Учет земель несельскохозяйственного назначения

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Романова, Анна Сергеевна  
  
**Год:**

2000

**Автор научной работы:**

Романова, Анна Сергеевна

**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:**

125

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Романова, Анна Сергеевна

Введение.

Глава 1. Основные принципы учета земли

1.1. Учетно-нормативные основы операций с землей

1.2. Отражение в учете операций с землей за рубежом ив 21 дореволюционной России

1.3. Функционирование учетного объекта

Глава 2. Методология учета земельной собственности

2.1. Учет приобретения земельных участков

2.2. Учет источников финансирования приобретения 50 земельных участков

2.3. Аналитический учет объектов земельной собственности

2.4. Учет расходов на улучшение земель

2.5. Учет выбытия земельных участков

Глава 3. Подготовка и раскрытие информации о земельной 79 собственности в отчетности организации

3.1. Оценка и переоценка земельных участков

3.2. Проведение инвентаризации земельной собственности

3.3. Раскрытие в отчетности информации о земельной 101 собственности

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учет земель несельскохозяйственного назначения"

Темой проведенного исследования является земля несельскохозяйственного назначения, как объект бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики.

Актуальность темы. Экономические и политические реформы, проводимые в России, повлекли за собой коренную перестройку земельных отношений. После многих лет существования только государственной собственности на землю и отсутствия рыночного оборота земли в России начинает развиваться земельный рынок. В условиях формирования новых экономических отношений требуется информация о наличии, движении и использовании земли, как одного из ведущих факторов развития народного хозяйства. Необходима современная методика учета земельных участков. Решение этой проблемы должно опережать дальнейшее развитие рынка земли. Однако, со времени принятия первых документов, разрешающих частную собственность на землю, определены лишь некоторые общие принципы учета земли, которые не дают возможности решения задач эффективного использования средств, вложенных в земельные участки. Целостная система учета земельных ресурсов, начиная от первичной документации и до раскрытия в финансовой отчетности, практически полностью отсутствует. Между тем, земля является одним из важнейших факторов производства. В развитых странах значительная часть валового внутреннего продукта создается за счет земли, недвижимой собственности истроительства. Разработка системы учета земельных участков является на данном этапе одной из важнейших методологических задач бухгалтерского учета, что и определило выбор темы исследования.

Цель и задачи исследования. Целью данного исследования является разработка научно обоснованных рекомендаций по учету земель несельскохозяйственного назначения в качестве земельной собственности. Для достижения данной цели в работе поставлены следующие задачи:

• выявить значимость учета земли в хозяйственной деятельности предприятия в условиях рыночной экономики;

• разработать систему счетов для учета операций с земельными участками в соответствии с экономической сущностью этих операций;

• определить содержание учетного объекта при отражении операций с землей и его характеристики;

• разработать типовые формы первичных документов по учету земли;

• разработать порядок отражения в бухгалтерском учете улучшений земли;

• разработать систему представления и раскрытия информации о земельной собственности в финансовой отчетности предприятия.

В качестве объекта исследования выступает современный российский земельный рынок.

Предметом исследования являются способы отражения в бухгалтерском учете операций с землей.

Источники информации. Для решения поставленных задач исследованы : земельный рынок, существующий в России в настоящее время, и особенности его развития; российский дореволюционный опыт учета операций с землей; действующие до настоящего времени отраслевые системы учета, прежде всего отраслей сельского хозяйства; система кадастрового учета земель; практические приемы учета земельной собственности, используемые в настоящее время на предприятиях; зарубежный опыт учета операций с землей; международные стандарты по бухгалтерскому учету.

Методология исследования. В качестве методологической основы исследования использованы принципы системности, синтеза и анализа, дедукции и индукции, общенаучных методов, монографического исследования. Предлагаемая система ведения учета земли строится на основании следующих положений: соблюдение единства с государственной системой кадастрового учета; достоверность, полнота и точность данных о местоположении, площади и стоимости земли; периодичность уточнения и обновления учетных сведений.

Теоретической основой диссертационного исследования послужили труды отечественных ученых Ф. И. Васькина и М. 3. Пизенгольца по проблемам учета сельскохозяйственных земель. Однако современные разработки по проблемам учета земель несельскохозяйственного назначения в рыночных условиях отсутствуют.

В качестве практической базы исследования использованы учетные данные предприятий со стопроцентным иностранным капиталом: ООО «Руби Роз Индастриал Компани», ЗАО «Далья индастриал Ко., Лтд», ЗАО «Далина Индастриал Ко., Лтд», ООО «Евро-Бьюти Корпорейшн».

