**Содержание**

введение……………………………………………………………………….3

Глава 1.основные аспекты агентского договора……….7

1.1.Содержание агентского договора…………………..7

**1.2.Оформление полномочий по агентскому договору ……………………………………………………………21**

Глава 2. Цивилистический и налоговый аспекты агентского договора………………………………………………….23

Глава 3. Правовое регулирование агентских отношений………………………………………………………………….28

**3.1.Применение к агентским сделкам правил** **о договорах поручения и комиссии…………………...28**

3.2.Отчетность по агентскому договору………….31

## глава 4.Агентский договор: правовые проблемы……….39

**4.1.Регулирование агентских отношений в гражданском законодательстве..…………………....39**

**4.2.противоречивость в практике применения**…**41**

**4.3.Агентские риски…………………………………………...47**

Заключение………………………………………………………………...50

# **Список литературы…………………………………………………….52**

# **приложение………………………………………………………………...57**

введение

Институт агентирования является новым для российского гражданского законодательства, поэтому все правила, закрепленные в гл. 52 Гражданского кодекса РФ, не имеют ана­логов в ГК 1964.

Агентирование оформляется соответствующим договором, именуемым агентским. Данный договор является разновидностью договора услуг. В основном услуги по агентскому договору относятся к числу юридических, однако в отличие от договоров поручения и комиссии, которыми опосред­ствуется предоставление только юридических услуг, агентский договор будет иметь более широкую сферу применения, поскольку в рамках этого договора могут предоставляться и другие услуги.

Актуальность нашего исследования в том, что настоящее время агентский договор используется в сфере предпринимательской деятельности. Тем не менее, он может применяться и для получения или оказания услуг, не связанных с предпринимательской деятельностью.

Осуществление предпринимательства нередко требует от лица, кото­рое действует в чужом интересе, совершения не только юридических, но и фактических действий, что невозможно при заключении договора ко­миссии или поручения в силу самого существа этих договоров. Услуги же, оказываемые по агентскому договору, как видно из его определе­ния, могут носить комплексный характер, и с этой точки зрения этот тип договора становится наиболее привлекательным для лиц, осуществ­ляющих предпринимательскую деятельность через посредников.

Агентский договор согласно п.1 ст. 1005 ГК РФ[[1]](#footnote-1) представляет собой договор, по которому одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершать по поручению другой стороны (принципала) юридические и иные действия от своего имени, но за счет принципала либо от его имени и за его счет.

Ряд специалистов на основании текста ГК РФ признают существование отдельного института агентирования. Например, в статье проф. МГУ им. М.В. Ломоносова Е. Суханова[[2]](#footnote-2)1 выделены следующие специфические признаки агентского договора, изложенные в ст. 1005 ГК РФ.

1. Посредник (агент) совершает в интересах принципала одновременно как сделки, создающие правоотношения принципала с третьими лицами (аналогично сделкам по договорам комиссии и поручения), так и юридические и фактические действия. Последние не создают правоотношений принципала с третьими лицами, а ограничиваются взаимоотношением сторон только в рамках агентского соглашения, то есть между агентом и принципалом.

Например, принципал может поручить агенту организацию сбыта товаров, принадлежащих принципалу. Эта задача может состоять не только из заключения договоров на их продажу, но и проведения других мероприятий по завоеванию рынка сбыта (рекламных, маркетинговых).

2. В отличие от других посреднических договоров, предназначенных для реализации разовых сделок, агентский договор всегда имеет пролонгированный характер (посредник совершает сделки и действия).

1. В рамках одного агентского договора агент может действовать как от своего имени, так и от имени принципала. Иными словами, в течение срока действия договора агент может работать по одному кругу задач по схеме договора комиссии, а по другому кругу задач - по схеме договора поручения

На необходимость специальной договорной конструкции, удовлетворяющей перечисленному комплексу критериев, указано в статье Н. Морозовой1, посвященной практическим вопросам организации доставки грузов. Не секрет, что и поставщик, и покупатель, занимаясь определенной деятельностью, стремятся освободить себя от несвойственных им функций, например, по организации доставки грузов.

[[3]](#footnote-3)Безусловно, предпочтительным является, чтобы посредник, привлекаемый в схему продаж, смог реализовывать весь комплекс необходимых услуг, в частности обеспечивать предоставление услуг экспедитора и перевозчика. Но возможны ситуации, например, связанные с внешнеэкономической деятельностью и специальными видами транспортировки (морской, авиа), когда экспедитор возлагает на себя обязанности отправки либо приемки[[4]](#footnote-4)2 товара и объективно не может в рамках агентского договора агент выполняет две функции: совершает сделки с третьими лицами в пользу принципала и оказывает принципалу услуги, связанные с заключением сделок в рамках того же договора. возложить ответственность за своевременность и сохранность его доставки, так как не может проконтролировать перевозку.

В этом случае приемлема конструкция агентского договора. Посредник сможет не только оказывать услуги экспедитора (так называемая экспедиция по отправлению товара либо экспедиция по получению товара), но и обеспечивать заключение договоров перевозки принципала с надлежащим перевозчиком, способным выполнить функции перевозки в каждом очередном случае отправки или получения грузов.

Сказанное выше свидетельствует о наличии самостоятельных признаков агентского договора как отдельного вида посреднических договоров. При этом агентский договор позволяет учитывать как реальные потребности принципала (комплексность и долгосрочность получаемых услуг), так, и специфику возможностей агента. (В примере с международной перевозкой грузов агент объективно не способен нести ответственность за результаты оказания услуг перевозчиком.)

Учитывая, что именно такая договорная конструкция наиболее распространена в практике взаимоотношений сторон по международным сделкам, следует признать ее актуальность для предпринимательских структур, совершающих, в частности, экспортно-импортные операции.

Приступая к изучению заданной темы, мы учитывали её несомненную *актуальность* в современных условиях развития народного хозяйства.

Главной *целью,* выдвинутой нами, является рассмотрении агентского договора. как института гражданского права.

Сообразно поставленной цели нами была предпринята попытка решения таких задач, как:

* анализ общего понятия агентского договора;
* выявление элементов содержания агентского договора;
* изучение правового регулирования агентских отношений в хозяйственном обороте;
* анализ правовых проблем агентского договора

*Нормативно-правовую базу* настоящей работы составили Конституция Российской Федерации, Гражданский кодекс Российской Федерации, Налоговый кодекс РФ, постановления Правительства РФ, учебная и специальная литература, ряд монографий и публикаций.

Данная дипломная работа может быть рекомендована как юристам, специализирующимся в данном институте, студентам и преподавателям юридических и экономических факультетов, а также всем желающим, которым интересна данная проблема

Глава 1.основные аспекты агентского договора

**1.1.Содержание агентского договора**

Отношения агентирования являются примером заимствования российским законодательством институтов англо-американской правовой системы. Праву стран континентальной Европы агентский договор неизвестен. Дело в том, *что* отношения, регулируемые в англо-американском праве агентским договором, в континентальном праве охватываются договорами поручения и комис­сии. Для различных правовых систем достаточно долгое время считалось естественным наличие либо агентского договора, либо договоров поручения и комиссии. Так если заключался агентский договор, подлежащий регулированию по континентальному праву, к нему соответственно применялись нормы, регулирующие отношения поручения или комиссии. Для англо-амери­канского права характерно понимание агентского договора как общего, при котором поручение и комиссия являются по отношению к нему специальными, подчиняющимися институту агентирования.[[5]](#footnote-5)1 Сложив­шаяся после принятия второй части ГК РФ ситуация в российском зако­нодательстве привела к тому, что в ГК РФ урегулированы в качестве самостоятельных договоров и договор поручения, и договор комиссии, и агентский договор, при этом ни один из них не выступает в качестве общего для других, так как все они юридически равны.

Применение агентского договора в хозяйственной практике рос­сийских предпринимателей до принятия части второй ГК РФ осуществля­лось в соответствии с принципом диспозитивности, допускающим возможность заключения любого договора, в том числе и прямо не предусмотренного законом, но не противоречащего общим началам и смыслу гражданского законодательства.

Необходи­мость его заключения была обусловлена стремлением создать такую модель посреднических отношений, которая не укладывалась бы в прокрустово ложе требований и ограничений, ранее содержавшихся в нормах о договорах комиссии и поручения. Однако при отсутствии в законе норм, непосредственно посвященных агентскому договору, сто­роны обязаны были руководствоваться требованиями закона, установ­ленными для поручения и комиссии.

Другим фактором, оказавшим влияние на появление в российском законодательстве агентского договора, является активизация отноше­ний по внешней торговле. Будучи широко представлены в экономике западных стран, агентские отношения стали получать распространение и в практике российских предприятий с участием иностранных инве­стиций, а также иных предприятий, непосредственно реализующих свои товары и услуги на внешнем рынке. Например, судоходные, транспортные, страховые компании, осуществляющие свою деятель­ность во многих странах, не могут не прибегать к услугам посредников, которые, как правило, оформляются агентским договором.

Понимая важность регулирования агентских отношений, Советом Европейского Экономического Сообщества была принята Директива № 86/635 от 18 декабря 1986 года о координации законодательств государств — членов ЕЭС по вопросу о независимых торговых агентах[[6]](#footnote-6)1, направленная на унификацию законодательства стран, входящих в Европейское Сообщество. Поскольку большая часть внешнеторговых операций российских предпринимателей приходится на отношения с участием стран ЕС, при заключении агентских договоров необходимо учитывать и нормы Директивы Совета ЕС.

Как уже отмечалось, в действующем российском законодательстве агентский договор занимает самостоятельное место наряду с договора­ми поручения и комиссии, не совпадая ни с одним из них. Все названные договоры имеют своим предметом оказание посреднических нематериальных услуг, что их и объединяет. Отличия этих договоров обусловлены как сферой их применения, так и содержанием прав и обязанностей сторон.

Агентский договор определен в законе как такой ***договор, по кото­рому одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершать по поручению другой стороны (принципала) юридические и иные действия от своего имени, но за счет принципала либо от имени и за счет принципала[[7]](#footnote-7)1***

Из определения следует, что агентский договор является *консенсуальным, возмездным, взаимным.*

Стороны в агентском договоре именуются агент и принципал. В качествен принципала, и агента может выступать любой субъект гражданского права, обладающий дееспособностью. Хотя деятельность агента в большинстве случаев связана с осуществлением предпринимательства, закон не содержит жесткой привязки агента к статусу предпринимателя. Напротив, вполне допустимо заключение агентского договора и вне сферы предпринимательской деятельности (например, агентский договор между гражданами для поиска контрагента и заключения договора на аренду автомобиля). Требования, установленные законом по лицензированию отдельных видов деятельности, применяются и к агентированию, поскольку в положении о лицензировании могут употребляться наименования не отдельных договоров, а более общие термины, например «посредник».

