

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования

«Южно-Уральский государственный университет»
(национальный исследовательский университет)

Высшая школа экономики и управления

Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент,

генеральный директор ООО «Эдельвейс»

_____ А.П. Соколов

_____ 20__ г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой, д.э.н.,

профессор _____ И.И.

Просвирина

_____ 2017 г.

Создание системы управленческого учета на предприятии

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

(МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ)

ЮУрГУ – 38.04.01.2017.500.ВКР(МГ)

Руководитель работы,
профессор

_____ А.Ф. Черненко

_____ 20__ г.

Автор работы,
студент группы ЭУ–367

_____ Ж.А. Дружинина

_____ 20__ г.

Нормоконтролер,
ст. преподаватель

_____ М.И. Лаврова

_____ 20__ г.

Челябинск 2017

РЕФЕРАТ

Дружинина Ж.А. Создание системы управленческого учета на предприятии – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ–367, 2017. – 99с., 17 табл., библиогр. список – 45 наим., 4 прил.

Объект исследования – управленческий учет.

Предмет исследования – организация управленческого и бухгалтерского учёта операций, возникающих в ходе реализации условий договора аренды.

Цель магистерской диссертации – разработка оптимальной системы управленческого учета арендных операций в ООО «Эдельвейс».

В работе проанализирована теоретическая база по основам организации управленческого учета на предприятии, а так же особенности учета арендных операций, учредительные и локальные акты предприятия, а так же деятельность ООО «Эдельвейс» за 2013, 2014 и 2015 годы.

Разработаны рекомендации по результатам проведенного исследования. Практическая значимость работы заключается в том, что разработанные рекомендации позволят применять систему управленческого учета в операциях, связанных с арендными операциями, что позволит более эффективно организовать и спланировать деятельность ООО «Эдельвейс» по исследуемому направлению, а так же получать оперативную и достоверную информацию об имуществе, находящемся в аренде.

Предложения и выводы работы могут быть использованы в практической деятельности ООО «Эдельвейс», применение разработанной системы и документов позволит устранить наличие неточностей и недоработок, связанных с управленческим учетом аренды.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	7
1 СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА АРЕНДЫ.....	10
1.1 Система показателей управленческого учета аренды.....	10
1.2 Методы и проблемы учета аренды.....	16
1.3 Пути совершенствования управленческого учета у арендодателя.....	27
2 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОВ И ОСОБЕННОСТИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА АРЕНДЫ.....	34
2.1 Разработка системы управленческого учета аренды.....	34
2.2 Разработка графика документооборота управленческих документов по аренде.....	48
2.3 Организация учета аренды у арендодателя.....	53
3 АПРОБАЦИЯ РАЗРАБОТКИ.....	62
3.1 Источники информации для управленческого учета аренды.....	62
3.2 Краткая характеристика анализируемого предприятия.....	66
3.3 Результаты апробации разработанной системы управленческого учета....	74
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	84
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	87
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А «График документооборота управленческих документов по аренде в ООО «Эдельвейс»».....	91
ПРИЛОЖЕНИЕ Б «Отчет о финансовых результатах ООО «Эдельвейс» за 2014 год.....	93
ПРИЛОЖЕНИЕ В «Отчет о финансовых результатах ООО «Эдельвейс» за 2015 год».....	96
ПРИЛОЖЕНИЕ Г «Лист согласования к договору аренды».....	99

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования, подтверждена тем, что в современной экономике арендные отношения регулярно развиваются и достигли нового уровня, при этом особенностью аренды является наличие нескольких участников, длительность сроков аренды, а так же специфичность имущества, сдаваемого в аренду.

Это обусловлено тем, что многие, особенно вновь создаваемые, организации часто не имеют финансовой возможности для приобретения зданий, сооружений, машин, оборудования, транспортных средств, в связи с чем прибегают к заимствованию необходимого имущества на условиях аренды. Любое предприятие основывает свою деятельность с целью получения прибыли, поэтому грамотная организация и ведение управленческого учета, а так же анализ применения тех ли иных управленческих решений позволяет организации планировать свою деятельность с большей успешностью.

Управленческий учет — это связующее звено между учетным процессом и управлением предприятием, основной проблемой во взаимосвязи управленческого учета с финансовым (бухгалтерским) является – отсутствие законодательного регулирования управленческого учета, так как решения управленческого учета напрямую зависят от управления предприятия, тогда как бухгалтерский учет регулируется законодательством в жесткой форме.

Определенной особенностью управленческого учета является то, что управленческий учет должен содержать план на будущие периоды, а бухгалтерский учет отражает историю финансового состояния предприятия. Достаточно весомым недостатком управленческого учета является то, что используются приблизительные оценки ради оперативности, поэтому информация носит вероятностный и субъективный характер

Высокая значимость и множество неразработанных аспектов исследования бухгалтерского и управленческого учёта арендных операций, предопределили цель и основные направления работы.

Цель и задачи исследования. Цель работы заключается в разработке оптимальной системы управленческого учета арендных операций в ООО «Эдельвейс». Для достижения указанной цели, необходимо решение следующих задач:

- рассмотреть и проанализировать систему показателей управленческого учета аренды;
- ознакомиться с методами учета аренды, выявить основные проблемы учета аренды и разработать пути совершенствования управленческого учета у арендодателя;
- разработать систему управленческого учета аренды, график документооборота управленческих документов по аренде и провести работу по организации учета аренды у арендодателя;
- ознакомиться с источниками информации для управленческого учета аренды, дать краткую характеристику анализируемого предприятия и разработать рекомендации по практическому применению системы управления, с учетом результатов полученных в ходе апробации разработанной системы управленческого учета

Предмет и объекты исследования. Предметом исследования является система управленческого и бухгалтерского учёта арендных операций. Объектом исследования является – управленческий учет аренды.

Теоретической и методологической базой исследования являются законодательные и нормативные акты, регулирующие арендные отношения в России, порядок организации учёта арендных операций, по состоянию на 1 января 2016 года, а так же труды и научные выводы по исследуемым вопросам российских и зарубежных учёных.

Информационной базой для проведения исследовательской работы являются нормативные, статистические материалы арендных операций и отношений в России, а также электронные ресурсы Интернет. Научная новизна исследования заключается в постановке вопросов, определяющих проблему исследования,

разработке и теоретическом обосновании научных и практических рекомендаций по формированию методики управленческого учета арендных операций, построение взаимосвязи между управленческим учетом с бухгалтерским учетом и системой показателей бухгалтерской отчетности арендатора. По результатам проведенного исследования получены следующие наиболее существенные научные результаты:

- определены и сформулированы основные концептуальные направления совершенствования методики управленческого учёта арендных операций на основе проведенного анализа экономических, правовых и организационных особенностей арендных операций;

- разработана система критериев, являющая основу классификации арендных операций с точки зрения их экономического содержания, как предопределяющего методику учёта фактора;

- обоснованы сформулированные положения по усовершенствованию методики учёта операций текущей аренды, обеспечивающие единообразие ведения учёта имущества;

Выводы и рекомендации, приведенные в работе являются вкладом в развитие управленческого и бухгалтерского учёта арендных операций.

Апробация результатов исследования. Значительная часть выводов и предложений, представленных в работе, успешно были использованы в ООО «Эдельвейс» при разработке системы управленческого учета арендных операций.

1 СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА АРЕНДЫ

1.1 Система показателей управленческого учета аренды

Управленческий учет – это система учета, планирования, контроля, анализа данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативного принятия на этой основе различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия [3, стр. 15].

Организация управленческого учета – это внутреннее решение каждой организации. Организация сама принимает решение, как организовать учет, классифицировать доходы и затраты, с какой точностью детализировать виды возникновения затрат и как в дальнейшем связать их с центрами финансовой ответственности, каким образом отражать в учете фактические и плановые, полные или частичные (переменные, прямые, ограниченные) затраты.

С помощью правильно организованной системой управленческого учета можно определить более эффективную стратегию развития бизнеса, определить цели и проработать пути их достижения; рассчитать и определить эффективность бизнеса в целом, проанализировать эффективность структурного подразделения или деятельность отдельно каждого сотрудника путем организации сбалансированной системы показателей; обеспечить систему оперативного сбора, консолидации и эффективного анализа информации, как финансовой, так и нефинансовой, которая необходима для выявления существующих проблем; эффективно управлять денежными потоками организации; наладить слаженную систему взаимоотношений внутри и между структурными подразделениями, организовать эффективную систему внутреннего контроля на предприятии, которая объединит в себе все виды учета; повысит эффективность и оптимизировать систему управления затратами; принимать оперативные и обоснованные управленческие решения, которые позволят скорректировать деятельность предприятия и повысить его эффективность.

Правильно организованный управленческий учет позволяет получить информацию, необходимую для установления главных направлений в деятельности предприятия и планирования его дальнейшей работы, предоставляет основу для анализа и дальнейшей оценки перспектив и возможностей, а так же позволяет получить инструмент контроля за исполнением принятых решений.

Приоритетной целью управленческого учета является наделением руководства организации всесторонним комплексом прогнозных, фактических и плановых данных о деятельности предприятия как экономического и производственного объекта (с возможностью получения данных в целом по предприятию и в разрезе центров затрат и прибылей, а так же производственных и структурных подразделений) в целях достижения возможности принятия экономически эффективных и взвешенных управленческих решений.

Задачи управленческого учета:

- рациональное и полное калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг);
- анализ работы предприятия с подразделением на центры деятельности (прибыли, рентабельности, себестоимости, капитальных вложений и др.);
- разработка планов (прогнозов) на короткий и длительный периоды в зависимости от уровня организации производства;
- выбор оптимальной базы и методологии для планового калькулирования;
- приближение прогнозов к фактическим результатам в целях выработки необходимой политики управления;
- учет движения материальных ресурсов и готовой продукции;
- соизмерение общего финансового результата с данными управленческого учета для арифметического контроля.

Предметом управленческого учета является коммерческая и производственная деятельность предприятия в целом и ее структурных подразделений на протяжении всего процесса управления.

Объект управленческого учета – это затраты по предприятию в целом и в

отдельности по структурным подразделениям; результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия и каждого его подразделения в частности; результаты (затраты) финансовой деятельности центров материальной и финансовой ответственности; политика ценообразования, предполагающее использование установленных цен; бюджетирование и система внутренней отчетности [5, стр.69].

В современном мире в результате увеличения конкуренции на международных и внутренних рынках, быстрого развития и изменения технологий, усложнения условий бизнеса и разнообразием бизнес-процессов управление коммерческим предприятием значительно изменяется, что вызывает за собой необходимость модификации управленческого учета и учетно-аналитической системы. При высокой конкуренции грамотно организованный управленческий учет позволит систематизировать информацию, предназначенную на принятие обоснованных управленческих решений с помощью устранения недостатков бухгалтерского (финансового) учета. Исходя, из вышесказанного можно сделать вывод о необходимости улучшения и доработки методики управленческого учета, что является трудоемким процессом, на который влияют внешние и внутренние факторы, требующие углубленного изучения данного вопроса.

В современных условиях многообразие выделяемых в учетно-аналитических системах видов бухгалтерского учета ставит перед бухгалтером задачу формирования различных учетных политик (для целей бухгалтерского, налогового, управленческого и т.д.) в условиях многовариантности выбора. При этом наблюдаются существенные различия в методах и способах как организации, так и последующего ведения управленческого учета.

По мнению авторов, в условиях, когда вопрос о необходимости организации системы внутреннего контроля только поставлен в ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», целесообразно в организациях ставить вопрос о реализации проекта по постановке управленческого учета и контроля, рассматривая данные вопросы системно, комплексно в рамках одного

проекта с учетом реализуемой стратегии. В настоящее время в предлагаемых методиках постановки управленческого учета точно рассматриваются и вопросы, связанные с организацией внутреннего контроля, а в методиках постановки системы внутреннего контроля отражаются вопросы, которые обобщаются и в рамках управленческого учета, например вопросы оценки рисков.

Сравнительный анализ операционного, тактического и стратегического управления в контексте системы управленческого учета и внутреннего контроля, представлен в таблице 1.

Таблица 1 – Сравнительный анализ операционного, тактического и стратегического управления в контексте системы управленческого учета и внутреннего контроля

Параметры	Операционный уровень управления	Функциональный (тактический) уровень управления	Стратегический уровень управления
Направленность управленческого учета и контроля	Управленческий учет и контроль должны быть нацелены на формирование учетно-аналитической информации, ориентированной на решения многократно повторяющихся операций и задач и быстрое реагирование на изменяющуюся входящую текущей информацию	Управленческий учет и контроль формируют агрегированную учетно-аналитическую информацию с учетом анализа информации, подготовленной на первом (операционном) уровне	Управленческий учет и контроль формируют стратегическую учетно-аналитическую информацию, обеспечивающую выработку управленческих решений, направленных на достижение долгосрочных целей организации и коррективку, уже поставленных целей на долгосрочную и краткосрочную перспективу
Особенности управленческого учета и контроля	На этом уровне достаточно велики как объем выполняемых и учитываемых контролируемых операций, так и	Объем решаемых задач уменьшается, но возрастает их сложность. Возрастает роль агрегирования информации. Контроль приобретает системно-	Особую важность приобретает прогнозная финансовая информация, имеющая стратегическую направленность, которая сопоставляется

	динамика принятия управленческих решений	ориентированный характер. Активно используются такие инструменты, как анализ, обобщение информации, сбор недостающих сведений и т.п.	с достигаемыми целями. Преобладает риск-ориентированный контроль.
--	--	--	---

Продолжение таблицы 1

Параметры	Операционный уровень управления	Функциональный (тактический) уровень управления	Стратегический уровень управления
Отличительные черты управленческого учета и контроля	Необходимость быстрого реагирования на изменение ситуации, что требует качественной системы управленческого учета и контроля	Управление осуществляется на базе агрегированной информации, поступающей из учетно-аналитической системы с некоторой задержкой от момента совершения, фиксации фактов финансовой жизни предприятия и их обобщения в отчетности. Характерен также способ поступления агрегированной информации до принятия решений и их реализации, а также от момента реализации решений до получения реакции на них	Высокая степень ответственности за принятие управленческих решений, принимаемых на базе прогнозной финансовой информации, сформированной не только результатами анализа с использованием математического и специального аппарата, но и профессиональной интуицией менеджеров
Пример управленческого учета и контроля	Отдельные учетные задачи: учет количества реализованной продукции; учет затрат времени, сырья и материалов при выполнении отдельных производственных операций; учет произведенной продукции; бухгалтерский учет и т.д.	Основываясь на данные анализа статистических показателей по спросу на продукцию, о ценах конкурентов и прочее прогнозируется прибыль и разрабатывается план выпуска продукции на ближайший период (неделю, месяц, квартал). Результаты принимаемых управленческих	Основываясь на данные анализа финансового состояния предприятия принимаются меры о снятии с продажи (уменьшении либо увеличении) производимой предприятием продукции, о сокращении или привлечении дополнительных кадровых единиц.

		решений проявляются спустя некоторое время	
Преобладающие задачи	Преобладают учетные задачи и задачи, связанные с оперативным контролем, а так же планированием деятельности	Преобладают аналитические задачи, задачи, связанные с контролем	Преобладают задачи стратегического учета, анализа и контроля, с целью дальнейшего планирования, на основании данных управленческого учета и отчетности

Окончание таблицы 1

Пользователи	Исполнители и менеджеры низшего звена (бригадиры, инженеры, ответственные исполнители, мастера, нормировщики, техники, лаборанты и т.п.)	Менеджеры среднего звена и специалисты (начальники служб, отделов, цехов, начальник смены, участка, научные сотрудники и т.п.)	Менеджеры высшего звена, руководство организации Реагирование на события
Применяемый тип управления системой в зависимости от реакции на события	Реагирование на события	Предвидение событий	Целенаправленное создание событий
Применяемые концепции аудита	Подтверждающий	Риск ориентированный	Системно-ориентированный

Одним из важнейших различий между тремя проанализированными в таблице 1, уровнями управления является тип управления системой в зависимости от реакции на события, фактов хозяйственной жизни. В конечном счете организация управленческого учета и внутреннего контроля позволяет организации соблюдать гипотезу непрерывности деятельности. Однако в различных коммерческих организациях ввиду различного соотношения задач, решаемых на операционном, тактическом и стратегическом уровнях, применяются различные инструменты и в

рамках функционирующей системы управленческого учета и внутреннего контроля.

Постановка системы управленческого учета и контроля должна охватывать как операционный, функциональный, так и стратегический уровни управления.

Внедрение системы управленческого учета и контроля на основе совмещения стратегического и проектного подходов позволит осуществить внедрение в установленные сроки и с учетом реализуемой стратегии, а также потребностями в информации на различных уровнях управления.

1.2. Методы и проблемы учета аренды

Специалисты управленческого учёта обычно используют и обрабатывают те же данные первичного учёта, что и бухгалтерия. Кроме того, они могут использовать и другие данные: например, плановые, прогнозные, бюджетные, оценочные, сведения о состоянии рынка и о конкурентах т. д.

Большое количество данных в систему управленческого учёта может поступать из бухгалтерии. В частности, из бухгалтерии должны передаваться сведения о начисленных налоговых обязательствах организации и других бухгалтерских начислениях.

На основании этой информации (если необходимо, при взаимодействии со специалистами по экономическому анализу, планированию, бюджетированию и финансовому контролю) специалисты управленческого учёта подготавливают отчётность для менеджеров организации, собственников и других потребителей.

Основой учета аренды, как и других разделов управленческого учета в которой отражены методы управленческого учета, является – учётная политика управленческого учёта. Это внутренний документ организации. Подобно тому, как учётная политика бухгалтерского (финансового) учёта определяет принципы, основы, соглашения, правила и практику, принятые организацией для подготовки и представления бухгалтерской (финансовой) отчётности, учётная политика

управленческого учёта определяет принципы, основы, соглашения, правила и практику, принятые организацией для подготовки и представления управленческой отчётности.

Крайне желательно, чтобы учётная политика управленческого учёта была оформлена в письменном виде, в виде одного или нескольких документов. Эти документы чаще всего утверждаются финансовым директором организации или его заместителем, отвечающим за ведение управленческого учёта.

Как правило, в учётной политике управленческого учёта описываются:

- валюта управленческого учёта, отчётный период для отчётов;
- управленческий план счетов и правила его применения;
- классификация затрат, доходов, расходов и т. п., в аналитическом учёте;
- правила получения данных управленческого учёта из данных первичного учёта, бухгалтерского и налогового учёта; а также методы получения и расчёта недостающих данных;
- принятые методы группировки, списания и учёта затрат на производство, калькулирования себестоимости продукции;
- способы распределения косвенных расходов между отдельными объектами учёта затрат;
- методы оценки различных видов активов и обязательств;
- правила отнесения активов к оборотным и оборотным, основным средствам и т. п.
- методы первоначальной оценки, начисления амортизации и определения остаточной стоимости внеоборотных активов;
- методы списания материально–производственных запасов;
- методы начисления резервов и условных обязательств;
- правила учёта сомнительных долгов, и создания резервов на них;
- методы учёта внутрихолдинговых операций и нереализованной прибыли, возникшей вследствие таких операций;
- другие решения о методах ведения управленческого учёта.