Научная новизна исследования. В результате проведенного диссертационного исследования предлагается система учета земельной собственности, основанная на совокупности требований гражданского законодательства, регулирующего операции с землей; нормативных документов по бухгалтерскому учету; мирового опыта отражения в учете земельной собственности и традиций дореволюционной русской бухгалтерской школы:

• дано определение учетного объекта и выявлены его основные характеристики;

• предложена классификация земельной собственности в составе активов предприятия;

• предложена система счетов для учета операций с землей в зависимости от формы функционирования учетного объекта;

• разработана система первичной документации и бухгалтерских регистров для отражения операций с землей;

• разработаны рекомендации по отражению земельной собственности в отчетности организации.

Практическая значимость диссертации. Разработанная система учета земельной собственности имеет практическую значимость при решении следующих задач:

• формирование полной и достоверной информации о принадлежащей предприятию земельной собственности;

• обеспечение пользователей информацией, необходимой для контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении операций с землей;

• контроль за использованием и состоянием земель;

• контроль использования средств, выделяемых для проведения работ по землеустройству;

• достоверное отражение имеющихся объектов земельной собственности в финансовой отчетности предприятия.

Апробация и публикации. Материалы и результаты исследования опубликованы в четырех печатных работах объемом 1,5 печатного листа. Основные положения диссертации прошли апробацию на научных конференциях СПБГУЭФ. Результаты исследования внедрены и используются в учетной политике предприятий со стопроцентным иностранным капиталом: ООО «Руби Роз Индастриал Компани», ЗАО «Далья индастриал Ко., Лтд», ЗАО «Далина Индастриал Ко., Лтд», ООО «Евро-Бьюти Корпорейшн».

Структура диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности", Романова, Анна Сергеевна

Выводы и предложения по результатам инвентаризации.

Председатель комиссии

Заместитель Генерального директора Соколов А. П. должность подпись расшифровка подписи

Члены комиссии: Главный бухгалтер Григорьева И. И. должность подпись расшифровка подписи

Проект-менеджер Власов К. П. должность подпись расшифровка подписи

Заключение

В результате проведенного диссертационного исследования предлагается система учета операций с землями несельскохозяйственного назначения, основанная на совокупности требований гражданского законодательства, регулирующего операции с землей; нормативных актов по бухгалтерскому учету; мирового опыта отражения в учете земельной собственности и традиций русской дореволюционной бухгалтерской школы.

На основе анализа существующей правовой базы предлагается определение учетного объекта, являющееся основой для достоверного отражения в бухгалтерском учете сделок с землей. Для конкретизации учетного объекта выделены основные характеристики земельного участка, требующие отражения в учетных документах.

В результате исследования разнообразных свойств земли, как объекта рыночных отношений, и многообразия хозяйственных операций с земельными участками выявлены три формы функционирования земельной собственности в составе хозяйственных средств предприятия: в качестве объекта основных средств, товара, финансовых вложений.

Для отражения инвестиций в недвижимость с целью защиты капитала от инфляции и учета дохода от повышения стоимости объекта в бухгалтерском учете предлагается ввести понятие, отражающее особенности данного вида инвестирования - инвестиционная собственность.

На основе сделанных заключений о дифференциации функционирования земельной собственности в составе активов предприятия разработан алгоритм учета земельной собственности на всех стадиях кругооборота хозяйственных средств предприятия в зависимости от цели приобретения участка.

Для отражения изменений в намерениях предприятия по использованию активов в диссертации предлагается понятие и способы проведения переклассификации активов.

В связи с отсутствием унифицированных форм первичных документов и бухгалтерских регистров по учету операций с землями несельскохозяйственного назначения, в диссертации разработаны формы необходимых документов, соответствующие требованиям гражданского законодательства и бухгалтерского учета.

Для решения проблемы определения первоначальной стоимости при приобретении земли и объектов на ней по общей стоимости, в диссертационном исследовании предложены методы распределения паушальной стоимости для определения стоимости самостоятельных учетных объектов.

В силу того, источники финансирования приобретения земельных участков для размещения бизнеса по сравнению с источниками средств для приобретения других объектов основных средств ограничены, в диссертации раскрыты методы резервирования средств для приобретения земли.

Для учета затрат на улучшение земель в диссертации предложена методика учета улучшений земли в зависимости от характера функционирования земельного участка, к которому они относятся.

