**Международный институт экономики и права (МИЭП)**

**Кафедра бухгалтерского учёта, анализа и аудита**

**ДИПЛОМНАЯ РАБОТА**

На тему: Бухгалтерский учет работ и услуг (на примере Мурманского Дома культуры железнодорожников)

Мурманск, 2009

**СОДЕРЖАНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ 3

ГЛАВА 1. Теоретические основы бухгалтерского учёта работ и услуг 6

1.1 Методы учета работ и услуг 6

1.2 Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции 18

1.3 Сущность понятий аренда и арендная плата 26

Глава 2. Структура и анализ деятельности Мурманского Дома культуры железнодорожников 32

2.1 Организационно – правовая характеристика Мурманского Дома культуры железнодорожников ДСС структурного подразделения ОЖД – ОАО «Российские железные дороги» 32

2.2 Анализ технико-экономических показателей деятельности Мурманский Дом культуры железнодорожников 34

2.3 Анализ показателей прибыли Мурманского Дома культуры железнодорожников 44

ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ РАБОТ И УСЛУГ НА ПРИМЕРЕ Мурманского Дома культуры железнодорожников 50

3.1 Учет основных средств на условиях текущей аренды 50

3.2 Содержание арендованного имущества Мурманского Дома культуры железнодорожников 57

3.3 Учет эксплуатационных услуг при аренде имущества 65

3.4 Резервы повышения эффективности использования денежных средств от реализации работ и услуг Мурманского Дома культуры железнодорожников 69

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 75

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 77

Приложение 1 80

**ВВЕДЕНИЕ**

Организации зачастую испытывают потребность в какой – либо вещи для осуществления своей деятельности, не имея при этом финансовых возможностей купить её. Иногда организации являются собственниками каких – либо вещей, но не используют их по назначению или вообще не пользуются ими. В подобных случаях было бы целесообразно передать или взять такие вещи в аренду.

В большинстве случаев по договору аренды передаются основные средства, поскольку именно они являются самым дорогостоящим имуществом, приобретение которого в собственность не всегда целесообразно.

Основные средства играют огромную роль в процессе труда так как они в своей совокупности образуют производственно – техническую базу и определяют производственную мощь предприятия. На протяжении длительного периода использования основные средства поступают на предприятие и передаются в эксплуатацию, изнашиваются в результате эксплуатации, подвергаются ремонту, при помощи которого восстанавливаются их физические качества, перемещаются внутри предприятия, выбывают с предприятия, а также передаются в аренду.

Вступление в арендные отношения влечет за собой особый учет операций связанных с движением основных средств. Арендованные основные средства отражаются в бухгалтерском учёте иначе, чем собственные основные средства.

Организация может передавать в аренду как временно не используемое в производственных и непроизводственных целях имущество, так и имущество, специально приобретённое для передачи в аренду с целью получения дохода. Передача имущества в аренду являющаяся основным видом деятельности организации отражается в бухгалтерском учёте иначе, чем, если бы это был бы операционный доход.

Порядок отражения сумм начисленной амортизации, арендной платы, ремонта арендованных основных средств, неотделимых и отделимых улучшений также зависит от того, является ли предоставление активов в аренду предметом деятельности организации.

Все эти вопросы и нюансы необходимо рассматривать отдельно по каждой хозяйственной операции. Нужно помнить, что налоговый учет влияет на их ведение и неотделимо связан с бухгалтерским учётом. Многочисленные подробные примеры с проводками позволят понять порядок предоставления имущества в аренду, его использование, содержание, улучшение и возврат арендодателю, внесение арендной платы и коммунальных платежей, списание расходов на ремонт и улучшения, начисление амортизации и выкупа арендованного имущества.

Актуальность выбранной темы обуславливается тем, что в связи с переходом к рыночным отношениям арендные сделки в России все в большей степени становятся похожими на подобные операции в экономически развитых станах мира, по крайней мере, в плане их разнообразия. Вместе с тем необходимо отметить, если в правовом отношении вопросы регулирования традиционных арендных сделок характеризуются определенной последовательностью и проработанностью, то в части налогового и бухгалтерского аспектов учета подобных операций существует достаточно много спорных и противоречивых моментов. А если учесть, что деятельность Мурманского Дома культуры железнодорожников зависит большей частью от аренды, и, соответственно, учет работ и услуг строится на основе учета операций с арендой.

Цель данной работы: изучение порядка отражения операций бухгалтерского учёта работ и услуг, а также обобщение опыта организации учета работ и услуг, выявление положительных и отрицательных сторон существующей методологии бухгалтерского учета.

При рассмотрении особенностей бухгалтерского учета текущей аренды в работе поставлены следующие задачи, необходимые для достижения цели:

* раскрыть специфику бухгалтерского учета работ и услуг, арендных отношений у их основных участников: арендатора и арендодателя;
* рассмотреть структуру и проанализировать деятельность рассматриваемого предприятия - Мурманского Дома культуры железнодорожников;
* провести анализ учета работ и услуг в Мурманском Доме культуры железнодорожников, а также выявить резервы повышения эффективности использования денежных средств от реализации работ и услуг

Объектом исследования является Мурманский Дом культуры железнодорожников Дирекции социальной сферы – структурного подразделения Октябрьской железной дороги филиала открытого акционерного общества «Российские железные дороги». Предметом исследования является бухгалтерский учет работ и услуг на примере рассматриваемой организации.

Теоретической и методологической основой данной работы являются публикации ведущих специалистов по данной теме, нормативные и правовые акты Российской Федерации.

Практическая значимость состоит в том, что данная работа систематизирует систему учёта работ и услуг, в частности – операций по учету аренды. Также выявляются резервы повышения эффективности денежных средств от реализации работ и услуг, дается анализ деятельности рассматриваемого предприятия.

**ГЛАВА 1. Теоретические основы бухгалтерского учёта работ и услуг**

## 1.1 Методы учета работ и услуг

Под методом учета затрат и калькулирования себестоимости работ и услуг принято считать совокупность приемов документирования и отражения затрат на производство для определения фактической себестоимости работ (услуг). В основу классификации методов учета затрат принимаются порядок сбора и обобщения издержек производства по объектам аналитического учета.

Под методом калькуляции себестоимости продукции принято считать совокупность приемов, используемых для исчисления себестоимости единицы продукции.