Следует отметить, что в учётной политике управленческого учёта описываются и те вопросы, которые в учётной политике бухгалтерского (финансового) учёта не рассматриваются, поскольку:

- соответствующие нормы для бухгалтерского (финансового) учёта определены законодательством. Например, в России организации обязаны использовать при ведении бухгалтерского (финансового) учёта стандартный план счетов, утверждённый Министерством Финансов или Центральным банком (для банков), и вести учёт в российских рублях. А для управленческого учёта план счетов и валюта учёта выбираются организацией самостоятельно, и описываются в учётной политике управленческого учёта организации;

- для составления бухгалтерской (финансовой) отчётности соответствующие вопросы не существенны, они нужны только для управленческих нужд.

Эффективность учётной политики. С одной стороны, учётная политика должна обеспечивать предоставление менеджерам и собственникам достаточно полную, достаточно точную и оперативную информацию для принятия экономически обоснованных управленческих решений. С другой стороны, учётная политика группы компаний не должна быть излишне обременительной, требующей больших трудозатрат. Затраты на получение, обработку и представление информации в соответствии с принятой учётной политикой управленческого учёта не должны превышать возможные выгоды от полученной информации.

Для снижения трудоёмкости ведения управленческого учёта следует выбирать учётную политику так, чтобы она требовала минимума ручных операций при ведении управленческого учёта. Чем меньше ручных операций по обработке информации выполняется при ведении управленческого учёта, тем ниже его трудоёмкость и тем быстрее может подготавливаться управленческая отчётность.

Желательно, чтобы почти вся информация, необходимая для управленческого учёта, и для классификации хозяйственных операций в соответствии с учётной политикой управленческого учёта, вводилась на этапе первичного ввода

информации в компьютер или поступала из систем бухгалтерского, складского, торгового и прочего учёта. Кроме того, для снижения трудоёмкости ведения управленческого учёта разрешается:

- заменять точные методы учёта приближёнными расчётами, если это не вносит существенных искажений в отчётность;
- отступать от обычных правил учётной политики для несущественных хозяйственных операций. Это можно делать даже при составлении финансовой отчётности (поскольку согласно стандарту МСФО (IAS) 8 «в тех случаях, когда эффект от применения учётной политики не является существенным, её применение не является обязательным»), а уж при составлении управленческой отчётности это можно делать тем более.

Таким образом, можно выделить следующие методы управленческого учета аренды:

- использование внутренних данных организации, и данных, относящиеся к внешней среде, например, цены конкурентов, среднеотраслевые показатели, и т. д.;
- использование, как сведений о прошлом, так и данные, относящиеся к настоящему и будущему, то есть, данные оперативного учёта, прогнозные и целевые показатели;
- использование, как денежных и количественные измерителей, так и порядковых измерителей (например, условные оценки в баллах) и качественные данные;
- составление своевременной и полезной для управления отчетности, потому, что в ней наряду с точной и достоверной информацией могут использоваться оценочные и прогнозные данные.

Управленческий учет определяется, как один из видов деятельности в рамках организации, способный обеспечить административно-управленческий аппарат информацией для планирования, управления и обеспечением контроля за деятельностью предприятия. Таким образом, управленческий учет — это

связующее звено между учетным процессом и управлением предприятием.

Основной проблемой во взаимосвязи управленческого учета с финансовым (бухгалтерским) является – отсутствие законодательного регулирования управленческого учета, так как решения управленческого учета напрямую зависят от управления предприятия, тогда как бухгалтерский учет регулируется законодательством в жесткой форме.

Так же определенной особенностью является то, что бухгалтерский учет отражает историю финансового состояния предприятия, а управленческий учет должен содержать план на будущие периоды.

Достаточно весомым недостатком управленческого учета является то, что используются приблизительные оценки ради оперативности, поэтому информация носит вероятностный и субъективный характер.

К основным проблемам, организации управленческого учета аренды можно так же отнести:

- отсутствие механизма планирования (бюджетирования) деятельности предприятия и арендных платежей и расходов, связанных с предоставлением в имущества в аренду, с помощью которого можно было бы проводить аналитические операции, предварительный сравнительный анализ принимаемых решений, рассчитывать прогнозные, экономически обоснованные (в соответствии с локальными актами предприятия и установленных в них нормам) показатели затрат, планировать результаты деятельности и внедрять и развивать перспективные направления деятельности, определять отклонения фактических показателей от плановых и на основании анализа выявлять их причины;

- отсутствие системности при учете затрат и общей системы позволяющей определить их точную и достоверную величину, но и сформировать и проанализировать их по статьям, различным видам, местам возникновения, центрам ответственности, номенклатуре, носителям и в других разрезах для обеспечения обоснованного и эффективного контроля управления и деятельности предприятия;

– несовершенство (с точки зрения решения управленческих задач) системы внутренней отчетности, детальное отражение по видам деятельности, а так же по объектам, находящимся в аренде, с целью расчета финансового результата от сдачи в аренду конкретного объекта;

– отсутствие механизма оценки рентабельности направлений деятельности и отдельных продуктов;

– отсутствие четких процедур анализа и разработки управленческих решений, пересекающихся с вопросами формирования производственной программы, ценообразования, оценки инвестиционных проектов и низкий уровень мотивации и ответственности персонала за снижение уровня затрат и увеличения эффективности деятельности как предприятия в целом, так и подразделения в частности;

– отсутствие четкого механизма управления подразделениями предприятия (системы контрольных показателей, регламента их планирования, получения отчетов, анализа и оценки, стимулирования).

Организация синтетического и аналитического учета арендных операций строится на общих принципах и допущениях, предъявляемых к ведению бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов.

Так же следует учитывать задачи, решаемые системой бухгалтерского учета, главной из которых является формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и её имущественном положении, необходимой внешним и внутренним пользователям.

В качестве базовой составляющей учетной методики положена классификация арендных операций по их экономическому содержанию – на финансовую и текущую. Текущая аренда характеризуется следующими особенностями:

– объект аренды передаётся арендодателем во временное владение и пользование на срок, значительно меньший срока полезного использования

объекта. В связи с этим сдача объекта в аренду производится арендодателем неоднократно в течение срока полезного использования;

– договор ограничивается лишь передачей права владения и/или пользования, при этом у участников отсутствуют намерения в передачи (приобретении) права собственности на предмет аренды;

– при передаче имущества в аренду финансовые риски, связанные с его содержанием и получением убытков, остаются у юридического собственника;

– обязательства по арендным платежам начисляются участниками периодически в соответствии с установленным графиком по факту оказания услуг;

– договор может быть досрочно расторгнут арендатором в одностороннем порядке с возвратом арендованного имущества арендодателю. При этом не предусматривается компенсации ущерба и возмещения упущенной выгоды.

Все выше перечисленные особенности, определяют признание только одного (единственного) балансодержателя предмета аренды – арендодателя, который, являясь юридическим собственником предмета, принимает на себя все риски, связанные с его владением.

В этом случае, вне зависимости от юридической формы договора аренды арендодатель учитывает объект на своём балансе в составе внеоборотных активов, ежемесячно начисляет амортизацию в соответствии с установленной учетной политикой.

Схема корреспонденции счетов учета арендодателем операций, по текущей аренде, составленная в соответствии Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению», представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Схема корреспонденции счетов учёта арендодателем операций, совершаемых в рамках текущей аренды

Корреспонденция	Содержание хозяйственной
-----------------	--------------------------

дебет	кредит	операции
Учёт операций по передачи имущества в арендатору		
03 «Имущество в аренде»	03 «Имущество для передачи в аренду»	Отражена первоначальная стоимость переданного арендатору имущества
или		
01 «Объекты в аренде»	01 «Объекты в запасе (эксплуатации)»	
02 «Амортизация собственных основных средств»	02 «Амортизация объектов аренды»	Учтена сумма начисленной ранее амортизации
Учёт доходов и расходов арендодателя		
20 (91/2)	10,70,69,76,23	Учтены расходы, направленные на содержание арендного имущества (ежемесячно)
	02 «Амортизация объектов аренды»	Начислена амортизация (ежемесячно) переданных в аренду объектов
62 «Задолженность по арендным платежам»	90/1 (91/1)	Начислена задолженность арендатора по арендным платежам (периодически, в соответствии с графиком погашения арендных платежей)

Окончание таблицы 2

Корреспонденция		Содержание хозяйственной операции
дебет	кредит	
Учёт доходов и расходов арендодателя		
51	62 «Аванс по арендным платежам»	Учтены досрочно зачисленные на расчётный счёт арендодателя арендные платежи
90/2	20	Списаны (ежемесячно) расходы, связанные с содержанием арендного имущества, в т.ч. амортизация (если аренда признаётся основным видом деятельности арендодателя)
90/3 (91/2)	68	Начислена задолженность перед бюджетом по НДС с сумм арендных платежей
51	62 «Задолженность по арендным платежам»	Зачислен на расчётный счёт арендодателя периодический арендный платёж
62 «Аванс по арендным платежам»		Зачтён досрочно полученный платёж в уменьшение текущей задолженности арендатора
Учёт возврата арендного имущества		

03 «Имущество для передачи в аренду»	03 «Имущество в аренде»	Объект предназначен для последующей передачи во временное владение и/или пользование
01 «Объекты в запасе (эксплуатации)»	01 «Объекты в аренде»	Объект не предназначен для последующей передачи во временное владение и/или пользование
или		
01 «Объекты в запасе (эксплуатации)»	03 «Имущество в аренде»	
одновременно		Учтена сумма начисленной ранее амортизации возвращенного арендного имущества
02 «Амортизация объектов аренды»	02 «Амортизация собственных основных средств»	

Поскольку стоимость предмета текущей аренды отражается на балансе арендодателя, следовательно, в бухгалтерской отчетности арендатора эта же стоимость указывается справочно за балансом.

При этом в самом балансе в составе оборотных активов периодически представляется информация о значениях текущих арендных платежей. По окончании срока аренды или досрочного расторжения договора арендованное имущество подлежит обязательному возврату его собственнику, при этом стоимость переданного имущества списывается с забалансового учёта арендодателя.

В таблице 3, представлена схема корреспонденции счетов по учёту арендатором операций, совершаемых в рамках текущей аренды, составленная в соответствии Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению»

Таблица 3 – Схема корреспонденции счетов по учёту арендатором операций, совершаемых в рамках текущей аренды

Корреспонденция		Содержание хозяйственной операции
дебет	кредит	
001	–	Отражена стоимость полученного по договору аренды объекта
20,23,25,... 44,08,91/2	60 «Задолженность по арендным платежам»	Начислена задолженность перед арендодателем по текущим арендным платежам (согласно утверждённому графику)

19	60 «Задолженность по арендным платежам»	НДС со стоимости арендных услуг
60 «Задолженность по арендным платежам»	51	Погашена задолженность перед арендодателем по начисленным арендным платежам
60 «Авансы по арендным платежам»	51	Произведена авансированная оплата арендных платежей
60 «Задолженность по арендным платежам»	60 «Авансы по арендным платежам»	Произведён зачёт ранее перечисленных арендных платежей в уменьшение задолженности отчётного периода
–	001	Списана стоимость возвращённого арендодателю объекта

Из таблицы 3, видно, что поскольку текущая аренда исключает возможность выкупа арендованного имущества, система бухгалтерских записей перехода к арендатору права собственности не предусматривается и данная возможность в порядке отражения операция на счетах бухгалтерского учета, разработанном в рамках учетной политике бухгалтерского учета.

Доходы (арендные платежи) и расходы по арендным операциям (в том числе амортизационные отчисления) отражаются арендодателем в составе доходов (расходов) по обычным видам деятельности или прочих доходов. Предлагаемая методика основана, прежде всего, на возможности реализации принципов, заложенных в МСФО, с привязкой к особенностям российской практики учёта арендных операций.

Для совершенствования управленческого учета, в условиях финансовой аренды предлагаем отойти от одностороннего подхода, используемого в МСФО, (капитализации стоимости объекта на балансе арендатора) и сохранить за участниками соглашения право выбора балансодержателя. Это связано с тем, что на практике имеют место и ситуации, когда юридический собственник арендного имущества обязан отражать его на своём балансе в силу ряда обстоятельств, например, когда сам объект выступает в качестве залога по полученному на его приобретение кредиту. Таким образом, по договору финансовой аренды объект

учитывается на балансе одного из участников договора по взаимному соглашению сторон, в целях управленческого учета.

Суть концепции можно сформулировать так – управленческая отчётность хозяйствующего субъекта должна составляться таким образом, чтобы на неё можно было полагаться при принятии управленческих решений. Достоверность означает, что приводимая в отчётности информация базируется на первичных и учётных данных, а способы их обработки в системе учёта не противоречат действующему бухгалтерскому законодательству и принятым принципам учёта.

Непредвзятость означает свободу от преднамеренных искажений и необоснованных предпочтений, т.е. в отличие от достоверности, имеющей очевидный оттенок демонстрации обоснованности с позиции неких формальных критериев, непредвзятость в большей степени характеризует моральный аспект представления отчётных данных и профессиональную добросовестность [23].

Второй элемент концептуального подхода должен лежать в основе выбора балансодержателя предмета аренды. Способы оценки объектов бухгалтерского учёта и объём информации, подлежащий раскрытию в отчётности, зависят от требований пользователей отчётности. Таким образом, в зависимости от способов обработки и представления учётной информации в отчётности, данные, содержащиеся в её формах, могут претерпевать изменения, что влечёт расхождения в оценке финансового положения компании [23].

В первом случае, когда объект отражается на балансе юридического собственника, применяемая арендодателем методика по операциям, связанным с передачей объекта, осуществлением расчётов с арендатором, а также возвратом объекта собственнику, сформирована по аналогии с методикой учёта операций текущей аренды.

Кроме того, система корреспонденции по финансовой аренде включает в себя также операции несвойственные текущей аренде: операции по приобретению арендодателем объекта аренды в собственность, а также последующему выкупу этого объекта арендатором.

При этом второй участник – арендатор сталкивается со следующими проблемами: во–первых, условие о нерасторжимости определяет для арендатора принятие всех рисков и обязательств по договору на себя; во–вторых, арендатор, заключая договор, даёт своё согласие на принятие в будущем обязательств по выплате арендных платежей, но до наступления соответствующего отчётного периода обязательства не могут быть им признаны, поскольку на момент заключения договора существует лишь вероятность того, что услуги будут в полной мере оказаны и соответственно вознаграждены. Т.е. в данном случае наблюдается «авансированное» признание обязательств. И, наконец, третье, размер арендных обязательств в течение срока аренды может корректироваться согласно условиям договора в случае инфляционных процессов, составления дополнительного соглашения к договору с указанием выкупной цены арендованного имущества и др.

Получается, что подобные обязательства с юридической точки зрения не могут быть приняты арендатором к учёту и, соответственно, отражены в системе показателей бухгалтерской отчётности. Но с другой стороны, не отражение данного вида обязательств, противоречит принципу достоверности и непредвзятости ведения бухгалтерского учёта. Соккрытие информации в данном случае влияет на достоверность показателей отчётности, а, следовательно, не позволяет её пользователям формировать мнение о реальном уровне финансовой зависимости организации.

Итак, можно сделать вывод, что возникшие при заключении договора финансовой аренды обязательства должны найти своё отражение в управленческой отчётности арендатора.

1.3. Пути совершенствования управленческого учета у арендодателя

Совершенствование системы управленческого учета аренды должно содействовать решению проблем в ее функционировании, что будет

способствовать повышению эффективности деятельности организации в целом. Вот почему важно знать основные проблемные моменты, которые есть в этой системе.

Находясь на пересечении учета, информационного обеспечения, анализа, контроля и координации, управленческий учет занимает особое место в управлении предприятием: он связывает воедино контрольно–управленческую и информационно–обеспечивающую функции, интегрирует и координирует их, причем не подменяет собой управление, а лишь обеспечивает его перевод на качественно новый уровень.

Необходимость появления управленческого учета обусловлена тем, что современные предприятия нуждаются в гибких системах оценки и анализа деятельности коллектива в целом и отдельных его структурных подразделений.

Совершенствование оценки эффективности системы управленческого учета должно содействовать решению проблем в функционировании системы управленческого учета, которые, в свою очередь, препятствуют повышению эффективности деятельности предприятия в целом.

В качестве приоритетных, выбраны следующие направления совершенствования системы управленческого учета и отчетности:

- совершенствование структуры, иерархии, содержания и формы представления управленческих отчетов;
- развитие системы финансового планирования и бюджетирования;
- разработка стратегии развития компании с последующей увязкой кратко–, средне– и долгосрочного горизонтов планирования;
- совершенствование системы учета затрат.

Управленческий учет не только обращается к данным о свершившихся фактах, но и нуждается в прогнозной информации. Кроме того, бухгалтерская отчетность готовится к строго определенному сроку, а условия ведения бизнеса требуют оперативной оценки событий. И если в системе финансового учета используются

общепринятые принципы и правила, то правила ведения управленческого учета устанавливаются самим предприятием.

При рассмотрении совершенствования управленческого учета у арендодателя, рассмотрим три вида бизнеса, которые отмечает Р.Ф. Брунер. Одни предвидят изменения, другие реагируют на них, а третьи игнорируют. Первые будут процветать. Вторые – бороться за выживание. Третьи – не выживут. Предвидеть изменение – это ключ к выживанию. Но успех ждет тех, кто создает изменения [10, с. 18–19].

Таким образом, Р.Ф. Брунер затронул проблему соотношения различных уровней управления и типов управления системой в зависимости от реакции на события, фактов хозяйственной жизни.

Первый тип бизнеса использует управленческий учет и внутренний контроль на операционном и тактическом уровнях, второй тип применяет их исключительно на операционном уровне, а третий – использует лишь отдельные элементы управленческого учета и контроля, которые нацелены на анализ исторической учетной информации.

При таком виде деятельности, как сдача имущества в аренду, события, происходящие во внешней среде, делают необходимым адекватно и оперативно реагировать на них, что актуализирует, во–первых, целенаправленный сбор и систематизацию информации о внешней среде, рисках с последующим их анализом в рамках управленческого учета, и, во–вторых, проведение риск–ориентированного аудита при осуществлении внутреннего контроля. Именно реакция организаций на данные события определяет возникающие последствия. Выработка адекватной происходящим событиям реакции возможна на основе выработки стратегии, которая должна быть увязана с тактикой. Поскольку первая стратегия бизнеса заключается в игнорировании изменений, в таблице 4 представлены три уровня управления системой (событиями).

Таблица 4 – Три уровня управления системой управленческого учета аренды

Параметры	Уровни управления системой управленческого учета аренды
-----------	---

сравнения	Реагирование на события	Предвидение событий	Создание изменений собственными силами
Условия применения	Наличие мониторинга и выработка мер по реагированию на события	Наличие системы оценки рисков и управления ими, развитый риск-менеджмент	Наличие развитой системы планирования деятельности, связанной с арендой
Уровень надежности системы	Низкий	Высокий уровень надежности системы	Очень высокий уровень надежности системы
Применяемые виды внутреннего контроля	Внутренний операционный контроль	Внутренний тактический контроль	Внутренний стратегический контроль
Требуемые навыки	Преобладают гучетные и аналитические навыки	Преобладают аналитические навыки	Синтез учетных, аналитических и контрольных навыков
Преобладающий вид контроля	Контроль за процессами	Контроль за результатами	Сочетание контроля за процессами и контроля за результатами

В трудах таких ученых, как О.Е. Николаева, Е.М. Евстафьева, И.В. Алексеева, Л.О. Иващенко, исследуются инструменты, ориентированные на формирование учетной информации, а также на нужды стратегического уровня управления. Мнение о необходимости разграничения внутреннего контроля на операционном, функциональном и стратегическом уровнях управления разделяют и такие ученые, как Н.Н. Хахонова, И.Н. Емельянова, которая, в частности, выделяет внутренний стратегический и внутренний тактический контроль.