Для достоверного отражения в учете изменений стоимости земли, в диссертационном исследовании раскрыты методы проведения переоценки земельной собственности и предложены способы отражения в бухгалтерском учете результатов переоценки в зависимости от формы функционирования учетного объекта.

В диссертации обоснована необходимость своевременного и методически правильного проведения инвентаризации имеющихся у предприятия земельных участков. Проанализированы методы отражения в учете результатов инвентаризации земельной собственности предприятия.

Для достоверного отражения в отчетности организации информации о земельной собственности предприятия в диссертационной работе изучены существующие методы составления отчетности и предложены новые в соответствии с формами функционирования земельного участка в составе активов предприятия.

Таким образом, применение раскрытых в диссертационном исследовании выводов и предложений делает возможным отражение сделок с землей в бухгалтерском учете и отчетности предприятия с соответствии с их экономической сущностью.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Романова, Анна Сергеевна, 2000 год

1.12.93.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая, статьи 454 1109 ) от 26.01.96 № 14-ФЗ.

3. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая статьи 1- 453) от 30.11.94 № 51-ФЗ.

4. Земельный Кодекс РСФСР от 25.04.91 № 1103-1.

5. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.98 № 146-ФЗ.

6. Закон Российской Федерации «Об акционерных обществах» от 26.12.95 № 208-ФЗ.

7. Закон Российской Федерации «О недрах» от 21.02.92 № 2395-1.

8. Закон Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» от 27.12.91 №2118-1.10.3акон Российской Федерации «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» от 28.08.95 № 154-ФЗ.

9. Закон Российской Федерации «О местном самоуправлении в Российской Федерации» от 06.07.91 № 1550-1.

10. Закон Российской Федерации «О налоге на имущество предприятий» от 13.12.91 №2030-1.

11. Закон Российской Федерации «О плате за землю» от 11.10.91 № 1738-1.

12. Закон Российской Федерации «О введении в действие части первой Гражданского кодекса Российской Федерации» от 30.11.94 N 52-ФЗ.

13. Закон Российской Федерации «О Государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» от 21.07.97 № 122-ФЗ.

14. Закон Российской Федерации «О приватизации государственного имущества и об основах приватизации муниципального имущества в Российской Федерации» от 21.07.97 № 123-Ф3.

15. Закон Российской Федерации «О налоге на прибыль предприятий и организаций» от 27.12.91 №2116-1.

16. Закон Российской Федерации «О ставках земельного налога в 1998 году» от 28.10.98 № 162-ФЗ.

17. Указ Президента Российской Федерации «О неотложных мерах по осуществлению земельной реформы в РСФСР» от 27.12.91 № 323.

18. Указ Президента Российской Федерации «О продаже земельных участков гражданам и юридическим лицам при приватизации государственных и муниципальных предприятий» от 25.03.92 № 301.

19. Указ Президента Российской Федерации «О продаже за приватизационные чеки жилищного фонда, земельных участков и муниципальной собственности» от 14.10.92 № 1228.

20. Указ Президента Российской Федерации «О регулировании земельных отношений и развитии аграрной реформы в России» от 27.10.93 № 1767.

21. Указ Президента Российской Федерации «О налогообложении продажи земельных участков и других операций с землей» от 07.12.93 № 2118.

22. Указ Президента Российской Федерации «Об усилении государственного контроля за использованием и охраной земель при проведении земельной реформы» от 16.12.93 № 2162.

23. Указ Президента Российской Федерации «О приведении земельного законодательства Российской Федерации в соответствие с Конституцией Российской Федерации» от 24.12.93 № 2287.

24. Указ Президента Российской Федерации «Об основных положениях Государственной программы приватизации государственных и муниципальных предприятий в Российской Федерации после 1 июля 1994 года» от 22.07.94 № 1535.

25. Указ Президента Российской Федерации «О праве собственности граждан и юридических лиц на земельные участки под объектами недвижимости в сельской местности» от 14.02.96 № 198.

26. Указ Президента Российской Федерации «О Государственной программе приватизации государственных и муниципальных предприятий в Российской Федерации» от 24.12.93 № 2284.

27. Указ Президента Российской Федерации «О гарантиях собственникам объектов недвижимости в приобретении в собственность земельных участков под этими объектами» от 16.05.97 № 485.

28. Указ Президента Российской Федерации «О продаже гражданам и юридическим лицам предназначенных под застройку земельных участков, расположенных на территории городских и сельских поселений, или права их аренды» от 26.11.97 № 1263.

