

Система договорных отношений в строительстве и их влияние на специфику бухгалтерского учета в отрасли

© 2012 З.С. Туякова

доктор экономических наук, профессор

© 2012 Е.С. Попова

Оренбургский государственный университет

E-mail ogubua@mail.ru

Статья посвящена систематизации различных видов договоров строительного подряда на основе их группировки для цели бухгалтерского учета по трем признакам: в зависимости от цели договоров, характера строительных работ и системы договорных отношений участников строительства. Обоснована позиция авторов по содержанию отдельных реквизитов договоров, рекомендуемых для отражения в момент их заключения, а также по выделению специфики бухгалтерского учета договоров строительного подряда, долевого строительства и строительства, осуществляемого по договорам простого товарищества.

Ключевые слова: строительная деятельность, участники строительства, договор, строительный подряд, долевое строительство, договор простого товарищества, строительско-монтажные работы.

Объективной основой специфики учетного процесса строительной деятельности является система договоров, заключаемых между хозяйствующими субъектами - участниками строительства. Сложная комбинация договоров, используемая в строительной отрасли российской экономики, и характер влияния этих договоров на различные аспекты бухгалтерского учета строительной деятельности требуют научной систематизации и обобщения. В частности, условия договоров строительного подряда являются объективной основой ценообразования и учета себестоимости строительных работ, признания в учете выручки, определения суммы вознаграждений за выполненные работы, порядка возмещения НДС по полученным счетам-фактурам и т.д.

По мнению О.Г. Ершова, критерием основания договорной системы являются производственные отношения, которые определяют отдельные этапы строительства и производительность одних договоров от других¹.

Современную систему договоров в строительстве можно подразделить на две группы договоров:

1) основные договоры, непосредственно связанные с возведением строения;

2) договоры, сопровождающие строительство, предназначенные для выполнения организационной функции участниками или сторонами основных договоров.

К основным договорам в строительстве относятся: договор строительного подряда и различные его разновидности, договор подряда на проектно-изыскательские работы, договор долевого строительства, договор простого товарищества.

Договоры, сопровождающие строительство, включает такие виды, как договор на осуществление авторского надзора в строительстве, договор на участие инженера на стороне заказчика.

При оформлении любых видов договоров необходимо учитывать не только их гражданско-правовые последствия, но и влияние отдельных условий этих договоров на ведение бухгалтерского учета.

В частности, присутствие в таком договоре формулировок, допускающих различную трактовку, и некорректное определение стоимости работ могут привести, с одной стороны, к правовым разногласиям между участниками договора, а с другой - стать причиной неверного отражения хозяйственных операций, связанных со строительством, в бухгалтерском учете организаций-участников строительства.

Для рациональной организации учета договорных отношений и соответствующего контроля взаимоотношений между субъектами строительной отрасли необходимо учитывать, прежде всего, особенности договоров строительного подряда. Именно договор строительного подряда относится к наиболее сложным видам по объему охватываемых вопросов, которые включают в себя, в частности, условия поставки материалов, способы установки и монтажа технологического оборудования, указание календарных сроков сдачи-приемки различных видов строительных работ, их подразделение на этапы, условий оплаты, устранение недостатков, обнаруженных после сдачи объекта, и т.д.

Грамотная формулировка условий договора строительного подряда влияет на организацию

бухгалтерского учета и формирование объективной информации для обоснования и своевременного принятия управленческих решений. Поэтому правильно составленный договор строительного подряда, как подчеркивают отдельные авторы, является первой ступенью предпринимательского успеха подрядных организаций².

Обязательными реквизитами любых видов договоров строительного подряда являются: названия организаций участников или сторон договора, предмет договора и его стоимость, сроки начала и завершения работ по договору; порядок, условия расчетов за выполненные работы и обязательства сторон; виды работ и условия их осуществления, приемка работ, поручительства и гарантии по договору, ответственность сторон; условия и порядок расторжения договоров подряда; и др.

Детальное отражение всех указанных аспектов в договорах строительного подряда влияет на правомерность учета хозяйственных операций, осуществляемых в рамках выполнения этих договоров.

Прежде всего, при оформлении договоров строительного подряда необходимо четкое изложение его предмета с юридической точки зрения, поскольку в гражданском праве отсутствует единая трактовка данного понятия.

