Основные особенности совместной деятельности в ВЭД

Содержание

Организационные варианты совместной деятельности за рубежом

Сущность простого товарищества без образования юридического лица в РФ

Развитие правовых основ бухгалтерского учета совместной деятельности в России

## Организационные варианты совместной деятельности за рубежом

В зарубежной практике используются следующие варианты совместной предпринимательской деятельности: корпорация, товарищество письменного контракта (партнерства) и устного соглашения.

Корпоративное совместное предприятие является наиболее сложной и развитой формой совместного предпринимательства. Оно обычно имеет структуру самостоятельной компании. Эта форма выбирается при наличии одного или нескольких следующих условий:

если совместное предприятие достаточно большое или сложное, требующее создания отдельной организационной единицы со своим внутренним управлением;

если партнеры считают целесообразным вложить на личные средства непосредственно в совместное предприятие и взамен получить долю капитала в новой компании;

если совместное предприятие имеет долгосрочные задачи.

Корпоративная структура работает лучше тогда, когда имеет определенную автономию в управлении, хотя и руководствуется стратегией партнеров-основателей. Если стратегические условия изменяются и кому-то из партнеров участие в совместном предприятии становится невыгодным, то доля капитала в этом совместном предприятии может быть им продана, либо он может выйти из-под стратегического контроля, оставаясь пайщиком и получая прибыль от предприятия.

Вторая форма делового союза представлена товариществом. Это юридическая структура, которая распределяет инвестиции, прибыль, убытки и оперативную ответственность и в то же время сохраняет автономию участников. Чаще всего форму товарищества выбирают более мелкие и подвижные компании и фирмы. Товарищество обладает большей степенью гибкости и поэтому может быть использовано там, где требуется отдельная организация с самостоятельным управлением, а также тогда, когда союзу требуется только координационный совет без создания отдельных организаций.

Обычно товарищество является владельцем какой-то собственности, например, владеет зданиями, технологией производства, правами на реализацию или производственным оборудованием.

Форма товарищества наиболее часто избирается при преобладании одного или нескольких следующих условий:

если союз рассчитан на срок от трех до пяти лет (т.е. является проектно-ориентированным);

если создание отдельной экономической единицы для союза желательно, но нет необходимости в постоянном управлении предприятием, хотя это может понадобиться в будущем;

если на короткий промежуток времени требуются определенные обязательства по отношению друг к другу и содействие на высоком уровне.

Как видно, форма товарищества удобна, поскольку обладает большей гибкостью, что является существенным фактором в ситуации нестабильности.

Товарищество является менее сложным механизмом для краткосрочных соглашений, чем корпорация. Совместные предприятия обычно выбирают эту структуру, так как она позволяет финансовым инвесторам участвовать в капитале на основе товарищества с ограниченной ответственностью, сохраняя контроль за участниками совместного предприятия, которые являются основными партнерами.

Товарищеское соглашение также больше всего подходит для нестандартного распределения доходов. Например, инвестор меньшей доли капитала может получить большую долю распределяемой прибыли, если партнеры считают это справедливым.

Налоговые аспекты являются последним доводом в пользу выбора формы товарищества, потому что товарищество не облагается налогом дважды в отличие от корпорации - прибыль поступает непосредственно к партнерам.

Контрактное письменное соглашение является более простой формой хозяйствования по сравнению с товариществом или корпорацией. Используется для создания стратегического союза, поскольку поддерживает взаимоотношения между сторонами на почтительном расстоянии. Контрактное письменное соглашение определяет:

а) как делится доход;

б) кто несет ответственность за определенные действия;

в) кто определяет продукцию, конфиденциальную информацию и т.д.

Письменный контракт не дает полномочий участвующим лицам сверх тех, что указаны в договоре, который связывает стороны определенными правами и обязательствами. Кроме того, он не создает самостоятельного экономического подразделения по юридическим и налоговым соображениям. Такой вид сотрудничества носит характер партнерства, которое может носить характер неограниченной или ограниченной формы хозяйствования.