Предметом агентского договора является оказание посреднических услуг Никаких ограничений по роду и характеру действий, совершаемых агентом, законом не предусмотрено, что позволяет принципалу поручать агенту осуществление любых действий. схожие черты с договором комиссии) либо от имени и за счет принци­пала (в этом случае он приближается к договору поручения).

В качестве агента в гражданском обороте выступают как физичес­кие, так и юридические лица. Кодекс не содержит на этот счет ника­ких ограничений. Однако, поскольку агентирование чаще всего явля­ется одним из видов предпринимательской деятельности (ст. 2 ГК), заключение агентских договоров не может осуществляться физически­ми лицами - государственными служащими и теми юридическими ли­цами, уставы которых исключают представительские функции или же вообще не предусматривают права осуществления предпринимательс­кой деятельности.

Для осуществления агентской деятельности лицо должно обладать полной дееспособностью, в противном случае оно не сможет совершать юридические действия, связанные с предпринимательством.

При совершении агентом действий права и обязанности могут воз­никнуть как у агента, так и у принципала. Определяющим здесь явля­ется то, от чьего имени выступает агент: если он действует от своего имени, он приобретает права и обязанности, если же он действует от имени принципала, права и обязанности возникают у принципала.

При разграничении договоров поручения и комиссии в качестве одного из основных разграничительных признаков используется самый факт возникновения отношений представительства. Действуя от соб­ственного имени, комиссионер не является представителем комитента; поверенный же, действуя от имени доверителя, выступает как его представитель. Указанный признак для отграничения договоров пору­чения и комиссии от агентского договора неприменим, поскольку агент может выступать как от имени принципала, так и от собственного имени. При этом выбор, от чьего имени агент будет совершать соот­ветствующие действия, зависит от соглашения сторон, а если это не определено, то от усмотрения агента. Главным же фактором, подчер­кивающим посреднические функции агента, служит совершение им действий за счет принципала.

Агентский договор применяется в более широкой сфере отноше­ний, нежели комиссия и поручение. Объясняется это тем, что предме­том агентского договора могут быть не только действия, влекущие юридические последствия, но и иные действия, которые таких послед­ствий не вызывают. Предметом агентского договора могут быть как действия сделочного типа, так и действия, не являющиеся таковыми, с которыми, однако, также связаны те или иные правовые последствия. Предметом агентского договора могут быть и такие действия, которые правовых последствий вообще не вызывают. Таковы, например, дейст­вия по рекламе товара или услуг, которые никакого отклика со стороны покупателей могут и не вызвать. Такие действия иногда называют фактическими[[8]](#footnote-8)1. Агентские отношения — это отношения по оказа­нию любых посреднических услуг, в том числе имеющих комплекс­ный характер. Отношения, охватываемые договором поручения и комиссии, не облекаются в правовую форму агентского договора, поскольку они специально урегулированы законом. Например, агент принимает на себя обязанность по реализации и продвижению товаров на рынке, его рекламированию и т.д., осуществляемую от собственного имени, а не от имени изготовителя товара. Лица, обслуживающие различного рода творческие исполнительские отно­шения, например, антрепренеры, импресарио, патентные поверен­ные действуют, как правило, на основании агентских договоров. Если же действия импресарио можно свести исключительно к совершению сделок от собственного имени, то независимо от наи­менования сторон такой договор следует квалифицировать как до­говор комиссии. Таким образом, из предмета агентского договора должны быть исключены такие отношения, содержание которых полностью охватывается договорами поручения или комиссии.

Отличительным признаком агентского договора является также его длящийся, по сравнению с поручением и комиссией, характер, ибо агент обязуется совершать определенные действия, т.е. подразумева­ются многократно повторяющиеся длящиеся действия агента.

При урегулировании агентского договора законодатель исполь­зовал юридико-технический прием, позволяющий применять к это­му договору нормы о договоре поручения или комиссии [[9]](#footnote-9)1в зависимости от того, как действует агент — от собственного имени или от имени принципала, при условии, что нормы о договоре комиссии и поручения не противоречат положениям главы 52 ГК и существу заключенного агенте кого договора (ст. 1011 ГК)[[10]](#footnote-10)2. Использо­вание такого приема, с одной стороны, экономит нормативный мате­риал, с другой, оставляет больше возможностей для включения сторонами в договор новых условий, еще не отраженных в законода­тельстве[[11]](#footnote-11)3.

Агентский договор может порождать особую форму представи­тельства, не оформляемую доверенностью, поскольку закон не предус­матривает обязанности принципала выдать агенту доверенность. Напротив, п. 2 ст. 1005 ГК[[12]](#footnote-12)4 рассчитан на ситуацию, когда в агентском договоре, заключенном в письменной форме, определены общие пол­номочия агента на совершение сделок от имени принципала. В этом случае принципал не вправе ссыпаться в отношениях с третьими лицами на отсутствие у агента надлежащих полномочий. Таким обра­зом, законом презюмируется, что для совершения действий от имени принципала агенту достаточно иметь заключенный в письменной фор­ме агентский договор, в котором предусмотрено, что агент вправе действовать от имени принципала.

Отсутствие доверенности может приводить к отождествлению аген­тских и трудовых отношений. Действительно, агент юридического лица и в части полномочии, и в порядке получения вознаграждения может восприниматься как работник принципала. Трудовые и агентские от­ношения разграничиваются по тем же основаниям, что трудовые и подрядные отношения. Внешне они проявляются в силу чисто фор­мальных признаков: заключен ли трудовой контракт, включен ли работник в состав трудового коллектива, имеется ли запись в трудовой книжке и т.п.

Следует иметь в виду, что агент всегда хозяйственно самостоятелен, всегда выступает как самостоятельный субъект гражданского оборота, независимо от того, действует ли он от собственного имени или от имени принципала. При этом, как бы ни выступал агент в отношениях с третьими лицами, экономический результат совершенных агентом сделок всегда падает на принципала.

Закон не определяет конкретно форму агентского договора, т.е. пред­полагается, что он может заключаться как в устной, так и в письмен­ной форме. Представляется, что если договор заключен в устной фор­ме, то полномочия агента на совершение сделок носят общий характер и связывают принципала посредством действий, совершаемых агентом в пределах этих полномочий. Когда же договор заключается в пись­менной форме, то объем полномочий может быть неполным, т.е. пре­дусматривать определенные ограничения.

Срок действия агентского договора определяется сторонами, в том числе и в случае заключения на неопределенный срок.

Поскольку агентский договор является новым видом договора в рос­сийском законодательстве, предусмотрено, что законом могут быть уре­гулированы особенности отдельных его видов.

Из международной прак­тики могли бы быть заимствованы такие виды агентских договоров как:

* агентский договор по продаже недвижимости на публичном аукци­оне (агент - аукционист);
* агентский договор по передаче товаров с целью их продажи (агент -фактор);
* агентский договор по ведению переговоров между двумя сторонами в целях заключения договора (агент - брокер);
* агентский договор по продаже недвижимости (агент – риелтор)

Как и в договоре поручения или комиссии, действия агента, т.е. предмет договора должен быть конкретизирован в указаниях принципала, например, путем ука­зания видов и характера заключаемых сделок, порядка и условий предоставления услуг и т. п.

Агентским договором может быть ограничена свобода, как агента, так и принципала в части заключения аналогичных агентских догово­ров. Так, принципал вправе потребовать от агента не заключать с другими принципалами аналогичных агентских договоров, которые должны исполняться на территории, предусмотренной агентским до­говором [[13]](#footnote-13)1

Ведь если агент будет представлять одновре­менно нескольких принципалов, рекламируя одним и тем же потребителям аналогичный товар, то, вероятнее всего, будут ущемлены интересы обоих принципалов. С другой стороны, и агента нужно «обезопасить» от конкурентов на территории его действия, в связи с чем агент вправе требовать от принципала не заключать договоров с другими агентами и не осуществлять самому деятельность, предусмот­ренную агентским договором, на территории, указанной в договоре [[14]](#footnote-14)1.

Таким образом, на предмет агентского договора оказывает влияние, в пределах какой территории действует агент. Она может определяться как конкретным местом, например, Кузнечный рынок, так и территорией района, города, страны и т. п.

В то же время закон не допускает установление агентским догово­ром ограничений по кругу лиц. Ничтожными признаются соглашения, предписывающие агенту продавать товар, выполнять работы или оказывать услуги лишь определенной категории покупателей (например, льготникам) либо исключительно покупателям (заказчикам), имеющим место нахождения или место жительства на определенной территории [[15]](#footnote-15)2.

Специальных требований по *форме* заключения агентского договора законом не предусмотрено. Как уже отмечалось, выдачи доверенности для осуществления действий от имени принципала не требуется, до­статочно иметь агентский договор, облеченный в простую письменную форму. В остальном правила заключения и оформления агентского договора соответствуют общим правилам ГК.

Агентский договор по усмотрению сторон может заключаться как на определенный *срок,* так и без указания срока[[16]](#footnote-16)3. Важно то, что агентский договор, как правило, не содержит указания на выполнение какого-либо разового поручения, он охватывает своим действием определенный промежуток времени, т. е. носит длящийся характер.

Агентский договор может строиться или по модели договора поручения, или по модели договора комиссии. И в том, и в другом случае агент обязуется совершать определенные действия по поручению дру­гой стороны (принципала) и за его счет. Однако в одном случае агент совер­шает действия, например сделки, от своего имени, как по договору комиссии. В другом случае, напротив, — от имени принципала, как по договору поруче­ния. Если сделка совершена агентом от своего имени, то стороной в этой сделке выступает сам агент с последующей передачей прав и обязанностей принципалу. Если сделка совершена агентом от имени принципала, стороной сделки является принципал, которому с самого начала принадлежат права обязанности. Не следует, однако, упускать из виду, что независимо от топ действует ли агент по схеме договора поручения или по схеме договора миссии, его действия могут выходить за рамки и того, и другого договоров поскольку содержание агентского договора может быть шире любого из них Полномочия агента могут быть определены договором конкретно, пут перечисления поручаемых ему действий, либо в общем виде, с передачей агенту общих полномочий на совершение сделок от имени принципала, этом случае агент может совершать любые сделки, которые мог бы совершить сам принципал, если их совершение не противоречит существу агентского договора. Договор с передачей общих полномочий должен быть заключен письменной форме. В этом случае принципал, каким-либо образом ограничивший полномочия агента, не может ссылаться на эти ограничения, если докажет, что третье лицо знало или должно было о них знать.