Согласно гражданскому законодательству предметом договора строительного подряда может быть всякая работа, создающая передаваемый заказчику результат³. Спорность данного подхода состоит в том, что такая трактовка предмета договора не дает ответа на вопрос: что же будет являться предметом договора подряда - сама работа или результат работы?

По мнению одних авторов, предметом договора строительного подряда является законченный строительством и готовый к сдаче объект, т.е. результат деятельности подрядчика. В частности, А. П. Сергеев и Ю. К. Толстой полагают, что предметом договора строительного подряда выступает результат деятельности подрядчика, имеющий конкретную овеществленную форму⁴.

Другие авторы являются сторонниками широко распространенной теории двух предметов договора строительного подряда - материального, представляющего результат работ, и юридического - деятельности сторон при исполнении договора строительного подряда⁵.

Предмет договорных отношений, как считает О.В. Дидковская, следует определять так, чтобы, во-первых, он был понятен и удобен в процессе дальнейшей приемки выполненных работ и, во-вторых, обеспечивал возможность поэтапного обоснования и корректировки цены

контракта, предложенной победителем в ходе проведения торгов. По мнению автора, грамотное определение предмета договора подряда, уравновешивающее требования и возможности сторон, служит основой для формирования цены работы и последующих расчетов за ее выполнение⁶.

На наш взгляд, при оформлении договоров строительного подряда и изложении его предмета обязательному отражению подлежат три позиции:

- 1) содержание, объем и виды выполняемых строительных работ;
- 2) объект, на котором предполагается осуществление подрядных работ;
- 3) конечный результат от выполнения строительных подрядных работ.

Неотъемлемой частью договора строительного подряда выступает проектно-сметная документация, используемая для определения количества различных ресурсов, необходимых для осуществления работ, предусмотренных договором строительного подряда, и обоснования их стоимости. Однако отсутствие технической документации не является безусловным основанием для того, чтобы признать договор не заключенным, что подчеркивается в Информационном письме Президиума ВАС РФ от 24 января 2000 г. № 51 "Обзор практики разрешения споров по договору строительного подряда"⁷.

В то же время цена или договорная стоимость работ, выполняемых в рамках договора строительного подряда, должна быть подтверждена документально, что соответствует требованиям гражданского законодательства и принципам бухгалтерского учета расходов организации.

Существенным условием договора строительного подряда с точки зрения бухгалтерского учета является срок выполнения работ. Отсутствие в договоре строительного подряда уточнений основных положений о сроках выполнения работ, порядке оплаты и ответственности участников договора влечет за собой некорректное отражение условий сделки в бухгалтерском учете.

Сроки договора определяются как период, предельный срок или точная дата начала и завершения строительных работ.

Начальный срок определяется либо по дате передачи подрядчику заказчиком строительной площадки, либо по дате перечисления аванса на приобретение материалов, либо на дату подписания договора строительного подряда, или указывается иная дата как точка отсчета времени, в течение которого подрядчик должен выполнить предусмотренные договором строительные работы.

Конечный срок может быть определен конкретной датой сдачи заказчику результата работ, либо ограничительной датой, либо промежуток времени, либо иным предусмотренным сторонами способом.

Организации-подрядчики, выполняющие работы по договорам, длительность исполнения которых составляет более одного отчетного года, или сроки начала и окончания работ по которым приходятся на разные годы, при ведении бухгалтерского учета должны руководствоваться нормами ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда»⁸.

При выполнении договоров строительного подряда в течение отчетного года подрядная организация ведет учет хозяйственных операций, связанных с осуществлением строительной деятельности, в соответствии с общим порядком признания доходов и расходов согласно нормам ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Важным условием договора строительного подряда является также наличие в нем положений об условиях сдачи и приемки выполненных строительных работ или объекта строительства.

Выполненные подрядчиком работы должны оплачиваться заказчиком в размере, предусмотренном сметой, в сроки и в порядке, которые установлены законом или иным договором строительного подряда⁹. Если договором подряда не предусмотрена предварительная оплата выполненных строительных работ или отдельных их этапов, оплата производится после окончательной сдачи результатов работ при условии, что работа выполнена надлежащим образом и в согласованные сроки либо с согласия заказчика, досрочно¹⁰.

