Учет и контроль инвестиционно-строительной деятельности простого товарищества

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Ищенко, Антон Анатольевич

**Год:**

2009

**Автор научной работы:**

Ищенко, Антон Анатольевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Саратов

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

185

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Ищенко, Антон Анатольевич

Введение.

Глава 1. Теоретические аспекты учета и контроля инвестиционных средств в совместной деятельности.

1.1. Особенности нормативно-правового обеспечения бухгалтерского учета и контроля совместной деятельности.

1.2. Экономическая сущность понятия инвестиций как специфического объекта учета и контроля инвестиционно-строительной деятельности простого товарищества.

Глава 2. Методические проблемы организации учета совместной деятельности.

2.1. Проблемы учетного отражения хозяйственных операций товарищем-инвестором в рамках совместной деятельности.

2.2. Специфика формирования учетной политики участника, ведущего общие дела простого товарищества.

2.3. Особенности организации учета хозяйственных операций, участником, ведущим общие дела совместной деятельности.

Глава 3. Учетно-аналитическое обеспечение контроля совместной деятельности в рамках простого товарищества.

3.1. Специфика формирования контрольных показателей отдельного баланса совместной деятельности.

3.2. Методика проведения аудита по целевому использованию средств совместной инвестиционно-строительной деятельности.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учет и контроль инвестиционно-строительной деятельности простого товарищества"

Актуальность темы исследования. В условиях недостаточности финансовых ресурсов при возведении объектов недвижимости одним из эффективных путей привлечения долгосрочных инвестиций является заключение договора совместной деятельности с образованием простого товарищества. Такая организационно-правовая форма, являясь временным объединением имущества, имущественных прав, профессиональных навыков и умений, деловых связей и деловой репутации, позволяет эффективно реализовывать коммерческие проекты в строительстве. Эта форма сотрудничества привлекательна простотой оформления, поскольку создание и ликвидация простого товарищества происходит без государственной регистрации. Кроме того, совместная деятельность позволяет оптимизировать налогообложение.

Однако вовлечение разных субъектов хозяйствования со свойственными им экономическими интересами, решаемыми в рамках договора простого товарищества, при отсутствии в настоящее время достаточного нормативно-правового обеспечения, касающегося организации бухгалтерского и налогового учета их совместной деятельности, сопряжена со множеством проблем. Прежде всего, они связаны с определением специфических объектов бухгалтерского и налогового учета совместной деятельности; со спецификой формирования учетной политики участника, ведущего общие дела простого товарищества; с правильным формированием показателей отдельного баланса совместной деятельности.

В рамках указанных проблем большую значимость приобретают вопросы создания системы контроля за совместной деятельностью участников договора. При этом функционирование простого товарищества, направленного на реализацию инвестиционно-строительного проекта, обусловливает, прежде всего, необходимость в осуществлении контроля за распределением долей между товарищами в возведенном объекте недвижимости. Аудит, являясь одной из форм контроля, предполагает проверку целевого использования инвестированных средств участником, ведущим общие дела по договору простого товарищества.

В этой связи представляется актуальным проведение исследования организации учета и контроля хозяйственных операций по совместной деятельности в рамках договора простого товарищества.

Степень разработанности проблемы. Общие вопросы учетно-аналитического обеспечения контроля за хозяйственными операциями совместной деятельности исследуются в научных работах Бабух А.А., Бондаренко Е.А., Вагаповой А., Гайворонской О.В., Грибкова А., Киселевой Т.А., Красовой О.С., Мельник М.В., Мишина М.В., Мироновой О.А., Садыковой Т.М., Семенихина В.В., Соколова А.А., Фомичевой Л.П. и ряда других отечественных ученых-экономистов.

Однако вопросы учета хозяйственных операций по совместной деятельности при возведении объектов недвижимости и контроля за использованием целевых средств по договору простого товарищества практически не освещены. Это обусловило выбор темы настоящего диссертационного исследования, и определило постановку его цели и задач.

Целью диссертационного исследования является разработка теоретических положений и методических рекомендаций по формированию учетной информации об инвестиционно-строительной деятельности простого товарищества для контроля за целевым использованием вкладов его участников.

Для достижения поставленной цели необходимо решение следующих задач: установить зависимость организации учета и контроля хозяйственных операций простого товарищества от видов форм совместной деятельности, предусмотренных МСФО 31 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности» и ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности»;

- раскрыть экономическое содержание вкладов при реализации совместного инвестиционно-строительного проекта по договору простого товарищества как объекта бухгалтерского учета;

- рекомендовать порядок отражения в учете вкладов в совместную деятельность товарищей-инвесторов по договору простого товарищества;

- определить специфические объекты бухгалтерского и налогового учета участника совместной деятельности, ведущего общие дела по договору простого товарищества;

- рекомендовать методику синтетического учета вкладов, расходов и инвестиционной доли участника, ведущего общие дела по договору простого товарищества, при выполнении им обязанностей по организации учета обособленной деятельности;

- предложить порядок формирования показателей отдельного баланса совместной деятельности участника, ведущего общие дела по договору простого товарищества;

- разработать методику проведения аудита совместной деятельности: объекты, цели, задачи, аналитические процедуры.

Объектом исследования избраны предприятия холдинга «РОСКОНТРАКТ», производящие продукцию, оказывающие услуги, выполняющие строительно-монтажные и ремонтные работы: ООО «Мастерская дизайна», ИП Польская Н.Н., ООО «РосСтройКерамика», ООО «Мелзавод», ООО «Мир офисной техники и оборудования», ООО «Саратовстройконтракт».

Предметом исследования являются теоретические и практические проблемы учетно-аналитического обеспечения контроля за целевым использованием инвестиционных средств совместной деятельности.

Теоретическую основу исследования составили труды ведущих отечественных и зарубежных ученых, посвященные специфике учета и контроля совместной деятельности. Методологической основой исследования послужили выборочное наблюдение, обследование, методы сравнительного и логического анализа.