Партнерство согласно своей правовой основе не является юридическим лицом, а представляет собой добровольное объединение индивидуальных предпринимателей. Добровольность означает то, что ни один из партнеров не может быть включен в партнерство против его желания, и ни один из партнеров не может быть удержан в составе партнерства, если он хочет выйти из него или перепродать свою долю третьему лицу. Партнерство прекращает свое существование в любое время в связи со следующими причинами:

а) выходом из состава партнерства одного из его членов;

б) в случае банкротства;

в) в случае истечения срока договора, на который оно заключалось;

г) других условий, оговоренных между партнерами при заключении контракта (договора) о партнерстве.

Партнерство организуется свободно, без согласия властей. При организации совместного бизнеса партнеры должны четко представлять условия партнерства как хозяйственно-правовой формы организации бизнеса. Для заключения партнерского соглашения составляется договор в письменной форме. Поскольку между народный опыт осуществления сделок различного характера, как правило, имеет правовую основу, соглашение (договор) о партнерстве заверяется нотариусом.

Соглашение о партнерстве содержит информацию, характеризующую объекты и субъекты, соглашения и порядок их экономических взаимоотношений, а именно:

имена партнеров;

права и обязанности партнеров, имеющие силу со дня создания партнерства;

размер инвестированного каждым партнером капитала с указанием способа оценки имущества и всех надежных активов, инвестируемых в бизнес или изымаемых партнером в связи с его уходом;

способ распределения доходов и убытков;

условия изъятия средств каждым партнером.

В отношениях с другими хозяйствующими субъектами каждый партнер является представителем партнерства. Он имеет право заключать сделки, не противоречащие условиям соглашения о партнерстве.

Каждый из партнеров обладает неограниченной ответственностью за долги фирмы, так как он же является совладельцем имущества фирмы. Собственность партнеров, внесенная в форме вклада, становится совместной. В качестве вклада могут быть внесены: здания, оборудование, денежные капиталы, нематериальные активы, которые оцениваются по текущей рыночной стоимости. Открывается совместный счет компании.

По соглашению партнеры при ведении деятельности зарабатывают прибыль, которая распределяется через:

фиксированные пропорции, установленные по договоренности;

установление фиксированных окладов партнерам с распределением остатка (прибыли или убытков) в фиксированных пропорциях;

установление нормы отдачи на капитал партнеров с распределением остатка в фиксированных пропорциях;

установление окладов плюс норма отдачи с распределением остатка в фиксированных пропорциях.

Несмотря на положительные стороны неограниченного партнерства как формы предпринимательской деятельности, простор формирования и свободу деловой активности партнеров, оно имеет ряд недостатков. К ним относятся:

а) неограниченная ответственность по результатам общей хозяйственной деятельности каждого из участников партнерского соглашения;

б) общее представительство, которое заключается в праве каждого из партнеров представлять интересы, заключать сделки от имени партнерства в целом;

в) краткосрочность осуществления, что обусловлено предыдущим фактом общего представительства, которое приводит к убыточной финансово-экономической деятельности в силу несогласованности действий участников партнерства.

В связи с этим в последнее время за рубежом стала более широко развиваться форма ограниченного партнерства.

В ограниченном партнерстве один из членов является генеральным партнером, а остальные - ограниченными. При этом ограниченные партнеры выступают в роли инвесторов, имеющих право на получение прибыли и отвечающих по долгам фирмы только суммой вложенных средств. Генеральный партнер представляет интересы партнерства, заключает договоры о сделках, осуществляет управление бизнесом, распределяет прибыль между участниками партнерства согласно условиям договора. Исходя из международной практики работы партнерств, осуществление деятельности ограниченными партнерами имеют больший положительный эффект по сравнению с неограниченными.