Применение формулировки «после окончательной сдачи результатов работ» считаем нецелесообразным, поскольку здесь не указывается конкретный срок. В связи с этим условия и сроки оплаты следует проработать еще на стадии заключения договора строительного подряда.

По нашему мнению, форма оплаты за выполненные строительные работы подлежит обязательному отражению в условиях договора строительного подряда, поскольку данный аспект не регулируется действующими нормами гражданского законодательства. В частности, если условиями договора предусмотрено использование авансовых платежей, то необходимо указывать в договоре порядок этих расчетов.

Если цена в договоре строительного подряда носит фиксированный характер, то расчеты производятся исходя из процента технической готовности. Порядок документального оформле-

ния стоимости выполненных работ, исчисленной в зависимости от процента технической готовности, определяется при этом сторонами самостоятельно при заключении договора.

Необходимо различать понятия «приемка работ заказчиком» и «расчеты с заказчиком за выполненные работы», поскольку к расчетам могут относиться и авансовые платежи, в том числе рассчитанные исходя из стоимости выполненных за определенный период работ, приемка которых юридически не оформлена заказчиком. Поэтому порядок приемки данных работ и порядок расчетов за выполненные работы должны рассматриваться как отдельные условия договора строительного подряда.

Для подтверждения физических объемов выполненных подрядчиком строительных работ за определенный период времени и исчисления их стоимости осуществляется техническая или промежуточная приемка работ, по результатам которой оформляется акт о приемке выполненных работ (форма КС-2). Участники договора строительного подряда в этом случае могут предусмотреть составление справок о стоимости выполненных работ и затрат по форме КС-3.

На наш взгляд, при отражении порядка приемки выполненных работ в договоре строительного подряда необходимо акцентировать также переход рисков случайной гибели или повреждения результатов работ, что имеет существенное значение для защиты имущественных интересов с юридической точки зрения.

Во многих договорах строительного подряда обычно предусматривается поэтапная приемка работ, при заключении которых необходимо четкое изложение содержания основных этапов данных работ.

По нашему мнению, этап представляет собой законченный строительством отдельный комплекс, вид работ либо конструктивный элемент, риски случайной гибели или повреждения которых в соответствии с условиями договора могут переходить к заказчику.

При поэтапном выполнении работ наряду с отражением в договорах всех этапов работ необходимо указывать также сроки выполнения и стоимость каждого этапа и строительных работ в целом. Поскольку объемы выполненных работ за календарный месяц, отражаемые в актах унифицированной формы КС-2, являются в большинстве случаев набором объемов работ, выполненных за данный период времени, которые по содержанию не могут совпадать с этапами, указанными в договорах, они не считаются принятыми организацией-заказчиком с юридической точки зрения.

Таким образом, в договоре строительного подряда между заказчиком и подрядчиком могут быть предусмотрены различные способы сдачи-приемки работ и их оплаты, которые не должны противоречить действующим нормам гражданского законодательства.

В то же время в бухгалтерском учете применяется в основном только способ признания финансового результата “по мере готовности”. Исключение предусматриваются только в отдельных случаях, когда невозможно достоверное определение финансового результата исполнения договора в какой-то отчетный период, например, на начальном этапе исполнения договора, когда уточняются его условия, качающиеся величины расходов, возмещаемых заказчиком.

Данные условия договора строительного подряда влияют и на размер незавершенного производства в строительных организациях. Так, если договором предусмотрено принятие заказчиком выполненных работ в целом по окончании строительства, то суммы затрат у организации-подрядчика будут учитываться в разрезе соответствующих договоров на субсчетах счета 20 “Основное производство” вплоть до окончания строительства. Датой признания выручки в этом случае является дата подписания Акта приемки выполненных работ согласно форме КС-2, а сумма выручки должна соответствовать стоимости выполненных работ, отраженной в Справке, составленной по форме КС-3.

При осуществлении поэтапной сдачи выполненных работ к определенному этапу относятся только расходы по принятым заказчиком работам (этапам), которые оформляются в учете путем списания с кредита соответствующего субсчета счета 20 “Основное производство”. Доходы по этим договорам признаются по каждому этапу в отдельности.