Информационной базой исследования явились законодательные акты и нормативные документы государственных органов власти Российской Федерации, положения Налогового кодекса РФ, опубликованные материалы Минфина РФ, Министерства экономического развития и торговли РФ, Федеральной налоговой службы РФ, Федеральной службы государственной статистики, маркетинговые планы и показатели финансовой отчетностипредприятий холдинговой структуры группы компаний Росконтракт Саратовского региона, материалы периодических отечественных и зарубежных изданий по изучаемой проблеме.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в обосновании и совершенствовании методики учета хозяйственных операций в рамках осуществления совместной деятельности и контроля за целевым использованием инвестиционных средств участника, ведущего общие дела товарищества.

Наиболее существенными научными результатами работы являются следующие:

- установлена зависимость организации учета и контроля хозяйственных операций простого товарищества от видов форм совместной деятельности, предусмотренных МСФО 31 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности» и ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности»;

- раскрыто экономическое содержание вкладов при реализации совместного инвестиционно-строительного проекта по договору простого товарищества как объекта бухгалтерского учета и выявлена неоднозначность толкования их сущности в ПБУ 20/03 и ПБУ 19/02;

- доказана необходимость использования счета 08 субсчет 1 «Вклады по договору простого товарищества» для учета инвестиций в совместную деятельность товарищей-инвесторов и систематизированы бухгалтерские записи по отражению передачи по договору простого товарищества имущества;

- определены специфические объекты бухгалтерского и налогового учета участника совместной деятельности, ведущего общие дела: вклады; расходы (убытки) простого товарищества; инвестиционная доля; налоговые обязательства товарищества;

- обоснован новый подход к использованию счетов бухгалтерского учета: 19, 79, 86 при разработке рабочего плана участника, ведущего общие дела простого товарищества;

- рекомендована методика синтетического учета вкладов, расходов и инвестиционной доли участника, ведущего общие дела по договору простого товарищества, при выполнении им обязанностей по организации учета обособленной деятельности;

- предложен порядок формирования показателей отдельного баланса совместной деятельности участника, ведущего общие дела, основанный на новой экономической группировке имущественного комплекса простого товарищества;

- разработана методика проведения аудита совместной деятельности по предложенным объектам бухгалтерского и налогового учета: вкладам товарищей, расходам (убыткам) товарищества, инвестиционной доли выдела каждому товарищу, налоговым обязательствам товарищества.

Теоретическая и практическая значимость работы обусловлена актуальностью исследуемых проблем. Основные выводы и положения ' работы расширяют теоретическую, эмпирическую и методическую базу исследования проблем отражения хозяйственных операций в рамках совместной деятельности в учете предприятий, входящих в холдинговую структуру, повышают контролируемость использования вкладов, расходов и инвестиционной доли в рамках совместной деятельности и, в конечном итоге, дают менеджменту предприятий организационно-методический инструментарий при принятии управленческих решений по определению приоритетных направлений их совместной деятельности.

Результаты исследования могут использоваться при разработке отраслевых нормативных и методических документов, при подготовке методического обеспечения учебного процесса по специальным дисциплинам в высших учебных заведениях, в системе профессиональной подготовки и повышения квалификации аудиторов и профессиональных бухгалтеров.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Ищенко, Антон Анатольевич

Заключение

При возведении объектов недвижимости в современных условиях нехватки источников финансирования возникает необходимость привлечения заинтересованных инвесторов в реализации инвестиционного проекта на основе заключения договоров. Одним из многочисленных инструментов привлечения внешних средств финансирования особое место занимает совместная деятельность. Варианты организации совместной деятельности определены как в отечественном ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности», так и международным стандартом МСФО 31.

При общем методическом подходе имеет место разночтение в используемой терминологии, прежде всего, это касается третьей формы осуществления совместной деятельности, где используется определение совместного контроля. Так, согласно МСФО 31 совместный контроль осуществляется при наличии следующих условий:

1) две компании и более связаны договорным соглашением -совместная компания;

2) договорное соглашение устанавливает совместный контроль.

При этом под совместной компанией понимается договорное соглашение, по которому две стороны или более осуществляют экономическую деятельность при условии совместного контроля над ней.

Контроль позволяет установить возможность управлять финансовой и хозяйственной политикой компании, с тем, чтобы получать выгоды от ее деятельности; а совместный контроль представляет собой договорно-согласованное распределение контроля над экономической деятельностью.

Следует отметить, что определенные МСФО 31 требования для совместных компаний в большинстве соответствуют нормам главы 55 ГК РФ относительно договора о совместной деятельности, но в то же время имеют место различия, основными из которых являются:

- наличие обязательного установления совместного контроля;

- возможность для совместной компании, образованной в форме совместно контролируемой компании, выступать в качестве юридического лица.

Ввиду отсутствия в ГК РФ понятия "совместный контроль" в текст ПБУ 20/03 это понятие не введено, а только определены условия совместного контроля, установленные договором о совместной деятельности, для целей бухгалтерского учета, т.е. условиями договора должно устанавливаться распределение между участниками обязанностей по финансовой и иной совместно осуществляемой деятельности с целью получения экономическихвыгод или дохода.

Таким образом, в отечественной нормативно-правовой базе под совместной деятельностью следует понимать предпринимательскую деятельность, основанную на договорных отношениях, совместном ведении дел участников и совместном контроле деятельности, предусматривающую создание простого товарищества либо не предусматривающая ее создания (совместно используемые активы, совместно осуществляемые операции) с целью реализации инвестиционных проектов, направленных на получение прибыли.

Исследование содержания форм совместной деятельности: совместно осуществляемая деятельность, совместно используемые активы, совместно осуществляемые операции, позволило установить, что на практике наиболее применяемой является создание простого товарищества без образования юридического лица в рамках совместной деятельности, объекты учета которого выделены в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности и раскрыты ее характерные признаки.