Вышеизложенное позволяет сделать обобщение, что письменное соглашение о партнерстве целесообразно в случаях:

когда не предвидится никакой необходимости в организации отдельного совместного предприятия;

когда компании не имели или не имеют опыта сотрудничества, что делает создание реального совместного предприятия слишком рискованным шагом;

когда компании осуществляют краткосрочные по времени мероприятия, длящиеся, как правило, не более трех лет;

когда не требуется ежедневной или очень тесной координации действий в процессе реализации проекта;

когда инвестиции производятся независимо каждым отдельным партнером.

Использование формы письменного контракта дает также возможность президентам каждой компании продолжать вести свое собственное дело с большой степенью самостоятельности. Характер каждой компании не требует при этом никаких изменений.

Фирмы в сфере услуг, в большинстве своем трудоемкие и с малой потребностью в основном оборудовании, также используют эту форму соглашения. Торговые представители часто используют письменный контракт с промышленными компаниями.

Наряду с письменными соглашениями в зарубежной практике предпринимательства получило развитие устное соглашение, которое может быть использовано в стратегических союзах при следующих обстоятельствах:

когда не может быть использована форма письменного контракта;

когда нет необходимости в отдельной организации, управляющей союзом;

во время промежуточного периода, до того как составлены и подписаны юридические документы, но когда уже есть необходимость начать реализацию проекта;

когда партнеры настолько доверяют друг другу, что юридические документы кажутся излишними.

Обычно устная форма не рекомендуется при длительных сроках сотрудничества.

За рубежом партнеры крайне осторожно относятся к появлению новых коммерсантов-предпринимателей, стремящихся к совместной деятельности. Прежде чем заключить договор партнерства с вовлечением новых членов, участники ранее действующего или организующегося вновь партнерства досконально изучают подробности о фирмах-участниках (уставной капитал, специализацию, годовой оборот, финансовую устойчивость, метод управления фирмой).

Для сбора соответствующей экономической, правовой, социальной информации за рубежом созданы специализированные фирмы. Подобный опыт пока не присущ предпринимательству в России.

В итоге можно сделать вывод, что на сегодняшний день формы делового сотрудничества в мире очень разнообразны. Причем одни из них оформлены юридически, а другие - нет.

При сравнении форм сотрудничества отечественных хозяйственников и зарубежных фирм больший интерес, на наш взгляд, представляют товарищества и партнерства, как менее изученный вид хозяйствования. Исходя из экономической сущности организационной структуры российской экономики, они могут быть представлены как основные формы совместного предпринимательства применительно к современным условиям хозяйствования в России.

При этом для отечественной рыночной экономики на сегодняшний день более привлекательной формой совместного предпринимательства является совместная деятельность по письменному договору и в форме совместных предприятий.

## Сущность простого товарищества без образования юридического лица в РФ

Все отношения по договору простого товарищества (совместной деятельности) регулируются Гражданским кодексом РФ (далее ГК РФ) гл.55 "Простое товарищество", статьями 1041-1054 и Положением по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03, утвержденным приказом Минфина РФ от 24 ноября 2003 г. № 105н

Участниками простого товарищества (совместной деятельности) в Российской Федерации могут выступать предприятия различных форм собственности, которые можно подразделить на две категории:

а) предприятие-участник простого товарищества (ПУ);

б) предприятие-доверенное лицо (ПДЛ), которому выдается доверенность на право выступать и действовать от имени партнеров с целью выполнения совместных задач и условий договора, вести бухгалтерский учет, распределять финансовый результат.

Партнеры простого товарищества без образования юридического лица объединяют основные средства, материалы, готовую продукцию, денежные средства и другое имущество на отдельном балансе предприятия-доверенного лица (распорядителя). Предприятие - доверенное лицо осуществляет самостоятельно или с помощью других участников операции по совместной ВЭД, в частности такие, как:

а) заключение контрактов;

б) оплату стоимости товара, транспортных расходов, затрат, связанных с производством товара или продукции, если таковое имеет место;

в) расчеты с покупателями товаров;

г) определение затрат, связанных с осуществлением капитальных вложений, строительством совместных объектов, совместной эксплуатацией помещений или оборудования;

д) определение финансовых результатов совместной внешнеэкономической деятельности, которые распределяются между партнерами.