29. Указ Президента Российской Федерации «Об индексации ставок земельного налога» от 18.07.98 № 854.

30. Указ Президента Российской Федерации «О признании утратившим силу Указа Президента Российской Федерации от 18 июля 1998 г. № 854 «Об индексации ставок земельного налога» от 28.10.98 № 1310.

31. Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении форм государственного акта на право собственности на землю, пожизненного наследуемого владения, бессрочного (постоянного) пользования землей» от 17.09.91 № 493.

32. Постановление Правительства Российской Федерации «О совершенствовании ведения Государственного земельного кадастра в Российской Федерации» от 25.08.92 № 622.

33. Постановление Правительства Российской Федерации «О порядке осуществления прав собственников земельных долей и имущественных паев» от 01.02.95 №96.

34. Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении Положения о порядке установления границ землепользований в застройке городов и других поселений» от 02.02.96 № 105.

35. Постановление Правительства Российской Федерации «О порядке определения нормативной цены земли» от 15.03.97 № 319.

36. Приказ Министерства финансов СССР «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкции по его применению» от 01.11.91 № 56.

37. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «О применении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкции по его применению» от 28.12.94 № 173.

38. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» от 13.06.95 К® 49

39. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/96» от 08.02.96 № 10.

40. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «О порядке оценки стоимости чистых активов акционерных обществ» от 05.08.96 №71.

41. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Порядок установления платы за предоставление информации о государственной регистрации прав на недвижимое имущество и использования полученных средств» от 21.10.96 № 90.

42. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Порядок проведения переоценки основных фондов по состоянию на 1 января 1997 года» от 18.02.97.

43. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/97» от 03.09.97 №65н.

44. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» от 20.07.98 № ЗЗн.

45. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» от 29.07.98 № 34н.

46. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/98» от 15.06.98 N 25н.

47. Письмо Министерства финансов Российской Федерации «О порядке отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций или операций, осуществляемых на бартерной основе» от 30.10.92 N 16-05/4.

48. Письмо Министерства финансов Российской Федерации «Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций» от 30.12.93 N 160.

49. Инструкция Государственной налоговой службы Российской Федерации «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество предприятий» от 08.06.95 № 33.

50. Инструкция Государственной налоговой службы Российской Федерации «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций» от 10.08.95 № 37.

51. Инетрукция Государственной налоговой службы Российской Федерации «По применению Закона Российской Федерации «О плате за землю» от 17.04.95 № 29.

52. Инструкция Государственной налоговой службы Российской Федерации «О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость» от 11.10.95 №39.

53. Инструкция Государственной налоговой службы Российской Федерации «О порядке исчисления и уплаты налогов, поступающих в дорожные фонды» от 15.05.95 N 30.

54. Артеменко В. В., Лойко П. Ф., Огарков А. П., Севастьянов А. В. Кадастр земель населенных пунктов. М.: Изд-во «Колос», 1997.

55. Баяабанов И. Т. Операции с недвижимостью в России М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1996.

56. Бернетайн Л. А. Анализ финансовой отчетности. М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1996.

57. Блейк Д., Амат О. Европейский бухгалтерский учет. М.: Изд-во «Филинъ», 1997.

58. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами. М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1997.

59. Видеман К. И. Сельскохозяйственная бухгалтерия. Спб., 1902.

60. Вильямс Я. Справочник GAAP с комментариями. М.: Изд-во «ИНФРА-М», 1998.

61. Винклер А. Э. «Сельскохозяйственное счетоводство. Одесса, 1904.

62. Гитман Л. Дж., Джонк М. Д. Основы инвестирования. М.: Изд-во «Дело», 1997.

63. Глушков И. Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. -Новосибирск.: Изд-во «ЭКОР», 1995.

64. Горемыкин В. А. Российский земельный рынок. М.: Изд-во «ИНФРА-М», 1996.

65. Горемыкин В. А., Бугулов Э. Р. Недвижимость: регистрация прав и сделок, ипотечное кредитование. М.: Изд-во «Филинъ», 1999.

66. Дитякин Ф. Основы сельскохозяйственного счетоводства. М., 1926.

67. Езерский Ф. В. Счетоводство сельскохозяйственное по упрощенной системе. СПб. - М., 1902.

68. Карлин Т. П., Макмин А. Р. Анализ финансовых отчетов (на основе GAAP). М.: Изд-во «ИНФРА-М», 1998.