Для выявления путей совершенствования управленческого учета у арендодателя, проведем сравнительный анализ внутреннего стратегического, внутреннего бухгалтерского и внутреннего управленческого контролей и результаты представим в таблице 5.

Таблица 5 – Сравнительный анализ внутреннего стратегического, внутреннего бухгалтерского и внутреннего управленческого контроля

Параметры сравнения	Контроль			
	Внутренний стратегический контроль	Внутренний стратегический контроль		
		Управленческий контроль	Бухгалтерский контроль	Правовой контроль
Цель	Контроль	Контроль за	Минимизация	правовых и

	за достижением стратегической цели	эффективностью деятельности компании	репутационных рисков	
Направленность на реализацию целей системы внутреннего контроля и их успешную реализацию	Способствует обеспечению эффективности и конкурентоспособности экономического субъекта		Способствует обеспечению достоверности финансовой (бухгалтерской) и налоговой отчетности	Способствует обеспечению соблюдения требований законодательства
Сущность	Процесс, позволяющий получить информацию относительно достижения установленной стратегической цели предприятия	Процесс, позволяющий получить информацию об эффективности деятельности компании с точки зрения достижения стратегической цели, а также разработку мер по повышению эффективности	Процесс позволяющий получить информацию относительно ведения бухгалтерского и налогового учета, составления бухгалтерской и налоговой отчетности	Процесс, позволяющий получить информацию для объективной оценки соответствия деятельности компании законодательным требованиям; выявления и минимизации существующих правовых рисков, в виде нарушения законодательства и штрафов

Продолжение таблицы 5

Параметры сравнения	Контроль			
	Внутренний стратегический контроль	Внутренний стратегический контроль		
		Внутренний управленческий контроль	Внутренний бухгалтерский контроль	Внутренний правовой контроль
Решаемые задачи	Контроль за изменением фундаментальной стоимости компании, внешних и внутренних факторов.	Связаны с основными бизнес-процессами компании: – анализ и оценка эффективности как отдельных бизнес-процессов, так и компании в целом;	Установка в общий процесс всех видов учета и их сведение в единую систему, обеспечение ее непрерывного функционирования для формирования единой информационно-аналитической базы;	– предупреждение рисков, связанных с потерями активов, времени, имиджа; – обеспечение соблюдения требований действующего законодательства, внутренних положений;

		<p>– оценка факторов стоимости, в том числе оценка эффективности использования материальных, финансовых, трудовых, интеллектуальных ресурсов;</p> <p>– оценка эффективности подразделений компании в создании фундаментальной стоимости</p>	<p>поддерживающей управленческий процесс. Проверка точности, достоверности, своевременности и полноты отражения бухгалтерской и налоговой информации для обеспечения уверенности в достоверности бухгалтерской (финансовой) и налоговой отчетности. Контроль за выполнением требований действующего законодательства, внутренних локальных актов.</p>	<p>– правовая экспертиза внутренних документов организации, в том числе правоустанавливающих документов,</p> <p>– правовая экспертиза внешних документов компании, в том числе гражданско-правовых договоров, соглашении и иных сделок организации;</p> <p>– контроль за сохранностью активов;</p> <p>– взаимодействие с внешними контролирующими органами и прочими третьими лицами (банками, кредиторами).</p>
--	--	---	---	--

Окончание таблицы 5

Параметры сравнения	Контроль			
	Внутренний стратегический контроль	Внутренний стратегический контроль		
		Внутренний управленческий контроль	Внутренний бухгалтерский контроль	Внутренний правовой контроль
Реализуемые функции	Аналитическая, реализуемая на основе стратегической оценки конкурентных возможностей коммерческой организации в создании стоимости, факторов неопределенности и риска, ключевых тенденций в рамках осуществляемых видов деятельности, критических факторов успеха		Информационная	Превентивная, предупредительная функция обеспечивает предотвращение предъявления претензий к компании со стороны государственных контролирующих

			органов, уполномоченных федеральным законодательством проводить проверки деятельности юридических лиц с правом применения санкций
Используемый инструментарий	Ценностно-ориентированный менеджмент (внутренний, конкурентный, функциональный, общий, стратегический), SWOT-анализ, система сбалансированных показателей, ключевые показатели эффективности, производные балансовые отчеты	Инспектирование, подтверждение, запрос, арифметический пересчет, повторное проведение, аналитические процедуры	

Как видно из таблицы 5, особое значение при осуществлении внутреннего стратегического контроля приобретает использование методов стратегического анализа и показателей, характеризующих стоимость организации. Согласно этого, предлагается использование к постановке управленческого учета и контроля комбинированного подхода, предполагающего синтез проектного и стратегического подходов. В конечном счете, организация управленческого учета и внутреннего контроля позволяет организации соблюдать непрерывность деятельности. Однако в различных коммерческих организациях ввиду различного соотношения задач, решаемых на операционном, тактическом и стратегическом уровнях, применяются различные инструменты и в рамках функционирующей системы управленческого учета и внутреннего контроля.

Вывод по главе:

Правильно поставленный управленческий учет позволяет получить информацию, необходимую для расстановки приоритетов в деятельности предприятия и планирования дальнейшей работы, предоставляет базу для оценки перспективности открывающихся возможностей и снабжает механизмами контроля за исполнением принятых решений.

Основой учета аренды, как и других разделов управленческого учета в которой отражены методы управленческого учета, является – учётная политика управленческого учёта. Это внутренний документ организации.

К основным проблемам, организации управленческого учета аренды можно так же отнести: отсутствие механизма планирования (бюджетирования) деятельности предприятия и арендных платежей и расходов, связанных с предоставлением в имущества в аренду, позволяющего проводить предварительный сравнительный анализ принимаемых решений, рассчитывать плановые, экономически оправданные (в соответствии с внутренними нормами и нормативами предприятия) показатели затрат, прогнозировать результаты деятельности и обосновывать перспективные решения, проводить анализ отклонений фактических показателей от плановых и выявлять их причины.

Организация синтетического и аналитического учета арендных операций строится на общих принципах и допущениях, предъявляемых к ведению бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов.

2 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОВ И ОСОБЕННОСТИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА АРЕНДЫ

2.1. Разработка системы управленческого учета аренды

Система управленческого учета предоставляет руководству компании информацию, позволяющую принимать эффективные управленческие решения. Важно обеспечить своевременность предоставления информации, ее достоверность и полноту – всё это напрямую влияет на качество управления бизнесом.

Арендные отношения регулируются главой 34 «Аренда» части 2 Гражданского кодекса РФ. Как сказано в статье 606 Гражданского кодекса РФ, по договору

аренды (имущественного найма) арендодатель (наймодатель) обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование [36, с.365].

Для грамотного построения системы показателей управленческого учета аренды, необходимо учитывать, что понятия временного владения и пользования и временного пользования различаются. Так, договор аренды согласно гражданскому законодательству может предусматривать право арендатора на временное владение, так и на временное пользование объектом аренды. В свою очередь, владение – это право на фактическое обладание вещью, создающее возможность непосредственного воздействия на вещь. Право пользования имуществом заключается в праве производительного или личного потребления вещи для удовлетворения собственных потребностей и интересов в зависимости от его назначения (эксплуатация имущества, получение плодов и доходов, приносимых им, и т.д.).

Помимо права пользования и права владения у каждого собственника имущества (арендодателя) в соответствии с пунктом 1 статьи 209 Гражданского кодекса РФ, предусмотрено право распоряжения своим имуществом, иными словами возможность совершать, в отношении принадлежащего ему имущества (на основании правоустанавливающих документов), любые юридические действия (продавать, дарить, передавать, сдавать в аренду и т.д.), не противоречащие законодательству РФ, по своему усмотрению.

Исходя из норм законодательства арендатор, наделенный по договору аренды правом временного пользования и владения имуществом, может без вреда для имущества использовать его по своему усмотрению и по его прямому назначению. Но у арендатора отсутствует право распоряжаться данным имуществом, то есть совершать действия по отчуждению данного имущества, а именно передавать в дар, продавать и тому подобное. Например, при аренде нежилых помещений, при условии, если оно предоставлено на праве временного владения и пользования, арендатор может разместить в помещении офис или

организовать магазин, то есть использовать его по своему усмотрению, завозить необходимое оборудование, мебель, которая ему необходима и т.д.

Согласно условиям договора аренды, предусматривающего лишь право пользования предметом аренды, то в данном случае имущество, переданное по такому договору, может быть использовано исключительно для пользования вещью, с целью извлечения из имущества его полезных свойств. К примеру, по договору аренды с правом временного пользования возможна передача котельной, но право владения и использования ее по своему усмотрению у арендатора отсутствует (то есть устроить в помещении котельной офис будет нарушением условий договора), он вправе только пользоваться ею.

Объекты аренды указаны в статье 607 Гражданского кодекса РФ, это земельные участки и другие обособленные природные объекты, предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другое имущество, которое не теряет своих натуральных свойств при его использовании (непотребляемые вещи).

Так же при принятии управленческих решений, по аренде, необходимо учитывать, что законодательство запрещает сдачу в аренду некоторых объектов. К ним, в частности, относятся:

- определенные виды оружия (ст. 6 Федеральный закон от 13 декабря 1996 г. N 150–ФЗ «Об оружии»);
- земельные участки, занятые находящимися в федеральной собственности заповедниками и национальными парками, зданиями военных судов, объектами федеральной службы безопасности, объектами учреждений и органов Федеральной службы исполнения наказаний и другими важными объектами (п. 4 ст. 27 Земельного кодекса РФ);
- основное технологическое оборудование для производства этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции (п. 6 ст. 8 Федерального закона от 22 ноября 1995 г. N 171–ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции») и др.

По определенным видам имущества законодательство ограничивает право сдачи в аренду, к примеру при установлении опекуна имущества подопечного не может быть сдано в аренду опекуном, без предварительного согласования с органом опеки и попечительства, в соответствии с пунктом 2 статьи 37 Гражданского кодекса РФ.

При сдаче в аренду право собственности имущество, которое является объектом договора аренды, остается у арендодателя, но результаты владения, доходы или произведенная продукция, полученные арендатором в результате использования данного имущества, являются собственностью арендатора, согласно статьи 606 Гражданского кодекса РФ.

Аренда является достаточно распространенной и выгодной хозяйственной сделкой для обеих сторон. Так как арендатор с использованием аренды имущества без больших разовых финансовых вложений имеет возможность получить во временное пользование и владение необходимые ему, для организации или развития деятельности основные средства (здания, сооружения, помещения, транспортные средства, оборудование и т.д.). Направляя часть доходов, полученных в результате использования арендованного имущества, на выплату арендной платы. При рассмотрении аренды, с точки зрения рисков, то затраты на аренду значительно ниже чем затраты на приобретение имущества, которое в дальнейшем может быть не выгодно, что вызовет дополнительные предпринимательские риски, при аренде данные риски будут минимальны. Так как, при создании нового бизнеса не будут оправданы существенные вложения во внеоборотные активы, то предприниматель понесет серьезные убытки. Соответственно с помощью незначительных затрат на аренду аналогичного имущества, изначально можно будет проанализировать, насколько оправдано будет в будущем решение о приобретении данного имущества.

Положительной стороной для арендатора, при договоре аренды является тот фактор, что он может получать доход от сдачи имущества в аренду, которое не задействовано в его личных целях, то есть в данный момент по каким-либо

причинам не используется в его предпринимательской деятельности. При этом, он не только получает прибыль в виде арендной платы, но и частично компенсирует расходы на содержание и обслуживание данного имущества.

Основным документом, законодательно закрепляющим отношения между сторонами: арендатором и арендодателем, является заключенный в письменной форме договор аренды, не зависимо от срока аренды, если хотя бы одной из сторон арендных отношений является юридическое лицо, если же только между физическими лицами то данное требование, установленное в пункте 1 статьи 609 Гражданского кодекса РФ не является обязательным.

Все главные и основные условия сделки должны быть прописаны в договоре. Так, среди них в тексте договора обычно указаны:

2.1.1 Данные, позволяющие установить имущество, подлежащее передаче арендатору. Это самое главное условие. Без него договор не будет считаться действительным (п. 3 ст. 607 Гражданского кодекса РФ);

2.1.2 Срок аренды, при это необходимо учитывать следующие моменты.

Во-первых, если срок аренды в договоре не указан и не определён, то договор считается заключённым на неопределённый срок (то есть, бессрочный договор аренды), что позволяет сторонам договора аренды в любое время отказаться от его исполнения, но предупредив за один месяц об этом другую сторону, либо за три месяца – при аренде недвижимого имущества. Данный порядок предусмотрен статьей 610 Гражданского кодекса РФ. В договоре аренды можно предусмотреть любой другой срок. Но в некоторых случаях иной срок установлен законодательством, к примеру при отказе от договора проката для уведомления второй стороны, то есть арендодателя срок составляет 10 дней (п. 3 ст. 627 Гражданского кодекса РФ).

Вторым моментов является то, что законодательством РФ для отдельных видов аренды и отдельного вида имущества могут устанавливаться предельные, максимальные сроки договора. К примеру максимальным роком по договору проката является срок до одного года, в соответствии со статье 627 Гражданского

кодекса РФ. В данных ситуациях, при условии, что срок аренды в договоре не определен и ни одна из сторон не расторгла договор до истечения установленного законодательством предельного срока, договор прекращается по истечении максимально допустимого законодательством срока. В случае если договор аренды заключен превышающий установленный законодательством срок, то он считается заключенным на срок, равный предельному.

2.1.3 Порядок и размеры выплаты арендной платы, в соответствии со статьей 614 Гражданского кодекса РФ. В случае если в договоре аренды данные условия не определены, то они будут определены, как условия при сравнимых обстоятельствах к аренде аналогичного имущества.

Согласно условиям договора, арендная плата сторонами вправе устанавливаться в целом, за все арендуемое имущество либо по каждой из его составных частей отдельно. Варианты определения арендной платы предусмотрены Гражданским кодексом РФ:

- в твердой сумме платежей, вносимых периодически или единовременно;
- в доли полученных в результате использования арендованного имущества продукции, плодов или доходов и в предоставлении арендатором определенных услуг;
- в передачи арендатором арендодателю обусловленной договором вещи в собственность или в аренду;
- в возложении на арендатора обусловленных договором затрат на улучшение арендованного имущества.

Также стороны могут предусматривать в договоре аренды сочетание указанных форм арендной платы или иные формы оплаты аренды, размер арендной платы может изменяться по соглашению сторон в сроки, предусмотренные договором, но не чаще одного раза в год. Иной порядок изменения платы должен быть также предусмотрен в договоре.

2.1.4 Условия, порядок и сроки проведения ремонтных работ. В основном капитальный ремонт проводит собственник имущества (арендодатель), но

проведение текущего ремонта, в соответствии со статьей 616 Гражданского кодекса РФ, это обязанность арендатора. При этом в договоре аренды или в законодательстве может быть предусмотрен иной порядок относительно содержания арендованного имущества по некоторым видам аренды;

2.1.5 Возможность, условия и порядок улучшения арендуемого имущества. По общим правилам, предусмотренным в статье 623 Гражданского кодекса РФ, произведенные отделимые улучшения имущества остаются в собственности арендатора, но в договоре аренды может быть предусмотрено и иное.

А вот если арендатор произвел неотделимые улучшения арендованного имущества за счет собственных средств и с согласия арендодателя, то он имеет право на возмещение стоимости этих улучшений после прекращения договора.

Опять же в договоре аренды может быть прописан другой порядок.

Также в договоре может быть сказано, что арендодатель и вовсе не согласен, чтобы арендатор производил какие-либо улучшения имущества. Тогда в случае, если арендатор все же осуществит капитальные вложения в объект аренды, на компенсацию их стоимости претендовать ему уже не придется.

2.1.6 Условие о выкупе арендуемого имущества. Договором может быть предусмотрено, что арендованное имущество переходит в собственность арендатора по истечении срока аренды или до его истечения при условии внесения арендатором всей обусловленной договором выкупной цены (ст. 624 Гражданского кодекса РФ).

Принять решение о выкупе можно и после заключения основного договора. Так условие о выкупе может быть установлено дополнительным соглашением сторон, которые при этом вправе договориться о зачете ранее выплаченной арендной платы в выкупную цену.

Законодательством установлены случаи запрещения выкупа арендованного имущества. Так, например, нельзя предусмотреть условие о выкупе следующих объектов:

- имущество (в том числе недвижимое), находящееся в федеральной

собственности, используемое и переданное в аренду государственными научными организациями, учрежденными Российской Федерацией. Об этом сказано в статье 5 Федерального закона от 23 августа 1996 г. N 127–ФЗ «О науке и государственной научно–технической политике»;

– земельные участки из земель сельскохозяйственного назначения, находящиеся в государственной или муниципальной собственности, переданные в аренду (п. 5 ст. 10 Федерального закона от 24 июля 2002 г. N 101–ФЗ «Об обороте земель сельскохозяйственного назначения»).

2.1.7 Условия продления (пролонгации), а также расторжения договора аренды.

Так, согласно статье 621 Гражданского кодекса РФ арендатор, надлежащим образом исполнявший свои обязанности, по истечении срока аренды имеет преимущественное право перед другими лицами на заключение нового договора аренды. Для этого ему необходимо письменно уведомить арендодателя о желании заключить новое соглашение в срок, указанный в договоре аренды. А если в договоре такой срок не указан, в разумный срок до окончания действия договора. Причем при заключении договора аренды на новый срок условия могут быть изменены по соглашению сторон.

Если арендодатель отказал арендатору, но в течение года со дня истечения срока договора с ним заключил договор аренды с другим лицом, то прежний арендатор получает право:

– или потребовать в суде перевода на себя всех прав и обязанностей по заключенному договору и возмещения убытков, причиненных отказом возобновить с ним договор аренды;

– или потребовать только возмещения таких убытков.

Если арендатор продолжает пользоваться имуществом после истечения срока договора, а возражений со стороны арендодателя нет, договор считается возобновленным на неопределенный срок на тех же условиях. Это следует из пункта 2 статьи 621 и пункта 2 статьи 610 Гражданского кодекса РФ.

Что касается расторжения договора, то досрочно он может быть расторгнут по решению суда на основании требования одной из сторон договора.

Так, на основании решения суда арендодатель может досрочно расторгнуть договор аренды, если арендатор:

- пользуется имуществом с существенным нарушением условий договора или назначения имущества либо с неоднократными нарушениями;
- существенно ухудшает имущество;
- более двух раз подряд по истечении установленного договором срока платежа не вносит арендную плату;
- не производит капитального ремонта имущества в установленные договором аренды сроки, если в соответствии с договором это является его обязанностью;
- по другим основаниям, предусмотренным в договоре аренды (п. 2 ст. 450 Гражданского кодекса РФ).