Согласно российскому законодательству, предприятия различных форм собственности имеют право объединять свое имущество и усилия для достижения тех результатов, которые по различным причинам не могут быть получены ими порознь.

Существует два пути такого предпринимательства:

а) создание совместных предприятий (далее СП) с образованием юридического лица;

б) организация совместной деятельности без образования юридического лица с участием распределения и использования прибыли или без распределения прибыли.

В создании СП в качестве учредителей и участников могут выступать резиденты и нерезиденты, активно влияющие на хозяйственно-финансовую деятельность через своих представителей в руководящих органах СП. Характерные особенности СП:

а) участники делают вклад в СП в виде денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов;

б) участники контролируют деятельность СП;

в) участники имеют право на долю прибыли, полученной СП;

г) участники имеют право на долю продукции, произведенной СП;

д) при ликвидации СП участники имеют право на возврат вклада и части созданного капитала в соответствии с учредительными документами.

СП имеет организационную форму акционерного общества, общества с ограниченной ответственностью или другую форму, предусмотренную законодательством.

Участники совместной деятельности могут объединять усилия для достижения определенных целей, например:

совместно осуществлять операции внешнеэкономической деятельности;

оказывать взаимные услуги по использованию рынков и каналов сбыта, транспортному и коммуникационному обслуживанию;

производить операции по товарообмену, финансам;

совместно осуществлять эксплуатирование зданий, оборудования, других объектов;

вести дальнейшее совершенствование и разработку новых видов продукции, а также ее реализацию.

Все условия деятельности предусматриваются в контракте. В нем необходимо отразить:

Стороны договора. Сторонами рассматриваемого договора, заключаемого для осуществления предпринимательской деятельности, могут быть индивидуальные предприниматели и (или) коммерческие организации.

2. Состав имущества, передаваемого участниками в качестве вклада по договору простого товарищества. При этом денежная оценка имущества производится по соглашению участников договора. Поступившее имущество, денежные средства, основные средства, материалы, нематериальные активы и др. в качестве вклада участников договора отражаются как средства целевого финансирования, а подтверждением поступления этих средств могут служить документы об оприходовании имущества, акты, копии накладных квитанций к приходному ордеру и др.

3. Порядок ведения общих дел. Согласно ст.1044 ГК РФ в договоре ведение дел товарищества может быть поручено отдельным участникам договора или осуществляться совместно - в этом случае для совершения каждой сделки требуется согласие всех участников договора.

Предприятие - доверенное лицо (далее ПДЛ) объединяет средства всех участников, ведет бухгалтерский учет операций, связанных с совместной деятельностью, составляет всю отчетность, определяет финансовые результаты и распределяет их между участниками в соответствии с договором, заключает договоры с поставщиками, покупателями и другими организациями с целью выполнения поставленной задачи всеми участниками. ПДЛ составляет и представляет участникам договора по совместной деятельности информацию, необходимую им для формирования отчетной, налоговой и иной документации в порядке и в сроки, определенные договором. При этом сроки представления этой информации рекомендуется устанавливать не позднее сроков, предусмотренных для представления бухгалтерской отчетности.

Предприятие-участник, ведущее общие дела, на основании данных учета совместных операций составляет отдельный баланс по совместной деятельности, который в баланс по основной деятельности не включается.

Результатом совместной деятельности может быть прибыль или убыток, которые распределяются между участниками в соответствии с условиями договора или пропорционально вкладам участников в совместную деятельность, согласно ст.1048 ГК РФ.

Каждый участник, получив свою долю прибыли или убытка, включает их в состав операционных доходов или расходов. А при формировании финансовых результатов с учетом полученного результата от совместной деятельности уплачивает налог на прибыль в установленном порядке.