В понятие «калькулирование» входят также порядок оценки незавершенного производства, брака продукции, недостачи незавершенного производства и другие вопросы, без решения которых нельзя правильно исчислить себестоимость всей выпущенной продукции и отдельных ее видов. Методы калькуляции тесно связаны с порядком организации аналитического учета прямых затрат на производство. Калькуляция себестоимости продукции, основываясь на данных учета производственных затрат, оказывает существенное влияние на его организацию. Существует множество методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Классификация методов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции продолжает оставаться объектом дискуссии.

Нормативный метод является наиболее прогрессивным методом учета, позволяющим осуществлять повседневный контроль уровня затрат на производство, принимать меры, предупреждающие неэффективное расходование ресурсов организации. Нормативный метод предусматривает:

- создание системы действующих прогрессивных норм и нормативов и на ее основе – калькуляции нормативной себестоимости;

- учет фактических затрат в течение отчетного периода с подразделением их на расходы по нормам и отклонениям от норм;

- ведение в течение отчетного периода учета изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости и определения влияния этих изменений на себестоимость, а также причины изменений;

- установление и анализ причин отклонений от норм по видам затрат и местам их возникновения;

- исчисление фактической себестоимости продукции (работ, услуг) путем суммирования нормативной себестоимости на начало отчетного периода, отклонения от норм (плюс перерасход, минус экономия) и изменения норм в течение отчетного периода.

Нормативный метод – это не только метод учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), но и часть важнейшей системы управления формированием себестоимости.

Основой нормативного учета является нормативная база, представляющая собой комплекс прогрессивных, научно обоснованных трудовых, материальных и финансовых норм и нормативов.

Нормы – это максимально допустимые величины расхода материальных ценностей и трудовых затрат на изготовление единицы продукции, полуфабриката, узла, деталей. Они должны быть технически обоснованными и прогрессивными, учитывающими современный уровень техники, технологии, организации производства и труда, а также проводимые мероприятия по повышению эффективности и качества. На основе этих норм создается нормативная калькуляция.

При нормативном методе важное значение имеет учет изменения действующих норм. Он необходим для систематического уточнения нормативной базы. Изменение норм возникает под влиянием внедрения нормативной базы.

Изменение действующих норм оформляется специальными документами – извещениями об изменениях норм с указанием причины изменения (службы фиксируют его с точной датой введения новой нормы). На основании извещений изменения в нормативные калькуляции вносятся на начало следующего месяца. Изменения текущих норм, произведенные в течение отчетного месяца, когда их величина значительна, учитываются до конца отчетного периода, а при незначительности величина этих изменений отражается отдельной позицией с отклонениями от норм. На основании извещений организуется оперативный учет этих изменений в разрезе мероприятий, причин, исполнителей.

Важное значение имеют оперативное выявление (в т.ч. и с помощью сигнальной документации) и текущий учет отклонений от норм затрат (по статьям затрат, местам возникновения, причинам, лицам, ответственным за отклонения). Учет отклонений организуется по конкретным видам продукции (работ) или однородным группам. Отклонениями являются различного рода отклонения от установленных норм и нормативов при использовании сырья, материалов, покупных полуфабрикатов, оплате труда рабочих и отклонения от смет накладных расходов.

По степени полноты выявления и оформления документы отклонения от норм подразделяются на документированные и недокументированные. К документированным относятся отклонения, выявляемые по данным первичной сигнальной документации до начала процесса производства или по ходу его осуществления, а также определяемые расчетным путем (до начала процесса производства или сразу же после окончания процесса производства).

К недокументированным относятся отклонения, представляющие разницу между общей суммой отклонений от норм затрат (определяемой как разница между фактическими затратами и затратами по норме) и документированной их части.

Отклонения от норм по оплате труда оформляются следующими документами: по разного рода доплатам к действующим нормам и расценкам – листками на доплату; по оплате дополнительных операций, не предусмотренных технологическим процессом, - нарядами с отличительным знаком (например, с красной чертой по диагонали – бланки наряда). В этих документах указываются причины доплаты и дополнительной работы, а также лица, ответственные за выполнение этих работ. Документы выписываются, как правило, при возникновении отклонений (до начала работ).

Отклонения от норм при повременной оплате труда определяются по специальным расчетам, составляемым по отдельным участкам (цехам) по мере ее начисления.

В расчете указываются суммы заработной платы по нормам (исчисленные исходя из перечня рабочих мест, штатных должностей и тарифных ставок), фактически начисленные, и отклонения, определяемые как разница между суммой, фактически начисленной, и суммой заработной платы по нормам.

Отклонения от норм по сдельной оплате труда рабочих относятся на конкретные виды продукции, как правило, прямым путем, а рабочих с повременной оплатой труда – пропорционально их заработной плате по нормам. При учете отклонений по группам однородной продукции, входящих в одну группу, - пропорционально заработной плате по нормам (с помощью индексов).

По накладным расходам отклонения определяются в целом от утвержденных смет и по отдельным их статьям. Выявление отклонений по комплексным статьям осуществляется путем сопоставления плановых (сметных) и фактических сумм этих расходов.

Остаток незавершенного производства на конец отчетного периода подлежит оценке по текущим нормам на начало месяца, т.е. отклонения от норм списываются на выпущенную продукцию.

При нормативном методе сводный учет затрат на производство и соответствующие регистры (ведомости) должны вестись по отдельным видам или группам однородной продукции и калькуляционным статьям с подразделением затрат по нормам, отклонениям от норм с изменением норм. Затраты по нормам по всем разделам ведомости сводного учета (незавершенное производство на начало и конец отчетного периода, затраты за отчетный метод, фактическая себестоимость выпуска) должны быть исчислены по единому уровню норм, достигнутому на начало отчетного периода. Как известно, остаток незавершенного производства на конец месяца становится начальным остатком в следующем месяце. Если в течение месяца произошли изменения текущих норм, то возникает необходимость пересчета остатка незавершенного производства на величину изменения норм за месяц. При этом изменения норм по незавершенному производству отдельно выделяются в ведомости сводного учета затрат на производство.