В соответствии с п. 3 ст. 1005 ГК РФ[[17]](#footnote-17)1 определено, что агентский договор может быть заключен как на определенный срок, так и без указания периода действия. Это означает, агентский договор может действовать как постоянный или длительный.

Права и обязанности сторон по агентскому договору во многом сходны с правами и обязанностями сторон по договору поручения или комиссии.

Так, основной обязанностью агента является выполнение поруче­ния в соответствии с условиями заключенного договора и указаниями принципала. О ходе исполнения поручения принципал может судить по *отчетам,* которые агент обязан представлять в порядке и сроки, установленные агентским договором. Так, может предусматриваться направление копий всех заключенных агентом договоров, письменные отчеты обо всех состоявшихся переговорах и т.п. Если стороны не определили сроки и порядок представления отчета, то агент обязан представить отчет по мере исполнения им договора или по окончании действия договора[[18]](#footnote-18)1

Поскольку агент действует за счет принципала, то обязательным является представление финансовых отчетов[[19]](#footnote-19)2. Агент обязан приложить к своему отчету доказательства, подтверждающие необходимость и обоснованность произведенных им расходов. Если принципал имеет какие-либо возражения по отчету агента, он обязан уведомить агента о наличии возражений не позднее тридцати дней с даты получения отчета. Если принципал не заявил в указанный срок о несогласии с обоснованностью каких-либо расходов, то считается, что принципал принял отчет без возражений [[20]](#footnote-20)3. При заявлении прин­ципалом возражений по отчету констатируется лишь наличие спора между агентом или принципалом по поводу исполнения поручения и расходования средств, в дальнейшем же этот спор подлежит рассмот­рению в установленном законом порядке. Если же принципал своев­ременно не заявил о наличии возражений по отчету, он лишается права в дальнейшем предъявлять претензии агенту по принятому отчету.

Принципал вправе освободить агента от представления отчета, поскольку правило ст. 1008 ГК РФ[[21]](#footnote-21)1 является диспозитивным и позволяет сторонам договориться об установлении иного правила либо отказаться от представления отчета.

Агент вправе привлекать к исполнению поручения третьих лиц путем заключения *субагентского договора.* Ответственным перед прин­ципалом за действия субагента остается агент, что характерно для общих правил о возложении исполнения на третье лицо. Агентским договором может быть предусмотрен как запрет на заключение суб­агентского договора, так и обратная ситуация — предписание агенту заключить субагентский договор с указанием или без указания конк­ретных условий такого договора .

Субагент не может полностью заместить агента, поскольку закон запрещает субагенту заключать с третьими лицами сделки от имени принципала[[22]](#footnote-22)2. Само собой разумеется, что поведение субагента подчиняется определенным правилам: в отличии от агента он не может действовать от имени принципала, т.е. при заключении сделок с третьими лицами он выступает от своего имени.

Таким образом, субагент может совер­шать сделки в интересах принципала лишь от собственного имени. Исключение составляет ситуация, когда в соответствии с п. 1 ст. 187 ГК РФ [[23]](#footnote-23)3 агент вынужден силою обстоятельств передоверить исполнение поручения субагенту для защиты интересов принципала.

Если у агента имеется подобная доверенность, он в праве передоверить исполнение договора субагент. При заключении агентского договора стороны могут указать кандидатуру конкретного субагента. Если же они ее не указали, то у принципала есть право на отвод кандидатуры субагента, предложенного агентом. При передо­верии применяются правила ст. 976 ГК РФ[[24]](#footnote-24)1.

Принципал обязан уплатить агенту *вознаграждение и возместить* понесенные им при исполнении по­ручения *расходы.* Размер и порядок выплаты вознаграждения опре­деляются договором. Если размер вознаграждения не определен договором, то подлежит применению правило п. 3 ст. 424 ГК РФ[[25]](#footnote-25)2, в соответствии с которым вознаграждение выплачивается в размере, обычно взимаемом за соответствующие аналогичные услуги при срав­нимых обстоятельствах.

Как и другие договоры по оказанию нематериальных посреднических услуг, агентский договор, наряду с общими основаниями, может быть *прекращен* вследствие отказа одной из сторон от исполнения договора, заключенного без определения срока его действия, смерти агента, умале­ния его дееспособности (вследствие ограничения либо недееспособности) объявления его умершим или признания безвестно отсутствующим, а также вследствие банкротства агента, являющегося индивидуальным предпринимателем (ст. 1010 ГК). Закон связывает особые случаи прекра­щения агентского договора лишь с изменением статуса агента, подобные изменения в статусе принципала не приводят к прекращению договора. Таким образом, права принципала по агентскому договору могут перехо­дить в порядке правопреемства, а права агента не могут. Для передачи прав агента по договору необходимо согласие принципала[[26]](#footnote-26)3.

При отсутствии в договоре условий о порядке уплаты агентского вознаграждения принципал обязан уплачивать вознаграждение в те­чение недели с момента представления ему агентом отчета за про­шедший период, если из существа договора или обычаев делового оборота не вытекает иной порядок уплаты вознаграждения.

Агентский договор является возмездным, поэтому сторонам при его заключении следует предусмотреть условие о размере и порядке вып­латы вознаграждения.

Отсутствие в договоре статьи о вознаграждении не лишает агента права на его получение. Порядок определения размера вознагражде­ния и его выплаты будет определяться сторонами или в судебном по­рядке, исходя из условий договора и содержания п. 3 ст. 424 ГК.

Порядок уплаты вознаграждения предполагает установление перио­дичности его выплаты. В случае, если эта периодичность не установлена соглашением сторон, вознаграждение уплачивается в течение недели после предоставления агентом отчета о проделанной работе (обязательное пре­доставление отчетов является неотъемлемой частью агентского соглаше­ния как это предусмотрено ст. 1008 ГК). Исключением из этого правила может явиться иной порядок, вытекающий из существа договора. Так, . агентское соглашение может предусматривать совершение определенно­го однократного действия и соответственно вознаграждение уплачивает­ся по достижении необходимого результата (заключение договора сторо­нами при содействии агента-брокера). Закон предусматривает возмож­ность применения к определению порядка выплаты вознаграждения обы­чаев делового оборота. Этот порядок, вероятно, будет применяться после того, как агентский договор получит широкое применение и в области предпринимательской деятельности сложится и расширится соответству­ющее правило поведения сторон.

**1.2.Оформление полномочий по агентскому договору**

Закон не содержит специальных требований к форме данного договора, однако право на совершение агентом юридических действий от имени принципала должно оформляться либо доверенностью, либо письменным договором, содержащим полномочия агента, что характерно для отношений коммерческого представительства[[27]](#footnote-27)1. Но отличие в том, что в агентском договоре допускается указание общих полномочий агента на совершение сделок от имени принципала без конкретизации их характера (поскольку в момент заключения такого длящегося договора далеко не всегда возможно определить характер возможных сделок). В этом случае принципал не вправе отказаться от прав и обязанностей по совершенным для него сделкам, ссылаясь на отсутствие у агента конкретных полномочий (если только не докажет, что контрагент по сделке знал или должен был знать об ограничении полномочий агента). Иначе говоря, в такой ситуации практически невозможно ставить вопрос о выходе агента за пределы данных ему полномочий (в отличие от правила, установленного п.1 ст.183 ГК РФ[[28]](#footnote-28)2).

Следует отметить, что гражданско-правовые особенности агентского договора и практики его применения так или иначе сводятся к общим проблемам обязательственных правоотношений (исполнение и прекращение обязательств, уступка прав и т.п.). Менее урегулированным оказываются действие и статус агентских договоров в налоговых правоотношениях.

Исходным в данном отношении выступает положение п.1 ст.11 Налогового кодекса РФ (далее - НК РФ), которым установлено, что институты, понятия и термины гражданского законодательства России (а то, что агентский договор является институтом гражданского права, сомнений не вызывает), используемые в настоящем НК РФ, применяются в том значении, в каком они используются в этой отрасли законодательства, если иное не предусмотрено НК РФ. На практике, в частности, возникают споры по вопросам определения налоговой базы агента и принципала по различным видам налогов.

Глава 2. Цивилистический и налоговый аспекты агентского договора

Развитие экономической системы требует полноты и детализации законодательного регулирования некоторых вопросов посреднических отношений. Агентирование наряду с договорами поручения и комиссии является разновидностью правового оформления посреднической деятельности[[29]](#footnote-29)1. Институт агентского договора позволяет облегчить поиск оптимального варианта регламентации взаимоотношений управомоченного и управомочивающего лица. Однако применение норм ГК РФ об агентском договоре в совокупности с нормами иных отраслей права порождает проблемы.

Конструкция агентского договора в российском гражданском праве преследует цель правового оформления отношений, в которых посредник совершает в чужих интересах одновременно как юридические действия (сделки и т.п., что характерно для отношений поручения и комиссии), так и действия фактические - не создающие правоотношений принципала с третьими лицами (например, для решения задачи по сбыту товаров принципала необходимо не только заключение договоров на их продажу, но и проведение мероприятий по освоению рынка).

В соответствии с абз.1 п.1 ст.1005 ГК РФ [[30]](#footnote-30)2в агентском договоре одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершать по поручению и за счет другой стороны (принципала) юридические и иные (фактические) действия либо от своего имени, либо от имени принципала.

Если агент действует за счет принципала, но от собственного имени, он становится стороной сделок, заключенных им с третьими лицами, причем и в том случае, когда эти лица знали о совершении сделки в интересах принципала, а не его агента, а также, если сам принципал вступил с третьим лицом - контрагентом по сделке в непосредственные отношения по ее исполнению

Однако после заключения сделки агент должен передать права и обязанности по ней своему принципалу. Поскольку такая модель отношений характерна для договора комиссии (см. абз.2 п.1 ст.990 ГК РФ), к указанным отношениям применяются правила о договоре комиссии (если они согласно ст.1011 ГК РФ не противоречат специальным нормам закона об агентском договоре или существу этого договора)[[31]](#footnote-31)1. В частности, порядок передачи прав по сделкам, заключенным агентом в интересах и за счет принципала, а также режим имущества, приобретенного агентом для принципала или, наоборот, переданного агенту принципалом для реализации, определяются правилами о договоре комиссии.