Участник, ведущий общие дела, при осуществлении совместной деятельности в случаях реализации (передачи) продукции, материальных и нематериальных ценностей, основных средств определяет облагаемый оборот для начисления налога на добавленную стоимость (НДС). При этом полученные денежные средства или имущество в качестве вклада в совместную деятельность, не включаются в облагаемый оборот НДС.

ПДЛ также облагается некоторыми налогами на реализованную продукцию, товары, работы, услуги.

По уплате налога на имущество каждый участник является самостоятельным плательщиком и в том числе в части имущества, созданного в результате осуществления совместной деятельности.

## Развитие правовых основ бухгалтерского учета совместной деятельности в России

В России совместная деятельность является исторически сложившейся. Так, индустриализация и быстрый экономический рост России в последнем двадцатипятилетии XIX в. произошли во многом на основе привлечения иностранных инвестиций в строительство железных дорог и банковскую сферу. В начале XX в. на юге Европейской части России из 18 акционерных обществ акции 16 котировались на иностранных биржах, и во всех обществах присутствовал иностранный капитал. Привлечение иностранных инвестиций в экономику отдельных предприятий явилось прообразом создания совместных предприятий (СП). Первым законодательным актом, разрешившим привлечение иностранных капиталовложений в сферу народного хозяйства, был Декрет Совета народных комиссаров (СНК) от 23 ноября 1920 г. "Об экономических и юридических условиях концессий".

Шаг к созданию совместных предприятий в России был сделан в декабре 1921 г., когда Девятый съезд Советов вынес решение о необходимости создания смешанных обществ с участием иностранного капитала, как частного, так и государственного.

Заключение соглашений о допуске иностранного капитала в страну в соответствии с Конституцией 1923 г. было отнесено к компетенции СНК СССР. Общие условия деятельности в СССР заграничного капитала регулировались внутренним советским законодательством, а также международными соглашениями, определяющими права и обязанности иностранных физических и юридических лиц в СССР.

Позднее правовая основа организации совместной деятельности была определена в Гражданском кодексе РСФСР, утвержденном Законом РСФСР от 11 июня 1964 г., где в ст.434 гл.38 "Совместная деятельность" сказано, что "по договору о совместной деятельности стороны обязуются совместно действовать для достижения общей хозяйственной цели". Краеугольным камнем совместных усилий служила только хозяйственная цель, т.е. объединение участников предусматривало совместные усилия именно в производственной или иной деятельности, направленной на создание определенных видов продукции. Кроме этого, в этом же документе были четко регламентированы отдельные вопросы совместной деятельности: ведение общих дел со стороны одного из участников в части распоряжения денежными средствами или иным имуществом, порядок покрытия расходов и т.д. При этом запрещено было заключать подобные договоры между гражданами и социалистическими организациями. Особым условием функционирования совместных предприятий в России являлось участие в их деятельности Наркомата внешней торгов-. ли. Российской стороне согласно действующей нормативной базе должно было принадлежать не менее 51 процента акций в совместных обществах.

В последующие годы с усилением идеологических расхождений между экономическими системами социализма и капитализма совместная деятельность осложнилась и стала практически невозможной. Исключением являлась совместная деятельность стран-участниц Совета Экономической Взаимопомощи (СЭВ).