Перед тем как обратиться в суд, арендодатель должен письменно предупредить арендатора, что нарушения договора нужно устранить в разумный срок. И только если арендатор проигнорирует это предупреждение, арендодатель вправе обратиться в суд. Такая процедура прописана в статье 619 Гражданского кодекса РФ.

По требованию арендатора суд также может досрочно расторгнуть договор аренды. Случаи, когда он вправе этого требовать, описаны в статье 620 Гражданского кодекса РФ. Так, это возможно, когда:

- арендодатель не предоставляет имущество арендатору или создает препятствия для использования имущества в соответствии с условиями договора или назначением имущества;
- переданное арендатору имущество имеет серьезные недостатки, которые не были оговорены при заключении договора, не были заранее известны арендатору и не могли быть обнаружены им во время осмотра;
- арендодатель не производит капитальный ремонт имущества в установленные договором аренды сроки, если это является его обязанностью;

– имущество в силу обстоятельств, за которые арендатор не отвечает, окажется в состоянии, не пригодном для использования;

– иные основания, предусмотренные договором аренды (п. 2 ст. 450 Гражданского кодекса РФ).

А вот переход права собственности (или хозяйственного ведения, оперативного управления, пожизненного наследуемого владения) на сданное в аренду имущество к другому лицу основанием для изменения или расторжения договора аренды не является (ст. 617 Гражданского кодекса РФ).

2.1.8 Иные условия, которые стороны договора считают существенными. Например, обязанность страхования имущества, возможность сдачи имущества в субаренду, риски потери и порчи имущества и т.д.

Организация синтетического и аналитического учета арендных операций строится на общих принципах и допущениях, предъявляемых к ведению бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов. Так же следует учитывать задачи, решаемые системой бухгалтерского учета, главной из которых является формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и её имущественном положении, необходимой внешним и внутренним пользователям, все это необходимо предусмотреть в учетной политике управленческого учета.

Существенным моментом учетной политики управленческого учета является процесс его взаимодействия с прочими видами хозяйственного учета, в частности финансовым учетом. Зачастую авторы, различных источников придерживаются позиции целесообразности использования процессноориентированной интегрированной системы учета, обусловленной значительным увеличением групп пользователей учетной информации. В свою очередь, обоснованная необходимость интеграции учета на базе достижений современных информационных технологий вызвана дифференциацией и увеличением разновидностей учета, применяемых в организациях для предоставления необходимой информации различным группам потребителей учетной

информации.

Информационную взаимосвязь между финансовым и управленческим учетом предполагает действующий План счетов бухгалтерского учета, который исходит из возможности учетного процесса внутри единой системы учета или обособленно с применением специализированной системы бухгалтерских счетов каждой из подсистем (однокруговой либо двухкруговой системы организации учета, соответственно). Не смотря на то, что информацию управленческого учета следует фиксировать в ведомостях, совокупность которых представляет собой внутреннюю отчетность организации. Названная отчетность формируется в соответствии с внутренними регламентами организации в целях оперативного удовлетворения информационных потребностей внутренних пользователей.

Декомпозиция и перегруппировка детализированной информации о затратах деятельности организации может проводиться систематически в интересах удовлетворения запросов внутренних пользователей, не затрагивая официального финансового учета и внешней отчетности. При этом качественное содержание формируемого информационного потока системы управленческого учета выходит за пределы учетной информации и включает в себя данные системы планирования (бюджетирования) – проектно-сметной документации и бюджета капитальных вложений, которые заносятся в единый информационный фонд интегрированной учетной системы в качестве массивов плановой информации.

Методический раздел учетной политики относительно затрат деятельности предприятия помимо прочих элементов должен отражать важнейший аспект их классификации. Обобщение классификации затрат в целях финансового и управленческого учета инвестиционной деятельности в условиях применения интегрированной учетной системы, по мнению авторов, обоснованно производить по следующим признакам:

- а) по элементам затрат, перечень которых установлен п. 8 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99;
- б) по статьям затрат, устанавливаемых организацией самостоятельно;

- в) по роли расходов в осуществлении деятельности (основные и накладные);
- г) по способу включения в себестоимость результатов работ деятельности (объектов вложений) – прямые и косвенные;
- д) по центрам финансовой ответственности (далее ЦФО);
- е) для реализации управленческих функций (нормативные и фактические; переменные, полупеременные и постоянные; регулируемые и нерегулируемые).

При разработке системы управленческого учета сформированные справочники структуры затрат по предлагаемым классификационным признакам вносятся в информационный фонд интегрированной учетной системы в виде соответствующих справочников. Группировки затрат, приведенные в пунктах «а – в», применяются не только для целей управленческого учета, но и для реализации задач системы финансового учета. Классификационные признаки затрат инвестиционной деятельности по выделенным ЦФО и функциям управления (планирования, контроля, анализа и регулирования) используются при группировке и представлении показателей в ведомостях управленческого учета, представляющих собой часть внутренней отчетности предприятия–инвестора.

При формировании выходной информации учетной системы выбор ЦФО и персонализация ответственности за понесенные затраты осуществляются с использованием соответствующего справочника ЦФО и персонала. Этот же справочник используется для обобщения информации об исполнителях технологических операций процесса инвестиционной деятельности (например, в целях определения затраченных трудовых ресурсов).

Фактические затраты ресурсов, объемы выполненных работ процесса капитального строительства фиксируются в первичных учетных документах. Нормы расхода ресурсов на технологические операции процесса инвестиционной деятельности определяются с использованием массива нормативной информации; сметные показатели – на основании внесенной в информационный фонд проектно-сметной документации. Нормативные и сметные показатели следует фиксировать в сводных документах по учету затрат капитального строительства в

целях реализации управленческих функций персоналом ЦФО.

Весьма существенным элементом в постановке системы управленческого учета любого направления деятельности экономического субъекта является разработка форм внутренней (управленческой) отчетности. Среди множества ее классификационных признаков присутствует важнейший признак классификации – исходя из вида источников формирования показателей названной отчетности:

- информационной базы финансового учета, перегруппированной соответствующим образом;
- информационной базы управленческого учета;
- интегрированной информационной базы.

Третий вариант, позволяет оптимизировать информационные потоки внутри организации, снизить затраты на формирование отчетных форм, содержащих как абсолютные, так и относительные показатели за счет использования данных единого информационного фонда интегрированной учетной системы. Для формирования выходной информации из единой компьютерной базы данных извлекаются рабочие массивы, подлежащие группировке по соответствующим ключевым признакам, подсчету по ним итоговых данных, выполнению аналитических расчетов, при необходимости с распечаткой в дальнейшем полученных выходных документов. Формирование выходной информации для целей управления может производиться с любым составом извлечений в регламентном либо запросном режимах. При этом следует учитывать тот факт, что система внутренней отчетности накладывается на организационную структуру организации, исходя как из уровней предприятия, так и из функций, выполняемых отдельными менеджерами.

Для реализации управленческих функций в учете аренды ключевой является информация об эффективности использования сданных в аренду ресурсов. Для оперативного управления затратами целесообразно использовать накопительные, а также сводно-группировочные ведомости, итоговые отчеты и сводки (краткие сведения о деятельности структурных подразделений (ЦФО) на конкретную

дату). Формирование предложенных внутренних отчетных форм в совокупности со сметами и бюджетами позволяет осуществлять контроль за использованием ресурсов процесса инвестирования.

Из изученного материала можно сделать вывод, что к постановке управленческого учета аренды, необходимо вести речь о выработке единых этапов и рассмотрении процессов постановки управленческого учета и контроля как единого проекта, включающего в себя восемь этапов, схематично они представлены на рисунке 1.

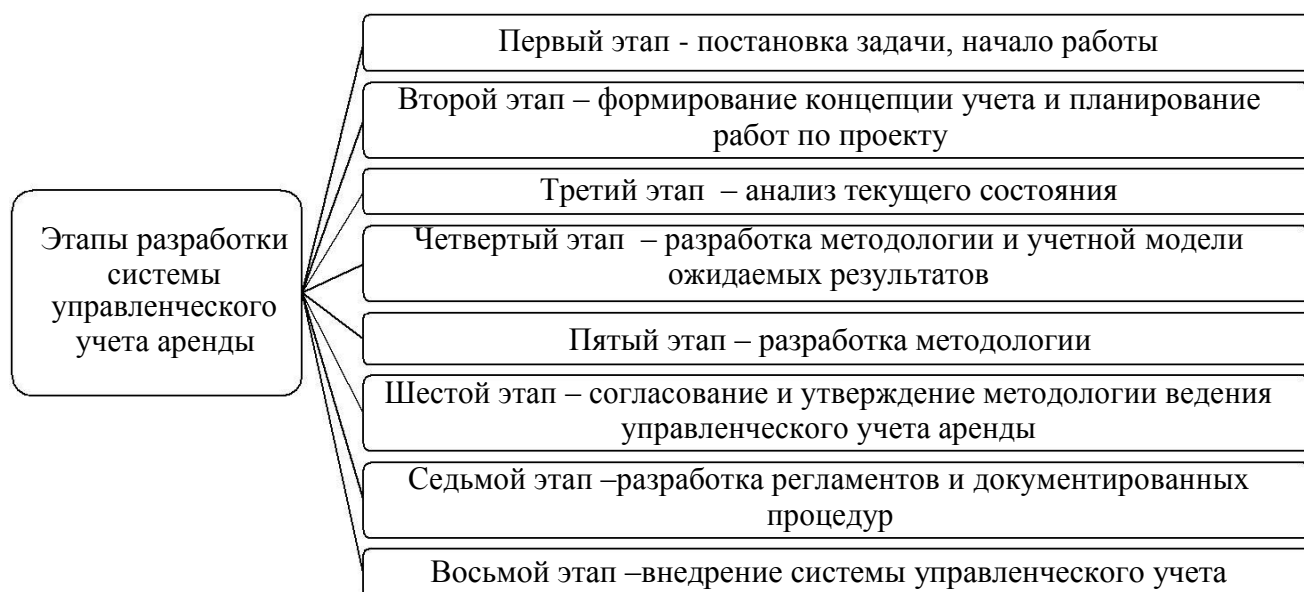


Рисунок 1 – Этапы разработки системы управленческого учета аренды

Обработка и систематизация показателей вышеуказанных форм внутренней отчетности позволяют подготовить информацию для среднего уровня управления, прерогативой которого являются тактические управленческие решения. Для высшего управленческого звена рекомендуемыми являются сводные отчеты с периодичностью составления от одного раза в месяц до одного раза в год. На их основе подготавливаются стратегические управленческие решения и осуществляется общее регулирование инвестиционной деятельности и контроль над управленческим персоналом на среднем и нижнем уровнях.

Первый этап – постановка задачи, начало работы (проведение предпроектной диагностики: формулирование стратегических целей компании и проведение

стратегического аудита и анализа; анализ сформированной учетно-аналитической системы в комплексе с информационными потребностями менеджмента, исследование ее достоинств и недостатков; определение ключевых потребителей данных и их информационных потребностей, формирование перечня требуемых отчетов).

Второй этап – формирование концепции учета и планирование работ по проекту (определение основных концепций, используемых в рамках учетно-аналитической системы; создание организационно–методологической модели управленческого учета; определение этапов внедрения учета и расстановка приоритетов; определение границ проекта; уточнение плана работ).

Третий этап – анализ текущего состояния (выявление особенностей и недостатков текущего учета; уточнение плана работ по проекту).

Четвертый этап – разработка методологии и учетной модели ожидаемых результатов (подготовка модели формирования выходных отчетных форм; разработка промежуточных отчетных форм и способов расчета используемых показателей; проработка схемы ввода в информационную систему и хранения первичных данных; разработка мер контроля за данными, способов системного обеспечения надежности учета и контроля; разработка проекта процедур подготовки информации).

Пятый этап – обсуждение эскиза методологии.

Шестой этап – согласование и утверждение методологии ведения управленческого учета аренды, в соответствии со спецификой деятельности организации и поставленными целями от деятельности.

Седьмой этап – разработка регламентов и документированных процедур, на данном этапе разрабатывается график документооборота и утверждаются формы, применяемых документов и отчетов, необходимых для управленческого учета аренды;

Восьмой этап – внедрение, то есть введение в действие системы управленческого учета аренды, разработанного в соответствии с предыдущими

этапами.

2.2 Разработка графика документооборота управленческих документов по аренде

Для обеспечения эффективного управления документацией, на предприятии создается график документооборота, согласно которому устанавливается строгий порядок обработки документов, учитывающий требуемые объемы, виды, сроки и очередность выполнения. График документооборота бухгалтерских документов является чаще всего, приложением к учетной политике предприятия, а вот графика документооборота по управленческой документации на предприятиях обычно нет, но его создание дает возможность оперативного составления документов и в следствии отсутствие нарушения сроков их оформления и утверждения.

Функциональное назначение графика движения документов заключается в следующем:

- оптимизации использования рабочего времени и материальных затрат на обработку и документирование информации;
- создании всех условий для быстрой, четкой и корректной обработке документов сотрудниками бухгалтерской, либо иной службы;
- повышении эффективности хозяйственной деятельности в целом на предприятии.

Создание графика документооборота в бухгалтерии проводится согласно Положению о документообороте в бухгалтерском учете, и возлагается на главного бухгалтера, который имеет полномочия привлекать к процессу отдельных сотрудников, а также назначить основного разработчика документа. Но для целей управленческого учета, нормативное регулирование отсутствует, поэтому предприятие само создает график документооборота, с учетом тех целей которые она ставит перед собой.

Так как все документы управленческого учета имеют тесную связь с бухгалтерскими документами, то составление графика документооборота по управленческому учету необходимо составлять, опираясь на график документооборота по бухгалтерскому учету.

В соответствии с распоряжением главного бухгалтера, все сотрудники бухгалтерского отдела обязаны принимать к учету только те документы, которые оформлены надлежащим образом. В ином случае предусматривается персональная ответственность работника за нарушение данного правила. Проект графика документооборота подается на рассмотрение руководителю предприятия и утверждается приказом по организации.

Цель создания графика документооборота управленческих документов по аренде – разработка и контроль маршрутов движения каждого документа. Оптимизация процесса документооборота состоит в том, чтобы наладить четкую отслеживаемую связь между сотрудниками отделов и служб при следовании каждого документа, и исключить его неверный путь.

В этой связи основными принципами графика движения документов является:

- соблюдение строгой организации движения каждого документа, для исключения возвратов, повторов или утери;
- пребывание документа в определенном отделе или службе должно быть однократным;
- быстрота и четкость обработки поступившей информации;
- оперативное согласование документов до момента его подписания руководителем.

Для каждого отдельного документа разрабатывается свой путь, что отражается в соответствующей инструкции.

Общими этапами движения для всех документов учета являются:

- создание, формирование документа при проведении хозяйственных и финансовых операций;

- перемещение документа в бухгалтерскую службу, для контроля своевременности, правильности и полноты составления;
- проверка бухгалтером законности проведенной операции, корректности заполнения форм, достоверности отраженных сведений, их взаимосвязь, логичность, а также отсутствие арифметических неточностей;
- трехэтапная обработка документа: таксировка показателей, которая заключается в переводе натуральных, трудовых измерителей в денежное выражение, подбор (группировка) экономически однородных документов, котировка (или указание) корреспондирующих счетов по осуществленным операциям;
- архивирование и хранение документов после внесения сведений в учетные регистры.

Результатом организованного в соответствии с графиком документооборота становится:

- существенное ускорение прохождения первичными документами всех этапов, от момента создания, обработки и до постановки на учет;
- равномерное распределение учетной деятельности в течение рабочего времени;
- повышение производительности труда работников бухгалтерской службы;
- усиление контроля всех процессов учета;
- усовершенствование процесса автоматизации учета;
- возрастание эффективности учетной работы предприятия в целом.

Начальный этап составления графика документооборота базируется на установлении:

- перечней исходных документов, которые должны быть исполнены;
- списка ответственных и назначенных лиц, которые допускаются к составлению и обработке определенных видов документов, а также промежуточному контролю правильности и своевременности оформления и подачи данных в бухгалтерскую службу;

- схемы взаимодействия подразделений и отделов предприятия;
- графика движения внутреннего документооборота бухгалтерии, в котором устанавливаются сроки начисления налогов и составления отчетных документов;
- порядка следования каждой формы документа от исполнителя к исполнителю или определенному отделу, где установлен срок подачи учетной информации конечному потребителю;
- типовых методик и технологий обработки документов.

Исходя из указанного выше, следует что изначально при составлении графика документооборота управленческих документов по аренде, рассмотрим первичные документы, которые используются при совершении операций по аренде.

Как и любой договор, договор аренды является только волеизъявлением сторон. А подтвердить фактическое его исполнение могут только первичные документы. Кроме того, статья 168 НК РФ обязывает плательщиков НДС выставлять документы налогового учета – счета–фактуры.

Полный перечень первичных документов при арендных правоотношениях ни бухгалтерское законодательство, ни НК РФ не содержат. В данном случае применяются общие нормы, которые соответственно закреплены в статье 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» и статьей 252 НК РФ.

Основным документом, фиксирующим фактическое исполнение обязательств арендодателем по передаче имущества и исполнению обязательств арендатора по принятию данного имущества в аренду, является акт приема–передачи здания, помещения и т.п. На основании этого документа определяется момент реальной передачи арендатору помещения или сооружения во владение и пользование. Если подписание договора совмещается с актом передачи помещения арендатору, то договор будет реально исполнен при его подписании.

Передачный акт (иной документ о передаче) подписывается сторонами. Если стороны (сторона) уклоняются (уклоняется) от подписания акта передачи здания (сооружения), то такие действия оцениваются как отказ от исполнения

обязанности соответственно арендодателя – по передаче, арендатора – по принятию объекта (ст. 655 ГК РФ). В этом случае договор аренды считается расторгнутым, так как передача объекта составляет суть договора аренды (ст. 453 ГК РФ). Это условие может быть и договорным. Вследствие прекращения договора объект аренды возвращается арендодателю также по передаточному акту (или иному документу о передаче, подписываемому сторонами).

В акте приема–передачи имущества в аренду указывается наименование имущества, характеристика его качества, для недвижимости – место нахождения и другие признаки, позволяющие точно установить соответствующий объект и его состояние.

Передаточный акт подписывается сторонами, скрепление его печатями является необязательным.

Сторонам договора аренды следует обратить особое внимание на наличие и правильность составления акта приема–передачи имущества в аренду.

Арендодатель вправе требовать арендную плату только после передачи имущества в аренду, что должно фиксироваться актом приема–передачи имущества в аренду (постановление Президиума ВАС РФ от 02.07.1996 № 678/96).

Отсутствие передаточного акта лишает права налогоплательщика–арендатора включать в расходы, учитываемые при налогообложении прибыли, арендные платежи. Таким образом, акт приема–передачи имущества является обязательным первичным документом.

В письме ФНС России от 05.09.2005 № 02–1–07/81 отмечено, что для обоснованности включения арендных затрат налогоплательщику достаточно оформить договор аренды и составить акт приема–передачи имущества.

Минфин России указал более полный список первичных документов. Так, в письме от 26.10.2014 № 03–03–01–04/1/86 среди основных документов, подтверждающих право относить арендные платежи в уменьшение налогооблагаемой прибыли, указаны договор, акт приема–передачи имущества,

счета на оплату аренды и платежные поручения.

В любом случае составление акта об оказанных услугах по аренде не требуется.