Когда же агент по условиям заключенного с принципалом договора действует за счет и от имени принципала, то права и обязанности по заключенным с третьими лицами сделкам возникают непосредственно у принципала помимо агента. Такая модель отношений характерна для договора поручения. Поэтому в такой ситуации используются общие нормы о договоре поручения, включая, в частности, правила о форме сделки (выдача доверенности или заключение письменного договора).

По своему содержанию агентский договор в целом ближе к договору комиссии, чем к договору поручения, ибо агент, подобно комиссионеру, обычно является профессиональным предпринимателем. Поэтому данный договор всегда является возмездным и не носит лично-доверительного характера даже при совершении агентом сделок от имени принципала и по его доверенности[[32]](#footnote-32). Однако агентский договор не может быть сведен к традиционным договорам комиссии или поручения, ибо ему присущи черты, которые отсутствуют у названных договоров.

- Предмет агентского договора, как указывалось выше, - совершение агентом не только юридических, но и фактических действий.

- Длящийся характер отношений по договору, поскольку агент обязуется совершать, а не совершить для принципала какие-либо действия, и, следовательно, договор не заключается для совершения агентом какой-либо одной конкретной сделки.

- Способ участия агента в отношениях с третьими лицами - от своего имени или от имени принципала - не имеет значения для агентского договора (в отличие от договоров комиссии и поручения). Здесь важно лишь то, чтобы имущественные последствия деятельности агента появлялись именно у принципала.

Согласно абз.1 п.9 ст.306 НК РФ иностранная организация рассматривается как имеющая постоянное представительство в случае, если эта организация осуществляет поставки с территории России принадлежащих ей товаров, полученных в результате переработки на таможенной территории или под таможенным контролем, а также в случае, если эта организация осуществляет вышеуказанные виды деятельности через лицо, которое на основании договорных отношений с этой иностранной организацией представляет ее интересы в России, действует на территории России от имени этой иностранной организации, имеет и регулярно использует полномочия на заключение контрактов или согласование их существенных условий от имени данной организации, создавая при этом правовые последствия для данной иностранной организации (зависимый агент).

Однако, с другой стороны, во-первых, совпадение терминологии (агентство, зависимый агент) не влечет за собой совпадения значений понятий. А во-вторых, лицо, указанное в абз.1 п.9 ст.306 НК РФ, должно действительно представлять интересы иностранной организации и действовать от ее имени на территории России.

Иностранная организация не рассматривается как имеющая постоянное представительство, если она осуществляет деятельность на территории России через комиссионера или любое другое лицо, действующее в рамках своей основной (обычной) деятельности[[33]](#footnote-33)1. А с учетом совпадения договоров комиссии и агентирования именно в части осуществления деятельности комиссионера (агента) от своего имени, думается, что данное правило распространяется и на агента.

Данный вывод подтверждается и судебно-арбитражной практикой. Так, постановлением от 21.01.2003 по делу N КА-А40/9046-02 ФАС МО[[34]](#footnote-34)2 отказал в удовлетворении кассационной жалобы налогового органа, указав на то, что налоговым органом не доказано, что организация-агент являлась постоянным представительством иностранной компании - принципала, а также на то, что истец не представлял интересы этой компании, не действовал от ее имени, не имел полномочия на заключения договоров от ее имени, а следовательно, не является в данном случае налоговым агентом.

Однако ст.309 Налогового кодекса РФ, регулирующая особенности налогообложения иностранных организаций, не осуществляющих деятельность через постоянное представительство в России и получающих доходы от источников в России, в п.1 устанавливает перечень видов доходов, полученных иностранной организацией, относящихся к доходам иностранной организации от источников в России и подлежащих обложению налогом, удерживаемых у источника выплаты доходов. Несмотря на то что данный перечень не является исчерпывающим, абз.1 п.1 ст.309 Налогового кодекса РФ содержит оговорку о том, что имеются в виду доходы, которые не связаны с ее предпринимательской деятельностью в России.

Также, п.2 ст.307 Налогового кодекса РФ установлено, что доходы, полученные иностранной организацией от продажи товаров, иного имущества, кроме указанного в подп.5 и 6 п.1 ст.307 [[35]](#footnote-35)1Налогового кодекса РФ, а также имущественных прав, осуществления работ, оказания услуг на территории России, не приводящие к образованию постоянного представительства в России в соответствии со ст.306 Налогового кодекса РФ, обложению налогом у источника выплаты не подлежат.

В рассмотренной ситуации агент по договору не обязан исчислять и удерживать у принципала доход, полученный им при исполнении агентского договора, и перечисляет сумму такого дохода полностью. Видимо, указанное правило рассчитано на то, что иностранная организация будет обязана исчислить и уплатить обязательные платежи в бюджет государства, резидентом которого она является. Доказательств обратного на данный момент не найдено.

Таким образом, возможно сделать вывод о том, что законодательное регулирование рассмотренных отношений страдает неполнотой, а деятельность многих правоприменителей - непоследовательностью реализации юридических норм. Только комплексный взгляд на правовую систему позволяет увидеть наличие проблем применения положений отдельных институтов гражданского права в системе налоговых правоотношений.

Глава 3. Правовое регулирование агентских отношений

**3.1.Применение к агентским сделкам правил** **о договорах поручения и комиссии**

Общим для договоров комиссии, поручения, агентирования является то, что одна из сторон (сторонами могут выступать как физические, так и юридические лица) совершает определенные действия в отношении третьих лиц за счет и в интересах другой стороны. При этом совершение стороной договора юридических действий ведет к возникновению обязательств и имущественных последствий у стороны, которая давала соответствующее поручение.

Агентский договор призван объединить и расширить возможности договоров поручения и комиссии. Статья 1011 ГК РФ[[36]](#footnote-36)1 прямо указывает, что к отношениям, вытекающим из агентского договора, соответственно применяются правила, предусмотренные гл.49 ГК РФ (поручение) и гл.51 ГК РФ (комиссия). Так, если комиссионер имеет право совершать только сделки, а поверенный, кроме сделок, совершает любые другие юридические действия, то агент имеет право совершать как юридические, так и иные действия, например, вести маркетинговые исследования, рекламную деятельность, что существенно расширяет его возможности.

Одним из нововведений для договора комиссии является условие, которое дает возможность агенту при отсутствии указаний от принципала, т. е. другой стороны договора, действовать в соответствии с обычаями делового оборота.

Кроме того, договор комиссии предусматривает новый порядок распределения выгоды, полученной комиссионером при совершении сделки на более выгодных условиях, чем те, которые были указаны комитентом. Если раньше предусматривалось поступление всей выгоды комитенту, то теперь согласно ст.922 ГК РФ дополнительная выгода делится между комитентом и комиссионером поровну, если иное не предусмотрено соглашением сторон[[37]](#footnote-37)1.

К новшествам для договоров комиссии относится положение второго абзаца п.1 ст.994 ГК РФ, которое дает возможность комиссионеру, действующему в качестве предпринимателя, отступать от указаний комитента без предварительного запроса, но с обязательным последующим уведомлением в разумный срок. Однако в этом случае договор должен содержать прямое указание комитента на возможность таких действий.

К нововведениям можно отнести также: право удержания[[38]](#footnote-38)2, по которому комиссионер имеет возможность удерживать находящиеся у него вещи в обеспечение своих требований; ответственность комиссионера, не застраховавшего находящееся у него имущество[[39]](#footnote-39)3; обязанность комиссионера уведомить комитента о прекращении договора не позднее чем за 30 дней.

Отличительным признаком агентского договора является его длящийся по сравнению с договорами поручения и комиссии характер, ибо агент обязуется совершить определенные действия, многократно повторяющиеся.

Предположим, что сам по себе поиск рекламы и рекламных материалов фактическое действие, поскольку они не создают правоотношений принципала с третьими лицами, однако если в порядке, предусмотренном ст.1008 ГК РФ, агент направляет принципалу отчет о выполненном им поручении, и принципал принимает все исполненное агентом (ст.1000 ГК РФ), а в дальнейшем выясняется, что рекламодатель не оплатил рекламные услуги, (либо агент не оказал рекламодателю указанные услуги), то между принципалом и рекламодателем возникают правоотношения, связанные с исполнением принятых на себя сторонами обязательств.

Поэтому основное отличие агентского договора от договоров комиссии и поручения заключается в том, что законодатель предусмотрел саму возможность совершения агентом "фактических" действий, влекущих правовые последствия для принципала. Для поверенных и комиссионеров такая возможность не предусмотрена, поэтому законодателю безразлично, как поверенный либо комиссионер будут исполнять принятые на себя обязательства (целью данных договоров является конечный результат деятельности комиссионера (поверенного) представленный соответственно комитенту (доверителю). Законодатель видит цель агентского договора в предоставлении принципалу не только юридических услуг (совершение в интересах принципала сделок), но и в предоставлении "фактических" услуг.

Глава 52 ГК РФ регулирует такую систему представительства, при которой одно лицо в силу самого закона всецело и неограниченно заменяет собой торговую личность другого.

* 1. Отчетность по агентскому договору

Агентский договор может предусматривать исполнение агентом раз­ного рода действий в интересах принципала в течение длительного вре­мени. Контроль за деятельностью агента принципал может осуществ­лять на основе отчетов, предоставляемых агентом в оговоренные в со­глашении сроки. Если конкретные сроки предоставления отчетов не установлены, отчетность осуществляется агентом по мере совершения отдельных действий или же после окончания срока действия договора.

В отчете, предоставляемом агентом принципалу, должны содержать­ся: перечень действий, осуществленных во исполнение договора; пере­чень расходов, произведенных агентом во исполнение договора в инте­ресах принципала.

Поскольку агент, согласно п. 1 ст. 1005 совершает действия за счет принципала, последний обязан оплачивать все расходы, связанные с исполнением договора. Сторонам, во избежание споров, следует предус­мотреть особый порядок возмещения расходов, понесенных агентом. Если же такой порядок договором не предусмотрен, действует общее правило, установленное законом: агент обязан предоставить необходимые доказа­тельства расходов (это могут быть чеки, квитанции, накладные и т.д.), которые были им произведены в ходе исполнения договора.