Переход к рыночным отношениям в России дали импульс развитию совместной деятельности в различных ее аспектах. Во многом это определялось признанием различных форм собственности, в том числе и частной. Значительное влияние оказали на развитие совместных предприятий такие нормативные документы, как:

Постановление Совета Министров СССР от 13 января 1987 г. № 48 "О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий, международных объединений и организаций СССР и других стран-членов СЭВ" и № 49 "О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий с участием советских организаций и фирм капиталистических и развивающихся стран";

Постановление Совета Министров СССР от 2 декабря 1988 г. № 1405 "О дальнейшем развитии внешнеэкономической деятельности государственных, кооперативных и иных общественных предприятий, объединений и организаций", которое отвечало требованию времени по активизации привлечения иностранного капитала в отечественную экономику. Данным постановлением были расширены права совместных предприятий в части формирования уставного капитала (до выхода в свет Постановления № 1405 доли участников строго лимитировались: доля иностранного инвестора не должна была быть более 49 процентов), в решении вопросов найма работников, оплаты труда, а также по ряду других вопросов организации и деятельности совместных предприятий.

Впоследствии вопросы обеспечения совместной деятельности были закреплены в Законе РСФСР от 1 января 1991 г. "О предприятиях и предпринимательской деятельности". Вышеуказанным Законом была подтверждена организационная форма совместной деятельности - товарищество. Однако, в отличие от Основ гражданского законодательства, договор о совместной деятельности как форме простого товарищества вновь введенный Закон предусматривал как полное товарищество. При этом и в том и в другом случае отсутствует создание юридического лица. Согласно ст.9 Закона "О предприятиях и предпринимательской деятельности" стороны согласно пунктам договора "обязуются путем объединения имущества и усилий совместно действовать для достижения общей хозяйственной или другой цели, не противоречащей законодательным актам".

Отсутствие необходимости создания юридического лица и наличие общих целей позволяло участникам договора о совместной деятельности более оперативно решать организационно-технические задачи, вступая в непосредственные отношения друг с другом, а не с третьим юридическим самостоятельным лицом.

С 1 марта 1996 г. осуществление операций совместной деятельности регулируется гл.55 и другими главами второй части ГК РФ. В соответствии с гражданским законодательством деятельность без образования юридического лица осуществляется на основе договора между ее участниками.

Согласно ст.1041 ГК РФ, по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) двое или несколько лиц (товарищей) обязуются соединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли или достижения иной, не противоречащей закону цели. При этом сторонами договора простого товарищества, заключаемого для осуществления предпринимательской деятельности, могут быть только предприниматели и (или) коммерческие организации.

В ст.1042 этой же главы регулируются вклады товарищей, в частности: "денежная оценка вклада товарища производится по соглашению между товарищами";

в ст.1043 излагается пользование общим имуществом товарищей;

в ст.1044 изложено ведение общих дел товарищей;

в ст.1045 предусмотрено право товарища на информацию;

в ст.1046 регламентируются общие расходы и убытки товарищей;

в ст.1047 предусматривается ответственность товарищей по общим обязательствам;

в ст.1048 определен порядок распределения прибыли;

в ст.1049 описан выдел доли товарища по требованию его кредитора;

в ст.1050 регламентировано прекращение договора простого товарищества;

в ст.1051 изложен порядок отказа от бессрочного простого товарищества;

в ст.1052 изложен порядок расторжения договора простого товарищества по требованию стороны.

За последние годы в России государством принимались некоторые меры по совершенствованию нормативной базы отечественной процедуры (технологии) бухгалтерского учета. Например, приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н введен новый План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. Также введен в действие Налоговый кодекс Российской Федерации (далее НК РФ).

Приказами Минфина РФ утверждены: 20 декабря 1994 г. № 167 - Положение по бухгалтерскому учету "Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство" (ПБУ 2/94); 29 июля 1998 г. № 34н - "Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации"; 9 декабря 1998 г. № 60н - Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/98); 24 ноября 2003 г. № 105н - Положение по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" (ПБУ 20/03); 27 ноября 2006 г. № 154н - Положение по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006) и ряд других нормативных документов, существенно приблизивших бухгалтерский учет в России к международным стандартам.

Нормативные документы определяют порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности, взаимоотношений предприятий (фирм, товариществ) с другими субъектами хозяйствования, с внутренними и внешними пользователями бухгалтерской информации, т.е. дают направления для разработки процедуры или технологии учета.