Простой метод применяется преимущественно на большинстве предприятий добывающих и некоторых обрабатывающих отраслей промышленности, производящих один вид продукции (гидроэлектростанции, предприятия по добыче нефти, рудного и нерудного сырья, производству пластической массы, шелка-сырца и т.д.), а также в ряде вспомогательных производств по выработке электроэнергии, пара, холода и других видов двигательной энергии.

В некоторых отраслях (угольной, торфяной, лесозаготовительной) затраты могут учитываться по отдельным стадиям технологического процесса. Например, в угольной промышленности такими стадиями являются подготовительные работы, выемка угля, транспортировка до отвода шахты и выдача на поверхность, сортировка, обогащение, погрузка в вагоны. Затраты, учтенные по структурным подразделениям, затем обобщаются по шахте в целом. Объектом калькулирования является весь добытый уголь. За калькуляционную единицу принята 1 тонна добытого угля, наряду с этим исчисляется себестоимость 1 тонны условного топлива, который имеет 7000 калорий. Поскольку затраты предварительно учитывают по процессам (структурным подразделениям), простой метод учета затрат и калькулирования себестоимости, применяемый на предприятиях угольной промышленности, иногда называют попроцессным.

Непременным условием применения простого (попроцессного) метода является однородность и в же время массовость добываемой или вырабатываемой продукции, возможность не подразделять затраты по способу отнесения на прямые и косвенные затраты (поскольку они все связаны с выпуском одного вида продукции). Все затраты относятся на выпуск продукции (из-за отсутствия или стабильности остатков незавершенного производства).

Система «стандарт-кост» - система учета затрат и калькулирования себестоимости с использованием нормативных (стандартных) затрат, основными целями которой являются управление и контроль затрат, установление реальных цен, подготовка бюджетов и различных прогнозов.

Система «стандарт-кост» для отечественного учета является новым методом, хотя ее зарождение связано с началом ХХ в. Первые упоминания о ней встречаются в книге Г. Эмерсона «Производительность труда как основа оперативной работы и заработной платы». Он считал, что традиционная бухгалтерия «имеет тот недостаток, что никакого отношения между тем, что есть, и тем, что должно было бы быть, не устанавливает». Это, по мнению Эмерсона, весьма существенный дефект традиционной бухгалтерии. Но есть и еще один, связанный с тем, что бухгалтерия игнорирует качественную сторону объектов. «Мы знаем их цену, но не ценность». Это значит, что если какие-либо ценности, например, уголь, имеют одну и ту же цену, то независимо от качества этого угля, его калорийности, он будет учитываться по цене, качественно обезличенно. Эмерсон писал, что «подлинная цель учета состоит в том, чтобы увеличить число и интенсивность предостережений». Эти предостережения нужны для нахождения правильного курса хозяйственной деятельности предприятия. Суть их – в фиксации всех отклонений от нормы. Учет должен быть обращен в будущее, ибо «предвидеть – значит предупреждать». Следовательно, весь хозяйственный процесс должен быть строго проконтролирован еще до его реального начала. Однако «никаких норм, кроме норм, уже достигнутых в прошлом, бухгалтерия выставить не может», а без норм хозяйственная деятельность лишается цели и, что еще хуже, администрация не может судить о производительности работы предприятия.

Смысл системы «стандарт – кост» заключается в том, что в учет вносится то, что должно произойти, а не то, что произошло, учитывается не сущее, а должное, и обособленно отражаются возникшие отклонения. Основная задача, которую ставит перед собой данная система, - учет потерь и отклонений в прибыли предприятия. В ее основе лежит четкое, твердое установление норм затрат материалов, энергии, рабочего времени, труда, заработной платы и всех других расходов, связанных с изготовлением какой-либо продукции или полуфабрикатов. Причем установленные нормы нельзя перевыполнить. Выполнение их даже на 80% означает успешную работу. Превышение нормы означает, что она была установлена ошибочно.

Аналитический учет ведут в развитие всех счетов по учету затрат на производство. Уровень аналитики определяется теми показателями, которые необходимы организации для контроля и управления. Например, в развитие счетов раздела «Основное производство», в целях оперативного обеспечения менеджеров конкретной достоверной информацией, аналитический учет организуют по каждому заказу, виду работ, виду продукции в отдельности, в разрезе статей калькуляции и мест выполнения работ. Аналитический учет при этом должен обеспечивать группировку информации по остаткам незавершенного производства на начало и на конец месяца, по затратам за отчетный месяц, по суммам, списанным в виде затрат на окончательный брак, на стоимость сэкономленных материалов в производстве и на себестоимость выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг.

К счетам раздела «Вспомогательные производства» (например парокотельная, транспортный цех и т.п.) открываются аналитические счета по видам производств, а внутри их - по видам работ, статьям калькуляции. Здесь следует учитывать, что услуги, оказываемые вспомогательными производствами, в большей части используются внутри предприятия и только часть их может реализоваться на сторону.

С точки зрения управления затратами главной целью систем калькулирования себестоимости продукции является объективное исчисление затрат на производство каждого вида изделия (услуги). Для корректной оценки затрат необходимо знать их величину в долгосрочной перспективе. Известные принципы разделения издержек на постоянные и переменные, используемые в практике краткосрочного управления, неприменимы в целях долгосрочного анализа, поскольку в длительной перспективе все издержки предприятия становятся переменными. Кроме того, прямые расходы занимают всё меньший удельный вес в себестоимости продукции современных предприятий, в то время как накладные расходы, напротив, увеличиваются. Постоянные расходы, как известно, слабо зависимые от объёма производства, часто рассматриваются как неизбежные и потому мало контролируемые. В этом заключается узость подхода к управлению такими издержками. Все категории затрат являются следствием принятых управленческих решений. Большая часть затрат, считавшихся долгое время постоянными, в настоящее время может рассматриваться как переменные определенных факторов, зависящие от решений руководства. Важность решений растёт пропорционально удельному весу подобных расходов.

Таким образом, важнейшей задачей объективного калькулирования себестоимости становится выявление затратоопределяющих факторов накладных расходов. В условиях однотипного или примерно равного по сложности производства затраты можно анализировать в традиционном разрезе постоянных и переменных. Если же это условие не соблюдено, то такой подход становится некорректным.