Отчет агента должен быть принят принципалом в течение опреде­ленного договором срока, т.е. принципал имеет возможность проана­лизировать предоставленный агентом отчет и выдвинуть имеющиеся у него возражения в случае несогласия с деятельностью агента. Срок принятия принципалом отчета агента устанавливается соглашением сторон. Если это условие договора сторонами не определено, действует тридцатидневный срок, установленный законом. По истечении срока отчет считается принятым, и агент получает право на вознаграждение и возмещение понесенных расходов. Существуют два варианта расчетов по агентскому договору и, соответственно, два варианта отражения операций по названному договору в бухгалтерском учете: с участием и без участия агента в расчетах.

ГК РФ не предусмотрены ограничения на участие посредника в расчетах между покупателем и продавцом-принципалом. При участии посредника (агента) в расчетах денежные средства за проданный посредником товар поступают от покупателя на расчетный счет посредника, который затем переводит их на расчетный счет принципала. Или: при приобретении имущества посредником для принципала денежные средства поступают первоначально на расчетный счет посредника, который перечисляет их на расчетный счет продавца имущества.

Существенные ограничения на участие посредника в расчетах установлены Указом Президента РФ от 18.08.96 N 1212 "О мерах по повышению собираемости налогов и других обязательных платежей и упорядочению наличного и безналичного денежного обращения" (в ред. последующих изменений и дополнений). Так, "все расчеты по сделкам на поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг), совершаемым агентом от имени принципала, осуществляются исключительно с расчетного счета принципала" (п.6 Указа).

Независимо от того, участвует посредник в расчетах или нет, подход к отражению операций по посредническим договорам должен быть единым.

Переданные посреднику для реализации товары принципал отражает на счете 45 "Товары отгруженные". При этом в сопроводительных документах (передаточных накладных, актах) должна быть указана учетная цена по каждой товарной позиции.

Согласно инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета торгующие организации по кредиту счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" отражают продажную стоимость реализованных товаров в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов, а по дебету счета 46 - их учетную стоимость в корреспонденции со счетом 45 "Товары отгруженные" (счетом 41 "Товары"). На счете 46 они учитывают также операции по реализации товаров транзитом с участием в расчетах за эти товары: по дебету счета 46 отражают стоимость товаров (услуг) согласно расчетным документам поставщиков в корреспонденции со счетом 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" или со счетом 45 (счетом 41), а по кредиту счета 46 - продажную стоимость этих товаров (услуг) в корреспонденции со счетом 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками". По кредиту счета 46отражается также валовой доход от реализации товаров транзитом без участия в расчетах за эти товары; данный оборот учитывают внесистемно. Таким образом, выручка, отражаемая принципалом в учете, складывается из системных и внесистемных оборотов, суммовая оценка которых равна выручке, полученной от покупателей товаров (услуг)[[40]](#footnote-40)1.

Реализацию товара на счете 46 принципал отражает согласно учетной политике после получения от агента извещения о совершении сделки либо об оплате товара покупателем[[41]](#footnote-41)2.

В зависимости от порядка определения вознаграждения посреднику выручка от реализации товаров через посреднический договор у принципала зачастую может быть определена только после получения извещения о совершенных сделках..

Поэтому, если учетной политикой принципала предусмотрено определение выручки от реализации по оплате, то реализацию товаров учитывают по моменту получения агентом денежных средств за конкретный товар от покупателей; если же по отгрузке - по моменту отгрузки товаров конкретному покупателю, когда продажная цена товаров уже может быть определена.

Прямые затраты на реализацию товаров принципала отражают на счетах учета издержек согласно принятой учетной политике. На издержки производства принципал относит и оплату услуг посредника, так как они связаны с реализацией товаров. Расходы же по отчету могут быть отнесены на издержки, если отчет по заключенному договору был представлен посредником в том же отчетном периоде, в котором была начислена реализация, в том числе и внесистемная. Если отчет посредника принят в следующем отчетном периоде, расходы, понесенные им при исполнении поручения, отражаются в учете как убытки прошлых периодов (лет), выявленные в отчетном периоде (году)[[42]](#footnote-42)1.

При заключении посреднического договора на приобретение имущества принципал обычно обеспечивает посредника денежными средствами для выполнения обязательств по договору. В дальнейшем при получении и оприходовании имущества услуги посредника могут быть включены в стоимость приобретенных ресурсов либо отнесены на издержки. Порядок формирования стоимости имущества зависит от вида приобретаемого по договору посредничества имущества, а также учетной политики организации-принципала[[43]](#footnote-43)2.

Товары, переданные принципалом посреднику для дальнейшей реализации, а также имущество, приобретенное посредником по поручению принципала, посредник учитывает на соответствующих забалансовых счетах по ценам, указанным в сопроводительных документах: товары, принятые на комиссию, - на забалансовом счете 004 "Товары, принятые на комиссию"; имущество, принятое на ответственное хранение, - на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение".

При отражении операций, связанных с реализацией товаров посредником, нужно руководствоваться инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, а также письмом Минфина России от 12.11.96 N 96 "О порядке отражения в бухгалтерском учете отдельных операций, связанных с налогом на добавленную стоимость и акцизами".

При реализации товаров по договорам комиссии или поручения с участием посредника в расчетах сумма, подлежащая оплате за товары покупателями (заказчиками), с учетом НДС по этим товарам, отражается комиссионером или поверенным на дату отгрузки товаров покупателям (заказчикам) по кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" на отдельном субсчете в корреспонденции со счетом 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками". Аналогично отражаются операции, связанные с приобретением имущества по поручению комитента (доверителя). Расчеты, проведенные посредником за счет комитента (доверителя), отражаются на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" или на счете 76, а операции по передаче имущества комитенту (доверителю) на дату отгрузки имущества - по кредиту счета 60 (счета 76) в корреспонденции со счетом 62 (счетом 76). Далее в зависимости от принятой организацией учетной политики, фактических условий договора, фактических расчетов по договору кредитуется счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" на сумму вознаграждения в корреспонденции со счетом 62 (счетом 76). Таким образом, у посредника выручка от исполнения поручения по реализации товаров покупателю или по приобретению имущества отражается только в части вознаграждения.

Если выручка для целей налогообложения определяется по оплате, то задолженность перед бюджетом по НДС отражается у посредника после получения от комитента (доверителя) вознаграждения или по факту, если посредник удерживает сумму вознаграждения из денежных средств, полученных от покупателей.

В соответствии с п.1 ст.156 НК РФ налогоплательщик при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе агентского договора определяет налоговую базу как сумму дохода, полученную им в виде вознаграждений (любых иных доходов) при исполнении такого договора. Аналогичные положения были предусмотрены п.1 и 3 ст.4, а также п.2 ст.7 Закона РФ от 06.12.91 N 1992-1 "О налоге на добавленную стоимость"[[44]](#footnote-44)1.

Так, организацией в июне 2001 г. были сданы дополнительные расчеты (налоговые декларации) по налогу на добавленную стоимость за период с мая 1997 г. по сентябрь 1999 г. Подача дополнительных расчетов была обусловлена обнаружением ошибок в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым периодам, в течение которых организация выступала в роли агента.

Агент, руководствуясь Инструкцией ГНС России о порядке исчисления и уплаты НДС, несмотря на указанные положения Закона РФ "О налоге на добавленную стоимость" в период с мая 1997 г. по сентябрь 1999 г. начислял НДС не только на суммы собственного агентского вознаграждения, но и на выручку принципала от реализации нефти. Налог с выручки принципала в бюджет не вносился, в связи с чем налоговый орган начислял пени.

В соответствии же с п.1 и 3 ст.4 Закона РФ "О налоге на добавленную стоимость" агент должен был исчислять НДС не с оборота по реализации нефти, а с имеющегося у него оборота по реализации агентских услуг. В силу указанной нормы закона облагаемым НДС оборотом для агента является сумма агентского вознаграждения, полученная им за оказание услуг по реализации нефти.

Действия налогового органа в данной ситуации представляются необоснованными по следующим причинам. Как уже было отмечено, у заявителя-налогоплательщика отсутствовала обязанность по уплате налога на добавленную стоимость с сумм, принадлежавших принципалу. Следовательно, заявителем не были нарушены сроки уплаты налога, и неправомерно производилось начисление пеней.

Налоговый орган выразил согласие с позицией налогоплательщика об отсутствии обязанности начислять НДС на средства, принадлежащие принципалу. Такое согласие, в частности подтверждается тем фактом, что он принял к исполнению (отразил в карточке лицевого счета заявителя) данные налоговых деклараций за период с июля 1998 г. по сентябрь 1999 г. Учитывая, что начисление пеней при отсутствии обязанности по уплате налога противоречит действующему законодательству, бездействие налогового органа, выразившееся в уклонении от проведения зачета излишне уплаченных (взысканных) пеней, также незаконно.

Вступившая в действие с 1 января 2001 г. глава 21 НК РФ изменила порядок исчисления НДС по посредническим сделкам. Согласно ст.167 НК РФ датой реализации товаров (работ, услуг) у принципала является не только дата зачисления денежных средств на расчетный счет или в кассу собственника товаров, но и дата поступления денежных средств агенту - при участии посредника в расчетах.

Пунктом 1 ст.1008 ГК РФ установлено, что в ходе исполнения агентского договора агент обязан представлять принципалу отчеты в порядке и в сроки, которые предусмотрены договором. При отсутствии в договоре соответствующих условий отчеты представляются агентом по мере исполнения им договора либо по окончании действия договора. Вместе с тем, по мнению некоторых авторов[[45]](#footnote-45)1, исходящих из п.6 Указа Президента РФ от 18.08.96 N 1212, соблюдение сроков, установленных Указом, и их указание в тексте посреднических договоров убережет принципалов от налоговых санкций за несвоевременное исчисление и уплату в бюджет НДС.

Данный вывод представляется сомнительным, поскольку указанное правило закреплено не в законодательстве о налогах и сборах. Кроме того, оно противоречит принципу свободы договора, установленному ГК РФ[[46]](#footnote-46)2.

Таким образом, принципал благодаря агенту "исполняет" обязанность по уплате НДС, но реально сумм, с которых уплачивается налог, он еще может и не получить.