Более сложная ситуация на сегодняшний момент обстоит со счетами–фактурами.

Согласно пункту 3 статьи 168 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав выставляются соответствующие счета–фактуры не позднее пяти дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг) или со дня передачи имущественных прав.

День оказания услуг аренды можно определить, исходя из условий договора аренды, а именно, если нет специальной оговорки, используя условия об оплате. Например, если установлено, что оплата аренды производится ежемесячно, то днем оказания услуг аренды можно считать последний день каждого месяца.

Оплата аренды путем перечисления денежных средств через расчетный счет не вызывает вопросов. А наличная форма оплаты зачастую приводит к спорам с налоговыми органами.

В соответствии с требованиями, предъявляемым к графику документооборота управленческих документов по аренде, автором разработана рекомендуемая форма графика, представленная в таблице 7.

Таблица 7 – Рекомендуемая форма графика документооборота управленческих документов по аренде

п/п	Наименование и форма документа	Регистрируемая операция (цель оформления документа)	Кол-во экз.	Ответственное лицо за создание документа и срок создания	Проверка документа		Лицо, утверждающее документ	Место и срок хранения, до сдачи в архив
					Ответств. лицо и порядок представления	Срок		
	2	3	4	5	7	9	10	11
	...							

Применение данной формы графика документооборота управленческих документов по аренде, позволит установить сроки и порядок создания, проверки, утверждения и хранения документов, что позволит не только оперативно подготавливать документы, но и иметь доступ к ним и иметь четкую схему движения документа в организации.

Разработанный, на основании данной рекомендуемой формы график документооборота управленческих документов по аренде представлен в Приложении А.

2.3 Организация учета аренды у арендодателя

Аренда как основной вид деятельности имеет свою специфику, которая не может не сказываться на ведении бухгалтерского и налогового учетов арендодателя, обязанность по ведению которых установлена на законодательном уровне. Вместе с тем вести указанные виды учетов без таких документов как учетная и налоговая политика невозможно, ведь именно в них арендодатель закрепляет избранные им методы и способы учетной работы.

Взаимоотношения сторон, возникающие при аренде, регулируются договором аренды. Общий порядок законодательного регулирования арендных отношений установлен главой 34 «Аренда» ГК РФ.

Сторонами договора аренды являются: арендодатель, который обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение или пользование, и арендатор, который обязуется получить имущество и своевременно вносить плату за пользование имуществом. При передаче имущества в аренду право собственности на передаваемые вещи не передается.

Согласно ст. 607 ГК РФ объектами аренды могут быть земельные участки, предприятия, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования (непотребляемые вещи). Применительно к объектам

бухгалтерского учета в аренду можно сдавать основные средства, инвентарь и хозяйственные принадлежности.

По окончании аренды арендатор возвращает имущество в том состоянии, в котором он его получил, с учетом нормального износа или в состоянии, обусловленном договором.

В соответствии с МСФО №37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» для обеспечения исполнения будущих обязательств, характеризующихся неопределенностью, предусмотрена возможность создания резервов. При этом очень важным обстоятельством является то, что резерв можно отделить от других обязательств (кредиторской задолженности поставщикам и подрядчикам и начислений), так как для него характерна неопределенность сроков погашения или суммы расходования средств при погашении. Таким образом, резерв представляет собой обязательство, неопределенное по времени или сумме исполнения.

Резерв создается только при наличии трёх условий:

- компания имеет настоящее обязательство, юридическое или традиционное, обусловленное произошедшим в прошлом событием;
- вероятно (скорее да, чем нет), что для погашения обязательства потребуется произвести оплату;
- величину обязательства можно обоснованно оценить.

Кроме того, методика учёта резервов имеет следующие особенности:

- резерв следует использовать только в отношении тех расходов, для покрытия которых он предназначен;
- если становится очевидным, что совершать выплаты для выполнения обязательства уже не потребуется, то резерв следует аннулировать;
- резервы следует пересматривать на каждую отчетную дату и корректировать для отражения наилучшей оценки на отчетную дату.

На основании вышеизложенного можно, утверждать, что принятые в начале срока аренды арендатором обязательства (в условиях финансовой аренды)

необходимо классифицировать как резервы. Однако в российских положениях по бухгалтерскому учёту понятие резерва имеет принципиальные отличия относительно международного варианта (МСФО) – целью создания резерва предстоящих расходов и платежей является равномерность отнесения предстоящих расходов на издержки отчётного периода организации. Следовательно, в условиях действующего бухгалтерского законодательства отсутствует объективная возможность учитывать обязательства арендатора по арендным платежам в составе резервов предстоящих расходов и платежей.

Нами предлагается ввести в учетную политику управленческого учета новую категорию – «отложенное арендное обязательство», которая по своей сущности будет дублировать понятие «резерва» в интерпретации МСФО.

Определение отложенных арендных обязательств можно сформулировать следующим образом – это обязательства, которые будут приняты организацией в соответствии с конкретными условиями заключённого договора финансовой аренды в обозримом будущем в результате прошедших событий.

Для отражения информации о состоянии и движении сумм отложенных арендных обязательств, следует также предусмотреть самостоятельную позицию в управленческой отчетности.

В последующем после получения от арендодателя счёт-фактуры, свидетельствующего о факте оказания в отчётном периоде арендных услуг арендатору, отложенные арендные обязательства признаются (в сумме предъявленного арендного платежа) в составе текущих обязательств (краткосрочной кредиторской задолженности) арендатора. В свою очередь, задолженность по периодически платежам закрывается в общем порядке в корреспонденции со счетами учёта денежных средств.

Следует также отметить, если договором аренды предусмотрен переход права собственности к арендатору на арендованное имущество и на начало срока аренды последний имеет соответствующие намерения, то обозначенная договором выкупная цена будет увеличивать стоимость отложенных арендных

обязательств. Имущество, переданное в аренду, продолжает оставаться собственностью арендодателя. Этим фактом обусловлен порядок учета такого имущества на балансе арендодателя. Исключением из общего правила являются аренда предприятия в целом как имущественного комплекса и финансовая аренда (лизинг). Имущество по договору аренды предприятия в целом как имущественного комплекса учитывается на балансе арендатора.

Итак, обобщенно бухгалтерский учет у арендодателя, можно представить в следующем виде:

– Передача имущества в аренду оформляется акт приема – передачи ОС.

По общему правилу, при передаче имущества в аренду оно продолжает учитываться на балансе арендодателя на счете 01 «Основные средства», за исключением случаев когда для предприятия предоставление в аренду является основным видом деятельности и финансовой аренды.

Для учета передачи основного средства в аренду к счету 01 может быть открыт субсчет «Основные средства, переданные в аренду», в таблице 8 представлены типовые бухгалтерские записи арендодателя по передаче имущество арендатору.

Таблица 8 – Бухгалтерские записи арендатора, по передаче имущества арендатору

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1. Переданы в аренду объекты основных средств	01 «ОС, переданные в аренду»	01 «Собственные ОС»
2. Отражена амортизация ОС, переданных в аренду	02 «Амортизация ОС, переданных в аренду»	02 «Амортизация собственных ОС»
3. Начислена амортизация по основному средству, переданному в аренду	20,23,25, 26 или 91–2 (если аренда – не основная деятельность)	02 «Амортизация основных средств, переданных в аренду»
4. Произведенные затраты на ремонт сданных в текущую аренду основных средств	20,23,25, 26 или 91–2 (если аренда – не основная деятельность)	10,70,69
5. Возвращены основные средства	01 «Собственные ОС»	01 «ОС, переданные в аренду»

Из таблицы 8 видно, что так как имущество, переданное в аренду, продолжает учитываться на балансе арендодателя, то и амортизационные отчисления по имуществу начисляются арендодателем.

При заключении договора финансовой аренды лизинговое имущество может учитываться как на балансе арендодателя (лизингодателя), так и на балансе арендатора (лизингополучателя) в зависимости от условий договора. Порядок отражения поступающей арендной платы зависит от того, основной или не основной деятельностью является в организации предоставление имущества в аренду. В таблице 9 представлены операции по отражению в бухгалтерском учете арендной платы.

Таблица 9 – Бухгалтерские записи по отражению организацией в бухгалтерском учете арендной платы

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Если арендная плата отражаться в учете в качестве доходов от обычных видов деятельности		
1. Отражена сумма арендной платы, подлежащей получению	62	90–1
2. Отражена сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет	90–3	68–2
3. Отражено поступление денежных средств от арендатора	51	62
Если арендная плата отражаться в учете в составе прочих доходов		
1. Отражена сумма арендной платы, подлежащей получению	76–5	91–1
2. Отражена сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет	91–2	68–2
3. Отражено поступление денежных средств от арендатора	51	76–5

Арендная плата может быть перечислена арендатором единым платежом за весь период действия договора аренды, тогда в бухгалтерском учете должны быть сделаны записи, представленные в таблице 10.

Таблица 10 – Бухгалтерские записи по отражению организацией в бухгалтерском учете арендной платы, при перечислении единым платежом

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1. Отражена сумма предварительной оплаты за арендованное имущество	51	62–2
2. Отражен НДС, начисленных с суммы предварительной оплаты	62–2	68–2
3. Учтена в составе доходов будущих периодов сумма	62–2	98

полученной арендной платы		
4. Начислена арендная плата за отчетный период	62–1	91–1
5. Начислен НДС с суммы арендной платы отчетного периода	91–2	68–2
6. Восстановлена сумма НДС с предоплаты	68–2	62–2
7. Отражена сумма арендной платы, ранее учтенная в составе доходов будущих периодов	98	62–1

Имущество, которое сдается в аренду, должно учитываться у арендодателя обособленно от собственного имущества. Для этого организации необходимо по счетам учета имущества (01, 03, 10) вести аналитический учет. Так, например, построение аналитического учета к счету 01 должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т.д.) (Инструкция по применению Плана счетов). Для обобщения информации о наличии и движении основных средств, арендованных организацией, предназначен счет 001 «Арендованные основные средства».

Арендованное имущество должно учитываться на соответствующих счетах в оценке, указанной в договорах аренды (рекомендуется оценка, установленная размером ответственности арендатора перед арендодателем).

Аналитический учет ведется по арендодателям, по каждому объекту арендованного имущества. Операции по отражению на счетах бухгалтерского учета, операций по отражению НДС при аренде, представлены в таблице 11.

Таблица 11 – Отражение на счетах учета операций по суммам НДС

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1. Отражена сумма арендной платы	20, 23,	60, 76
Если организация использует имущество в непроизводственных целях	26, 44 91–2	60, 76
2. Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком	19	60, 76
3. Перечислена сумма арендной платы	60, 76	51
4. Отражена сумма НДС, предъявляемая к вычету (при осуществлении деятельности облагаемой НДС)	68	19
5. Отражена сумма НДС, предъявляемая к вычету (при осуществлении деятельности не облагаемой НДС)	20, 23, 25, 26, 44	19
Если организация использует имущество в непроизводственных целях	91–2	19

В соответствии с подпунктом 10 п. 1 ст. 264 НК РФ в целях исчисления налога на прибыль арендные платежи уменьшают налоговую базу.

Одной из частых проблем в практике учета имущества, предназначенного для сдачи в аренду, это правильность учета имущества на счете 01 «Основные средства» или на счете 03 «Доходные вложения в ценности».

Активы, предназначенные для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование, относятся к основным средствам (п. 4 ПБУ 6/01). А основные средства, предназначенные исключительно для передачи во временное владение и (или) пользование с целью получения дохода, отражаются в бухучете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности (п. 5 ПБУ 6/01). Для учета таких объектов предусмотрен счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности». В бухгалтерском балансе их стоимость также отражается отдельно от остальных основных средств – по строке 1160. При этом ни в ПБУ 6/01, ни в Инструкции к плану счетов не предусмотрено, что объекты принимаются к учету в качестве доходных вложений в зависимости от того, является ли их передача во временное владение и (или) пользование третьим лицам основным видом деятельности организации.

Важен сам факт осуществления операций по передаче объектов основных средств в аренду, лизинг или прокат, а также то, что организация не использует эти объекты для собственного производства или для управленческих нужд.

В бухучете не допускается отражать стоимость единого объекта основных средств на разных счетах. В составе доходных вложений в материальные ценности учитываются только те объекты, которые полностью предназначены для передачи во временное владение или пользование третьим лицам. Такой вывод следует из абзаца 3 пункта 5 ПБУ 6/01.

Поэтому, если организация использует часть помещений в здании для себя, а часть сдает в аренду, то всю стоимость здания нужно учесть на счете 01 в составе основных средств. В составе доходных вложений на счете 03 отражаются лишь те объекты, которые изначально и полностью предназначены для передачи во

временное владение или пользование третьим лицам, что предусмотрено абзацем 3 п. 5 ПБУ 6/01[14] и Инструкцией к плану счетов [25, стр.58].

Объект основных средств, изначально принятый к учету на счет 01 «Основные средства», в дальнейшем на счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» не переводится. А вот обратная ситуация возможна. Если назначение имущества, оприходованного на счет 03, изменилось (например, недвижимость не будет больше сдаваться в аренду, а будет использоваться организацией в производственных целях или для управленческих нужд), то такое имущество необходимо принять к учету на счет 01 (Дебет 01 – Кредит 03).

Амортизация по объектам основных средств, сданным в аренду, начисляется арендодателем, согласно пункту 50 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н; (далее – Методические указания по учету ОС). Организация, предметом деятельности которой является предоставление имущества в аренду, относит суммы начисленной амортизации по объекту аренды к расходам по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99 «Расходы организации»). При этом делается следующая проводка: Дебет 20 – Кредит 02 – отражена сумма начисленной амортизации. В аналогичном порядке отражается в учете лизингодателя начисление амортизации по объектам основных средств, переданным в лизинг, при условии, что эти объекты числятся на балансе лизингодателя.

Если предоставление имущества в аренду не составляет отдельный вид деятельности, то суммы амортизации, начисленной по сданным в аренду объектам основных средств, учитываются арендодателем в составе прочих расходов (п. 11 ПБУ 10/99). Данная операция оформляется следующей проводкой: Дебет 91/2 – Кредит 02 – отражена сумма начисленной амортизации.

Вывод по главе: главным документом, юридически закрепляющим отношения между арендатором и арендодателем, является договор аренды.

Для реализации управленческих функций в учете аренды ключевой является информация об эффективности использования сданных в аренду ресурсов. Для

оперативного управления затратами целесообразно использовать накопительные, а также сводно-группировочные ведомости, итоговые отчеты и сводки (краткие сведения о деятельности структурных подразделений на конкретную дату). Из изученного материала можно сделать вывод, что для постановки управленческого учета аренды, необходимо выработать этапы постановки управленческого учета и контроля как единого проекта.

3 АПРОБАЦИЯ РАЗРАБОТКИ

3.1 Источники информации для управленческого учета аренды

Информация – это сведения о лицах, предметах, фактах, событиях, явлениях и процессах, то есть все то, что расширяет представление об объекте исследования.

Целью управленческого учета является обеспечение внутренних пользователей предприятия информацией, необходимой для контроля за производственной деятельностью и принятия решений по результатам этой деятельности. К такой информации в первую очередь относятся данные о затратах на производство, себестоимости продукции и отдельных ее видов, рентабельности, выпуске и результатах реализации продукции, работ, услуг.

В управленческом учете возможно использование как неколичественной информации (личные суждения, результаты социологических опросов и т.п.), так и количественной, источники которой можно подразделить на учетные и внеучетные.

Принцип документальной обоснованности учетной информации в управленческом учете может игнорироваться, в связи с чем используются как фактические, так и прогнозные оценки.

Для принятия оперативных управленческих решений может применяться полная или неполная информация об объекте исследования. Неполная

информация, которая подвергается быстрой обработке, в ряде случаев оказывается достаточной.

К информации управленческого учета предъявляются следующие требования:

- адресность, внутрипроизводственная учетная информация должна представляться конкретным адресатам в соответствии с уровнем их подготовленности и иерархии;
 - оперативность, информация должна предоставляться в сроки, дающие возможность сориентироваться и вовремя принять эффективное решение, в противном случае, она малопригодна для целей управления;
 - достаточность, информация должна предоставляться в достаточном объеме для принятия на соответствующем уровне управленческого решения, однако она не должна быть избыточной и отвлекать внимание ее потребителя на несущественные или не относящиеся к делу сведения;
 - аналитичность, информация для внутренних управленческих целей должна содержать данные текущего экспресс-анализа или предполагать возможность проведения последующего анализа с наименьшими затратами времени;
 - полезность, информация должна привлекать внимание управляющих к сферам потенциального риска и объективно оценивать работу менеджеров предприятия;
 - достаточная экономичность, затраты по подготовке внутрифирменной информации не должны превышать экономического эффекта от ее использования.
- Управленческий учет, как правило, не ведут в абсолютном отрыве от финансового учета – часть информации о свершившихся фактах поступает в систему управленческого учета из системы финансового учета. В практике западного учета применяют два варианта связи между управленческой и финансовой учетными системами:
- при помощи контрольных счетов (счетов расходов и доходов финансовой бухгалтерии);

– при помощи зеркальных счетов (счетов, на которых собираются все затраты).

Управленческий учет должен быть интегрирован в целостную информационную систему предприятия – для того, чтобы, во–первых, адекватно отражать существующую ситуацию, а во–вторых, минимизировать затраты на ведение учета.

В связи с этим одной из основных задач при постановке системы управленческого учета будет налаживание нормального информационного взаимодействия между системой управленческого учета и другими учетными системами предприятия (финансовым, складским, производственным учетом и т.д.). В противном случае либо информация в системе управленческого учета будет недостоверной и неполной, либо затраты на ведение управленческого учета превысят все разумные пределы.

Источники информации, которые используются в управленческом учете, можно подразделить на учетные и внеучетные, более наглядно они представлены на рисунке 2.



Рисунок 2 – Состав источников информации управленческого учета аренды

Информация, содержащаяся в управленческом учете, может быть:

- количественной, то есть измеряться в цифровых показателях: в денежном выражении (выручка, дебиторская и кредиторская задолженность и т.д.); в натуральном выражении (объемы производства, запасы на складах в штуках, тоннах и т.д.);
- качественной, т.е. призванной обратить внимание менеджмента на проблемы, не имеющие или пока не имеющие количественного выражения (такую информацию представляют как комментарий к отчету либо высказывают в пояснительных записках).

Нормальное функционирование системы управленческого учета на предприятии, особенно на крупном, невозможно представить без автоматизированной информационной системы.

Основные цели внедрения информационной системы:

- реализация предложенной модели управленческого учета в информационной системе;
- своевременное обеспечение необходимой информацией всех заинтересованных пользователей;
- создание информационной базы для поддержки принятия управленческих решений в различных областях работы предприятия;
- сокращение трудозатрат за счет совместного использования данных, общих для всех подразделений предприятия и исключения двойного ввода при переносе информации из одной системы в другую;
- обеспечение защиты информации за счет разграничения полномочий пользователей в системе;
- повышение достоверности и качества финансовой информации (исключает дублирование, уменьшает число вычислительных ошибок);
- централизованное хранение данных.

Как показывает практика, внедрение серьезной информационной системы – процесс достаточно длительный (для средних предприятий может длиться около года) и затратный в плане как материальных, так и человеческих ресурсов, но стоит того, чтобы его провести.