Простое товарищество как наиболее приемлемая форма при реализации инвестиционно-строительных проектов осуществляет процесс инвестирования путем объединения ресурсов, относящиеся согласно ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности» к вкладам, которые в соответствии с другим ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» включаются в состав финансовых вложений. Однако, вклады по договору простого товарищества, осуществляемые основными средствами, нематериальными активами,-материалами, денежными средствами, не могу т рассматриваться как финансовые вложения, определение которых дано в ПБУ 19/02. Кроме того, следует особо отметить, что исходя из перечня видов финансовых вложений, представленного в ПБУ 19/02, под ними понимаются вклады в уставный капитал, что предполагает создание юридического лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность на неопределенное будущее. В то время как договор простого товарищества не предполагает создание организации, имеющий юридический статус. Поэтому под вкладами по договору простого товарищества автором рекомендовано считать как финансовые так и реальные инвестиции, которые участники договора простого товарищества направляют для осуществления совместной деятельности с последующей ликвидацией простого товарищества. При этом рассматривая вклады по договору простого товарищества как инвестиции, предлагаем их учитывать на счете 08 субсчете 1 «Вклады по договору простого товарищества» вместо счета 58 «Финансовые вложение» субсчета «Вклады по договору простого товарищества», предусмотренного ПБУ 20/03 и Планом счетов.

Учет хозяйственных операций в рамках совместной деятельности, как правило, осуществляет уполномоченный участник простого товарищества путем ведения обособленного учета хозяйственных операций по договору простого товарищества. Однако, как показали проведенные исследования нормативно-правовой базы в части правил отражения хозяйственных операций по осуществлению совместной деятельности товарищем, ведущим общие дела, не достаточно отрегулирован вопрос организации обособленного учета совместной деятельности в учетных регистрах и отчетности товарища, ведущего общие дела. Поскольку основные правила учета закладываются в учетной политике, то и для организации обособленного учета товарищества также требуется формирование отдельной учетной политики.

Однако, нормы ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации" не могут распространяться на простое товарищество, поскольку при достижении целей, поставленных участниками совместной деятельности, предполагается ликвидация простого товарищества, что нарушает один из основных принципов ведения учета - непрерывность деятельности. Это влечет за собой закрепления в учетной политике порядка отражения на синтетических счетах хозяйственных операций, связанных с жизненным циклом простого товарищества. При этом требуется формирование самостоятельного рабочего плана счетов для простого товарищества, который разрабатывается на основе действующего Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, с вводом новых дополнительных субсчетов и аналитических счетов.

Для организации обособленного учета хозяйственных операций по совместной деятельности предлагаем в рабочий план счетов участника, ведущего общие дела по договору простого товарищества, ввести дополнительно следующие счета и аналитические позиции к синтетическим счетам, используемым в рамках простого товарищества:

- для учета хозяйственных операций по основной деятельности:

Счет 10 субсчет «Материалы, приобретенные на строительство объекта п.»;

Счет 19 субсчет «НДС по приобретенным ценностям, подлежащий передаче заказчику объекта п.»;

Счет 20 субсчет «Затраты по строительству объекта п.»;

Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты»;

- для учета хозяйственных операций по совместной деятельности

Счет 19 субсчет «НДС по приобретенным ценностям, подлежащий распределению между участниками строительства объекта по договору совместной деятельности»;

Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» субсчета:

- «Расчеты по покрытию затрат на совместное строительство»

- «Расчеты по передаче доли в совместно строящегося объекта»

Счет 86 «Целевое финансирование» субсчет «Вклады товарищей».

При формировании рабочего плана счетов необходимо обратить внимание на нецелесообразность применения в совместной деятельности счетов 80 и 84, которые предусмотрены к использованию ПБУ 20/03.

Что касается счета 80 «Вклады товарищей», то вклады по договору простого товарищества нельзя рассматривать как вклады в уставный капитал, поскольку у товарищества отсутствует статус юридического лица. В решение этой проблемы рекомендуем применять счет 86 «Целевое финансирование» субсчет «Вклады товарищей» для отражения хозяйственных операций по инвестированию в размере сумм согласно договору простого товарищества.

Что касается счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», который предусмотрен для отражения хозяйственных операций по распределению финансовых результатов согласно ПБУ 20/03, то неправомерность его применения объясняется тем, что чистая прибыль распределяется и используется по назначению на балансах товарищей-инвесторов, а не у товарища, ведущего общие дела. В целях правильного отражения хозяйственных операций по распределению результатов совместной деятельности в строительстве, а именно: выделение инвестиционной доли каждому товарищу, рекомендуем участнику, ведущему общие дела, отражать ее как задолженность на счете 79 субсчет «Расчеты по передаче доли в совместно строящемся объекте».

Особо следует отметить проблему ведения участником, ведущим общие дела, обособленных регистров, связанных с аналитическим учетом по расчетам с поставщиками товарно-материальных ценностей и поступлений на расчетный счет участника, ведущего общие дела товарищества, денежных средств по вкладам товарищей-инвесторов. Проведенные в учете участника, ведущего общие дела, хозяйственные операции, связанные с деятельностью товарищества, рекомендуем оформлять документально путем выписки извещения (авизо). При этом расчеты рекомендуем отражать с использованием счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» субсчета «Расчеты по покрытию затрат в совместном строительстве».

Другим важным вопросом, требующим решения в рамках осуществления совместной деятельности, является порядок начисления и принятия к вычету сумм НДС по деятельности, осуществляемой в рамках договора простого товарищества:

- при приобретении одновременно для основной и совместной деятельностей одинаковых товарно-материальных ценностей у одних и тех же поставщиков;

- при составлении налоговых деклараций участниками товарищества, где указываются общие обороты, относящиеся к основной и совместной деятельностей.

В решение первой проблемы рекомендуем в акцептованных счетах-фактурах за поставленные товарно-материальные ценности, выполненные работы, оказанные услуги, выставленные простому товариществу, идентифицировать товарища, ведущего общие дела, путем введения дополнительного реквизита «ПТ» (простое товарищество), позволяющего обособить товарно-материальные ценности, относящиеся к деятельности простого товарищества.

В решение второй проблемы рекомендуем в декларации по НДС ввести строку, где обосабливать суммы НДС, относящиеся к деятельности простого товарищества.