Исследуя причины возникновения таких расходов, обнаруживаем, что их величина определяется в большей степени не объёмом производства, а другими производственными факторами. В числе затратообразующих факторов: количество и время наладок оборудования, количество полученных и размещенных заказов, количество доставок продукции, число наименований комплектующих и материалов, объём производственных запасов, число проверок по контролю качества и операций по исправлению брака. Затраты на оплату труда вспомогательных и обслуживающих отделов, на содержание оборудования целесообразно проанализировать по влиянию на них вышеприведенных факторов. Если эти затраты не способствуют в конечном счёте снижению себестоимости продукции, то они должны быть пересмотрены с учётом сопутствующих обстоятельств.

На большинстве предприятий все осуществляемые производственные операции можно разделить на основные и вспомогательные. Данные операции, кроме того, выполняют конкретные производственные функции (функции снабжения, производства, управления качеством, логистики, сбыта и т.д.). Расходы на осуществление перечисленных функций связаны с затратообразующими факторами, которыми затраты и обусловлены. Эти издержки объединяются в группы согласно их функциям, родам деятельности отделов, которые их несут. Зная причины возникновения каждой группы косвенных расходов, можно более обоснованно отнести их на себестоимость отдельного вида продукции или услуг. Необходимо, следовательно, прежде всего, корректно идентифицировать определяющие их факторы (cost-drivers). Учётно-калькуляционная система, отражающая издержки по функции, которую они несут в деятельности предприятия, получила название «метод учёта и калькулирования затрат по функциям».

Метод учёта и калькулирования затрат по функциям (Activity-Based Costing, сокращенно АВС) возник в США и распространился с конца 1980-х годов благодаря работам Г. Бере, Р. Купера, Т. Джонсона, Р. Каплана. Этот метод используют около 10 % крупных компаний, в том числе в США, Великобритании, континентальной Европе, Австралии. Начинают использовать его и в Японии. Универсальность данного метода позволяет применять его не только на производственных предприятиях, но и в организациях оптовой и розничной торговли, сферы услуг.

Теоретическая основа метода АВС заключается в наблюдении, что у организации в распоряжении находится определенный объём ресурсов, используемых в производственном процессе и позволяющих осуществлять производственные функции. Все виды ресурсов характеризуются затратами на них, которые распределяются сначала на отдельные функции пропорционально объёму потребления этих ресурсов. Для этого суммируются издержки каждого центра затрат по конкретной функции. Затем издержки по каждой функции относят на носители затрат. Носителем затрат может выступать изделие (товар, услуга), конкретный клиент, заказ. Носитель затрат включает, соответственно, приходящуюся на него долю затрат каждого центра по всем производственным операциям. Отсюда следует, что такое распределение основано на причинно-следственной связи затрат с обусловливающими их факторами.

Основным преимуществом учёта и калькулирования затрат по функциям является более точное по сравнению с традиционным методом распределения затрат исчисление себестоимости продукта, что обусловливает более обоснованные решения по ценообразованию. Такое преимущество обеспечивается концентрацией внимания на основных производственно-технологических функциях, выбором показателей, наиболее полно их характеризующих. В условиях рыночной конкуренции все более важным является и то, что расходы на осуществление операций составляют большую часть добавленной стоимости. При росте эффективности выполнения основных и обслуживающих операций продукция и услуги предприятий становятся более конкурентоспособными и привлекательными для потребителей.

Управление, нацеленное на поиск и устранение «узких мест» деятельности, повышение производительности выполнения операций в организации, было названо в США «управлением по функциям» (Activity-Based Management, АВМ). АВМ-подход к управлению находит в настоящее время всё большее применение в развитых странах.

Процедура распределения косвенных расходов в соответствии с этим порядком такова: накладные расходы относят вначале на центры затрат, а затем на виды продукции пропорционально заработной плате или машино-часам (их количество по каждому центру умножается на ставку косвенных расходов). Однако в отличие от традиционной методики затраты группируются не по центрам, а по функциям или родам деятельности организации. Каждая однородная группа расходов может быть охарактеризована и измерена с помощью какого-то одного ключевого показателя. Такой подход приводит к мысли, что практически все косвенные затраты предприятия могут рассматриваться как переменные от известных факторов. Это имеет, в свою очередь, важное значение для корректного учёта и управления затратами.

Таким образом, учёт затрат на основе видов (функций) деятельности имеет ряд преимуществ перед учётом поглощенных затрат и учётом неполной себестоимости (директ-костинг). Косвенные расходы не рассматриваются как постоянные, само понятие постоянных расходов в такой системе учёта затрат исчезает. Следовательно, все издержки предприятия поддаются контролю и регулированию. Управление затратами становится более гибким, лучше отвечающим требованиям конкуренции и производственных возможностей организации. К примеру, если оказывается, что производство определённых видов товаров или услуг убыточно, появляется возможность локализовать и сократить объём тех операций и оборудования, без которых можно обойтись, избежав существенного снижения качества продукции. Учёт и анализ накладных расходов позволяет планировать, где и в каком размере можно ожидать экономии издержек или их более эффективного размещения. Кроме того, при учёте затрат на основе видов деятельности процесс калькулирования себестоимости продукции или услуги более обоснован, а значит, лучше пригоден для долгосрочного анализа и планирования. Результаты калькулирования не являются абсолютно точными, однако по точности значительно превосходят результаты как учёта поглощённых затрат, так и учёта по методу директ-костинг. Проблему адекватного учёта и распределения косвенных расходов зачастую не решает ни одна из упомянутых систем учёта и калькулирования затрат. В одной системе они часто распределяются по некорректно выбранной базе, искажая себестоимость продукции (учет поглощенных затрат), в другой расчет себестоимости игнорирует её косвенную часть (директ-костинг). Эти системы учёта и калькулирования, очевидно, могут применяться лишь в определенных производственных условиях и в конкретных аналитических целях. Калькулирование в системе поглощённых затрат имеет определённые преимущества: доступность учётных данных, простота применения и меньшие трудозатраты. Директ-костинг позволяет решать целый ряд краткосрочных управленческих задач, хотя и в рамках немалого числа ограничений. В то же время преимущества калькулирования в системе учёта по функциям деятельности становятся очевидными в высокотехнологичных отраслях, на предприятиях, выпускающих широкий ассортимент разнородной продукции, качественно несводимой к натуральному единому измерителю.