## глава 4.Агентский договор: правовые проблемы

**Регулирования агентских отношений**

**4.1.Регулирование агентских отношений в гражданском законодательств**

Из определения агентского договора ясно, что проблемы правового регулирования агентских отношений сводятся в первую очередь к проблемам квалификации договора именно как агентского, его отличиям и сходствам с такими правовыми конструкциями, как поручение и комиссия.

В соответствии со ст.1005 ГК РФ агентский договор включает услуги, которые могут составлять предмет комиссии и поручения. Агентский договор входит в состав самой большой и многообразной группы гражданских договоров - на оказание услуг и совмещает в себе два этих вида представительства, из которых первый отражает модель, используемую в договоре поручения, а в другом - договора комиссии. Суть его выражается в следующем: лицо путем заключения договора с другим лицом не может предоставить прав третьему лицу или возложить на него ответственность. Однако возможно представительство одного лица перед другим в целях установления между первым из них и третьим лицом юридических отношений. Услуги, оказываемые с этой целью, называются агентским договором.

Многие исследователи агентских отношений указывают как на существенное отличие агентского договора от договоров комиссии и поручения, на возможность агента совершать "иные" (фактические) действия в интересах принципала (по договору поручения - это юридические действия, которые выполняет поверенный в интересах Доверителя, по договору комиссии - комиссионер совершает сделки в интересах Комитента).

В частности, Е. А. Суханов отмечает, что "агент совершает в чужих интересах одновременно как сделки и другие юридические действия (что характерно для отношений поручения и комиссии), так и действия фактического порядка, не создающие правоотношений принципала с третьими лицами". В подтверждение приводятся примеры: "Лицо, действующее в качестве агента, может взять на себя задачу сбыта нужных товаров, имея в виду не только заключение договоров на их продажу, но и проведение рекламной компании и других мероприятий по изучению и освоению рынка (маркетинговые услуги). Деятельность такого рода широко распространена в культурно-творческой сфере, где предприниматели (литературные агенты, антрепренеры, импресарио, шоумены, продюсеры и т.п.) осуществляют в интересах своих клиентов (принципалов) как юридические, так и фактические действия по оформлению их отношений с издателями, театрами, киностудиями и т.д. по организации и осуществлению различных мероприятий и т.п., позволяя им сосредоточиться исключительно на творческой стороне дела".

С таким утверждением можно согласиться, если договор находится на стадии исполнения, когда агент действует от своего имени, однако если договор исполнен, то согласно ст.1000 ГК РФ у принципала возникают обязанности принять от агента все исполненное по агентскому договору и освободить агента от обязательств, принятых им на себя перед третьими лицами по исполнению агентского поручения.

**4.2.противоречивость в практике применения**

Как известно, любое действие, в результате которого лицо приобретает права и становится обязанным, именуется юридическим фактом в силу того, что такое действие предусмотрено нормами права.

В приведенных примерах действия, именуемые фактическими, влекут (могут повлечь) для принципала (а тем более для агента) правовые последствия, как то: оплата предоставленных агентом услуг, необходимость принять принципалом всего полученного агентом в результате исполнения поручения, обязанность принципала возместить убытки в результате его неправомерных действий, право принципала требовать от третьего лица исполнения принятых на себя обязанностей и т.д.

Кроме того, если такие действия указываются в качестве предмета агентского договора, то вообще теряется всякий смысл отнесения их к "фактическим".

В связи с этим уместно будет привести в качестве примера решение Международного коммерческого арбитражного суда при Торгово-промышленной палате РФ от 13.06.2001 N 202/2000.

Сторонами был заключен агентский договор об оказании услуг по поиску рекламы и рекламных материалов. Суммы, полученные от рекламодателей за минусом размера вознаграждения, должны были перечисляться истцу. По указанному договору на счет ответчика от рекламодателей поступила денежная сумма, которую за вычетом причитающегося ответчику 10%-ного вознаграждения ответчик должен был перевести истцу. Истец выставил на эту сумму счета. Ответчик оплатил часть счетов.

Рассмотрев исковые требования по существу, МКАС установил, что на основании агентского договора на счет ответчика от рекламодателей поступила денежная сумма. Согласно условиям договора ответчик должен был перевести истцу денежную сумму, но оплатил только часть счетов и остался должен истцу.

На основании изложенного МКАС считает, что требования истца о взыскании с ответчика суммы основного долга подлежит удовлетворению.

В указанном примере действия агента (поиск рекламы и рекламных материалов), несмотря на то что они относятся к категории "иных", имеют статус юридических, поскольку их совершение повлекло правовые последствия.

Отношения, вытекающие из агентского договора согласно ст.1011 ГК РФ, регулируются нормами глав 49 и 51 ГК РФ в зависимости от того, действует агент по условиям этого договора от имени принципала или от своего имени, в случае если правила глав 49 и 51 не противоречат положениям главы 52 или существу агентского договора.

Существо агентского договора как раз и заключается в законодательно данной возможности агенту совершать фактические действия и требовать оплаты за их совершение от принципала.

Так как суть агентского поручения состоит в исполнении не только юридических, но и "иных" действий, то, следовательно, и результат исполнения агентом поручения состоит не только из правового результата, достигнутого агентом путем совершения им юридических действий, но и непосредственного совершения агентом "иных" действий. Такой двойственный результат и составляет цель агентского договора.

Принципал, принимая исполнение от агента, становится обязанным выплатить агенту вознаграждение.

В связи с этим возникает проблема определения рисков сторон и определение момента исполнения агентом принятых на себя обязательств, момента выплаты принципалом вознаграждения агенту.

При этом необходимо учитывать, что в случаях, когда по агентскому договору на агента возложены обязанности по совершению сделок по реализации товара в интересах принципала, агент почти гарантированно получает вознаграждение. Связано это прежде всего с возможностью удержания агентом, вещи, подлежащей передаче принципалу, возможностью проведения зачета встречного требования[[47]](#footnote-47)1 .

Пункт 17 Информационного письма Президиума ВАС от 29.12.2001 N 65 наглядно иллюстрирует такую ситуацию.

Права же принципала в агентских отношениях такого вида защищены законодательно не столь серьезно. Например: по условиям агентского договора агент от собственного имени обязуется реализовать товар принципала, при этом провести рекламную компанию. В договоре определено, что агент считается исполнившим обязанность с момента реализации товара. С этого момента, следовательно, у агента возникает право требовать от принципала исполнения обязанности по оплате оказанных услуг.

В таком случае, и это очевидно, нарушаются интересы принципала. Нарушения могут выражаться в следующем: агентом проведена рекламная компания, реализован товар, однако оплата за реализованный товар от третьего лица не поступила. Принципал обязан выплатить агенту вознаграждение, которое состоит из двух частей - за проведение рекламной компании и собственно за реализацию товаров, однако права требовать от третьего лица надлежащего исполнения обязательств у принципала не возникает.

Поскольку доказательством исполнения обязательств агента является отчет (ст.1008 ГК РФ), то соответственно в договоре, чтобы максимально снизить риски, подобные описанным выше, целесообразно предусмотреть сроки предоставления отчета и прилагаемые к отчету доказательства совершения агентом действий, составляющих предмет поручения. Кроме того, необходимо определить минимальные гарантии исполнения обязательств агента таким образом, чтобы права принципала были максимально защищены. Например, определить момент исполнения обязательств агента по реализации товара, поступлением на расчетный счет принципала денег, либо принятием агентом на себя ручательства за исполнение сделки (делькредере), либо установить срок после реализации товара, в который агент обязан перечислить денежные средства, установить ответственность агента за несвоевременное перечисление денежных средств принципалу с момента реализации.

Права принципала получили надлежащую судебную защиту только потому, что договором была предусмотрена обязанность агента перечислить денежную сумму на счет принципала по истечении 20 дней с момента реализации товара - Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа в постановлении от 12.07.99 по делу N Ф04/1422-163/А67-99 квалифицировал консигнационный договор как агентский, при этом указал следующее.

По существу между сторонами заключен агентский договор по модели договора комиссии, так как по договору от 11.08.97 ответчик обязался от своего имени и за счет (принципала) совершить сделки в определенный срок. Ответчик как агент действовал по поручению и в интересах истца (принципала), реализуя товары, принадлежащие последнему на праве собственности.

По сделке, совершенной агентом с третьим лицом от своего имени и за счет принципала, приобретает права и становится обязанным агент [[48]](#footnote-48)1.

Ответчик, заключив договор с ООО "Адриада", мер к взысканию денежных средств не принял.

По условиям договора N 15 срок оплаты был предусмотрен в течение 20 дней со дня поставки. Ответчик немедленно не сообщил истцу о неисполнении договора третьим лицом [[49]](#footnote-49)1.

Сам контракт прямо не определяет понятие "реализация". Исходя из смысла и условий договора, воли сторон, данное понятие означает отчуждение в интересах истца товаров путем передачи третьим лицам и соответственно оплату цены за товар.

По условиям контракта от 11.08.97 исполнение денежного обязательства возложено на ответчика. В силу ст.403 ГК РФ должник (ответчик) отвечает за неисполнение обязательства третьим лицом (ООО "Адриада"), и неуплата цены третьим лицом не освобождает ответчика от обязанности после передачи товара оплатить реализованный товар.

С "существом" агентского договора связана еще одна особенность правового регулирования агентских отношений, и связана она с возможностью выполнения агентом поручения принципала за свой счет, с последующим возмещением принципалом расходов агента.

Как установил Президиум ВАС РФ в постановлении от 24.12.2002 N 6824/02, "*между ОАО "Судоверфь" (принципалом) и ООО "Санион-Строй" (агентом) 03.09.2001 заключен агентский договор, согласно которому агент обязуется производить от своего имени, за счет собственных средств, но с последующим их возмещением принципалом, оплату текущих платежей по обязательствам принципала, возникшим на момент заключения договора, а принципал обязуется уплатить агенту вознаграждение за оказываемые услуги.*

*В соответствии с разделом 3 договора принципал не позднее трех дней с даты принятия отчета агента возмещает указанную в отчете сумму произведенных расходов путем ее перечисления на расчетный счет последнего. Вознаграждение в размере 1000 рублей выплачивается агенту по окончании срока действия настоящего договора, но не позднее трех дней после принятия принципалом отчета агента путем перечисления суммы вознаграждения на его расчетный счет.*

*Срок действия договора - до 09.10.2001.*

*На следующий день агент представил принципалу, а последний принял отчет о произведенных расходах на сумму 468 001 рубль 50 копеек. На основании отчета агент выставил счет на оплату суммы фактически понесенных им расходов и причитающегося вознаграждения".*

Из приведенного примера можно заключить, что агент принял на себя риски, связанные с неоплатой принципалом оказанных ему услуг.