Таким образом, проставление специальной отметки позволит обособить учет хозяйственных операций совместной деятельности от собственной деятельности товарища, ведущего общие дела. Однако возникает проблема, связанная с налоговыми вычетами по НДС у остальных участников простого товарищества, поскольку в счет-фактуре, выписанной на имя товарища, ведущего общие дела, указывается общая сумма НДС без указания суммы НДС, приходящейся на каждого товарища-инвестора. В экономической литературе существует точка зрения, заключающаяся в том, что до совершения каких-либо хозяйственных операций в рамках совместной деятельности товарищами оформляется соглашение, в котором указывается доли, подтверждающие правомерность принятия суммы НДС к вычету каждым товарищем. Это соглашение, как и договор о совместной деятельности необходимо прикладывать к налоговой декларации по НДС. Предложенный вариант действий считаем целесообразным в решение проблемы принятия к вычету НДС у участников простого товарищества.

Кроме того, как показали исследования, имеет место ситуация, когда один из участников простого товарищества не является плательщиком НДС в связи с:

- применением упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения «доходы за вычетом расходов» (п.3ст.346.14 НК РФ);

- применением системы налогообложения в виде уплаты единого налога на вмененный доход (ЕНВД);

- освобождением от уплаты НДС на основании ст. 145 НК РФ.

В этом случае возникает проблема, связанная с исчислением НДС остальными участниками простого товарищества. В решение этой проблемы существует два варианта:

1 вариант: сумма НДС выставляется лишь в части, пропорциональной доле вклада участников простого товарищества, являющихся плательщиками НДС;

2 вариант: сумма НДС выставляется, исходя из доли прибыли, распределяемой в пользу участников простого товарищества.

По мнению автора, первый вариант предпочтительней для совместной деятельности по возведению объектов, предназначенных для дальнейшей их эксплуатации самими участниками простого товарищества. Второй вариант лучше использовать при организации совместной деятельности, целыо которой является получение прибыли, поскольку в данном случае прибыль может распределяться и не пропорционально вкладам товарищей, а выявляться как разница между доходами и расходами.

Что касается налоговой базы по налогу на прибыль, то имеет место противоречия в исчислении товарищем, ведущим общие дела, амортизации по объектам основных средств, исходя из:

- стоимости, определяемой исходя из денежной оценки вклада, установленной договором;

- первоначальной (остаточной) стоимости, подтвержденной данными налогового учета участника, передающего эти объекты в совместную деятельность.

Однако первый вариант противоречит правилам, установленным пунктом 1 статьи 257 и подпунктом 2 пункта 1 статьи 277 Налогового кодекса, поскольку денежная оценка вклада, согласованная товарищами, не имеет никакого отношения к сумме фактических затрат на приобретение соответствующих объектов основных средств. Второй вариант, соответствуя положениям Налогового кодекса, не регламентируется им, однако является более правильным, поскольку первоначальная стоимость объекта, по которой он числится в налоговом учете передающей стороны, в общем случае представляет собой сумму фактических затрат на приобретение объекта.

Таким образом, основные средства, внесенные в качестве вклада в совместную деятельность, для целей налогообложения должны приниматься в состав амортизируемого имущества простого товарищества по первоначальной стоимости, определенной исходя из первоначальной стоимости указанных объектов по данным налогового учета передающей стороны.

Следует отметить, что объекты основных средств, внесенные в совместную деятельность, товарищество не приобретало и соответственно фактических затрат по их приобретению не понесло. По мнению налоговых органов, такие объекты следует включать в состав амортизируемого имущества по остаточной стоимости, подтвержденной данными налогового учета участника, передающего их в совместную деятельность.

Из этого следует, что действующие правила не запрещают внесение основных средств по стоимости, согласованной сторонами в договоре простого товарищества, в том числе и по более высокой (оценочной). А это в свою очередь позволяет увеличить сумму начисляемой амортизации для целей определения финансового результата деятельности простого товарищества.

Важной проблемой при осуществлении совместной деятельности является организация контроля в рамках простого товарищества за основными объектами учета, информация о которых формируется согласно ПБУ 20/03 в отдельном балансе. Однако следует отметить, что для юридически обоснованного обособления общего имущества участника, ведущего общие дела товарищества, от имущества, используемого в его основной деятельности, требуется составление самостоятельного (обособленного) баланса. При этом, законодательство и иные нормативные акты не раскрывают понятия "обособленный учет операций на отдельном балансе", который в свою очередь не может быть признан самостоятельным, поскольку простое товарищество не является юридическим лицом. В то же время этот баланс не может быть также признан и отдельным, так как под последним в бухгалтерскомучете понимается выделенное имущество обособленного подразделения. В соответствии с п. 8 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» данные отдельных балансов включаются в сводный баланс юридического лица, а активы и пассивы обособленного баланса совместной деятельности не включаются в бухгалтерский баланс участника, ведущего общие дела товарищества, и участников-инвесторов.

В решение данной проблемы предложена структура отдельного баланса совместной деятельности.

Особенности функционирования простого товарищества в строительстве, выражающиеся в отсутствии необходимости составления бухгалтерской и налоговой отчетности, обусловливают острую потребность в осуществлении контроля за достоверностью исчисления доходов, расходов и финансовых результатов совместной деятельности в рамках осуществления внутрихозяйственных расчетов. При этом простое товарищество следует рассматривать как самостоятельное юридическое лицо, которое требует особого внутреннего контроля за целевым использованием средств совместной деятельности. Необходимым условием обеспечения контроля является разработка научно обоснованной методики аудита деятельности простого товарищества.

В процессе разработки методики аудита деятельности простого товарищества установлена взаимосвязь объектов, целей, аналитических процедур, составления отчетности при аудите деятельности простого товарищества и аудите финансовой (бухгалтерской) отчетности.

При разработке методики аудита совместной деятельности целесообразно использовать отраслевой подход.

Использование данного подхода позволило разработать методику проведения контроля целевого использования средств по договору простого товарищества, которая предполагает аудит:

- учета вкладов;

- учета расходов (убытков);

- распределения инвестиционной доли.

