного пользования».

Как свидетельствуют материалы арбитражной практики, одной из серьезных проблем, возникающих у ссудополучателя, является порядок отражения расходов, связанных с созданием неотделимых улучшений имущества, поскольку нормативные акты не регламентируют методики их учета. В диссертационном исследовании предлагается при решении данных проблем исходить из условий договора и направления использования имущества: если договором предусмотрено, что неотделимые улучшения не возмещаются ссудодателем, то затраты подлежат отнесению на издержки производства (обращения) при условии использования его в производственных целях и за счет собственных источников при использовании объекта в иных целях. Если договором предусмотрено возмещение данных расходов ссудодателем, то они отражаются на счетах реализации.

6. Договор коммерческой концессии является сравнительно новым, не использовавшимся ранее в российской практике и по существу возникшим в результате перехода к рыночной экономике. Однако, анализируя опыт иностранных государств, можно прогнозировать быстрое распространение новой для нашей страны формы договорных отношений.

По договору коммерческой концессии, согласно ГК РФ (ст. 1027), одна сторона (правообладатель) обязуется предоставить другой стороне (пользователю) за вознаграждение на срок или без указания срока право использовать комплекс принадлежащих ей исключительных прав, в том числе право на фирменное наименование, на охраняемую коммерческую информацию и другие объекты исключительных прав (товарный знак, знак обслуживания и т.д.).

Учитывая несовершенность решения многих вопросов, связанных с исполнением данного договора, в диссертации даны рекомендации по учету операций по данному договору. В частности, принимая во внимание, что правообладатель передает в пользование внеоборотные активы, которые не имеют физической основы, но обладают стоимостью, предлагается для учета переданных нематериальных активов открыть новый забалансовый счет «Нематериальные активы, переданные по договору коммерческой концессии». Поскольку правообладатель осуществляет целенаправленную продажу прав на объекты коммерческой концессии, поступающие платежи следует отражать на счетах реализации.

У пользователя учет права пользования нематериальными активами рекомендуется осуществлять на вновь открываемом забалансовом счете «Нематериальные активы, поступившие по договору концессии». Списание произведенных затрат в зависимости от условий договора следует производить либо ежемесячно на издержки производства (обращения), либо предварительно учитывать на счете 31 (при условии предварительной оплаты) с последующим отнесением на затраты. При этом надо иметь в виду, что если нематериальные активы используются для непроизводственной сферы, то расходы подлежат списанию за счет собственных источников организации.

В случае, если организация несет дополнительные расходы по доведению приобретенных нематериальных активов до пригодного для использования состояния и данные расходы не возмещаются правообладателем, то предварительно их следует учитывать на счете 31, а при вводе нематериальных активов в эксплуатацию относить на счета учета затрат.

7. В настоящее время многие организации заключают договор простого товарищества, привлекательность которого заключается, прежде всего, в мобильности этой формы сотрудничества, учитывая простоту оформления документов и процесса прекращения совместной деятельности при отсутствии государственной регистрации его создания и ликвидации.

Ввиду того, что простое товарищество не является юридическим лицом, т. е. полноправным субъектом гражданско-правовых отношений, особое внимание при исследовании уделено вопросам правового регулирования процессов создания, деятельности, распределения финансовых результатов и его ликвидации. На основе анализа действующей теории и практики в диссертации даны предложения по конкретизации условий, которые должны содержаться в договоре. К ним, в частности, относятся: виды, порядок оценки, количественное измерение, сроки внесения участниками имущества в качестве вкладов в общую собственность; порядок осуществления совместной деятельности; лицо, ответственное за ведение общих дел и бухгалтерского учета; формы документов и график документооборота между участниками для организации периодической сверки взаимных задолженностей; порядок и сроки распределения прибыли и покрытия убытка; состав, сроки и форма предоставления участником, ведущим общие дела, необходимой информации для формирования учетной, налоговой и иной отчетности, проведения анализа и контроля эффективности выполнения договора и т. п. остальным участникам договора; порядок действий в случае досрочного расторжения договора и распределения имущества после окончания договора о совместной деятельности и другие условия.