В практике деятельности строительных организаций возможны различные варианты договорных отношений участников строительства, связанных с передачей, использованием и возвратом материалов, которые имеют свою специфику не только в оформлении первичных документов, но и в порядке отражения этих операций на счетах бухгалтерского учета.

Так, в процессе строительства подрядчик может использовать как собственные материалы, так и материалы, принадлежащие заказчику, что должно быть оговорено в договоре строительного подряда. При этом заказчик может обеспечить подрядчика материалами на возмездной основе путем продажи материалов или их поставки подрядчику без перехода права собственности на эти материалы.

В первом случае еще на стадии заключения договора строительного подряда оговаривается между подрядчиком и заказчиком предельная стоимость материалов, приобретаемых у заказчика.

Во втором случае стоимость материалов, поставляемых заказчиком, не входит в договорную или сметную стоимость строительных работ.

Особенность договорных отношений в строительстве обусловлена также необходимостью соблюдения техники безопасности при осуществлении тех иных видов строительных работ, что накладывает дополнительные требования к строительной организации, которые должны быть оговорены в договоре.

Регулирование всех правовых аспектов договоров строительного подряда, заключаемых между участниками строительства, производится в соответствии с нормами гл. 37 “Подряд” Гражданского кодекса Российской Федерации (ГК РФ), согласно положениям которого регламентируется возможность оформления различных групп договоров подряда, в том числе и строительного. Поэтому для организации рациональной системы бухгалтерского учета данных договоров необходима научно обоснованная их классификация.

По нашему мнению, договоры строительного подряда, регламентируемые гражданским законодательством, можно группировать по трем классификационным признакам: в зависимости от цели договоров, характера выполняемых строительных работ и системы взаимоотношений участников строительства.

Система договоров строительного подряда, сгруппированная по указанным трем признакам, представлена в схематичной форме на рисунке.

Первый классификационный признак - **цель договора строительного подряда**, в зависимости от которой различают договоры строительного подряда: на строительство новых зданий и сооружений, на строительство отдельных объектов специального назначения, на реконструкцию и техническое перевооружение объектов основных средств, на достройку и дооборудование зданий и сооружений, на капитальный ремонт зданий или сооружений.

В качестве второго классификационного признака считаем целесообразным выделение **характера выполняемых работ** договора строительного подряда, в соответствии с которым договоры подразделяются на договоры по выполнению: общестроительных работ, строительного-монтажных работ, отдельных комплексов монтажных и иных специальных строительных работ, пусконаладочных работ.