Таким образом, в современных условиях усложнения производства, диверсификации, изменения структуры себестоимости предпочтение стоит отдать такой учётно-калькуляционной системе, которая принесет наиболее объективные и реалистичные результаты. Затраты предприятия становятся более управляемыми, появляется возможность обнаружить наиболее действенные рычаги их снижения.

## 1.2 Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

Затраты – это стоимостная оценка ресурсов, используемых предприятием в процессе своей деятельности.

Себестоимость продукции — это выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию.

В условиях перехода к рыночной экономике себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности организаций. Исчисление этого показателя необходимо для определения рентабельности производства и отдельных видов продукции; оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; осуществления внутрипроизводственного хозрасчета; выявления резервов снижения себестоимости продукции; определения цен на продукцию; исчисления национального дохода в масштабах страны; расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий; обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

Основные задачи бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции — учет объема, ассортимента и качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и контроль за выполнением плана по этим показателям; учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов, за соблюдением установленных смет расходов по обслуживанию производства и управлению; калькулирование себестоимости продукции и контроль за выполнением плана по себестоимости; выявление результатов деятельности структурных хозрасчетных подразделений предприятия по снижению себестоимости продукции; выявление резервов снижения себестоимости продукции.

В странах с развитой рыночной экономикой учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции выделены в управленческий учет, призванный дать информацию для управления себестоимостью продукции специалистам и администрации организации и ее подразделений.

Организация учета затрат на производство и исчисление себестоимости продукции строится на следующих принципах:

* неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в течение года;
* полнота отражения в учете всех хозяйственных операций;
* правильное отнесение расходов и доходов к отчетным периодам;
* разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальные вложения;
* регламентация состава себестоимости продукции;
* согласованность фактических показателей себестоимости продукции с нормативными и плановыми.

Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции — четкое определение состава производственных затрат.

В России состав себестоимости продукции регламентируется государством. Основные принципы формирования этого состава установлены НК РФ и Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации», которые определили издержки, относимые на себестоимость продукции (работ, услуг), и затраты, производимые за счет соответствующих источников финансирования (прибыли организации, фондов специального назначения, целевого финансирования и целевых поступлений и др.).

Регламентирующая роль государства по отношению к себестоимости продукции проявляется также в определении порядка начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам, установлении тарифов отчислений на социальные нужды и др.

На основе НК РФ и ПБУ 10/99 министерства, ведомства, межотраслевые государственные объединения, концерны и другие организации разрабатывают отраслевые положения о составе затрат и методические рекомендации по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) для подведомственных организаций.

Для организации бухгалтерского учета производственных затрат большое значение имеет выбор номенклатуры синтетических и аналитических счетов производства и объектов калькуляции.

Для учета затрат на производство продукции применяют счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 97 «Расходы будущих периодов», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». По дебету указанных счетов учитывают расходы, а по кредиту — их списание. По окончании месяца учтенные на собирательно-распределительных счетах (25, 26, 28, 97) затраты списывают на счета основного и вспомогательного производств.

В течение отчетного периода с кредита счетов 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства» списывает фактическую себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг). Сальдо этих счетов характеризует величину затрат на незавершенное производство.

Счет 40 предназначен для учета выпущенной продукции (работ, услуг) и выявления отклонений фактической производственной себестоимости продукции (работ, услуг) от нормативной или плановой себестоимости. Использование данного счета позволяет исключить трудоемкие расчеты по определению отклонений фактической себестоимости от плановой по готовой, отгруженной и реализованной продукции.

Аналитический учет затрат организуется таким образом, чтобы объекты учета производственных затрат максимально совпадали с объектами калькуляции. Объекты калькуляции представляют собой отдельные виды готовой продукции, изделий, полуфабрикатов, работ и услуг, себестоимость которых определяется. Чем больше объекты учета и объекты калькуляции будут совпадать, тем больше затрат будет включаться в себестоимость продукции по прямым признакам, следовательно точнее будет исчислена себестоимость продукции.

Для каждого объекта калькуляции необходимо правильно выбрать калькуляционную единицу, которая должна соответствовать характеру продукции, его физическим свойствам. Для этого применяют натуральные (центнеры, тонны, штуки, гектары, рабочие дни, киловатт-часы и т.д.) и условно-натуральные единицы, исчисленные с помощью коэффициентов (баллы, тубы и т.д.).

Для правильной организации учета производственных затрат большое значение имеет их научно обоснованная классификация. Так в бухгалтерском учете расходы организации в зависимости от характера, условий осуществления и направлении деятельности подразделяются на:

* расходы по обычным видам деятельности;
* прочие расходы.

Прочие расходы, в свою очередь, подразделяются на:

* операционные;
* внереализационные;
* чрезвычайные.

Данная классификация расходов составляет основу содержания формы отчета о прибылях и убытках.

Расходы по обычным видам деятельности формируются из расходов:

* по приобретению сырья, материалов, товаров и материально-производственных запасов;
* по переработке материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг;
* по продаже продукции (работ, услуг) и товаров.

Группировка затрат по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов затрат в общей сумме расходов.

Операционные расходы — это:

* расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, а также прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
* расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
* расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
* проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
* расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемые кредитной организацией;
* отчисления в оценочные резервы, а также в резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
* прочие операционные расходы.

Внереализационные расходы — это:

* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
* возмещение причиненных организации убытков;
* убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
* суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
* курсовые разницы (отрицательные);
* суммы уценки активов;
* перечисления средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений и других подобных мероприятий; прочие внереализационные расходы.

На основе классификации расходов организации, составляется отчет о прибылях и убытках. Прибыль или убыток от проданной продукции определяется вычитанием из выручки от продажи продукции ее себестоимости.

В бухгалтерском учете используются различные показатели себестоимости продукции: себестоимость проданной продукции, производственная себестоимость и др.

Себестоимость проданной продукции — это затраты на ее производство и продажу.

Производственная себестоимость — это затраты на производство выпущенной продукции. При этом различают показатели полной и неполной производственной себестоимости. При исчислении полной производственной себестоимости в ее состав включают общехозяйственные расходы; неполная производственная себестоимость исчисляется без общехозяйственных расходов.