Несмотря на принятие Указаний по отражению в бухгалтерском учете операций, связанных с осуществлением договора простого товарищества (утв. приказом Минфина РФ от 24.12.98 г. № 68н), остался не урегулированным ряд вопросов, таких, как: учет расчетов между участниками товарищества, учет амортизации основных средств, порядок оценки вкладов и другие.

Восполняя этот пробел, в диссертации делается попытка их решения. Так, не определены критерии оценки вклада товарища в виде профессиональных и иных знаний, навыков и умений, деловой репутации и деловых связей. Главная проблема заключается в том, что до момента вклада данные категории не имели стоимости и не отражались в балансе участника, но из ГК РФ (ст. 1042) следует, что все вклады имеют стоимость, даже если вклад участника не имел денежной оценки. В этой связи представляется целесообразным оценивать деловую репутацию, товарный знак и другие подобные нематериальные активы по согласительной стоимости между участниками и в этой оценке осуществлять их учет. Постановка на учет в бухгалтерском учете отражается проводкой по дебету счета 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции с кредитом счета 87 субсчета «Отклонения в стоимости имущества»; передача этих объектов подлежит отражению через счета реализации, а после прекращения договора простого товарищества счета, на которых отражались вложения, подлежат закрытию в общеустановленном порядке.

Не нашел своего решения и вопрос, связанный с порядком учета износа основных средств по переданному имуществу на баланс простого товарищества. Поскольку по существу здесь не происходит окончательной передачи имущества, а участнику необходимо иметь информацию о сумме начисленного износа (в случае его возврата), предлагается стоимость переданного имущества показывать развернуто с указанием первоначальной стоимости и накопленной суммы амортизации; имущество на баланс простого товарищества подлежит оприходованию по договорной стоимости с обособленным отражением суммы начисленной амортизации ранее начисленной у участников (дебет счета 01 кредит счета 02).

Для учета расчетов с венным вкладам считаем це с участниками простого товарищества по имущест-целесообразным в учете простого товарищества наряду с использованием счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» открыть отдельный субсчет к счету 96 «Задолженность участников по вкладам в простое товарищество», на котором должен осуществляться аналитический учет расчетов с каждым товарищем.

В диссертации критикуется действующий порядок отражения убытка от совместной деятельности на счете 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и предлагается как полученную прибыль, так и понесенные убытки относить соответственно на увеличение или уменьшение финансовых результатов участников простого товарищества.

8. Доверительное управление имуществом - относительно новое и потому недостаточно проработанное явление в сфере договорных отношений.

Несмотря на принятие Указаний по отражению в бухгалтерском учете операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом (утв. приказом Минфина РФ от 24.12.98 № 68а), остались ^проработанными вопросы по оценке и учету износа по переданному имуществу, а также осуществлению расчетов между участниками.

Так, не определена стоимость, по которой необходимо передавать имущество в доверительное управление: по первоначальной или остаточной. Поскольку Указаниями установлено, что доверительный управляющий должен продолжить начисление амортизации за весь период нахождения имущества на обособленном балансе в пределах срока полезного использования, которые были приняты учредителемуправления, то предлагается стоимость переданного имущества показывать развернуто с указанием не только первоначальной стоимости, но и начисленной амортизации.

В настоящее время не определен порядок отнесения разницы, которая образуется на счете 74 при возврате основных средств после прекращения договора доверительного управления и является следствием того, что имущество принимается учредителем управления к учету в оценке, по которой оно было отражено по отдельному балансу доверительного управляющего на дату передачи, т.е. по остаточной стоимости. В диссертации обосновывается порядок, по которому эта разница относится на расчеты с доверительным управляющим.

Для повышения аналитичности отражения хозяйственных операций у учредителя управления к счету 74 предлагается открыть два субсчета: «Имущество в доверительном управлении» и «Расчеты по доверительному управлению»; на первом из них будет отражаться стоимость переданного в управление имущества, а на втором -текущие операции, связанные с получением доходов от доверительного управления.

Полагаем, что полученные автором выводы и разработанные рекомендации, помогут усовершенствовать бухгалтерский учет операций по хозяйственным договорам, и будут способствовать повышению эффективности учетной информации для принятия управленческих решений.