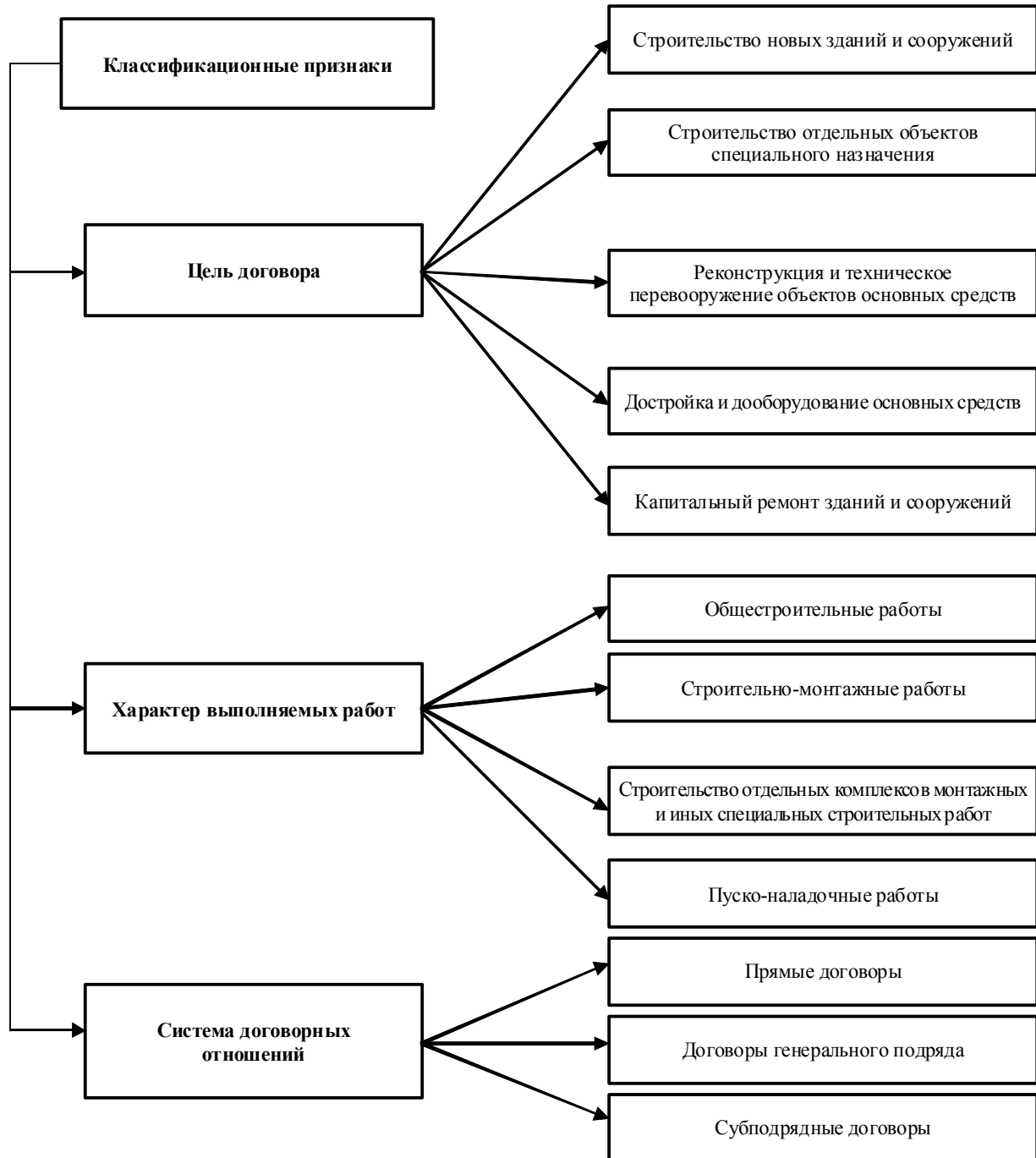


Рис. Классификация системы договоров строительного подряда как объектов бухгалтерского учета

Третьим классификационным признаком является *система договорных отношений* участников строительства, в зависимости от которой договоры группируются: на договоры генерального строительного подряда, прямые договоры и субподрядные договоры.

Прямой договор характеризуется относительной простотой, поскольку заключается только между двумя сторонами, а именно между организацией-застройщиком и организацией-подрядчиком.

Отличительной чертой договора *генерально-го строительного подряда* является привлечение строительной организацией - генеральным подрядчиком специализированных организаций к выполнению определенных работ и оформление *субподрядных договоров*. Участниками этих договоров выступают, с одной стороны, генеральный подрядчик, а с другой - субподрядные организации. В данных видах договоров могут предусматриваться услуги генерального подрядчика, а именно расходы по общей организации

строительных работ, которые в зависимости от условий договора могут компенсироваться субподрядчиком. Как правило, данные услуги генерального подрядчика устанавливаются в процентах к сметной стоимости выполненных субподрядчиком строительными-монтажными работ.

В системе договорных отношений между участниками строительства могут заключаться договоры на осуществление строительных работ, для которых характерен особый порядок регулирования, а именно договор долевого строительства и договор простого товарищества.

Характерные особенности влияния отдельных групп договоров строительства на специфику бухгалтерской строительной деятельности, осуществляемой в рамках их выполнения, обобщены нами ниже в таблице.

Участниками договора долевого строительства являются:

1) застройщик, в обязанность которого входит строительство объекта недвижимости своими силами и (или) с привлечением других лиц и передача их участнику долевого строительства после получения разрешения на ввод в эксплуатацию объекта;

2) участник долевого строительства, который обязан уплатить обусловленную договором цену и принять объект долевого строительства при наличии разрешения на ввод в эксплуатацию данного объекта¹¹.