3.2. Краткая характеристика анализируемого предприятия

Общество с ограниченной ответственностью «Эдельвейс», в дальнейшем именуемое – Общество, учреждено в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Деятельность ООО «Эдельвейс» начата с 1994 года, учредителем является физическое лицо и имеет 100% вклада в уставный капитал. Новая редакция Устава ООО «Эдельвейс» утверждена Решением единственного участника общества от 14 февраля 2013 года и является учредительным документом общества, свою деятельность начало так же с 14 февраля 2013 года. В ней добавлены новые виды деятельности.

Полное фирменное наименование общества на русском языке: Общество с ограниченной ответственностью «Эдельвейс»; сокращенное фирменное наименование на русском языке: ООО «Эдельвейс»;

Местонахождение Общества: Российская Федерация, 456040, Челябинская обл., г. Усть-Катав, МКР-2, д. 8, кв. 1. Исполнительный орган Общества находится по адресу: РФ, 456040, Челябинская обл., г. Усть-Катав, МКР-2, д. 8.

Общество создано без ограничения срока деятельности, имеет круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование на русском языке и указание на место нахождения Общества. Общество вправе открывать банковские счета на территории РФ, обладает хозяйственной самостоятельностью в вопросах определения формы управления, принятия хозяйственных решений, сбыта, установления цен, оплаты труда, распределения чистой прибыли, имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Общество не обязано публиковать отчетность о своей деятельности и несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом.

Целью деятельности Общества является получение прибыли.

Основным видом деятельности ООО «Эдельвейс» является:

- сдача внаем собственного движимого имущества;
- сдача внаем собственного нежилого недвижимого имущества;
- деятельность агентств по операциям с недвижимым имуществом;

ООО «Эдельвейс» самостоятельно планирует свою деятельность, и определяет перспективы развития, исходя из спроса на оказываемые услуги, повышения личных доходов ее работников.

Высшим органом Общества является Общее собрание Участников Общества. Исполнительным органом Общества является Генеральный директор. Генеральный директор Общества избирается на Общем собрании Участников и назначается решением сроком на 5 (пять) лет.

ООО «Эдельвейс» применяет упрощенную систему налогообложения, объект налогообложения «доходы».

Бухгалтерский и налоговый учет ведется в соответствии с Налоговым Кодексом РФ, Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402–ФЗ от 06.12.2011г и иными нормативными актами законодательства РФ.

В учетной политике для целей бухгалтерского учета установлено, что Обществом применяется журнально–ордерный метод бухгалтерского учета.

План счетов составлен на основе Типового плана счетов утв. Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94–н, с учетом Информации Минфина от 01.11.2012г. «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства».

Бухгалтерский учет фактов хозяйственной жизни, активов, обязательств, источников финансирования, доходов и расходов ведется в рублях и копейках.

Бухгалтерская отчетность состоит из Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах. Налоговый и бухгалтерский учет осуществляется главным бухгалтером. Выручка от оказания всех видов деятельности, величина поступлений от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, признаются кассовым методом. Книга учета доходов и расходов ведется на бумажном носителе. Расходы в книге учета доходов и расходов не отражаются. Бухгалтерский учет ведется с помощью автоматизированной системы 1С «Предприятие» версии 8.2.

Основные экономические показатели, взятые из Налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН за 2013, 2014 и 2015 годы (приложение 1 и 2) ООО «Эдельвейс» приведены в таблице 12.

Таблица 12 – Основные экономические показатели деятельности ООО «Эдельвейс» за 2013, 2014 и 2015 годы

Наименование показателя	Показатель, руб			Абсолютное изменение, руб	Темп прироста, %
	2013	2014	2015		
1 Выручка, в том числе:	14 588 038	16 896 836	19 453 023	4 864 985	33.3
1 квартал	1 452 008	4 204 560	5 231 688	3 779 680	260.3
2 квартал	3 248 690	4 309 586	4 675 156	1 426 466	43.9
3 квартал	4 682 493	4 028 635	4 867 009	184 516	3.9
4 квартал	5 204 847	4 354 055	4 679 170	-525 677	-10.1
2 Сумма исчисленного единого налога по УСН	875 282	1 013 810	1 167 181	291 899	33.3
3 Сумма уплаченных страховых взносов	623 671	543 980	498 183	-125 488	-20.1
4 Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, за налоговый период	437 641	506 905	668 998	231 357	52.9

На основании данных, приведенных в таблице 12 видно, что выручка в 2015 году возросла на 33,3%, в сравнении с 2014 годов. Основное увеличение наблюдается по показателю 1 квартала увеличение на 260,3%, это обусловлено тем, что ООО «Эдельвейс» организовала свою деятельность в феврале 2014 года, то есть 1 квартал 2014 года деятельность осуществлялась не весь период. Во 2 квартале наблюдается увеличение выручки на 43,9%, что говорит о том, что не все торговые площади, были сданы в аренду, то есть не использовались эффективно. Показатель выручки за 3 квартала, особых изменений не перетерпел, а вот показатель 4 квартала 2015 года к 2014 уменьшился на 10,1%. Уменьшение

обусловлено тем, что многие предприниматели, арендующие торговые площади прекратили свою деятельность.

Сумма исчисленного налога, возросла пропорционально росту выручки на 33,3%, а вот показатель «Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, за налоговый период» в 2015 году возрос на 52,9% к 2013 году, что опережает темп роста выручки на 19,6 %. Увеличение показателя «Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, за налоговый период» обусловлено, снижением суммы уплаченных страховых взносов в 2015 году к 2014 году на 20,1%.

В целом, по росту объема выручки можно сделать вывод, что ООО «Эдельвейс» развивается и увеличивает обороты деятельности.

Для детального анализа выручки, рассмотрим ее состав по видам деятельности, а результаты представим в таблице 13.

Таблица 13 – Структура и динамика изменения выручки по видам деятельности ООО «Эдельвейс» за 2013, 2014 и 2015 годы

Наименование вида деятельности	Показатель, руб			Удельный вес, в общем объеме выручки на конец периода, руб.	Темп роста, %
	2013 год	2014 год	2015 год		
1 Сдача внаем собственного движимого имущества	560 896	425 896	420 306	2.2	25.07
2 Сдача внаем собственного нежилого недвижимого имущества	12 356 523	13 985 630	15 260 489	78.4	23 .50
3 Деятельность агентств по операциям с недвижимым имуществом	—	—	—	—	—
4 Предоставление посреднических услуг при покупке, продаже и аренде недвижимого имущества	135 698	140 568	158 741	0.8	16 .98
5 Управление недвижимым имуществом	523 536	630 823	640 087	3.3	22 .26
6 Прочие доходы	1 011 385	1 713 919	2 973 400	15.3	19 3.99

Итого:	14 588 038	16 896 836	19 453 023	100.0	33 .35
--------	---------------	---------------	---------------	-------	-----------

Из данных, представленных в таблице 13 видно, что основной удельный вес в общей сумме выручки занимает сдача в наем (аренду) собственного нежилого недвижимого имущества на конец 2015 года составляет 15 260 489,00 рублей, что является 78,4% от общей суммы выручки.

Так же достаточно весомой частью, выручки являются прочие доходы, которые на конец 2015 года составили 2 973 400 рублей, что является 15,3% от общей суммы выручки.

Если рассмотреть рост показателей, что можно увидеть, что самый высокий рост по показателю «Прочие доходы», данный показатель возрос почти в три раза, так же наблюдается рост показателя «Сдача внаем собственного нежилого недвижимого имущества» на 23,5%, что говорит о развитии данного вида деятельности в организации.

В настоящее время, общество активно развивает услуги по предоставлению имущества в аренду, данный вид деятельности является для общества перспективным, так как приносит высокий доход. Документальное оформление по данному виду деятельности находится на уровне составления и разработки, при фактическом осуществлении деятельности это является отрицательным фактором, так как несет за собой риски, связанные с ненадлежащим оформлением операций в налоговом и бухгалтерском учете, а так же отсутствие документов для управленческого учета и составления оперативной отчетности и разработки прогнозных и аналитических форм внутренней отчетности.

ООО «Эдельвейс» осуществляет свой новый вид деятельности с февраля 2013 года – предоставление в аренду торговых площадей.

Общая площадь торгового комплекса – 2 600 квадратных метров, из них 300 кв.м. предназначено для размещения административных помещений, а остальные 2 300 кв.м. предоставляются в аренду, на основании договора.

В договорах аренды, оговорены условия и порядок расчетов, а так же стоимость за один квадратный метр. Расчеты между Обществом и арендаторами

осуществляется ежемесячно, последним числом месяца. Для определения доходов при расчете налоговой базы датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, что установлено учетной политикой (применяется кассовый метод).

В книгу учета доходов и расходов в день поступления денежных средств, на основании приходного кассового ордера, либо банковской выписки делается запись о получении дохода.

Так как предоставление имущества в аренду является отдельным видом деятельности организации, то суммы арендной платы учитывайте в составе доходов от обычных видов деятельности (п. 5 ПБУ 9/99). При этом в учете делайте проводку:

Дебет 62 (76) Кредит 90–1 – начислена арендная плата;

Дебет 90–3 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» – начислен НДС с суммы арендной платы (в ООО «Эдельвейс» не используется, так как не облагается НДС).

Рассмотрим состав расходов ООО «Эдельвейс» за 2013, 2014 и 2015 годы. Данные возьмем из бухгалтерских регистров и отразим в таблице 14.

Таблица 14 – Состав расходов ООО «Эдельвейс» за 2013, 2014 и 2015 годы

Показатель	2013 год, руб.	2014 год, руб.	2014 год, руб.	Темп прироста, %
1 Расходы на приобретение и изготовление основных средств	6 800 000	4 425 000	1 545 800	-77.3
2 Расходы на ремонт основных средств	542 800	689 200	4 560 000	740.1
3 Материальные расходы (в т.ч. коммунальные платежи)	2 409 302	3 689 300	4 826 935	100.3
4 Расходы на оплату труда	2 065 130	2 325 900	2 969 720	43.8
5 Расходы на все виды обязательного страхования работников, имущества и ответственности, включая страховые взносы	623 671	689 362	798 183	28.0

6 Расходы на обеспечение пожарной безопасности, услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации и иных услуг охранной деятельности	420 865	450 685	982 430	133.4
---	---------	---------	---------	-------

Окончание таблицы 14

Показатель	2013 год, руб.	2014 год, руб.	2014 год, руб.	Темп прироста, %
7 Расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи	425 980	438 950	440 982	3.5
8 Расходы, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ, а также расходы на обновление программ и баз данных	152 089	156 200	160 896	5.8
9 Расходы на рекламу	240 000	256 000	280 000	16.7
ИТОГО РАСХОДЫ	13 679 837	14 536 896	16 564 946	21.1

Согласно, данным приведенным в таблице 14, можно сделать вывод, что расходы за 2015 год, увеличились на 21,1%, основное увеличение прошло за счет расходов на ремонт, материальных расходов и расходов на обеспечение и обслуживание систем охраны и пожарной сигнализации.

ООО «Эдельвейс» начала свою деятельность в феврале 2013 года, соответственно в 2014 и 2015 году еще закупилось все оборудование, проходил ремонт, строилось само здание, что и повлекло высокие затраты.

Хотя темп роста выручки выше, чем темп роста расходов, все же ООО «Эдельвейс» необходимо разработать систему управленческого учета, которая в настоящий момент отсутствует в организации, а осуществляется в рамках внутреннего контроля по средствам бухгалтерского учета, но при дальнейшем росте оборотом и развития деятельности по сдаче в аренду, необходимость организации управленческого учета остро стоит уже в текущих периодах, так как согласно данным внутренней бухгалтерской отчетности у организации имеются случаи непредвиденных расторжений договоров аренды, так же есть случаи

просроченной кредиторской задолженности.

В настоящее время заключаются договоры аренды, в большинстве своем с условием ежемесячной арендной платы на протяжении всего срока действия договора. Некоторые арендаторы не имеют расчетный счет и желают проводить расчеты в наличной форме, что влечет за собой нарушение п. 1 Указания Банка России от 20.06.07 N 1843–У [24, стр.12], так как по общему правилу расчёты между юридическими лицами производятся в безналичном порядке (п. 2 ст. 861 ГК РФ) [25,стр.36], но расчёты между этими лицами могут производиться также наличными деньгами, если иное не установлено законом.

Расчёты наличными деньгами в РФ между юридическими лицами, юридическим лицом и индивидуальным предпринимателем, а также между индивидуальными предпринимателями, связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, в рамках одного договора, заключённого между указанными лицами, могут производиться в размере, не превышающем 100 000 руб. (п. 1 Указания Банка России от 20.06.07 N 1843–У).

Расчёты в рамках одного договора применительно к договору аренды необходимо понимать как расчёты, связанные с исполнением обязанности по внесению арендной платы в течение всего срока действия договора аренды, из которого возникла эта обязанность.

Согласно разъяснениям Банка России, не установлено каких-либо временных ограничений для осуществления расчётов наличными деньгами (например, один рабочий день), а существует ограничение по сумме (100 000 рублей) в рамках одного договора, заключённого между юридическими лицами, а также между юридическим лицом и индивидуальным предпринимателем, между индивидуальными предпринимателями независимо от срока действия договора и периодичности осуществления расчётов по нему (письмо от 04.12.07 N 190–Т).

Таким образом, общая сумма вносимых арендатором платежей наличными деньгами в течение срока аренды не должна превышать 100 000 руб. В том месяце, когда общая сумма с начала срока действия договора аренды превысит

100 000 руб., будет допущено нарушение установленного законодательством ограничения по расчётам наличными деньгами между юридическими лицами и (или) индивидуальными предпринимателями, что может повлечь за собой ответственность по статье 15.1 КоАП РФ. Так же в некоторых договорах аренды прописана сумма арендной платы, и оговорено что она состоит из двух частей: постоянной и переменной. Арендодатель выставил счет–фактуру на общую сумму арендной платы, без разбивки на постоянную и переменную составляющие. Нарушения законодательства это не влечет, но вот для удобства составления управленческой отчетности, разбивка в данном случае считается более правильной.

Как указано в Письме ФНС РФ от 04.02.2010 N ШС–22–3/86@, при оказании арендодателем услуг по аренде недвижимости он в соответствии с п. 3 ст. 168 НК РФ выставляет арендатору счет-фактуру не позднее пяти календарных дней считая со дня оказания услуги. В нем, вне зависимости от даты расчетов за переменную величину арендной платы, арендодатель указывает единую стоимость услуги, состоящую из постоянной и переменной величин (заполняя в счете–фактуре либо одну строку с общей суммой, либо две строки с отражением отдельно постоянной и отдельно переменной величин).

Внедрение системы управленческого учета в ООО «Эдельвейс» позволит выявить уже имеющиеся недоработки, при оформлении операций по аренде, а так же располагать более оперативной информацией о состоянии расчетов и возможностей общества.

3.3 Результаты апробации разработанной системы управленческого учета

В ходе изучения деятельности ООО «Эдельвейс» для улучшения финансового состояния предприятия было решено провести внедрение системы управленческого учета наряду с постановкой управления предприятием по четко поставленным целям.

Совершенствование деятельности организации, его управленческого учета и получение прибыли, возможно за счет расширения деятельности, приобретения и строительства новых объектов для сдачи в аренду. В ООО «Эдельвейс» в настоящее время проводится ремонт одного из помещений, которое в дальнейшем будет сдаваться в аренду, так же есть возможность заняться строительством новых площадей. Но ввиду, высоких затрат направляемых на строительство новых площадей и чтобы иметь определенные гарантии, за основу одной из введенных норм управленческого учета, для сдачи в аренду рекомендуется заключать договоры с будущими арендаторами еще на стадии строительства торговых площадей.

Для потенциальных арендаторов это будет выгодно, в связи с наличием спроса на торговые площади и оформляя договор с арендодателем, у них появляется возможность самые лучшие по расположению площади в торговом центре для организации своей деятельности, это в дальнейшем позволит приобрести внимание клиентов и обеспечить выгодное расположение товара, а также заранее провести нужные ремонтные работы, направленные на оформление в соответствии с фирменным стилем, для того чтобы с первых дней открытия торгового комплекса помещение было пригодно к работе.

Этапы открытия торгового центра и этапы заключения договоров между арендодателем и арендатором можно представить следующим образом, на рисунке 3.



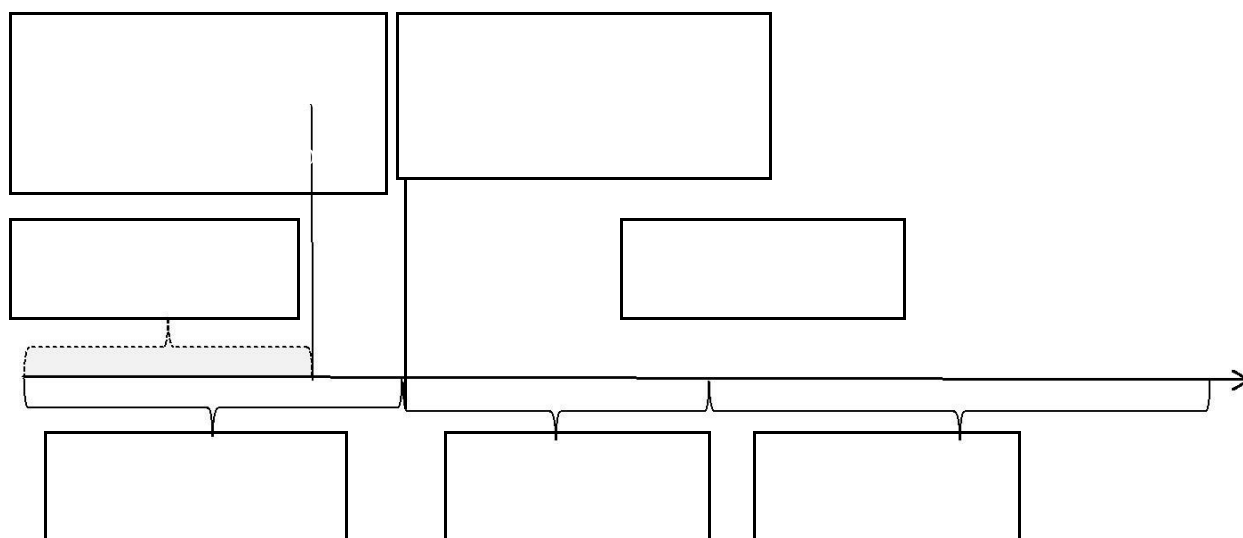


Рисунок 3 – Порядок заключения договоров между арендодателем и арендатором

На начальной стадии строительства будущий арендодатель и арендатор могут заключить предварительный договор аренды или смешанный договор. Заключение договора аренды в данном случае невозможно ввиду отсутствия у будущего арендодателя права собственности на торговые помещения. Данное условие следует из ст. 608 Гражданского кодекса РФ.

Впоследствии при получении права собственности на здание арендодатель заключает договоры аренды в соответствии со ст. 606 ГК РФ.

При этом на этапе заключения необходимо определиться какой вид договора заключить: предварительный договор аренды или смешанный договор.

Согласно ст. 429 по предварительному договору стороны обязуются заключить в будущем договор о передаче имущества, выполнении работ или оказании услуг (основной договор) на условиях, предусмотренных предварительным договором.