Заключение

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Гулин, Василий Орестович, 1999 год

1. О налоге на добавленную стоимость: Закон РФ от 6.12.91 № 1992-1

2. О налоге на имущество предприятий: Закон РФ от 13.12.91 № 2030-1.

3. О налоге на прибыль предприятий и организаций: Закон РФ от 27.12.91 № 2116-1.

4. Гражданский Кодекс РФ. Часть 1: Федеральный закон РФ от 30.11.94. № 51-ФЗ.

5. Гражданский Кодекс РФ. Часть 2: Федеральный закон РФ от 26.01.96 № 14-ФЗ.

6. О бухгалтерском учете: Федеральный закон РФ от 21.11.96 №129-ФЗ.

7. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральным Закон РФ от 31.07.98 № 147-ФЗ // Российская газета.-1998.-6 августа.

8. О лизинге: Федеральный Закон РФ от 29.10.98 № 164-ФЗ // Российская газета.-! 998.-5 ноября.

9. О развитии финансового лизинга в инвестиционной деятельности: Указ Президента РФ от 17.09.94 № 1929 // Российская газета,-1994.-21 сентября.

10. Правила оказания услуг телефонной связи: Утв. Постановлением Правительства от 26.09.97 № 1235 // Российская газета.-1997.-15 октября.120 развитии лизинга в инвестиционной деятельности: Постановление Правительства РФ от 29.06.95 № 633.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/97: Утв. Приказом Минфина РФ от 03.09.97 № 65н // Российская газета.-1998.-12 августа.

12. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/98: Утв. Приказом Минфина РФ от 15.06.98 № 25н // Нормативные Акты для бухгалтера.-1998.-№ 15.

13. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: Утв. Приказом Минфина РФ от 29.07.98 № 34н //Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти.-1998,- N 23.

14. Положение о порядке начисления амортизационных отчислений по основным фондам в народном хозяйстве: Утв. Приказом Минфина СССР от 29.12.90 № ВГ-21-Д // Бюлетень нормативных актов министерств и ведомств СССР.-1991. -№ 7.

15. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий: Утв. Приказом Минфина СССР от 01.11.91 № 56 (с изменениями и дополнениями).

16. Указания по отражению в бухгалтерском учете операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом: Утв. Приказом. Минфина РФ от 24.12.98 № 68а // Финансовая газета.-1999.-№ 5 .

17. Методические указания по учету основных средств: Утв. Приказом Минфина РФ от 20.07.98 № ЗЗн // Финансовая газета,-1998.-№ 35.

18. Методические рекомендации по расчету лизинговых платежей: Утв. Минэкономики 16.04.96 .

19. Положение о доверительном управлении ценными бумагами: Утв. Постановлением ФКЦБ от 17.10.97 № 37 // Экономика и жизнь.-1997,- № 48.

20. Положение о ведении счетов денежных средств клиентов и учете операций по доверительному управлению брокерами: Утв. Постановлением ФКЦБ от 20.10.97 № 38 II Экономика и жизнь.-1997,- № 48.

21. НДС: Письмо ГНИ по С.-Петербургу от 22 октября 1997 г. № 03-05/11931 II Налоги и бизнес.-1997.-№ 22.

22. Андреев. С.Е.,Сивачева И.А.,Федотова А.И. Договор: заключение, изменение. Расторжение.-М.: ПРОСПЕКТ, 1998.-376 с.

23. Аксенова JI.M. Учет аренды МБП с выкупом // Финансовая Россия.-1997,-№13.-С.13.

24. Андреев В.К. Договор о совместной деятельности // Бухгалтерский учет,-1995.-№ 5.-С.34-36.

25. Андреева JI.C. Договор финансирования под уступку денежного требования // Бухгалтерский учет.-1997.-№ 12.-С.54-60.

26. Аренда и лизинг / Талье И.К., Абашина А.Ш., Бражникова JI.H., Леонтьева Е. В.-М.: ФИЛИНЪ, 1997.-176 с.

27. Асадов В. Доверительное управление глазами профессионалов // Рынок ценных бумаг.-1996.-№ 17.-С.30-32.

28. Ахметшин Р.И. Договор о совместной деятельности, заключенный без цели предпринимательства: ошибки налогоплательщиков // Консультант.-1998.-№ 1.-С.67-70.