Основной смысл долевого строительства состоит в привлечении денежных средств на стадии строительства и передачи объектов долевого строительства в собственность напрямую участ-

Влияние условий различных видов договоров на ведение бухгалтерского учета в строительных организациях

Основной вид договоров	Специфика ведения бухгалтерского учета
Договор строительного подряда	1. Ведение бухгалтерского учета доходов, расходов и финансовых результатов по каждому договору 2. Определение выручки по договору исходя из договорной стоимости выполненных работ, корректируемой в случаях и на условиях, предусмотренных договором 3. Признание расходов по договору в качестве расходов по обычным видам деятельности в соответствии с ПБУ 10/99 "Расходы организации" 4. Признание расходов по договору в том отчетном периоде, в котором они понесены, после признания выручки и определение финансового результата путем их сопоставления 5. Признание выручки и расходов по договору "по мере готовности" при условии, если финансовый результат (прибыль или убыток) исполнения договора может быть достоверно определен на отчетную дату
Договор участия в долевом строительстве	1. Перечисление дольщиками средств застройщику на строительство в объеме и по графику, предусмотренными условиями договора, и учет их у застройщика по кредиту счета 76, с ведением аналитического учета по каждому дольщику 2. Отражение в составе средств, полученных от дольщиков, суммы вознаграждения застройщика, учитываемой в качестве авансов полученных и при налогообложении НДС 3. Накопление затрат на строительство застройщиком по дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" 4. Включение расходов в состав прочих капитальных затрат по фактическим расходам при осуществлении застройщиком функции заказчика. При этом он оказывает дольщикам услуги по выполнению функций заказчика, которые следует отразить через счета учета продаж 5. Различный порядок учета выручки от реализации услуг заказчика (застройщика) для дольщиков в зависимости от условий договоров
Договор простого товарищества	1. Учет стоимости переданных вкладов по договору участником-инвестором на счете 58 "Финансовые вложения" путем открытия отдельного субсчета "Вклады по договору простого товарищества" с ведением аналитического учета различных видов вкладов по каждому договору 2. Отражение затрат на строительство объектов основных средств в составе вложений во внеоборотные активы на отдельном балансе у участника, ведущего общие дела, до окончания строительства, ввода объектов в эксплуатацию и подачи документов на государственную регистрацию 3. Учет объектов, используемых в дальнейшем для осуществления совместной деятельности, на отдельном балансе у участника, ведущего общие дела, после их регистрации в составе основных средств по сумме фактических затрат на строительство в качестве общей долевой собственности всех участников договора простого товарищества 4. Использование объектов после окончания строительства и ввода его в эксплуатацию по общему согласию товарищей, при недостижении согласия - в порядке, устанавливаемом судом

никам долевого строительства, минуя застройщика. Отличительной особенностью договора долевого строительства является то, что право собственности на построенный объект никому не переходит единолично, оно возникает у отдельных участников в соответствии с долями, оговоренными в договоре.

Актуальность рассмотрения организационно-методических аспектов бухгалтерского учета договоров долевого строительства в зависимости от особенностей юридического оформления отношений их участников обусловлена следующими обстоятельствами.

Во-первых, отсутствие четкого нормативно-регулирующего бухгалтерского учета долевого строительства приводит к возникновению затруднений в учете хозяйственных операций, связанных с осуществлением долевого строительства. Поэтому бухгалтер при возникновении такой ситуации должен руководствоваться собственным профессиональным суждением, не противоречащим, с одной стороны, общим принципам и федеральным стандартам бухгалтерского учета, а с другой - положениям налогового законодательства и правилам учета различных налогов и сборов.

Во-вторых, не закреплены с юридических позиций формы и содержание договоров долевого участия в строительстве, поскольку до настоящего отношения по данным договорам не регулируются на уровне Гражданского кодекса РФ. Это вызывает определенные трудности в части квалификации таких договоров и в регулировании споров, возникающих со стороны контролирующих органов.

В-третьих, не рассматриваются в должной мере широкий круг и социальная значимость различных аспектов, регулируемых договором долевого строительства.

Договор простого товарищества активно используется для реализации совместных строительных проектов участниками строительства, правовое регулирование которого производится в соответствии с гл. 55 "Простое товарищество" ГК РФ. Отличительными чертами данного вида договоров является соединение вкладов двух или нескольких лиц (товарищей) и совместное их действие без образования юридического лица для извлечения прибыли или достижения иной не противоречащей закону цели¹².