В приведенных определениях себестоимости продукции подчеркивается, что в себестоимость продукции включаются только те затраты, которые непосредственно связаны с производством и продажей выпущенной и проданной продукции. На это обстоятельство следует обратить особое внимание, поскольку время производства продукции не совпадает с отчетным периодом. В связи с этим, как правило, не все затраты отчетного периода включаются в себестоимость выпущенной продукции. Вместе с тем в себестоимость продукции могут включаться затраты не только отчетного, но и предшествующих отчетных периодов.

Себестоимость выпущенной продукции определяют прибавлением к стоимости незавершенного производства на начало отчетного периода затрат отчетного периода и вычитанием из полученной суммы затрат стоимости незавершенного производства на конец отчетного периода. Следовательно, к включаемым в себестоимость продукции затратам относят стоимость незавершенного производства на начало периода и те затраты отчетного периода, которые непосредственно относятся на выпущенную продукцию

Не включаются в себестоимость выпущенной продукции стоимость незавершенного производства на конец отчетного периода, затраты, не относящиеся непосредственно к производству выпущенной продукции (например, затраты на приобретение неизрасходованных в производстве материалов), и часть расходов будущих периодов.

По экономическому содержанию расходы группируют по элементам затрат и по статьям калькуляции.

Элементы затрат. Как уже отмечалось, в соответствии с ПБУ 10/99 расходы организации по обычным видам деятельности группируются по следующим элементам:

* материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
* затраты на оплату труда;
* отчисления на социальные нужды;
* амортизация;
* прочие затраты (почтовые, телефонные, командировочные и др.).

Статьи калькуляции — это установленная организацией совокупность затрат для исчисления себестоимости всей продукции (работ, услуг) или ее отдельных видов.

Основными положениями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях и проектом методических рекомендаций по учету затрат на производство продукции, работ, услуг рекомендуется группировка расходов по калькуляции:

* «Сырье и материалы»;
* «Возвратные отходы» (вычитаются);
* «Покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций»;
* «Топливо и энергия на технологические цели»;
* «Затраты на оплату труда работников, непосредственно участвующих в процессе производства продукции, выполнений работ, оказаний услуг»;
* «Отчисления на социальные нужды»;
* «Расходы на подготовку и освоение производства»;
* «Общепроизводственные расходы»;
* «Общехозяйственные расходы»;
* «Потери от брака»;
* «Прочие производственные расходы»;
* «Расходы на продажу».

Итог первых 11 статей образует производственную себестоимость продукции, итог всех 12 статей — себестоимость проданной (реализованной) продукции.

Организации могут вносить изменения в приведенную номенклатуру статей затрат на производство с учетом особенностей техники, технологии и организации производства.

По способу включения в себестоимость продукции затраты делятся на прямые и косвенные.

Прямые затраты связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его себестоимость: сырье и основные материалы, основная зарплата производственных рабочих, потери от брака и некоторые другие.

Косвенные затраты не могут быть отнесены прямо на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (условно): общепроизводственные и общехозяйственные расходы часть расходов на продажу и некоторые другие. Деление затрат на прямые и косвенные зависит от отраслевых особенностей, организации производства, принятого метода калькулирования себестоимости продукции. Например, в угольной промышленности, где вырабатывается лишь один вид продукции, все затраты являются прямыми.

**1.3 Сущность понятий аренда и арендная плата**

Аренда - отношения имущественного найма, по которым арендодатель предоставляет за плату имущество во временное владение и (или) пользование арендатору (ст. 606 ГК РФ).

В зависимости от сроков аренды имущества различают:

* долгосрочную аренду – на срок не более трех лет;
* среднесрочную (хайринг) – на период от одного до трех лет;
* краткосрочную (рентинг, чартер) – на срок до одного года.

Текущая аренда предполагает сдачу арендодателем своего имущества на определенный срок арендатору с обязательным возвратом. В арендный период права и обязанности собственника остаются у арендодателя, к арендатору переходит лишь право владения имуществом.

К основным средствам, арендуемым с правом выкупа, относят объекты, договор аренды по которым предусматривает переход их в собственность арендатора (выкуп) по истечении срока аренды или ранее при условии внесения последним всей обусловленной договором выкупной цены.

Арендные отношения регулируются главой 34 части второй Гражданского кодекса Российской Федерации.

В аренду могут быть переданы земельные участки и другие обособленные природные объекты, предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие вещи. Приведенный перечень не является исчерпывающим, но ГК РФ устанавливает, что в аренду могут быть переданы вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе использования. Таким образом, в аренду не могут быть сданы объекты нематериальных активов как имущество, не имеющее материальной формы, не могут быть сданы в аренду и денежные средства.

Сторонами по договору аренды являются арендодатель и арендатор.

Арендодателем является собственник имущества или лицо, управомоченные собственником или законом сдавать имущество в аренду (статья 608 ГК РФ).

Арендодателями могут выступать:

* юридические и физические лица, обладающие правом собственности;
* лица, управомоченные собственником сдавать имущество в аренду (балансодержатели). К ним относятся организации, за которыми имущество закреплено на праве хозяйственного ведения или оперативного управления.

Арендатором является лицо, которое получает во временное владение и пользование имущество и платит за это арендную плату.

Арендаторами могут выступать юридические и физические лица. Законодательство об аренде предъявляет к ним гораздо меньше требований, чем к арендодателям. Главным из них является обладание правоспособностью.

Статьей 609 ГК РФ установлено, что договор аренды на срок более одного года должен быть заключен в письменной форме. Если хотя бы одной из сторон договора является юридическое лицо, независимо от срока договор должен быть заключен в письменной форме.

Пример типового договора аренды нежилого помещения представлен в Приложении 1.

По общему правилу предмет договора аренды, то есть имущество, передаваемое в аренду, является единственным его существенным условием. Однако для договора аренды зданий и сооружений существенным будет и цена договора. Существенность условия договора означает, что при отсутствии этих данных (его наименование, характеристику, место нахождения для недвижимого имущества и др.) объект передачи считается не согласованным, а договор не заключенным.

Следует обратить внимание, что независимо от срока, на который заключается договор аренды, а также от того, кто является сторонами договора, в письменной форме должны заключаться договора:

* проката;
* аренды транспортных средств;
* аренды зданий и сооружений;
* аренды предприятий.

Договор аренды недвижимого имущества подлежит государственной регистрации, если срок договора превышает один год.