29. Бабченко Т.Н., Лапутина О.В. Организация учета доверительного управления ценными бумагами // Главбух.-1998.-№6.-С.6-14; № 7.-С.22-30.

30. Бажанова А. Договор и третьи лица: уступка требования, перевод долга, исполнение обязательства третьим лицом // Экономика и жизнь.Бухгалтерское приложение.-1997,- № 22.-е. 11-22.

31. Бакшинскас В. Договорные обязательства: теория и практика-М.: АКДИ.Экономика и жизнь.,1997.-157 с.

32. Баландин А. Договор комиссии: учет затрат у комитента // Экономтка и жизнь. Бухгалтерское приложение.-1998.-№ 44.-С.15.

33. Барышникова A.A. Договор доверительного управления особенности учета // Главбух.-1999.-№ 3.-С.8-18.

34. Белов В.Н. Финансовые договора.-М.: Финансы и статистика., 1997.-192с.

35. Безруких П.С., Родителеева Н.В. Комментарий специалистов к Указаниям по учету операций доверительного управления имуществом // Бухгалтерский учет.-Приложение.Официальные материалы. Комментарии и консультации. -1999.-№3 .-Вып.1.-С.26-31.

36. Борисов С.А. Бухгалтерский учет и налогообложение совместной деятельности // Институт налогоплатильщика.-1998.-№ 1.-С.44-57; №3.-С.24-40.

37. Брызгалин A.B., Берник В.Р., Головкин А.Н. Бухгалтерский учет и налогообложение хозяйственных договоров. -М.: Аналитика-пресс. Академия, 1997,176 с.

38. Буткевич В. Лизинг не панацея, но бюджету подспорье // Экономика и жизнь,-1997.-март.-№ 15.-С.З.

39. Бухгалтерский учет. / Под. ред. Ларионова А.Д.-М.: ПРОСПЕКТД998.-392с.

40. Бухгалтерский учет совместной деятельности // Аудитор.-1995.-№7.-С.43-46.

41. Бухгалтерская экспертиза хозяйственных договоров / Ткач В.И., Богатая И.Н., Щемелев А.Н., Курсеев Д.В.-М.: Изд-во ПРИОР, 1999.-176 с.

42. Вахнин А. Виды условий договора с учетом нормативно-правового регулирования //Хозяйство и право.-1998.-№10.-С.104-108.

43. Виниченко A.B. Особенности учета и налогообложения операций по договорам поставки с особыми условиями перёхода права собственности //Консультант.-1998-№ 5 .-С.51 -53.

44. Войтова Т.Л. Бухгалтерский учет и налогообложение по доверительному управлению имуществом // Современный бухучет,-1998.-№ 5.-С.26-43.

45. Волков Н.Г. Учет и налогообложение операций по приобретению нематериальных активов// Бухгалтерский учет.-1998.-№ 10.-С.23-30.

46. Воронин А. Цессия или факторинг // Экономика и жизнь.-Приложение.Ваш партнер-консультант.-1997,- № 21.-с. 15.

47. Глинкин A.A. Налогообложение участников простого товарищества (совместной деятельности) // Бухгалтерский вестник,-1996.-№ 7.-С.32-71.

48. Гоголев А.К. Договор комиссии в оптовой торговле // Бухгалтерский учет,-1998.-№ 4.-С.95-99.

49. Грибов А.Ю. Совместная деятельность учет и налогообложение // Глав-бух.-1999.-№ 5.-С.8-19.

50. Гуров. М. Договор простого товарищества // Экономика и жизнь.Бухгалтерское приложение.-1999.-№ 12.-С.7-18.

51. Густяков И.М. Учет лизинговых операций // Бухгалтерский вестник.-1997.-№ 8.-С.32-37.

52. Гуща И. О НДС // Экономика и жизнь.(Бухгалтерское приложение.-1997.-№ 23.-С.23-24.

53. Гущина И.И. Учет операций по договору лизинга // Бухгалтерский вестник,-1998.-№ 1.-С.12-17.

54. Гущина И.И. Бухгалтерский учет операций по отражению арендных отношений // Бухгалтерский вестник.-1998.-№ 4.-С.55-64.

55. Давыдов С.Б. Актуальные вопросы совместной деятельности // Бухгалтерский учет.-1995.-№ 4.-С.36-39.