При этом методика выделенных нами объектов аудита содержит следующие разделы:

-общие положения - необходимость проведения аудита, определение его основных терминов и понятий, сферы применения, описание объекта контроля;

-цель и задачи аудита - назначение аудита и конкретные проблемы, решение которых обеспечивается его применением;

-определение основных принципов и методик - принятых методик и технических приемов решения проблемы, рассматриваемой регламентирующим документом;

-оформление - перечень документов, составляемых согласно требованиям регламентирующего документа;

-перечень нормативных актов, которыми руководствуются при выполнении требований регламентирующего документа.

Наличие системы регламентирующих документов по организации и проведению аудита и его методического сопровождения позволит:

-определить единые базовые требования к порядку проведения внутреннего аудита, и создаст при их соблюдении дополнительный уровень гарантии результатов;

-обеспечить дополнительные условия для урегулирования реальных и потенциальных конфликтов.

Поскольку целью исследования является достижение иной цели, а именно: строительство объекта с целью получения его в собственность, в рамках осуществления совместной деятельности, то в основу аудита целевого использования средств по договору простого товарищества в строительстве положена методика контроля инвестированных средств в строительство товарищами-инвесторами, расходов по возведению объекта и правильность распределения долей возведенного объекта в рамках совместной деятельности.

При аудите использования инвестированных средств в строительство товарищами-инвесторами по договору товарищества особого внимания требует технология проведения их проверки, которая разработана автором и представлена следующими объектами и процедурами:

В разработанной методике аудита расходов и распределения долей в рамках договора простого товарищества в строительстве выделены следующие этапы проверки:

1. Проверка состояния учета и контроля за наличием инвестированных средств в строительство по договору простого товарищества. Аудит наличия инвестированных средств предполагает проверку документов, подтверждающих существование прав на вклады по договору простого товарищества. Так, основными первичными документами, на основании которых учитываются вклады, являются: договор простого товарищества; акты приемки-передачи материальных ценностей; платежные документы; инвентаризационная описи материальных ценностей; авизо.

Проверка первичных документов по учету вкладов особенно важна, поскольку эти документы определяют особый порядок перехода права собственности на них.

В документах, на основании которых инвестированные средства в рамках простого товарищества принимаются к учету, должны быть указаны цель приобретения и срок, в течение которого предполагается использовать их.

Согласно ПБУ 20/03 вклады принимаются к учету в оценке по соглашению между товарищами. В связи с этим аудитору необходимо проверить, имеет ли место отражение в договоре простого товарищества конкретная сумма оценки инвестированных средств.

Необходимо провести сопоставление данных первичных документов по внесению вкладов данным синтетического и аналитического обособленного учета совместной деятельности.

2. Проверка полноты и правильности синтетического учета операций по использованию инвестированных средств по договору простого товарищества в бухгалтерском учете. Данный этап предполагает проверку правильности формирования инвентарной стоимости объекта строительства за счет средств участников товарищества, проводимую в следующей последовательности:

- проверка правильности учета и списания материальных расходов;

- проверка правильности учета и списания расходов по оплате труда; проверка правильности начисления оплаты труда рабочим, обслуживающим строительные машины, механизмы и автотранспорт;

- проверка правильности учета расходов по содержанию и эксплуатации привлеченных машин, механизмов и автотранспорта;

- проверка накладных расходов;

- проверка экономической оправданности расходов на производство строительно-монтажных работ;

- проверка периодичности оформления сдачи-приемки выполненных строительно-монтажных работ на объекте;

- проверка полноты отражения в учете фактической себестоимости строительно-монтажных работ.

2. Проверка начисления вознаграждения товарищу, ведущему общие дела. Данный этап предполагает проведение аудита себестоимости прочих капитальных работ и прочих затрат, в том числе расходов по содержанию службы товарища, ведущего общие дела. При этом необходимо с целыо защиты интересов участников простого товарищества проводить тщательный контроль авизо с приложенным к нему документов, подтверждающих факт оказания услуг товарищем, ведущим общие дела, отражаемых в учете обособленной деятельности. В частности, проверить правильность отнесения на баланс совместной деятельности затрат по:

- ведению общего банковского счета, используемого для основной и обособленной деятельности; оплате услуг электроэнергии, теплоэнергии, канализации, оказываемых как основной деятельности, так и совместной деятельности товарища, ведущего общие дела;

- содержанию административно-управленческого персонала товарища, ведущего общие дела, осуществляющего функции как для основной деятельности, так и совместной.

Важным при проверке прочих затрат является правильность начисления вознаграждения товарищу, ведущего общие дела, которое рассматривается со стороны совместной деятельности как расходы, а со стороны основной деятельности как доходы.

Следует подчеркнуть, что договором совместной деятельности сумма вознаграждения, причитающегося к получению участником, ведущим общие дела, определяется на основании оговоренной в договоре сумме.

Как показали исследования, имеют место нарушения, связанные с получением участником, ведущим общие дела, дохода в виде разницы между инвестированными средствами и затратами на строительство объекта.

Кроме того, необходимо проверить основную деятельность товарища, ведущего общие дела, где оказываются иные услуги, не связанные с его совместной деятельностью по организации строительства.

Рекомендованные автором направления контроля по договору простого товарищества в строительстве позволят более качественно провести проверку, выявить возможные упущения и нарушения, своевременно устранить их и избежать административных штрафов со стороны государственных контрольных органов.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Ищенко, Антон Анатольевич, 2009 год

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации

3. Федеральный Закон «О бухгалтерском учете».

4. Федеральный закон «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

5. Приказ Минфина РФ от 21 декабря 1998 года № 64н «О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства».

6. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н.

7. Положение по бухгалтерскому учету 2/2008 «Учет договоров строительного подряда», утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н.

8. Положение по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденное Приказом Минфина РФ от 06. 07.1999 № 43н.

9. Положение по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств», утвержденное Приказом Минфина РФ от 06. 07.1999 № 43н.