Как следует из указанного постановления, во время действия договора в отношении принципала введена процедура наблюдения, а риски агента превратились в реальную неоплату предоставленных им услуг.

**4.3.Агентские риски**

Риски, связанные со случайной гибелью или повреждением имущества, переданного агенту, также подлежат регулированию в агентском договоре, поскольку в этой связи у принципала могут возникнуть непредвиденные убытки.

Если агент действует от своего имени, то риск случайной гибели или повреждения имущества, переданного агенту принципалом, специально урегулирован ст.998 ГК РФ в соответствии, с которой агент отвечает перед принципалом за утрату, недостачу или повреждение находящегося у него имущества принципала.

Если же агент действует от имени принципала, то ситуация изменяется в корне. Допустим, агент, действующий от имени принципала, владея переданным последним имуществом, допустил его случайную гибель, то неблагоприятные последствия в соответствии со ст.211 ГК РФ лежат на собственнике, то есть на принципале, если иное не предусмотрено договором.

Агентский договор в одних странах поглотил поручение и комиссию, как отмечают М.И. Брагинский и В.В. Витрянский, в других стал сосуществовать с ними. Договор этот рассчитан на участие в нем особой категории предпринимателей - агентов.

В странах с англосаксонской системой права термин "агент" употребляется в широком смысле, по которому агентом является лицо, уполномоченное на заключение сделок и на совершение других действий от имени представляемого и за его счет или на посредничество между сторонами при заключении сделок между ними самими. Поэтому под понятие "представитель" подпадают не только комиссионеры и торговые представители, но и коммивояжеры, брокеры, капитаны судов, адвокаты.

В российском законодательстве агентскому договору отведена законодательная ниша, в которой сосуществуют, как уже было отмечено, комиссия и поручение, так же как и агентский договор, направленные на регулирование отношений по исполнению поручения.

В этой связи агент, как и поверенный, действуя от имени принципала, должен доказать свои полномочия перед третьими лицами доверенностью.

Право на совершение агентом юридических действий от имени принципала должно оформляться либо доверенностью, либо письменным договором, содержащим полномочия агента, что характерно для отношений коммерческого представительства[[50]](#footnote-50)1, но отличие в том, что в агентском договоре допускается указание общих полномочий агента на совершение сделок от имени принципала без конкретизации их характера, поскольку в момент заключения такого длящегося договора далеко не всегда возможно определить характер возможных сделок.

В этом случае принципал не вправе отказаться от прав и обязанностей по совершенным для него сделкам, ссылаясь на отсутствие у агента конкретных полномочий (если только не докажет, что контрагент по сделке при ее совершении знал или должен был знать об ограничении полномочий агента). Иначе говоря, в такой ситуации практически невозможно ставить вопрос о выходе агента за пределы данных ему полномочий.

Таким образом, агентский договор в системе договоров, предусмотренных гражданским законодательством России, представляет собой сложное переплетение норм о договорах комиссии и поручения и регулируется данными нормами с теми особенностями, которые вытекают из существа данного договора.

Многие исследователи агентских отношений указывают как на существенное отличие агентского договора от договоров комиссии и поручения на возможность агента совершать "иные" (фактические) действия в интересах принципала.

"Фактические" действия агента (получение продукции) могут порождать правовые последствия на стороне как принципала, так и третьего лица.

Агент, как и поверенный, действуя от имени принципала, должен доказать свои полномочия перед третьими лицами доверенностью.

Заключение

Таким образом, исследовав проблему агентского договора, мы можем подвести краткие выводы о полученных результатах.

Прежде всего, необходимо указать, что появление агентского договора обусловлено стремлением, создать новую форму посреднических отношений, которая выходила бы за рамки требований и ограничений, ранее содержавшихся в нормах о договорах комиссии и поручения. Другим фактором, способствовавшим появлению в российском законодательстве агентского договора, является развитие внешней торговли. Будучи широко представленными в экономике западных стран, агентские отношения стали получать распространение и в практике российских предприятий с участием иностранных инвестиций, а также иных предприятий, непосредственно реализующих свои товары и услуги на внешнем рынке. Например, в гражданской авиации, транспортных и страховых компаниях, осуществляющих свою деятельность во многих странах.

Агентские отношения представляют собой основанные на нормах гражданского права общественные отношения, возникающие в сфере хозяйственной деятельности между агентом (посредником), производителем и потребителем товара (работ, услуг), участники которых обладают соответствующими юридическими правами и обязанностями.

Агентский договор определен в п.1 ст.1005 ГК РФ как договор, по которому одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершать по поручению другой стороны (принципала) юридические и иные действия от своего имени, но за счет принципала либо от имени и за счет принципала. В качестве сторон договора могут выступать любые субъекты гражданского права, обладающие дееспособностью.

Предметом агентского договора является оказание посреднических услуг. Никаких ограничений по роду и характеру действий, совершаемых агентом, законом не предусмотрено, что позволяет принципалу поручать ему любые действия. Предмет договора должен быть конкретизирован в указаниях принципала, например, путем указания видов и характера заключаемых сделок, порядка и условий предоставления услуг.

Поскольку агент действует за счет принципала, то он обязан представлять финансовые отчеты с приложением доказательств, подтверждающих необходимость и обоснованность произведенных им расходов. Если принципал имеет какие-либо возражения по отчету агента, он должен уведомить об этом агента не позднее 30 дней с момента получения отчета. Если принципал не заявил в указанный срок о несогласии с какими-либо расходами, то считается, что он принял отчет без возражений (п.3 ст.1008 ГК РФ). При заявлении принципалом возражений по отчету констатируется лишь наличие спора между ним и агентом по поводу исполнения поручения и расходования средств. Этот спор подлежит рассмотрению в установленном законом порядке. Если же принципал своевременно не заявил о наличии возражений по отчету, он лишается права в дальнейшем предъявлять претензии агенту по принятому отчету.

Современная Россия переживает нелегкие времена. Идет громадная работа по обновлению законодательства, создается нормативно-правовая база рынка, определяются наиболее оптимальные варианты регулирования национально-государственных отношений, возникают новые государственные структуры, работающие на иных, чем ранее, началах. Есть опасность, что решение этих глобальных задач отодвинет на задворки права главного его субъекта – человека. Чтобы этого не произошло, каждый из принимаемых законодательных актов должен соответствовать основным естественным правам человека. Таким образом мы пришли к выводу, что проблема агентского договора в настоящее время исследована не полностью, возможность его применение в практике реализована не в полном объеме, т.к. законодательно некоторые моменты еще не урегулированы .

# **Список литературы**

1. Конституция РФ – М.: Изд- во «Бек», 1994
2. Налоговый кодекс РФ (часть первая и вторая). – М.: ИКФ «ЭКМОС», 2001. . – 448 с.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья)официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года.- М.: Изд-во - Торговая корпорация «Дашков и К»,2003. – 427 с.
4. Агентский договор: налогообложение и бухгалтерский учет // Финансовая газета, N 36, сентябрь 2003 г.
5. Архипов А. Цивилистический и налоговый аспекты агентирования // Российская юстиция, N 18, май 2003 г.
6. Асайши М.Г. Особенности агентского договора // Главбух, Отраслевое приложение "Учет в торговле", N 4, IV квартал 2002 г.
7. Белов А.П. Посредничество во внешней торговле. Право и практика // Право и экономика. 1998. N 8.
8. Васина Ю.В., Оформляем агентский договор // Главбух, Отраслевое приложение "Учет в туристической деятельности", N 3, III квартал 2003 г.
9. Вестник ВАС РФ. - 1999. - N 12.
10. Глебова О.П. Налоговый учет агентских договоров // Российский налоговый курьер, N 18, сентябрь 2002 г.
11. Кабалкин А. Глобализация правового пространства и новеллы российского гражданского законодательства // Российская юстиция, N 12. С. 35- 38.
12. Гражданское право. Учебник. / ред. Ю.К.Толстого, А.П.Сергеева. М., Проспект, 2001.- 350 с.
13. Гуев А.Н Постатейный комментарий к части третьей Гражданского кодекса Российской Федерации - М.: ИНФРА-М, 2002.- 980 с.
14. Гуккаев В.Б. Агентский договор. Учет и налогообложение посреднических операций у агента // Консультант бухгалтера, N 6, июнь 2001.- С 41-48.
15. Денисенко И.Ю. Посреднические сделки в деятельности рекламных агентств // Главбух, N 14, июль 2003.- 25-31.
16. Доренкова Ю.М.Реальное исполнение договорных обязательств // Законодательство, N 6, июнь 2000. - С. 60-64.
17. Злобина Л.В., Лозовская С.О. Невыполнение турфирмой договорных обязательств перед партнерами // Главбух, Отраслевое приложение, № 17, 2002.
18. Иванова О.С. Расчеты по агентскому договору // Главбух, N 14, июль 2002.
19. Иниятуллина Г. Учет хозяйственных операций в рамках агентского договора и налогообложение // Финансовая газета, N 10, март 2001.
20. Иниятуллина Г.Р. Учет хозяйственных операций в рамках агентского договора и налогообложение // Финансовая газета, N 10, март 2001.
21. Кабалкин А. Глобализация правового пространства и новеллы российского гражданского законодательства // Российская юстиция, N 12, декабрь 2001.
22. Кайгородова А.С. Юридический форс-мажор: миф или реальность? // Законодательство, N 1, январь 2000.
23. Козлова Н В.Договор возмездного оказания правовых услуг Законодательство , N 3, 4, март, апрель 2002.
24. Комментарий к Гражданскому кодексу РФ (постатейный) / Под ред. О.Н. Садикова - М.: Юридическая фирма Контракт; Инфра - М, 1998.
25. Комментарий к Гражданскому кодексу РФ. Часть вторая / под ред. проф. Т.Е.Абовой и А.Ю.Кабалкина – Юрайт – Издат: Право и закон, 2003.- 978 с.
26. Комментарий к части второй Гражданского Кодекса Российской Федерации для предпринимателей / под общ. ред. Брагинского М. И. - М.: Фонд "Правовая культура", 1996- 983 с.
27. Любимов М.А., Вострикова Л.Г. ,Правовое регулирование агентских отношений в хозяйственном обороте // Бухгалтерский учет, N 2, январь 2001.
28. Медведев А.Н. Как избежать ошибок при осуществлении отдельных хозяйственных операций // Налоговый вестник. 2001. N 5.
29. Морозова Ж.А., Агентский договор: бухгалтерский учет и налогообложение // Аудиторские ведомости, N 6, июнь 2003.
30. Муравьев Б.В. Договор с участием инвесторов в строительстве // Законодательство, 1999 г., N 6
31. Обзор судебной практики Верховного Суда РФ за II квартал 2003 г. (по гражданским делам) / утв. постановлением Президиума Верховного Суда РФ от 17 июля 2003.
32. Обзор судебной практики Верховного Суда РФ за III квартал 2000 г. (по гражданским делам) (утв. постановлением Президиума Верховного Суда РФ от 17 января 2001 г.).
33. Обзор судебной практики Верховного Суда РФ от 15 июля 1998 г. Некоторые вопросы судебной практики по гражданским делам
34. Оглоблина О.М., Тихомиров М.Ю. Образцы договоров (по гражданскому законодательству Российской Федерации). М.- 2003 г.
35. Особенности заключения различных видов договоров / Бератор Практическая энциклопедия бухгалтера. Выплаты физическим лицам.- М. – 2001.
36. Петрыкин А.А.Статус зависимого и независимого агента по соглашениям об избежании двойного налогообложения и Инструкции Госналогслужбы России N 34 // Финансовые и бухгалтерские консультации, N 1, январь 2000.
37. Пятов М.Л. Учет и налогообложение посреднических сделок // Бухгалтерский учет, N 20, октябрь 2001.
38. Романец Ю.В. Общая характеристика договоров оказания юридических услуг (поручение, комиссия, агентирование) // Законодательство, N 4, апрель 2001.
39. Руководство по составлению торговых агентских соглашений между сторонами, находящимися в разных странах, разработанное Международной торговой палатой. – М. – 2003.
40. Рюмин С.М. Агентские договоры: учет и налогообложение у агента // Главбух, N 16, август 2000.
41. Рябиков С. Ю. Агентские отношения во внешнеэкономических связях. М., 1992.
42. Сафонов М.Н., Отдельные виды договоров // Журнал российского права, N 10, октябрь 2002.
43. Стасенко А.В. Реализация путевок через турагента: как оформлять счета-фактуры, книги покупок и книги продаж // Главбух, Отраслевое приложение Учет в туристической деятельности, N 4, IV квартал 2001.
44. Суханов Е.А. Агентский договор // Вестник ВАС РФ. 1999. N 12.
45. Тихонравова В.В Правильное оформление договора - гарантия его выполнения .Практические рекомендации // Законодательство, N 4, апрель 1998.
46. Учет экспортных операций // Бератор .Практическая бухгалтерия
47. Хозяйство и право. - 2000. - N 7.
48. Цибизова О. Изменения и дополнения к главе 21 Налогового кодекса Российской Федерации // Финансовая газета, N 29, июль. 2002.
49. Эрделевский А.М. Постатейный научно-практический комментарий части второй Гражданского кодекса Российской Федерации (с изменениями и дополнениями на 1 мая 2001 г.) Агентство (ЗАО) Библиотечка РГ. - М., 2001.
50. СПС Гарант – Максимум ЭРЗ - Осень 2003.