56. Давыдов С.Б., Жук В.А. бухгалтерский учет и гражданское законодательство // Бухгалтерский учет.-1996.-№ 3.-С.39-43

57. Давыдов С.Б., Жук В.А. Учет совместной деятельности и новое гражданское законодательство // Бухгалтерский учет.-1996.-№ 12.-С.31-34.

58. Данилина Т. Коммерческая концессия // Экономика и жизнь,-1997.-№ 41.-С.29.

59. Дементьев В. Финансовая аренда сквозь призму закона // Экономика и жизнь.Ваш партнер-консультант.-1997.- № 41 .-С.11.

60. Демина И.П. Учет бартерных операций на предприятии // Финансовая газе-та.Региональный выпуск.-1997.-№ 14.-с.9-10.

61. Джаарбеков С. М. Отражение в бухгалтерском учете договоров мены// Консультант.-! 997.-№ 19.-С.43-45.

62. Джаарбеков С. М. Учет и налогообложение опри сдаче имущества в аренду // Консультант. -1998. -№ 12.-С.43-46.

63. Джаарбеков С. M. Учет и налогообложение операций по распределению прибыли от совместной деятельности // Консультант,-1997.-№ 17.-С.33.

64. Дик Е.В. Карапов A.A. Заключение договора аренды : вопросы из практики аудиторских проверок //Главбух,-1997,№ 10.

65. Договор совместной деятельности // Бухгалтерский альмонах.-1996.-№ 1,-С.149-153.

66. Дозорцева В.А. Доверительное управление имуществом // Дело и право.-1996.-№ 1.-С.9-20.

67. Евдокимова В. Франшиза и договор коммерческой концессии в Гражданском Кодексе РФ // Хозяйство и право.-1997.-№ 12.-С.113-120.

68. Ермолаева Е. Особенности учета договора аренды с правом выкупа и договора лизинга // Налоговый вестник,-1997.-№ 9.-С.95-100.

69. Ефремова A.A., Панфиль А.Д. Сделки по уступке прав требования: аспекты налогообложения и учета // Финансовая газета.Региональный выпуск.-1997,-№48.-С.8.

70. Ефремова A.A. Особенности бухгалтерского учета совместной деятельности // Консультант. -1997. -№ 22-23.

71. Жолобов Ю.В. Бухгалтерский учет нематериальных активов // Главбух.-1998.-№ 9.-С.8-19.

72. Ивасенко А.Г. Факторинг: сущность, проблемы, пути развития в России. -Новосибирск: НГЭАиУ, 1996.-57с.

73. Калачева С.А. Арендные сделки.-М.: ПРИОР.,1996.-96 с.

74. Камфер Ю. НДС при совместной деятельности // Экономика и жизнь.Ваш партнер-консультант. -1997. -№ 3 5. -С. 2 0.

75. Касьянова Г. О НДС на вклад в совместную деятельность // Экономика и жизнь.Ваш партнер-консультант,-1997.-№ 7.-С.17.

76. Ковалев В.В. Финансовая аренда : как ее понимают в России и на Западе // Бухгалтерский учет.-1998.-№ 4.-С.90-96.

77. Козлов С. Совместная деятельность: плюсы и минусы // Экономика и жизнь.Ваш партнер-консультант.-1997.-№ 48.-С.21; №50.-С.22.

78. Комментарий к Гражданскому Кодексу РФ, части второй/ Под ред. О.Н. Са-дикова.-М.:ИНФРА-М-НОРМА.,1997.-800 с.

79. ЮО.Комов М.А., Фролов К.Э. Правовые основы взаимозасетов и товарообменных операций // Главбух.-1996.-№ 11.

80. Ю1.Комова H.A. Исчисление НДС при передаче имущества в качестве вклада в совместную деятельность // Консультант.-1997.-№ 19.-С.31. 102 .Константинов А.Н. Вопросы заключения договоров : что должен знать главный бухгалтер? // Главбух.-1996.-№ 12.

81. ЮЗ.Костюк Г.И., Патров В.В. Учет бартерных операций в торговле// Бухгалтерский учет.-1996.-№ 6.-С. 16-20.