10. Положение по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации», утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н

11. Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации», утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № ЗЗн

12. Положение по бухгалтерскому учету 12/2000 «Информация по сегментам», утвержденное Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н.

13. Положение по бухгалтерскому учету 15/08 «Учет расходов по займам и кредитам», утвержденное Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н.

14. Положение по бухгалтерскому учету 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденное Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н.

15. Положение по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03, утвержденное приказом Минфина РФ от 24 ноября 2003 г. N 105н

16. План счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденный Приказом Минфина РФ № 94

17. МСФО 31 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности» // http://msfo.buh-naulca.com

18. Андрианова П., Бабух А. Бухгалтерский учет совместной деятельности // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2004. N 14.

19. Асаул А.Н., Шишков Г.И. Контроль и анализ затрат на предприятии // Экономика строительства. 2000. № 7. С. 10

20. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, JI.B. Сотникова и др.; под ред. проф. В.И. Подольского. 3-е изд., перераб. и доп,-М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003

21. Афонникова Е.Б., Марсова А.В. Правовое регулирование и учет операций по договору простого товарищества // Аудиторские ведомости, 2005. N 7.

22. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет. Учебник. М.: ЮНИТИ-ДАНА,2001.

23. Бабух А.А. Об учете операций, связанных с участием организации в совместной деятельности // Налоговый вестник, 2004. N 6.

24. Багаева М.В. Сколько стоит малый бизнес? Выбор системы налогообложения/М.В. Багаева. Ростов н/Д: Феникс, 2008.

25. Базыкин А. Иностранный партнер: решение налоговых проблем по-товарищески// Консультант, N 13, июль 2008 г.

26. Бакаев А.С. Бухгалтерские термины и определения- М.: Бухгалтерский учет, 2002

27. Бакаев А.С. Годовая бухгалтерская отчетность коммерческой организации. — М.: Бухгалтерский учет, 2004

28. Балесная А.В. Договор о совместной деятельности// Финансовая газета №14, 2000 г.

29. Бархатов А.Б., Миславская Н.А. Учет операций по договору о совместной деятельности// Бухгалтерский учет", N 20, октябрь 2001 г.

30. Батищева В.Ю. Что нужно учесть, заключая договор о совместном строительстве//Главбух, Отраслевое приложение "Учет в строительстве", N 1, I квартал 2002 г.

31. Белобжецкий И.А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм. М.: Финансы, 1989. - 256 с.

32. Белов Н.Г. Об актуальных проблемах контроля и аудита. Актуальные вопросы бухгалтерского учета, контроля и налогообложения.-М.: Изд-во МСХА,2001.

33. Белова Н.Н. Обложение налогом на прибыль доходов, получаемых от деятельности в рамках договора простого товарищества// Налоговый вестник", N 6, июнь 2008 г.

34. Белуха Н.Т. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства: учебник.-М.: Финансы и статистика, 1992.

35. Береснева Н.В. Простое товарищество. Некоторые проблемы исчисления НДС и налога на прибыль // Ваш налоговый адвокат, 2004. N 4.

36. Бондаренко Е.А. Налогообложение участников совместной деятельности // Новое в бухгалтерском учете и отчетности, 2005. N 3.

37. Булаев С.В. В разгар перемен в мобильном ритейле// Услуги связи: бухгалтерский учет и налогообложение", N 6, ноябрь-декабрь 2008 г.

38. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб. пособие / Под ред. В.Д. Новодворского. М.: ИНФРА-М, 2003.

39. Бухгалтерский учет: финансовый и управленческий: Учебник / под ред. Лабынцев Н.Т.- М.: Финансы и статистика, 2008

40. Вагапова А. Простое товарищество: бухгалтерский и налоговый учет // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2005. N 17.

41. Бахрушина М.А. Внутрипроизводственный учет и отчетность. Российская практика: проблемы и перспективы. М.: АКДИ Экономика и жизнь, 2000.-192с.

42. Вислова А.В., Соснаускене О.И. Бухгалтерский учет и налогообложение в строительстве.- Система ГАРАНТ, 2008 г.

43. Волошин Д.А. Новые правила учета совместной деятельности. Комментарий к ПБУ 20/03 // Главбух, 2004. N 4.

44. Воробьева А.Ю. Договор простого товарищества в практике страховых организаций //Страховые организации: бухгалтерский учет и налогообложение

45. Воробьева Н.Н. Постатейный комментарий к ПБУ 20/03 "Информация об участии в совместной деятельности" // Финансовые и бухгалтерские консультации, 2004. N 3.

46. Воронин С. Совместная деятельность обзавелась ПБУ // Практическая бухгалтерия, N 2, 2004. N 2.

47. Вязова B.C., Попов А.Н. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства: Учебное пособие. Йошкар-Ола: МарГТУ, 2002, стр. 120-125.

48. Гайворонская О.В. Простое товарищество: бухгалтерский учет и налогообложение // Российский налоговый курьер, 2005. N 17.

49. Гейц И.В.Особенности хозяйственной деятельности, бухгалтерского учета и налогообложения операций по договорам простого товарищества (совместной деятельности)// Консультант бухгалтера, N 5, май 2001 г.

50. Герман О. Бухгалтерский учет и налогообложение операций, связанных с совместной деятельностью// Отраслевое приложение «Учет в строительстве» к журналу «Главбух» №2, февраль 1999г.

51. Горина Е. Договор простого товарищества: совместное использование активов // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2005. N 45.

52. Горленко И.И. Простое товарищество: ведение учета и уплата налогов // Аудиторские ведомости, 2005. N 2.

53. Горшкова И. Договор простого товарищества: "один за всех и все за одного"// Новая бухгалтерия", выпуск 9, сентябрь 2007 г.

54. Грибков А. Внесение вклада по договору о совместной деятельности // Финансовая газета, N 39, сентябрь 2003.5 5. Грибков А.Ю. Договор простого товарищества// Российский налоговый курьер, N 2, 3, январь, февраль 2002 г.

55. Грибков А.Ю. НДС по капитальному строительству в простом товариществе//Главбух, Отраслевое приложение "Учет в строительстве", N 3, III квартал 2003 г.