К недвижимым вещам, согласно статье 130 ГК РФ, относятся земельные участки, участки недр, обособленные водные объекты и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе леса, многолетние насаждения, здания, сооружения. Порядок регистрации договоров аренды недвижимого имущества установлен Федеральным законом от 21 июля 1997 года № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» (с последней поправкой от 22.09.2007 г.).

С заявлением о регистрации может обратиться одна из сторон договора аренды.

В случае сдачи в аренду земельного участка или его части, к представляемому на государственную регистрацию договору аренды прилагается кадастровый план земельного участка с указанием его части, сдаваемой в аренду.

В случае сдачи в аренду зданий, сооружений, помещений в них или части помещений, к договору аренды недвижимого имущества, представляемому на государственную регистрацию прав, следует приложить поэтажные планы здания, сооружения, на которых обозначаются сдаваемые в аренду помещения с указанием размера арендуемой площади.

Арендная плата представляет собой плату за пользование арендованным имуществом. Следовательно, если договором не установлено иное, она должна начисляться с момента передачи арендованного имущества (т.е. с момента подписания акта приемки-передачи), а не с момента заключения договора. Если арендодатель передал арендатору имущество без документов, отсутствие которых исключает эксплуатацию объекта аренды, арендная плата не подлежит взысканию (т.е. обязанность по ее уплате не возникает).

Арендатор не вправе отказаться от внесения арендной платы, если он не использует имущество по каким-либо причинам, не обусловленных ни объективными факторами, ни нарушением договора со стороны арендодателя.

Если существуют объективные обстоятельства или действия арендодателя, препятствующие арендатору использовать арендованное имущество применяется п.4 ст. 614 ГК РФ, согласно которому арендатор вправе потребовать соответственного уменьшения арендной платы, если в силу обстоятельств, за которые он не отвечает, условия пользования, предусмотренные договором аренды, или состояние имущества существенно ухудшились.

Гибель арендованного имущества прекращает обязательство арендатора уплачивать арендную плату, поскольку в этом случае прекращается действие договора аренды (т.к. пользоваться несуществующим имуществом невозможно).

Согласно п.2 ст. 614 ГК РФ арендная плата устанавливается за все арендуемое имущество в целом или отдельно по каждой из его составных частей в виде:

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

Стороны могут предусматривать в договоре аренды сочетание указанных форм арендной платы или иные формы оплаты аренды.

В состав арендной платы должны входить три элемента:

* износ объекта аренды;
* возложение некоторых затрат на арендатора (коммунальные платежи, затраты на техническое обслуживание);
* вознаграждение арендодателя (плановая прибыль от использования объекта ).

Порядок, условия и сроки внесения арендной платы определяются договором аренды. В случае, когда они не определены договором, считается, что установлен порядок, условия и сроки, обычно применяемые при аренде аналогичного имущества при схожих обстоятельствах. Поскольку данное правило носит крайне субъективный характер, рекомендуется во избежание спорных вопросов указывать эти условия в договоре.

Договором может устанавливаться:

* твердая арендная плата – определенная денежная сумма, не изменяющаяся на протяжении действия договора аренды.
* порядок исчисления арендной платы – формула, расчет, содержащий не зависящие от арендодателя и арендатора экономические факторы. В этом случае сама арендная плата может меняться при изменении тех факторов, от которых зависит ее размер. Например, если арендная плата выражена в иностранной валюте по курсу на дату платежа, размер арендной платы будет колебаться в зависимости от колебаний курса соответствующей валюты.
* арендная плата состоящая из постоянной и переменной составляющих, причем последняя определяется по итогам каждого платежного периода и включает фактические затраты арендодателя по оплате коммунальных и телефонных услуг.

Согласно п. 3 ст. 614 ГК РФ размер арендной платы (или порядок ее исчисления) может изменяться по соглашению сторон в сроки, предусмотренные договором, но не чаще одного раза в год. Эта норма направлена на защиту арендатора от частых, экономически необоснованных повышений арендной платы в течении периода действия договора аренда со стороны арендодателя.

Организации, специализирующиеся на предоставлении в аренду своих зданий (помещений), должны рассматривать арендную плату в качестве дохода от обычных видов деятельности с отражением на счете 90 «Продажи».

Остальные организации самостоятельно решают, к какому виду доходов следует относить причитающуюся арендную плату. Так, если сумма арендной платы занимает существенную долю в общей величине доходов арендодателя, то ее следует рассматривать как предмет деятельности и учитывать на счете 90. При этом существенной признается арендная плата, отношение которой к сумме всех доходов составляет не менее 5 %. Если арендная плата не превышает установленный порог существенности, то арендодателю надлежит рассматривать доходы от сдачи имущества в аренду в состав операционных доходов с отражением на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Когда арендная плата формируется из постоянной и переменной составляющих, независимо от того какое место аренда занимает аренда в деятельности арендодателя, переменную часть платы надлежит учитывать в составе доходов от обычных видов деятельности (счет 90), так как она представляет собой плату за возмездное оказание услуг арендатору.

# Глава 2. структура и анализ деятельности Мурманского Дома культуры железнодорожников

## 2.1 Организационно – правовая характеристика Мурманского Дома культуры железнодорожников ДСС структурного подразделения ОЖД – ОАО «Российские железные дороги»

Рассматриваемая организация – это Мурманский Дом культуры железнодорожников Дирекции социальной сферы – структурного подразделения Октябрьской железной дороги филиала открытого акционерного общества «Российские железные дороги».

ИНН: 778503727; КПП: 519031012. Директор: Смирнов Андрей Юрьевич.

Сокращенное наименование: Мурманский Дом культуры железнодорожников. Создан в соответствии с приказом начальника Октябрьской железной дороги – филиала ОАО «Российские железные дороги» № 475/Н от 20.09.2006 г.

Дом культуры является структурным подразделением Дирекции социальной сферы, не имеет статуса юридического лица и осуществляет свою деятельность от имени ОАО «РЖД».

Имущество Дома культуры образуется из средств, предоставленных ему Дирекцией, а так же денежных и материальных средств, приобретенных в ходе его хозяйственной деятельности.

Распоряжение имуществом, находящимся в пользовании Дома культуры, производится в порядке, установленном ОАО «РЖД» и в соответствии с Законодательством РФ.