1. 1.Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья)официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года.- М.: Изд-во - Торговая корпорация «Дашков и К»,2003.- С.333. ст. 1005 [↑](#footnote-ref-1)
2. 1 См. Вестник ВАС РФ 1999. №12 [↑](#footnote-ref-2)
3. 1 Хозяйство и право – 2000- №7, С.18 [↑](#footnote-ref-3)
4. 2 Там же. С.18 [↑](#footnote-ref-4)
5. 1 Гражданское право / под ред Толстого Ю.К., Сергеева А.С., М., Проспект, 2000, С.407 [↑](#footnote-ref-5)
6. 1 Рябиков С. Ю. Агентские отношения во внешнеэкономических связях. М., 1992. [↑](#footnote-ref-6)
7. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, С. 340, Ст. 1006 [↑](#footnote-ref-7)
8. 1 Гражданское право / под ред. Толстого Ю.К., Сергеева А.С., М., Проспект, 2000, С.410 [↑](#footnote-ref-8)
9. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, главы 49 и 51 ГК [↑](#footnote-ref-9)
10. 2 Комментарий к гГражданскому кодексу Российской Федерации / под. Ред.Садикова О.В., М., Бек, 1999, С.607 [↑](#footnote-ref-10)
11. 3 Гражданское право. Учебник. / ред. Ю.К.Толстого, А.П.Сергеева. м., Проспект, 2001. С. 427 [↑](#footnote-ref-11)
12. 4 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, главы 49 и 51 ГК [↑](#footnote-ref-12)
13. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, п. 2 ст. 1007 [↑](#footnote-ref-13)
14. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, С. 349, п. 1 ст. 1007 [↑](#footnote-ref-14)
15. 2 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, С. 347, п. 3 ст. 1007 [↑](#footnote-ref-15)
16. 3 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, С. 346, Ст. 1006 п.1 [↑](#footnote-ref-16)
17. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, С. 347, п. 3 ст. 1005 [↑](#footnote-ref-17)
18. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, С. 347, п. 1 ст. 1008 [↑](#footnote-ref-18)
19. 2 Рябиков С. Ю. Агентские отношения во внешнеэкономических связях. М., 1992. [↑](#footnote-ref-19)
20. 3 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, С. 347, п.3 ст. 1008 [↑](#footnote-ref-20)
21. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, С. 347, п. 3 ст. 1008 [↑](#footnote-ref-21)
22. 2 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, С. 347, п. 2 ст. 1009 [↑](#footnote-ref-22)
23. 3 Там же. Ст. 187 [↑](#footnote-ref-23)
24. 1 Там же. Ст. 976 [↑](#footnote-ref-24)
25. 2 Там же. Ст. 424 [↑](#footnote-ref-25)
26. 3 Комментарий к Гражданскому кодексу РФ (постатейный) / под ред. О.Н.Садикова - М.: Юридическая фирма Контракт; Инфра - М, 1998 г. [↑](#footnote-ref-26)
27. 1 Комментарий к Гражданскому кодексу Российской Федеркации п.3 ст.184 / под ред. Садикова О.В, М., Бек, 1999, С. 444 [↑](#footnote-ref-27)
28. 2 Комментарий к Гражданскому кодексу Российской Федерации п.3 ст.184 / под ред. Садикова О.В, М., Бек, 1999, С. 444 [↑](#footnote-ref-28)
29. 1 Белов А.П. Посредничество во внешней торговле. Право и практика // Право и экономика. 1998. N 8. [↑](#footnote-ref-29)
30. 2 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, С. 347, п. 2 ст. 1005 [↑](#footnote-ref-30)
31. 1 Комментарий к Гражданскому кодексу Российской Федерации п.3 ст.184 / под ред. Садикова О.В, М., Бек, 1999, С. 444 [↑](#footnote-ref-31)
32. Суханов Е.А. Агентский договор // Вестник ВАС РФ. 1999. N 12. [↑](#footnote-ref-32)
33. 1 Налогового кодекса РФ. – М.: ИКФ «ЭКМОС», 2001 . абз.2 п.9 ст.306 [↑](#footnote-ref-33)
34. 2 Там же. Ст.309 [↑](#footnote-ref-34)
35. 1 Налогового кодекса РФ. – М.: ИКФ «ЭКМОС», 2001 . абз.2 п.9. Ст.307 [↑](#footnote-ref-35)
36. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, Ст.1011 [↑](#footnote-ref-36)
37. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации 9часть вторая) официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года. М., Изд. Торговая корпорация «Дашков и К», 2003, ст.922 [↑](#footnote-ref-37)
38. 2 Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья)официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года.- М.: Изд-во - Торговая корпорация «Дашков и К»,2003.- С.338. п.2 ст.996 Гражданского кодекса РФ [↑](#footnote-ref-38)
39. 3 Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья)официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года.- М.: Изд-во - Торговая корпорация «Дашков и К»,2003.- С.335 п.3 ст.998 Гражданского кодекса РФ [↑](#footnote-ref-39)
40. 1 Морозова Ж.А., Агентский договор: бухгалтерский учет и налогообложение // "Аудиторские ведомости", N 6, июнь 2003, С. 112 [↑](#footnote-ref-40)
41. 2 Сафонов М.Н., Отдельные виды договоров // "Журнал российского права", N 10, октябрь 2002 г., С. 112 [↑](#footnote-ref-41)
42. 1 Асайши М.Г. Особенности агентского договора // "Главбух", Отраслевое приложение "Учет в торговле", N 4, IV квартал 2002 [↑](#footnote-ref-42)
43. 2 Комментарий к части второй Гражданского Кодекса Российской Федерации для предпринимателей / под общ. ред. Брагинского М. И. - М.: Фонд "Правовая культура", 1996 г., С. 600 [↑](#footnote-ref-43)
44. 1 Налогового кодекса РФ. – М.: ИКФ «ЭКМОС», 2001. Ст.7. [↑](#footnote-ref-44)
45. 1 Медведев А.Н. Как избежать ошибок при осуществлении отдельных хозяйственных операций // Налоговый вестник. 2001. N 5. [↑](#footnote-ref-45)
46. 2 Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья)официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года.- М.: Изд-во - Торговая корпорация «Дашков и К»,2003.-ст.421 [↑](#footnote-ref-46)
47. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья)официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года.- М.: Изд-во - Торговая корпорация «Дашков и К»,2003.- С.333. ст.410 [↑](#footnote-ref-47)
48. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья)официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года.- М.: Изд-во - Торговая корпорация «Дашков и К»,2003.- С.338. ст. 1005 [↑](#footnote-ref-48)
49. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья)официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года.- М.: Изд-во - Торговая корпорация «Дашков и К»,2003.- С.323. ст. 993 [↑](#footnote-ref-49)
50. 1 Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья)официальный текст по состоянию на 15 апреля 2003 года.- М.: Изд-во - Торговая корпорация «Дашков и К»,2003.- С.339.п.3 ст.184 [↑](#footnote-ref-50)