Предварительный договор порождает лишь обязательство сторон по поводу заключения в будущем основного договора. Кроме того, исполнение предварительного договора не предполагает передачу денежных средств в счет платежей по основному договору. Это означает, что по предварительному договору будущий арендатор не может перечислить аванс под будущую аренду помещения или оплатить коммунальные платежи или маркетинговые сборы.

Поэтому рекомендуется, смешанный договор согласно ст. 421 ГК РФ.

Данный договор содержит признаки как предварительного договора, так и договора оказания услуг.

По смешанному договору ритейлер может вносить плату:

- за эксплуатационные услуги;
- коммунальные услуги;
- маркетинговые или рекламные услуги;
- пользование помещением;
- открытие торгового комплекса;
- право заключения договора аренды;
- ремонтно-строительные работы.

Перечень всевозможных плат зависит от предполагаемых расходов будущего арендодателя, которые он желает покрыть за счет будущего арендатора.

Однако, следует учитывать, что возникают определенные вопросы со стороны налогового учета, которые требуют особого внимания. Решение компании по списанию согласно предварительному договору аренды платы за пользование помещением или арендной платы при отсутствии права собственности на помещение у будущего арендодателя неоднократно приводило к спорам с налоговыми органами. По мнению чиновников, выраженному в письмах Минфина России от 09.07.2008 N 03–03–06/1/399 и УФНС России по г. Москве от 18.03.2008 N 20–12/025116, данные затраты списывать в расходы по налогу на прибыль нельзя.

До оформления арендодателем права собственности на объект недвижимости стороны не смогут заключить договор аренды, поскольку право сдачи имущества в аренду принадлежит его собственнику (ст. 209 и 608 ГК РФ). Расходы же по не заключенному в установленном порядке договору аренды не учитываются при налогообложении прибыли.

Вместе с тем законодательство не связывает право отнесения расходов по аренде или иных расходов за пользование помещением в уменьшение налога на

прибыль с фактом государственной регистрации права собственности на арендуемое помещение у арендодателя и государственной регистрации договора аренды.

В ООО «Эдельвейс» применяется упрощенная система налогообложения с объектом «Доходы» и соответственно, подобных спорных вопросов, при дальнейшем применении данного налогового режима не возникнет.

Следующий вопрос, который необходимо прописать в учетной политике управленческого учета, это порядок компенсации коммунальных расходов, при сдаче в аренду помещений. Так как, аренда помещения и коммунальные услуги неразрывно связаны между собой, необходимо провести сверку данных, прописанных в учетной политике по бухгалтерскому учету.

Как только налогоплательщик собирается заключить договор пользования помещением, встает вопрос о способе компенсации коммунальных услуг, потребляемых им в течение периода пользования.

На практике наиболее часто встречаются пять основных способов компенсации коммунальных расходов, представленных в таблице 15.

Таблица 15 – Основные способы компенсации коммунальных расходов при сдаче в аренду имущества

Способ	Наименование договора
Оплата коммунальных расходов арендатором непосредственно коммунальным службам	Договор с коммунальными службами
Калькуляция твердой суммы арендной платы с учетом коммунальных расходов. Оплата арендной платы арендатором в твердой сумме	Договор между арендатором и арендодателем
Коммунальные расходы являются переменной частью арендной платы	Договор аренды между арендатором и арендодателем
Компенсация коммунальных расходов по агентским договорам	Посреднический договор, где арендодатель выступает агентом между коммунальными службами и арендатором
Компенсация коммунальных услуг арендодателю	Отдельный договор с арендодателем на возмещение коммунальных услуг

Рассмотрим каждый из них с точки зрения возникновения и оценки налоговых рисков арендатора.

В настоящее время в ООО «Эдельвейс» используется заключение договора между снабжающими службами и арендатором, так как это является наиболее прозрачным способом компенсации коммунальных расходов. В частности, у арендатора не возникают неопределенности, связанные с трактовкой налогового законодательства при принятии данных затрат на расходы, уменьшающие налог на прибыль. Коммунальные платежи списываются согласно п. 1 ст. 254 НК РФ как материальные расходы. Налог на добавленную стоимость арендатор возмещает в соответствии с требованиями ст. 169, 171 и 172 НК РФ.

Но, в предлагаемой нами системе управленческого учета не рекомендуется использовать, так как ООО «Эдельвейс», который является арендодателем, имеющий договор с коммунальными службами, заключает договоры аренды помещений, находящихся в одном здании, не с одним, а с несколькими арендаторами, каждый из которых в свою очередь потребляет коммунальные услуги. Для того чтобы напрямую компенсировать расходы коммунальным службам, арендаторы должны заключить договор присоединения к устройствам снабжения (принимающим устройствам) с коммунальными службами. Ввиду сложности данной процедуры, а также наличия определенных требований к эксплуатации принимающих устройств, которые могут являться причиной возникновения дополнительных расходов у арендатора.

Рекомендуется применение одного из следующих способов:

– арендная плата состоит из постоянной и переменной частей. Переменная арендная плата покрывает потребленные Арендатором услуги энергоснабжения Помещения исходя из показаний электрического счетчика, обслуживающего Помещение. Постоянная арендная плата включает оплату коммунальных услуг, за исключением тех из них, которые покрываются переменной арендной платой;

– арендная плата состоит из постоянной и переменной частей. Переменная плата за фактическое пользование покрывает фактически понесенные расходы Арендодателя на коммунальные платежи, а именно:

- электроснабжение Помещения;
- электроснабжение системы кондиционирования воздуха в Помещении.

Переменная плата за фактическое пользование, покрывающая фактически понесенные расходы Арендодателя и потребленные Арендатором коммунальные услуги, подлежит определению в соответствии с показаниями приборов учета, установленных в помещении за счет Арендатора. Показания счетчиков потребления коммунальных услуг, установленных в Помещении, фиксируются в присутствии уполномоченных представителей Арендодателя и Арендатора.

В случае отсутствия приборов учета потребления коммунальных услуг расчет переменной составляющей арендной платы определяется пропорционально площади Помещения в общей площади Здания.

Следующей разработкой в рамках системы управленческого учета было, внедрение графика документооборота управленческих документов по аренде.

Согласно графика документооборота управленческих документов дополнительно к договору аренды, в ООО «Эдельвейс» необходимо составлять лист согласования, образец представлен в Приложении 4.

Необходимость составления листа согласования в целях управленческого учета, обусловлено тем, что неправильные формулировки в договоре аренды несут за собой последствия в виде не возможности взыскания задолженности с арендатора, так как не предусмотрен порядок погашения сумм арендой платы, порядок проведения текущих ремонтов и прочие вопросы.

Цель составления листа согласования – это проверка каждым отделом своей специфики деятельности, так юридический отдел проверит договор аренды на отсутствие нарушений законодательства, бухгалтерский отдел проверит порядок документального отражения операций, предусмотренных договором аренды,

отдел маркетинга сопоставляет сумму установленной арендной платы и условия установленные в договоре аренды с аналогичными договорами.

При наличии замечаний отдел направляет договор на доработку к исполнителю.

Чтобы внедрение листа согласования не приводило к увеличению сроков обработки и оформления документов, договор на согласование отправляется не поочередно в каждый отдел, а параллельно, что значительно сократит время проверки и доработки в последующем. Окончательный экземпляр договора, визируется каждым специалистом, что подтверждает согласованность и соответствие условий договора.

Бухгалтерский и управленческий учет на исследуемом предприятии ведется автоматизированным способом в «1С:Предприятие 8.2» В ходе изучения схемы управленческого учета арендных отношений в ООО «Эдельвейс» и проведенного анализа ее автоматизации был отмечен ряд недостатков.

Особенностью учета фактических затрат на содержание павильонов в ООО«Эдельвейс» является то, что по данным бухгалтерского учета блоки павильонов объединены в инвентарные объекты основных средств и все затраты отражаются по дебету счета 20 по блокам, а не по каждому павильону в отдельности.

В базе данных отсутствует информация о договорах с нанимателями торговых объектов, не выполняется расчет стоимости арендной платы по павильонам.

Применяемый документ для расчета и формирования арендаторам счетов на оплату арендной платы ООО «Эдельвейс» в настоящее время, перегружен информацией – в нем помимо расчета сумм отражаются натуральные количественные показатели счетчиков электроэнергии, объема газа для отопления и другие общие затраты в денежном эквиваленте, распределяемые по павильонам пропорционально их площади.

Вести отдельный учет по объекту основных средств нет возможности, так как сам блок павильонов зарегистрирован, как один инвентарный объект, поэтому в базе он так же занесен одной позицией справочника «Основные средства».

В результате проведенного исследования была выработана оптимальная модель базы данных для управленческого учета арендных отношений (рисунок 4).

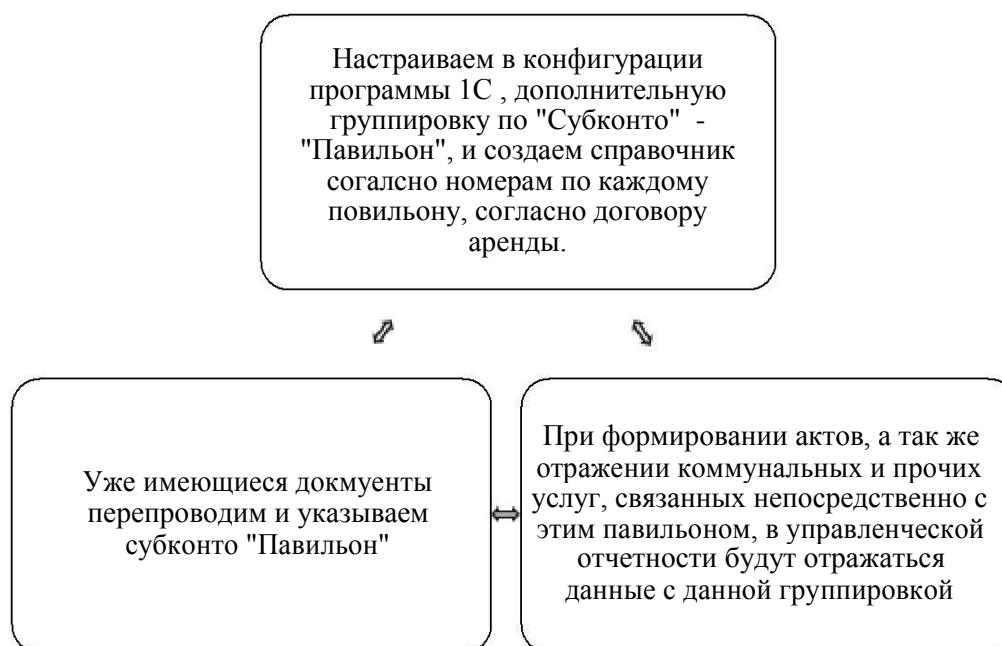


Рисунок 4– Схема базы данных управленческого учета аренды недвижимости

Применение схемы настройки базы данных, представленной на рисунке 4, позволит при формировании управленческой отчетности видеть суммы доходов и суммы затрат, связанные непосредственно с каждым из павильонов, а так же в целом по блоку и видеть прибыль или убыток от данной операции.

Одной из составляющих систем управленческого учета является сбор и представление информации о затратах, расходах, издержках и себестоимости оказываемых услуг. То есть управленческий учет – это расширенная и углубленная система организации учета для целей контроля над деятельностью организации.

Из установленной и применяемой конфигурации в предлагаемой системе используются следующие справочники – «Контрагенты», «Основные средства (ОС)» и «Договор». Учет операций по аренде недвижимости в предлагаемой и

доработанной конфигурации осуществляется при помощи ввода дополнительного справочника «Павильон» и взаимосвязанных с ним документов и отчетов. Для удобства использования все новые объекты базы данных объединены в доступном пользовательском интерфейсе программы «1С:Предприятие» в виде отдельного пункта меню.

В соответствии с ГК РФ отношения между арендодателем и арендатором регламентируются договором аренды, по которому арендодатель обязуется в установленные сроки предоставить арендатору имущество за плату во временное пользование. Особенностью разработанной и предлагаемой к использованию модели управленческого учета выступает возможность ведения договоров аренды и всех оформляемых и сопутствующих документов в «Журнале документов по аренде». При этом, предусмотрена дополнительная привязка к базе данных в «1С:Предприятие» файлов с необходимыми текстами документов в формате MS Word, их предварительный просмотр, редактирование, копирование и создание новых на основе типовых текстов с автоматической подстановкой в них требуемой информации. Заключение нового договора аренды автоматически добавляется в базу в виде истории арендаторов «Справочник Павильон». Договор аренды в обязательном порядке включает в себя такие условия, как сроки аренды, порядок расчетов, сумма арендной платы за месяц и прочие условия. Все изменения условий договора аренды оформляются отдельным документом – дополнительным соглашением. Связь дополнительных соглашений, актов передачи и возврата с договором об аренде реализована при помощи инструмента ввода на основании. Расходы арендодателя по содержанию, эксплуатации, текущему ремонту арендуемого недвижимого имущества, отоплению, энергоснабжению, связи, коммунальным и другим услугам не включаются в арендную плату и оплачиваются арендатором отдельно по договоренности сторон на основании фактических затрат. Таким образом, выписываемый на основании договора аренды счет на оплату включает сумму арендной платы в месяц, включая НДС, коммунальные и прочие платежи в соответствии с фактическими

показателями затрат, необходимых для эксплуатации арендуемого помещения. В связи с этим предлагается выполнять регистрацию показателей счетчиков по каждому павильону при помощи отдельного документа «Показатели». Многие затраты, а именно: потребление и стоимость газа, затраченного на отопление павильона, водоснабжение и вывоз мусора и др., распределяются между павильонами в соответствии разбивки и пропорционально объему или площади. Расчет итоговых суммы к оплате и дальнейшее формирование счетов на оплату осуществляется в программе «1С:Предприятие» в документе «Расчет арендной платы», вводимого на основании документа «Показатели» с учетом известных расценок, размеров распределяемых затрат и сумм предоплаты за прошлый месяц.

В предлагаемой модели базы данных справочник «Павильоны» связан с типовым справочником объектов ОС, что позволяет формировать множество необходимых отчетов по затратам, как в разрезе блоков павильонов, так и по каждому павильону в отдельности.

Внесенные предложения по доработке типовой конфигурации «1С:Предприятие 8» позволят оптимизировать автоматизацию управленческого учета арендных отношений, расчеты по арендной плате, расширить формируемые отчеты на базе данных бухгалтерского учета, а также упорядочить весь документооборот по аренде недвижимости.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Современный управленческий учет можно определить как вид деятельности в рамках одной организации, который обеспечивает управленческий аппарат организации информацией, используемой для планирования, управления и

контроля за деятельностью организации.

Этот процесс включает выявление, измерение, сбор, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием информации, необходимой управленческому аппарату для выполнения его функций.

Управленческий учет представляет собой одновременно систему и область исследований. Он является важным элементом системы управления предприятием. Бухгалтерский управленческий учет – связующее звено между учетным процессом и управлением предприятием.

Изучение особенностей управленческого учета позволяет сделать вывод о том, что он служит для:

- предоставления необходимой информации администрации для управления производством и принятия решений на перспективу;
- исчисления фактической себестоимости продукции (работ, услуг) и отклонений от установленных норм, стандартов и смет;
- определения финансовых результатов по реализованным изделиям или их группам, новым технологическим решениям, центрам ответственности (центр ответственности – это структурное подразделение, возглавляемое руководителем, который несет ответственность за результаты работы) и другим позициям.

Управленческий учет – это внутренний учет, главными критериями которого являются объективность и полезность получаемой информации. Управленческий учет основывается, как правило, на данных бухгалтерского учета, которые аккумулированы в предназначенной для этого базе данных. Поэтому имеет смысл включение задач управленческого учета в базу данных бухгалтерского учета и формирование, тем самым, на предприятии единой базы данных для учета и управления. В частности, управленческий учет арендных отношений имеет много специфических элементов, таких как, расчет и обоснование арендной платы, учет фактических показателей затрат на эксплуатацию арендуемых помещений, учет множества необходимой документации по каждому объекту недвижимости. Обычно эти задачи реализуются средствами MS Word и MS Excel. Для

автоматизации управленческого учета аренды недвижимости целесообразна доработка функций системы автоматизации бухгалтерского учета, используемой на предприятии.

Качественный договор аренды должен предусмотреть по возможности максимальное количество условий. Как выявлено при исследовании деятельности ООО «Эдельвейс» стороны не всегда уделяют внимание всем возможным вопросам договора на стадии подготовки к заключению договора. Вместе с тем для включения в договор аренды максимально возможного количества ситуаций и условий, а также путей разрешения возникающих вопросов на стадии переговоров требуется в десятки раз меньше времени, финансовых затрат и отвлечения профессионалов от непосредственной деятельности, направленной на развитие бизнеса и получение дохода, чем во время действия договора. Схема подготовки договора аренды сводится к тому, что каждая из сторон совершенно свободно выражает свою позицию. Когда выраженные таким образом позиции совпадают, то есть каждая из сторон согласна с предложенными другой стороной условиями, договор считается заключенным. Процесс согласования условий договора составляет преддоговорную стадию. Одна из разработанных рекомендаций – это выделение достаточного количества времени для преддоговорной стадии заключения договора аренды, включение в договор условий в виде ситуаций и путей разрешения возможных вопросов, обсуждение существенных и диспозитивных условия договора.

В ходе проведения исследования была проанализирована система управленческого учета операций по аренде в ООО «Эдельвейс», в ходе анализа обнаружены некоторые недоработки, такие как – нет разработанного графика документооборота управленческих документов в целом, так и по операциям аренды, имеются случаи нарушения законодательства, в части превышения расчетов наличными предельной суммы по одному договору, отсутствие возможности с помощью управленческой отчетности выявить результаты по сдаче в аренду отдельных помещений, которые находятся в составе одного

объекта основных средств, в заключенных договорах аренды указаны не точные данные, или не предусмотрены необходимые условия, которые влекут за собой образование задолженности и возникновения спорных вопросов, чаще всего по проведению текущего ремонта, объектов которые сданы в аренду.

Для устранения указанных выше замечаний проведены следующие работы:

- разработан график документооборота управленческих документов по аренде в ООО «Эдельвейс»;
- введен в применение лист согласования к договорам аренды, который позволяет предусмотреть все необходимые замечания у разных служб организации;
- разработана и обоснована программа заключения смешанных договоров, заключаемых с будущими арендаторами, с целью частичного покрытия расходов на строительство новых торговых площадей;
- проведена настройка конфигурации и введены в базу данных дополнительные группировки, по каждому виду торговых помещений, которые входят в состав одного инвентарного объекта, которые отражаются в управленческой отчетности и позволяют видеть разбивку по каждому виду помещения: расходы и доходы, связанные с ним, так же это упрощает анализ задолженности по контрагентам, которые арендуют несколько торговых помещений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: НИЦ ИНФРА–М, 2015. – 463 с.