69. Качалин В. В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. М.: Изд-во «Дело», 1998.

70. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива. М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1996.

71. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэлл Дж. Принципы бухгалтерского учета. -М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1997.8())Обер-Таллер М. О. Счетоводство для мелких (крестьянских) хозяйств юга России. Полтава, 1914.

72. Панков Д. А. Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных странах. Минск.: Изд-во «Экоперспектива», 1998.

73. Патров В. В. Бухгалтерский учет товарных операций. М.: Изд-во «Бухгалтежжий учет», 1997.

74. Пацошинский М. Двойная сельскохозяйственная бухгалтерия. Пг., 1915.

75. Прорвич В. А. Основы экономической оценки городских земель. М.: Изд-во «ДЕЛО», 1998.

76. Рабинович Б. М. Экономическая оценка земельных ресурсов и эффективности инвестиций. М.: Изд-во «Филинъ», 1999.

77. Рейнбот П. И. Сельскохозяйственное счетоводство. Спб., 1874.

78. Рощаховский А. К. Балансы акционерных предприятий. СПб., 1910.

79. Савицкая Г. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК. -Минск.: Изд-во «Экоперспектива», 1998.

80. Салмин А. С. Сельскохозяйственное счетоводство. Самара, 1908.

81. Соловьева О. В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. М.: Изд-во «Аналитика-Пресс», 1998.

82. Утехин Н. В. Сельскохозяйственное счетоводство. СПб., 1913.

83. Фридман Дж., Ордуэй Ник. Анализ и оценка приносящей доход недвижимости. М.: Изд-во «Дело», 1995.

84. Харрисон Г. Оценка недвижимости. М.: Изд-во «Мособлупрполиграфиздата», 1994.

85. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1997.

86. Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. -М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1995.

87. Шаллер А. Г. Сельскохозяйственное счетоводство. СПб., 1901.

88. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. М.: Изд-во «Финансы и статистика», 1996.

89. Ясененцкий Б. И. Сельскохозяйственное счетоводство. СПб., 1913.99.«The European Accounting Guide». London, 1992.

90. Accounting Standards Steering Committee of the Institute of Chartered Accountants of England and Wales «The Corporate Report». London, 1975.

91. Anthony R. N., Welsch G. A. Fundamentals of Management Accounting. -Irwin, 1977.

92. С А Н 1 -И С i С.Г1) J.' I" 1город, fJHWJh1. СВИДЕТЕЛЬСТВОна право собственности на землю1. Серия СПб № 01736

93. ЧИН ■!■! llll I ILllHlllfllttlUt 'i1J.' -- шиитцикии^^.,^^.ь----««Ш^мшмнмммвяммммтмяамия | мявляется документом, удостоверяющим сгдиаетельство npaSO у^ок и земель^ долюпри

94. Собственники земельны?: учасмм или земельнцеП'ЗСМУ Н£ЗМ&<\*2Н1?Ю.Iмента1. Название документа1 Дата I яыпявд»дата I Сумма

95. Ъегисгра- » Сде"\*\* ции доку- J мента

96. Указа гг# PecciwV.:.- «а-Двр!\*^\* »т 27 октября 1983 гъд» Kr\*

97. G регулировании эемолкммяг а?мсняв\*п& к аграрной реформы в России»» \*

98. Поговори кукт-гр-^тэк;- ^.^-.ьнсис унлс,пка от 15.02.199? года, в реестре за Кя1. Пра&юбладс тел ь:1. ЗчО ttjjutitt : Adpbt :

99. Общая площадь; 5ii2 квадратных метра. Кадастровый номер 78:6316А:1. ОПИСдмде CCCCTZcrinv^ I и

100. Земли населенных пунктов. Целевое назначение : Под промышленные о^ех^гы

101. ОГРАНИЧЕНИЯ 8 ИСПОЛЬЗОВАНИИ И OGPSMEHEHHft УЧАСТКА ЗЕМЛИ: Ссмлвделмке \*

102. Свидетельство составлено в двух г.чрвый из которых получил:второй хранится в Комитете11 Jl;,. г-лземлеустройству Санкт-Петербурга.1. Фокгчпо С. A J

103. О чем\* форме racvda^cyteeHrivS^^^^^^^^fseKpoey.^ исмвром 78:62 ISA: в регистре вещных прав на листе tf сЗёЗ^Гззяись А?" от 28 апр еля 199 7 гадаптр^ц жжмм запись №or