56. Грищенко Ю. Аудит финансовых вложений// Аудит и налогообложение", N 12, декабрь 2007 г.

57. Гуккаев В.Б. Финансовые вложения: бухгалтерский учет и налогообложение. -М.: Налоговый вестник, 2007

58. Гульсг О. "Упрощенка" при совместной деятельности в 2006 г. // Учет. Налоги. Право, 2005. N 47.

59. Гунтцайт Е.М., Островский О.М., Ремизов Н.А. Отечественные правила (стандарты) аудита и их использование. М.: ФБК-ПРЕСС, 1998.

60. Доверительное управление имуществом. Паевые инвестиционные фонды: Практическое руководство/ Под общей ред. В.В. Семенихина М.: Изд-во Эксмо, 2005

61. Егорова Н. Договор простого товарищества: особенности налогообложения// Финансовая газета. Региональный выпуск", N 17, апрель 2008 г

62. Единый налог на вмененный доход. Глава 26.3 НК РФ: практическое применение с учетом последних изменений/ М.В. Выскваркина (под ред. Г.Ю. Касьяновой) (10-е изд., перераб. и доп.). М.: ИД «Аргумент», 2007.

63. Елисова И.Н. Совместная деятельность: вклады товарищей равны // Главбух. Приложение "Учет в строительстве", 2006. N 2.

64. Карпов В.В. Малые предприятия 2005: практическое пособие/ В.В. Карпов, Н.В. Лукина. М.: Экономика и финансы, 2005.

65. Киличенкова О. Заключение договора простого товарищества // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2004. N 36.

66. Киселева И.А. Строительство: постановка налогового учета. Практическое пособие.- М.: НалогИнформ, 2007

67. Киселева Т.А. Правила для совместной деятельности // Расчет, 2004.1. N3.

68. Кисилевич Т.И. Налоговый аудит в строительстве: Учеб. пособие/ Т.И. Кисилевич, Е.Н. Хачемизова. М.: Финансы и статистика, 2006.

69. Кислов Д.В. Малые предприятия: регистрация, учет, налоги: справочник для бухгалтера. М.: Гросс Медиа, 2005.

70. Комаров С.Е. Совместное осуществление деятельности без простого товарищества // Советник бухгалтера, 2007. N 3.

71. Комаров С.Е., Совместная деятельность на отдельном балансе // Советник бухгалтера, N 8, август 2008 г.

72. Коробецкая И.П. Ответственность участников договора простого товарищества// Российский налоговый курьер, N 8, апрель 2002 г.

73. Коробкова К.Е. Тонкости договора простого товарищества //Новое в бухгалтерском учете и отчетности", N 13, июль 2007 г.

74. Красова О.С. Совместная деятельность: бухгалтерские и налоговые аспекты -М.: Издательство «Бератор-Паблишинг», 2008.

75. Крутякова Т., Мешалкин В. Договор простого товарищества. Проблемы налогообложения// Бухгалтерское приложение к газете "Экономика и жизнь", выпуск 23, июнь 2003 г.

76. Крутякова Т.Совместная деятельность // Выпуск 16, август 1997 г.

77. Кузьмин Г. Договор простого товарищества: не так все просто// Бухгалтерское приложение к газете "Экономика и жизнь", выпуск 27, июль 2002 г.

78. Кузьмин Г. Некоторые аспекты совместной деятельности // Бухгалтерское приложение к газете "Экономика и жизнь", 2005. выпуск 22.

79. Кузьмин Г. Простое товарищество: кому поручить ведение учета // Бухгалтерское приложение к газете "Экономика и жизнь", 2005. N 41.

80. Куликова Л.И., Коврижных О.Е. Налоговые обязательства при осуществлении совместной деятельности // Бухгалтерский учет, 2005. N 21.

81. Куликова Л.И., Коврижных О.Е. Учетная информация по сегментам при совместном использовании активов// Бухгалтерский учет, 2005. N 20.

82. Курбангалеева О.А., Рубцова JI.A. Расчеты по договору простого товарищества// Главбух, N 19, октябрь 2001 г.

83. Лавриненко А.Р. Развитие методик учета и аудита совместной деятельности по договорам простого товарищества// автореферат на соиск. Степени к.э.н. по спец. 08.00.12. Минск, 2008

84. Лапина О. Целесообразность применения договоров о совместной деятельности вместо договоров подряда на капитальное строительство для решения некоторых проблем его финансирования // Финансовая газета , Выпуск 19, июль 1995 г.

85. Лаптев В.А. Предпринимательские объединения: холдинги финансово-промышленные группы простые товарищества. М.: Волтерс Клувер, 2008.

86. Луговой А.В. Учет расходов по оплате труда при совместной деятельности // Новое в бухгалтерском учете и отчетности, 2006. N 23.

87. Макалкин И. НДС при совместной деятельности "упрощенцев" // Малая бухгалтерия, 2007. N 2.

88. Максимова Л.Ф. Договор простого товарищества: порядок налогообложения при совместной деятельности// Законодательство", N 3-, март 2008 г.

89. Мамай В. Договор о совместной деятельности исходная основа формирования состава учредителей//Хозяйство и право, № 7, 1997.

90. Мартынова Н.С. Экономико-правовые проблемы инвестиционно-строительной деятельности// Все для бухгалтера", N 21, ноябрь 2006 г.

91. Медведев М.Ю. Постатейный комментарий к ПБУ 20/03 // Новое в бухгалтерском учете и отчетности, 2004. N 4-5.

92. Международные стандарты финансовой отчетности / под ред. Л.В. Горбатовой. М.: Волтерс Клувер, 2006.

93. Меньков А. Совместная деятельность организаций без образованияюридического лица. Гражданско-правовые аспекты осуществленияjсовместной деятельности// www.kodeks-luks.ru

94. Мишин М.В. Некоторые аспекты совместной деятельности // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения, 2006. N 5, 6.

95. Мякинина Л.Н. Бухгалтерский учет операций совместной деятельности // Все о налогах, 2005. N 4.

96. Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. Контроль в условиях рыночной экономики. -М.: Финансы и статистика, 1994

97. Нестеркина О.Н. Договор простого товарищества: порядок налогообложения // Российский налоговый курьер, 2006. N 16.

98. Никифоров А.Налогообложение совместной деятельности по строительству// Бухгалтерское приложение к газете "Экономика и жизнь", выпуск 6, февраль 2004 г.

99. Никонов А.А. Уплата НДС по операциям простого товарищества (по договору о совместной деятельности)//Ваш налоговый адвокат, N 2, II квартал 2001 г.

100. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет на малых предприятиях: учебное пособие/ В.Д. Новодворский, P.JI. Сабанин. М.: Велби; Проспект, 2005.

101. Орлова Е.В. Налоговый и бухгалтерский учет операций по договорам простого товарищества// Налоговый вестник, N 6, 7, июнь, июль 2002 г.

102. Орлова Е.В. Распределение доходов между участниками простого товарищества //Российский налоговый курьер, N 9, май 2003 г.

103. Орлова Е.Р. Оценка инвестиций. Учебное пособие. М.: Международная академия оценки и консалтинга, 2005. С.9

104. Панченко Т. Выбытие имущества в связи с заключением договора простого товарищества (совместной деятельности)// Финансовая газета, N 39, сентябрь 2002 г.

105. Панченко Т. Порядок налогообложения при совместной деятельности // Финансовая газета, 2006. N 18.

106. Панченко Т. Совместная деятельность: налоговые обязательства // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2007. N 7, 8.

107. Прокофьев Д.А. Особенности налогообложения простого товарищества // Предприниматель без образования юридического лица. ПБОЮЛ, 2006. N 9.

108. Простое товарищество: документальное оформление и организация учета: Практическое руководство/ под общей ред. В.В. Семенихина.-М.: Изд-во Эксмо, 2005.

109. Ремизов PI.А. Непрерывность деятельности и аудит // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2004. №3

110. Родителева Н. О положении по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03 // Финансовая газета, 2004. N 9-10.

111. Садыкова Т.М. Методология внутреннего контроля и его организация в системе управленческого учета. Саратов: издат центр СГСЭУ,2004

112. Семенихин В.А. Простое товарищество: учет и налогообложение. -М.: Юрайт, 2007

113. Смирнова Н. Учет операций по договору простого товарищества// Бухгалтерское приложение к газете "Экономика и жизнь", выпуск 30, июль 2001 г.

114. Совместная деятельность: правовое регулирование, бухгалтерский и налоговый учет. М.: Информцентр XXI века, 2004.

115. Соколов А.А. Как составить сегментарную отчетность // Главбух. Приложение "Учет в производстве", 2005. N 1.

116. Соколов Я.В. Основы аудита: Учеб. -М.: Бухгалтерский учет,2000.

117. Сомов Л. Совместная деятельность в рамках договора простого товарищества // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2003. N 40.

118. Сотникова Л.В. Договор простого товарищества: изменения в учете и налогообложении// Бухгалтерский учет, 2005. N 6.

119. Сотникова Л.В. Договор простого товарищества: учет и налогообложение// Бухгалтерский учет, 2005. N 7.

120. Сотникова Л.В. Учет операций по совместной деятельности в соответствии с ПБУ 20/03 // Бухгалтерский учет, 2004. N 6.

121. Степанов А.Н. Последствия недействительности учредительного договора и договора о совместной деятельности// Бухгалтерский учет, N 16, август 2001 г.

122. Строительство: учет, налоги, право . -М.: Статус-Кво, 2006

123. Субботина О.М., Бурцева A.M. Совместный бизнес: как оформить договор и вести дела// Главбух, N 5, март 2003 г.

124. Сухачева Г.И. Концептуальные основы контроля хозяйствующих субъектов // Экономический анализ: теория и практика, 12 (93) 2007, июль.

125. Терехов А.А. Аудит. -М.: Финансы и статистика, 1998. 512 с.

126. Титова И.М. Совместное владение собственностью: бухгалтерский учет и налогообложение // Налоговый учет для бухгалтера, 2006. N 7.

127. Тэрли Ст. Внутренний и внешний аудит и управление // Контроллинг. -1991 №4. - С. 100-148.

128. Упрощенная система налогообложения: практическое применение с учетом последних изменений/ под ред. Г.Ю. Касьяновой (7-е изд., перераб. и доп.). М.: ИД «Аргумент», 2007.

129. Филиппенко Е.И. Совместная деятельность "упрощенцев". Анализируем надежность схемы // Главбух, 2004. N 10.

130. Фомичева Л.П. Новое ПБУ для товарищей// Учет, налоги, право, N 4, февраль 2004 г.

131. Фомичева Л.П. Применение ПБУ 20/03 "Информация об участии в совместной деятельности" // Аудиторские ведомости, 2004. N 5.

132. Фомичева Л.П. Совместная деятельность: учет и налогообложение. М.: Бератор-Пресс, 2004.

133. Хабарова Л.П.Совместная деятельность: бухгалтерские и налоговые аспекты- М.: Бератор-Пресс, 2006.

134. Халкидин Н. Совместная деятельность в строительстве //Финансовая газета. Региональный выпуск, N 14, апрель 2002 г.

135. Церпенто С.И. Бухгалтерский учет в строительстве: учебное пособие/ С.И. Церпенто, Н.В. Игнатова. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: КНОРУС, 2008.

136. Черняков А.Б. Простое товарищество: учет и налоги// Налоговый учет для бухгалтера, N 8, 9, август, сентябрь 2008 г.

137. Шашкова О.Б. Некоторые особенности отражения операций по договору о совместной деятельности

138. Шибаева Н.А., Суворова С.П. Новые аспекты бухгалтерского учета инвестиций /Финансовый менеджмент, учет и контроль с использованием современных информационных технологий: Материалы Международной научно-практической конференции.-Орел: ОрелГТУ,2001, С.68

139. Юрасов М.В., Симонова А.Н. Совместная деятельность и налоговые льготы// Главбух N 14, 2000