2. Борисовский И. Технология постановки управленческого учета в компании. Основные этапы и нюансы / И. Борисовский, Г. Сухов. URL: <http://www.topsbi.ru/default.asp?artID=1343>.
3. Васильева Ю.А. Годовой отчёт. Упрощённая система налогообложения – 2014. – М.: ООО «Солярис», 2014 г.
4. Вигман С.Л. Стратегическое управление в вопросах и ответах. – М.: ТК Велби, Проспект, 2004. — 296 с.
5. Виханский, О.С., Наумов А.Н. Менеджмент. – М.: ЭкономистЪ, 2006. – 670с.
6. Волошин Д.А. Проблемы организации систем управленческого учета на производственных предприятиях // Экономический анализ: теория и практика. 2007, N 23. URL: <http://www.fin-izdat.ru/journal/analiz/detail.php?ID=8456>.
7. Гоменюк В. Опыт постановки управленческого учета в промышленно-строительном холдинге. URL: <http://www.ipnou.ru/article.php?idarticle=004129>.
8. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая, третья) [Электронный ресурс] : Федеральный закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ : ред. от 31.12.2014 // КонсультантПлюс : справ. - правовая система, разд. Кодексы. – Москва, 1992-2015
9. Долгополов О.И. Налоговые риски «упрощенцев»: анализ, ответственность, судебная практика. – «ИД «Гросс–Медиа»: РОСБУХ», 2012 г.
10. Дорофеев В.Д., Шмелева А.Н., Шестопад Н.Ю. Менеджмент. – М.: ИНФРА–М, 2008. – 440 с.
11. Ендовицкий Д.А., Рахматулина Р.Р. Бухгалтерский и налоговый учет на малом предприятии. – М.: КНОРУС, 2007. – 256 с.
12. Карсетская Е.В. Упрощёнка 6%: Практическое пособие для малых предприятий – «АйСи Групп», 2012 г.
13. Карпова Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов. 2–е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2004. 351 с.

14. Касьянов А.В. Настольная книга индивидуального предпринимателя. Полное практическое руководство, 24-е изд., перераб. и доп.. – ИД «ГроссМедиа»: РОСБУХ, 2012 г.
15. Ким Ю. Отражение операций лизинга в соответствии с МСФО. // Бухгалтерия и банки. – 2010. - №7
16. Климова М.А. Упрощённая система налогообложения. – «Налоговый вестник», 2012 г.
17. Крутякова Т.Л., Мошкович М.Г. Упрощенка: переход, применение, возврат – «АйСи Групп», 2011 г.
18. Когденко В.Г. Развитие концепции внутреннего контроля // Международный бухгалтерский учет. 2013. N 15. С. 41–51.
19. Краткий курс МВА / Р.Ф. Брунер, М.Р. Икер, Р.Э. Фримен, Р.Е. Спекман, Э.О. Тайсберг / пер. с англ. М.: Олимп–Бизнес, 2000. 384 с.
20. Кротов К.А. Методика постановки управленческого учета / К.А. Кротов: Методическое пособие по проведению презентационного семинара «Методика постановки управленческого учета». URL: <http://devbiz.narod.ru/home/kozloff/TACIS/ManagerialAccounting.pdf>.
21. Лысенко Д. Организация управленческого учета // Аудит и налогообложение. 2009. N 2.
22. Лубкова О.В., Масло Р.В., Сергеева Т.Ю., Тимошкина Ю.В., Фирстова С.Ю. Вменёнка и упрощёнка – 2013. – Специально для системы ГАРАНТ, 2013 г.
23. Макеев Р.В. Постановка систем внутреннего контроля: от проверок отчетности к эффективности бизнеса. М.: Вершина, 2008. 296 с.
24. МСФО (IFRS) 17 Аренда / Учебное пособие по МСФО для профессиональных бухгалтеров[Электронный ресурс]: <http://www.accountingreform.ru>
25. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ

26. Олянич Д.В. Теория организации бухгалтерского учета. – Ростов н/Д: Феникс, 2008. – 408 с.
27. Постановление управленческого учета. URL:
28. Приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94–н «Об утверждении типового плана счетов»
29. Приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01
30. Приказ Минфина России от 31.10.2000 г. №94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»
31. Приказ Минфина РФ от 06.10.08г. №106н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» ПБУ 1/08
32. Самохвалова Ю.Н. Упрощенная и патентная системы налогообложения, «Экономико–правовой бюллетень», N 8, август 2012 г.;
33. Самохвалова Ю.Н. Упрощенная система налогообложения – 2014, «Экономико–правовой бюллетень», N 12, декабрь 2013 г.
34. Сапожникова Н.Г. Практикум по бухгалтерскому учету. – М.: КНОРУС, 2006. – 376 с.
35. Скороход А. Методология постановки управленческого учета // Финансовый Директор. 2005. N. URL: <http://gaap.ru/articles/49770/>.
36. Соколов Б.Н. Системы внутреннего контроля (организация, методики, практика) / Б.Н. Соколов, В.В. Рукин. М.: Экономика, 2007. 442 с.
37. Толмачёв И.А. Специальные налоговые режимы: ЕСХН, УСН, ЕНВД (под ред. Е.А. Кириченко). – «ИД «ГроссМедиа»: РОСБУХ», 2014 г.
38. Феоктистов И.А. Упрощённая система налогообложения (под редакцией А.В. Касьянова; 16–е издание, исправленное и дополненное). – ИД «ГроссМедиа»: РОСБУХ, 2013 г.

39. Феоктистов И.А. Доходы и расходы при упрощенной системе налогообложения (под ред. К.А. Либерман). – (10–е изд.). – ИД «Гросс–Медиа»: РОСБУХ, 2012 г.

40. Федеральный закон от 24.07.2007 № 209–ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации»

41. Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учёте»

42. Черненко, А.Ф. Корпоративные финансы: учебное пособие / А.Ф. Черненко, А.В. Башарина. – Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2012.;

43. Чижевская Л.В., Мирошник В.В. Проблемы организации системы внутреннего контроля в Украине с учетом передовой международной практики // Международный бухгалтерский учет. 2013. N 14. С. 46–58.

44. Шуклов Л.В. Постановка внутреннего контроля как основа для перехода на МСФО: типичные проблемы и пути их решения // Международный бухгалтерский учет. 2011. N 38. С. 2–11.

45. www.garant.ru – информационно–правовой портал «Гарант»

46. Электронная версия бератора «Практическая энциклопедия бухгалтера» [Электронный ресурс] : Справочно-правовая система «Гарант»

ПРИЛОЖЕНИЕ А

График документооборота управленческих документов

по аренде в ООО «Эдельвейс»

Наименование и форма документа	Регистрируемая операция (цель оформления документа)	Ко л-во экз.	Ответственное лицо за создание документа и срок создания	Проверка документа		Лицо, утверждающее документ	Место и срок хранения, до сдачи в архив
				Ответственное лицо и порядок представления	Срок		
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Лист согласования к договору аренды	Предварительное согласование положений и условий договора	1	Менеджер	Юридический отдел, главный бухгалтер	3 дня, с даты составления	Генеральный директор	Юридический отдел, до окончания текущего года
2. Договор аренды, (форма 2)	Оформление операции по праву передачи имущества в аренду, с указанием объекта передачи, точных условий аренды, суммы платежей, порядок расчетов и сроки аренды	2	Менеджер	Юридический отдел, главный бухгалтер	3 дня, с даты составления	Генеральный директор, представитель второй стороны	Оригинал – бухгалтерия, копия юридический отдел, до окончания текущего года
3. Передаточный акт к договору аренды	Отражение операции по передаче и возврату имущества, переданного в аренду	2	Бухгалтер	Юридический отдел, главный бухгалтер	1 день	Генеральный директор, представитель второй стороны	Оригинал – бухгалтерия, копия юридический отдел, до окончания текущего года

Продолжение Приложения А

Наименование и форма документа	Регистрируемая операция (цель оформления документа)	Ко л-во экз.	Ответственное лицо за создание документа и срок создания	Проверка документа		Лицо, утверждающее документ	Место и срок хранения, до сдачи в архив
				Ответственное лицо и порядок представления	Срок		
1	2	3	4	5	6	7	8
4. Акт приемки – передачи услуг	Отражение операций по начислению платы за пользование имуществом	2	Бухгалтер	Главный бухгалтер	1 день	Генеральный директор, представитель второй стороны	Оригинал – бухгалтерия, копия юридический отдел, до окончания текущего года
5. Инвентаризационная опись арендованных основных средств. Унифицированная форма N ИНВ-1 (Форма по ОКУД 0317001)	Сверка фактического наличия имущества с данными договора и бухгалтерского учета	2	Бухгалтер	Главный бухгалтер	1 день	Генеральный директор, представитель второй стороны	Оригинал – бухгалтерия, копия юридический отдел, до окончания текущего года
6. Бухгалтерская справка	Корректировка	1	Бухгалтер	Главный бухгалтер	1 день	Главный бухгалтер	Оригинал – бухгалтерия, до окончания текущего года



ИНН 7419000347
КПП 741901001 стр. 002

Раздел 1. Сумма налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и минимального налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика

Показатели	Код строки	Значения показателей	(в рублях)
Объект налогообложения 1 - доходы 2 - доходы, уменьшенные на величину расходов	001	1	
Код по ОКATO	010	75755000	
Код бюджетной классификации	020	18210501011011000110	
Сумма авансового платежа по налогу, исчисленная к уплате за:			
первый квартал	030	87120	
полугодие	040	282041	
девять месяцев	050	369482	
Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период <small>для стр. 001*1* стр. 260-стр. 260-стр. 060, если стр. 260-стр. 260-стр. 050 >= 0 для стр. 001*2* стр. 260-стр. 060, если стр. 050 > стр. 260 и стр. 260 > стр. 270 или стр. 050, если стр. 260 < стр. 270</small>	060	68159	
Сумма налога к уменьшению за налоговый период <small>для стр. 001*1* стр. 050-стр. 260-стр. 260, если стр. 260-стр. 260-стр. 050 < 0 для стр. 001*2* стр. 050-стр. 260, если стр. 050 > стр. 260 и стр. 270 < стр. 260 или стр. 050, если стр. 260 < стр. 270</small>	070		
Код бюджетной классификации	080		
Сумма минимального налога, подлежащая уплате за налоговый период <small>для стр. 001*2*, стр. 270, если стр. 270 > стр. 260</small>	090		

Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:

_____ (подпись) 03.02.2015 (дата)



ИНН 7419000347

КПП 741901001 Стр. _____

Раздел 2. Расчет налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и минимального налога

Показатели	Код строки	Значения показателей (в рублях)
Ставка налога (%)	201	6
Сумма полученных доходов за налоговый период	210	1 4 5 8 8 0 3 8
Сумма произведенных расходов за налоговый период для стр.001="2"	220	
Сумма убытка, полученного в предыдущем (предыдущих) налоговом (налоговых) периоде (периодах), уменьшающая налоговую базу за налоговый период для стр.001="2"	230	
Налоговая база для исчисления налога за налоговый период для стр.001="1": равно стр.210 для стр.001="2": стр.210-стр.220-стр.230, если стр.210-стр.220-стр.230 > 0	240	1 4 5 8 8 0 3 8
Сумма убытка, полученного за налоговый период: для стр.001="2": стр.220-стр.210, если стр.210 < стр.220	250	
Сумма исчисленного налога за налоговый период (стр.240 x стр.201 / 100)	260	8 7 5 2 8 2
Сумма исчисленного минимального налога за налоговый период (ставка налога 1%) для стр.001="2": стр.210 x 1 / 100	270	
Сумма уплаченных за налоговый период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также выплаченных работникам в течение налогового периода из средств налогоплательщика пособий по временной нетрудоспособности, уменьшающая (но не более чем на 50%) сумму исчисленного налога для стр.001="1"	280	6 2 3 6 7 1

Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:

_____ (подпись)

03.02.2015 (дата)

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Налоговая декларация по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения

ООО «Эдельвейс» за 2015 год

 0301 0013	ИНН 7419000347 КПП 741901001 Стр. 001	Форма по КНД 1152017
Налоговая декларация по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения		
Номер корректировки 0	Налоговый период (код) 34	Отчетный год 2015
Представляется в налоговый орган (код) 7457	по месту нахождения (учета) (код) 210	
ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "Эдельвейс"		
(налогоплательщик)		
Код вида экономической деятельности по классификатору ОКВЭД 29.56.9		
Форма реорганизации, ликвидация (код)	ИНН/КПП реорганизованной организации /	
Номер контактного телефона		
На 3 страницах	с приложением подтверждающих документов или их копий на страницах	
Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящей декларации, подтверждаю: 1 1 – налогоплательщик 2 – представитель налогоплательщика		Заполняется работником налогового органа Сведения о представлении декларации
ИВАНОВ ИВАН ИВАНОВИЧ (фамилия, имя, отчество * полностью)		Данная декларация представлена (код) на страницах с приложением подтверждающих документов или их копий на страницах
(наименование организации – представителя налогоплательщика)		Дата представления декларации
Подпись _____ Дата 15.01.2016		Зарегистрирована за № _____
МП _____ Наименование документа, подтверждающего полномочия представителя		_____
* - отчество при наличии.		Фамилия, И. О. * _____ Подпись _____



ИНН 7419000347

КПП 741901001 Стр. 002

Раздел 1.1. Сумма налога (авансового платежа по налогу), уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения (объект налогообложения - доходы), подлежащая уплате (уменьшению), по данным налогоплательщика

Показатели	Код строки	Значения показателей (в рублях)
1	2	3
Объект налогообложения	001	1
1 - доходы		
Код по ОКТМО	010	75755000
Сумма авансового платежа к уплате по сроку не позднее двадцать пятого апреля отчетного года (стр.130 - стр.140) разд. 2.1	020	299678
Код по ОКТМО	030	75755000
Сумма авансового платежа к уплате по сроку не позднее двадцать пятого июля отчетного года (стр.131 - стр.141) разд. 2.1, - стр.020, если (стр.131 - стр.141) разд. 2.1 - стр.020 >= 0	040	51796
Сумма авансового платежа к уменьшению по сроку не позднее двадцать пятого июля отчетного года стр.020 - (стр.131 - стр.141) разд. 2.1, если (стр.131 - стр.141) разд. 2.1 - стр.020 < 0	050	
Код по ОКТМО	060	75755000
Сумма авансового платежа к уплате по сроку не позднее двадцать пятого октября отчетного года (стр.132 - стр.142) разд. 2.1, - (стр.020 + стр.040 - стр.050), если (стр.132 - стр.142) разд. 2.1 - (стр.020 + стр.040 - стр.050) >= 0	070	178110
Сумма авансового платежа к уменьшению по сроку не позднее двадцать пятого октября отчетного года (стр.020 + стр.040 - стр.050) - (стр.132 - стр.142) разд.2.1, если (стр.132 - стр.142) разд. 2.1 - (стр.020 + стр.040 - стр.050) < 0	080	
Код по ОКТМО	090	7575500
Сумма налога, подлежащая доплате за налоговый период (календарный год) по сроку* (стр.133 - стр.143) разд. 2.1 - (стр.020 + стр.040 - стр.050 + стр.070 - стр.080), если (стр.133 - стр.143) разд. 2.1 - (стр.020 + стр.040 - стр.050 + стр.070 - стр.080) >= 0	100	139414
Сумма налога к уменьшению за налоговый период (календарный год) по сроку* (стр.020 + стр.040 - стр.050 + стр.070 - стр.080) - (стр.133 - стр.143) разд. 2.1, если (стр.133 - стр.143) разд. 2.1 - (стр.020 + стр.040 - стр.050 + стр.070 - стр.080) < 0	110	

* для организаций - не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
для индивидуальных предпринимателей - не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:

_____ (подпись) 15.01.2016 (дата)



ИНН 7419000347

КПП 741901001 стр. 003

**Раздел 2.1. Расчет налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения,
(объект налогообложения – доходы)**

Показатели 1	Код строки 2	Значения показателей (в рублях) 3
Объект налогообложения 1 - доходы	101	1
Признак налогоплательщика: 1 – налогоплательщик, производящий выплаты и иные вознаграждения физическим лицам; 2 – индивидуальный предприниматель, не производящий выплаты и иные вознаграждения физическим лицам	102	1
Сумма полученных доходов (налоговая база для исчисления налога (авансового платежа по налогу)) нарастающим итогом:		
за первый квартал	110	5 2 3 1 6 8 8
за полугодие	111	9 9 0 6 8 4 4
за девять месяцев	112	1 4 7 7 3 8 5 3
за налоговый период	113	1 9 4 5 3 0 2 3
Ставка налога (%)	120	6
Сумма исчисленного налога (авансового платежа по налогу):		
за первый квартал (стр.110 x стр.120 / 100)	130	3 1 3 9 0 1
за полугодие (стр.111 x стр.120 / 100)	131	5 9 4 4 1 1
за девять месяцев (стр.112 x стр.120 / 100)	132	8 8 6 4 3 1
за налоговый период (стр.113 x стр.120 / 100)	133	1 1 6 7 1 8 1
Сумма страховых взносов, выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности и платежей (взносов) по договорам добровольного личного страхования (нарастающим итогом), предусмотренных пунктом 3 1 статьи 346.21 Налогового кодекса Российской Федерации, уменьшающая сумму исчисленного за налоговый (отчетный) период налога (авансового платежа по налогу):		
за первый квартал для стр.102 = «1»: стр.140 «=» стр.130/2 для стр.102 = «2»: стр.140 «=» стр.130	140	1 4 2 2 3
за полугодие для стр.102 = «1»: стр.141 «=» стр.131/2 для стр.102 = «2»: стр.141 «=» стр.131	141	2 4 2 9 3 7
за девять месяцев для стр.102 = «1»: стр.142 «=» стр.132/2 для стр.102 = «2»: стр.142 «=» стр.132	142	3 5 6 8 4 7
за налоговый период для стр.102 = «1»: стр.143 «=» стр.133/2 для стр.102 = «2»: стр.143 «=» стр.133	143	5 9 8 1 8 3

Приложение Г

Рекомендуемый к применению лист согласования к договорам аренды

ЛИСТ КОНТРОЛЯ СОГЛАСОВАНИЯ ДОГОВОРНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ (для заключения договора аренды)

1. Заполняется ЦФО

Вид договора	<input type="checkbox"/> Долгосрочная аренда/ Финансовая аренда	<input checked="" type="checkbox"/> Текущая аренда/
Контрагент		
Предмет договора	№ ЗК ___ – 20___/___/___/ (допускается указание предмета договора в сокращенном виде) Объект _____	
<input type="checkbox"/> Самостоятельный	<input type="checkbox"/> Взаимосвязанный с _____	
Назначен Исполнитель		

Руководитель ЦФО _____ / _____ / _____
подпись
Фамилия И.О.
Дата

2. Заполняется в ходе согласования эффективности и возможности заключения договора, до начала заключения договора (этап согласования - проекта договора.)

Согласующие лица	Дата получения	Дата согласования	Ф.И.О.	подпись
Юрист				
Экономист				
Главный бухгалтер				
Генеральный директор				

3. Заполняется в ходе согласования процедуры оформления договорных обязательств (этап заключения договора)

Согласующие лица	Дата получения	Дата согласования	Ф.И.О.	подпись
Юрист				
Главный бухгалтер				
Заместитель директора по коммерческим вопросам				
Генеральный директор				

4. Заполняется по окончании согласования

Передана в Юридический отдел окончательная редакция Руководитель ЦФО _____ (Ф.И.О.)	Дата:
Согласована окончательная редакция (на парафирование) Начальник юридического отдела _____	Дата:

5. Заполняется после передачи на хранение

№ в Организации	Исполнитель Б:
-----------------	-------------------

Передан оригинал на хранение в Юридический отдел	Дата:	Принял:
Порядковый хранения	номер	