Преимущество заключения такого договора состоит в том, что субъекты строительной деятельности без особых усилий могут объединить свои капиталы и имущество для достижения общей поставленной цели. Как подчеркивают Н.А. Адамов и А.С. Кастуев, отсутствие у сто-

рон договора простого товарищества разнонаправленных интересов служит основным отличием этого договора от других гражданско-правовых обязательств¹³.

Основным нормативным документом, регулирующим бухгалтерский учет по договору простого товарищества, является ПБУ 20/03 "Информация об участии в совместной деятельности".

Условия, определенные в указанных выше группах договоров, заключаемых в рамках выполнения строительной деятельности, оказывают существенное влияние на отражение доходов и расходов в бухгалтерском учете строительных организаций.

Во-первых, каждый его участник (дольщик) вносит определенный имущественный взнос на строительство объекта недвижимости. Выполненные подрядные строительные работы или оказанные услуги также могут быть вкладом в совместную деятельность.

Во-вторых, обязательства участников договора не носят встречного характера. Следовательно, подрядная организация, являющаяся участником простого товарищества, может вносить свой вклад путем выполнения строительных работ и не вправе требовать от других участников их оплаты за построенный объект.

Каждый товарищ-инвестор при осуществлении совместной деятельности отражает в учете хозяйственные операции: по внесению вкладов, распределению результатов совместной деятельности и получению имущества после окончания срока действия или при расторжении договора простого товарищества.

Обязанность ведения бухгалтерского учета общего имущества товарищей поручается одному из участников договора, который действует на основании доверенности, выданной остальными участниками.

Основная уязвимость деятельности, осуществляемой в рамках договоров простого товарищества, в том числе и строительной, связана с тем, что прибыль по ее результатам облагается налогом на прибыль у каждого участника договора, но если получен убыток от этой деятельности, организации-участники договора не вправе учитывать данные суммы при налогообложении прибыли.

Таким образом, выявленные особенности бухгалтерского учета по различным договорам, применяемым в строительстве, необходимо учитывать еще на стадии заключения договоров строительного подряда и согласовывать сторонами основные его положения в целях недопущения некорректного отражения условий сделки в бухгалтерском учете.

¹ *Ершов О.Г.* Общие организационно-правовые предпосылки заключения договоров в строительстве // Право и экономика. 2011. □ 11. Доступ из справ.-правовой системы “КонсультантПлюс”.

² *Адамов Н.А.* Бухгалтерский учет в строительстве. 2-е изд. СПб., 2004. С. 16.

³ Статья 702 Гражданского кодекса Российской Федерации.

⁴ *Сергеев А.П., Толстой Ю.К.* Гражданское право: учебник. Т. 2 / под ред. А.П. Сергеева, Ю.К. Толстого. М., 2005. С. 310.

⁵ *Брагинский М.И., Витрянский В.В.* Договорное право. Договоры о выполнении работ и оказании услуг. Кн. 3. М., 2005. С. 4.

⁶ *Дидковская О.В.* “Неслучайное” ценообразование в строительстве // Строительные материалы, оборудование, технологии XXI в. 2010. □ 4. С. 57.

⁷ Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 24 янв. 2000 г. □ 51 “Обзор практики разрешения споров по договору строительного подряда”. П. 11.

⁸ Положение по бухгалтерскому учету “Учет договоров строительного подряда” (ПБУ 2/2008): приказ Минфина РФ от 24 окт. 2008 г. □ 116н. П. 1.

⁹ Пункт 1 ст. 746 Гражданского кодекса Российской Федерации.

¹⁰ Пункт 1 ст. 711 Гражданского кодекса Российской Федерации.

¹¹ Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации: федер. закон от 30 дек. 2004 г. □ 214-ФЗ. Ст. 4. П. 1.

¹² Статья 1041 Гражданского кодекса Российской Федерации.

¹³ *Адамов Н.А., Кастуев А.С.* Проблемы нормативно правового регулирования бухгалтерского учета и налогообложения при долевом строительстве // Строительство: налогообложение и бухучет. 2004. □ 1. Доступ из справ.-правовой системы “КонсультантПлюс”.

Поступила в редакцию 06.07.2012 г.