82. Кошкина М.В. Обмен товарами, работами, услугами: некоторые вопросы бухгалтерского учета и налогообложения // Бухгалтерский приложение.-1997,-№ 16.-С.11-22.

83. Ю5.Кошкина М.В. Учет лизинговых операций // Бухгалтерский учет.-1997,-№10.-С.59-63.

84. Краснова М.В. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения лизинговых операций // Главбух.-1998.-№ 5.-С.6-16.

85. Кремнев А.И. Бухгалтерский учет лизинговых операций // Финансовая га-зета.Региональный выпуск.1997,- № 21.-С.9.

86. Кузнецов Н. Бухгалтерский учет и налогообложение операций по доверительному управлению имуществом: консультация аудитора // Финансовая газе-та.Региональный выпуск.-1996.-№ 45.-С.9.

87. Лавренов Н. А. Бартерные операции и налогообложение // Досье бухгалте-ра.-1997.-№ 9.-С.9-12.

88. ПО.Лавренов Н. А. Учет операций по совместной деятельности // Досье бухгал-тера.-1997.-№ 11.-С.5-12.

89. Ш.Линина И.В. Учет НДС по операциям, связанным с осуществлением посреднической деятельностью // Бухгалтерский вестник.-1998.-№ 12.-С.12-17. 112.Липовенко С. Как правильно заключить договор цессии ? // Бизнес-адвокат.-1998.-№ 1.-С. 10-11.

90. ПЗ.Леонтьева Ж.Г. Учет лизинговых операций // Бухгалтерский учет.-1996.-№ 12.-С.45-48.

91. Луговой A.B. Учет операций по договору о совместной деятельности // Бухгалтерский учет.-1998.-№ 1.-С.25-27.

92. Луговой В.А. Учет движения основных средств и нематериальных активов при совместной деятельности // Бухгалтерский учет.-1995.-№ 12.-С.15-18.

93. Луговой В.А. Учет операций по договору финансовой аренды // Бухгалтерский учет.-1996.-№ 2.-С.58-59.

94. Лущикова Ю.Ю. Бартерные операции основные проводки и специфика налогообложения // Бухгалтерский бюллетень.-1998-№ 3.-С.51-55.

95. Макарова В.И. Некоторые вопроса налогов на пользователей автомобильных дорог и на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы с оборотов по совместной деятельности // Консультант бухгалтера.-1997.-№ 2.-С. 124-126.

96. Макарьева В.И. Бухгалтерский учет для целей налогообложения.-М.: АКДИ, 1997.-208с.

97. Медведев А.Н, Медведева Г.В. Практическая бухгалтерия: от создания до ликвидации организации.-М.: ИНФА-М,1997.-576с.

98. Медведев А.Н. Налоговые споры в арбитражных судах.-М.:ИНФА-М., 1997.

99. Медведев А.Н. Отражение в учете коммунальных и прочих услуг по договорам аренды // Консультант.-1999.-№ 7.-С.7-15.

100. Медведев А.Н. Ссуда и заем: отличия в бухгалтерском и налоговом учете у юридических лиц // Консультант,-1999.-№ 14.-С.6-15.

101. Медведев А.Н. Суммовые разницы: учет и налогообложение // Бухгалтерский вестник,-1997.-№ 11.-С. 16-21.

102. Медведев А.Н. Уступа права требования: бухгалтерский учет и налогообложение // Консультант,-1999.-№ 4.-С.5-10.

103. Медведева Н. Учет текущей аренды // Финансовая газета.-1996.-июль.-№30.-С,5.

104. Меньков A.A. Аренда основных средств // Консультант.-1998.-№ 12.-С.40-54.

105. Молчанов Ю.В., Леонтьев H.H. Налогообложение и сделки лизинга // Бухгалтерский учет и налоговое планирование.-1998.-№ 7-8.

106. Нам К. Коммерческая концессия // Адвокат.-1997.-№ 1.-С.6-7.

107. Никонов A.A. Учет и налогообложение дебиторской задолженности // Бухгалтерский учет.-1997.-№ 5.-С.58-67.

108. Новиков С.С. Зачет взаимных требований // Бухгалтерский учет.-1997,-№12.-С.67-72.

109. Островская O.JI. Учет операций, связанных с доверительным управлением ценных бумаг // Бухгалтерский учет.-1997.-№ 6.

110. Павлодский Е. Гражданский Кодекс о финансовой аренде // Право и эконо-мика.-1998.-№ 1.-С.64-68.

111. Палий В.Ф., Палий В.В. Учет лизинговых операций // Бухгалтерский учет,-1996.-№ 9.-С.13-18.

112. Пантельева Н.В. Учет хозяйственных операций при заключении договора о совместной деятельности // Бухгалтерский учет.-1994.-№ 1.-С.12-14.

113. Панфиль А.Д. Исчисление НДС при передаче имущества в качестве вклада в совместную деятельность //Консультант. 1997.-№ 15.-С.47.

114. Патров В.В., Пятов M.JI. Учет операций по исполнению договора безвозмездного пользования // Бухгалтерский учет.-1997.-№ 11.-С.14-20.

115. Платов 3. Заключение, исполнение и прекращение договоров финансовой аренды // Бухгалтерский учет.-1997.-№ 9.-С.64-68.

116. Платонов Ю.А. Последствия признания договора недействительным // Бухгалтерский учет.-1997.-№ 6.

117. Посреднические операции.-М.: ПРИОР, 1995.-64 с.

118. Прилуцкий Л.И. Финансовый лизинг: Правовые основы, экономика, прак-тика.-М.: Ось-89,1997.-272 с.

119. Рабинович А., Хорошавина Н. Цессия это не рэкет: только на первый взгляд кажется что похоже // Эксперт,-1997.-№ 3.-С. 16-18.

120. Рыкова И.А. Учет операций по договору коммерческой концессии // Бухгалтерский учет.-1998.-№9.-С.20-25.

121. Ракова И.В. Франчайзинг: правовое регулирование, бухгалтерский учет и налогообложение // Современный бухучет.-1998.-№ 7.-С.28-41.

122. Рябов A.A. Траст в российском праве // Государство и право.-1996.-№ 9.-С.42-51.

123. Свириденко А,А, Особенности бухгалтерского учета и налогообложения посреднических операций // Главбух.-1996.-№ 12.

124. Свяцкая А.А Порядок составления расчета среднегодовой стоимости имущества // Консультантю.-1997.-№ 19.-С.21-28.

125. Сербин В.А. Реализация продукции ниже себестоимости: особенности учета и налогообложения // Бухгалтерский учет,-1998.-№ 4.-С.4-8.

126. Смирнов A.B. Налоги с имущества.-М.: ПРИОР.-1997.-225с.

127. Совместная деятельность. Договор простого товарищества ( Практическое пособие).-М.: ПРИОР.-1997.-76с.

128. Соколов Я.В., Патрова В.В., Воропаева Ю.Н. Учет выполнения договоров о совместной деятельности // Бухгалтерский учет.-1994.-№ 1.-С.7-12.

129. Степанов А. Совместная деятельность // Риск.-1997.-№ 3-4.-С.75-85.

130. Степанюк Л.И. Право собственности и другие вещные права // Бухгалтерский учет -1997.-№ 2.-С.60-64.

131. Суханова Г.Н. Об отражении в учете затрат на ремонт арендованного имущества// Бухгалтерский учет.-1997.-№ 9.-С.62-63.

132. Трахтенгерц Л. Договор коммерческой концессии // Юридический вест-ник.-1997.-№4.-С.45-51.

133. Троицкая Н.Ю. Перемена лиц в обязательстве: договор цессии, договор перевода долга // Современный бухучет.-1998.-№ 2.-С.32-42.

134. Федорова Н.Д. Текущая аренда. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения // Консультант бухгалтера.-1997.-№ 1 .-С.5-11.

135. Филатов А.А. Уступка прав требования //Консультант.-1998.-№ 6.-С.71-75.

136. Финансовая аренда (лизинг) // Бухгалтерский альманах.-1996.-№ 2.-С.158-165.

137. Шулева Г.Г. Налогообложение при совместной деятельности // Бухгалтерский учет.-1997.-№ 4.-С.38-42.

138. Яковлев АЛ. Суммовые разницы. Их учет и налогообложение //Досье бухгалтера.-! 998.-№ 4.-С.4-3 2.