Финансирование Дома культуры осуществляется в установленном порядке Дирекцией. Дом культуры в установленном порядке формирует бюджеты. Дирекция обязана своевременно предоставлять необходимые для деятельности Дома культуры нормативно – правовые, нормативные документы ОАО «РЖД», Филиала, а также Дирекции.

Основными задачами Дома культуры являются:

* повышение культурного, образовательного и духовного уровня работников железнодорожного транспорта, членов их семей и горожан;
* культурно – досуговое обеспечение организаций, входящих в состав железной дороги и города, а также предоставление услуг в области культуры населению в различных видах и формах;
* повышение экономической эффективности Дома культуры, обеспечение рентабельности;
* создание условий по сохранению и распространению культурных ценностей.

Целью создания и деятельности Дома культуры является проведение воспитательной, культурно – просветительской работы, пропаганда экономических, научно – технических знаний и удовлетворение социально – культурных потребностей железнодорожников и членов их семей, а также других групп населения, получение прибыли.

Дом культуры осуществляет следующие виды деятельности:

* организация кружков, студий, клубов, культурно – оздоровительных групп, курсов прикладного и изобразительного искусства и других самостоятельных творческих коллективов по интересам;
* проведение лекций, консультаций, тематических вечеров, диспутов, встреч с ветеранами, передовиками производства, деятелями науки и культуры, литературы и искусства, тематических праздников и прочего;
* организация и проведение выставок, выставок – продаж, деловых встреч, семинаров, симпозиумов, конкурсов, концертов, фестивалей, культурно – развлекательных и спортивных мероприятий;
* создание развлекательно – досуговых, спортивно – оздоровительных, медико-диагностических и лечебных комплексов;
* пошив театральных костюмов, изготовление декораций;
* организация работы мастерских по ремонту музыкальных инструментов, бытовой техники и свето – динамического оборудования;
* открытие кафе, буфетов, баров, залов игровых автоматов в порядке, установленном Законодательством РФ;
* организация кино, видео комнат, прокат костюмов, музыкальной и видео продукции;
* информационно – издательская, рекламная и оформительская деятельность;
* обучение игре на музыкальных инструментах, правилам пользования компьютерами;
* оказание маркетинговых услуг;
* предоставление помещений в аренду в порядке и на условиях, определяемых ОАО «РЖД» Дирекцией;
* изучение, обобщение, распространения опыта культурно – воспитательной работы учреждения культуры, внедрение новых форм и методов работы.

## 2.2 Анализ технико-экономических показателей деятельности Мурманский Дом культуры железнодорожников

Дом культуры ведет в установленном порядке первичный и статистический учёт и отчётность при полной их достоверности и представляет в установленные сроки отчетные данные в Дирекцию.

Данные по статистическому учету представляются в соответствии с установленными формами государственной и отраслевой отчётности, а так же указаниями ОАО «РЖД», Филиала. Данные бухгалтерского учета предоставляются в форме, установленной ОАО «РЖД», Филиалом, Дирекцией.

Передача основных оборотных средств (материалов, топлива, запасных частей и др.) от одного подразделения другому считается внутренним перемещением из цеха в цех и не отражается на счетах реализации.

Ревизия деятельности Дома культуры осуществляется в порядке, установленном ОАО «РЖД» и действующим законодательством РФ.

Технико-экономические показатели деятельности Мурманского Дома культуры железнодорожников представлены в таблице 1.

Таблица 1

Технико-экономические показатели Мурманского Дома культуры железнодорожников за 2005-2007гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2005 г. | 2006 г. | 2007 г. | Отклонение (+,-) |
| 2007/2005 | 2007/2006 |
| Выручка от продажи товаров, работ, услуг, тыс. руб.  | 831581 | 1042326 | 1445240 | 613659 | 402914 |
| Себестоимость проданных товаров, работ, услуг, тыс. руб. | 916107 | 731142 | 1035670 | 119563 | 304528 |
| Валовая прибыль, тыс. руб. |  84 526 | 311 184 | 409570 | 325044 | 98386 |
| Коммерческие расходы, тыс. руб. | 81 794 | 57 238 | 97678 | 1588 |  40440 |
| Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб. | -202 049 | -92 469 | 311892 | 109843 | 219423 |
| Прочие операционные доходы, тыс. руб. | - | - | - | - | - |
| Прочие операционные расходы, тыс. руб. | 530 | 570 | 590 | 60 | 20 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | -187274 | -106825 | 311302 | 124028 | 204477 |
| Чистая прибыль (убыток), тыс. руб. | -186398 | -106038 | 309755 | 123357 | 203717 |
| Среднесписочная численность работников, чел.  | 25 | 25 | 28 | 3 | 3 |
| Средняя заработанная плата, руб/чел. | 3580 | 4320 | 5180 | 1600 | 860 |

Проанализировав технико-экономические показатели Мурманского Дома культуры железнодорожников за 2005 - 2007 года видно, что выручка от продажи продукции, работ услуг увеличилась на 613 659 руб. По результатам финансово-хозяйственной деятельности за 2007 год, организацией получена чистая прибыль в размере 309 755 руб. Соответственно возросла валовая прибыль в 2007 г. по сравнению с 2005 г. на 325 044 руб. и также увеличилась по сравнению с 2006 г. на 98 386 руб. Себестоимость в 2007 г. по сравнению с 2005 г. возросла на 119 563 руб., а по сравнению с 2006 г. - на 304 528 руб. Коммерческие расходы в 2007 г. возросли на 40 440 руб. по сравнению с 2006 г, и увеличилась среднемесячная заработная плата 1 работника на 1600 руб./чел.

Анализ финансового состояния характеризует обобщающий показатель анализа и оценки эффективности (неэффективности) деятельности хозяйствующего субъекта Мурманского Дома культуры железнодорожников на определённых стадиях его формирования. Целью деятельности является извлечение прибыли для развития бизнеса, обогащения собственников и работников.

Основными задачами анализа финансовых результатов деятельности организации являются:

* оценка динамики абсолютных и относительных показателей финансовых результатов (прибыли и рентабельности);
* факторный анализ прибыли от продажи продукции (работ, услуг);
* анализ финансовых результатов от прочей реализации, внереализационной деятельности;
* анализ и оценка использования чистой прибыли;
* выявление и оценка возможных резервов роста прибыли и рентабельности на основе оптимизации производства и издержек обращения.

Главными критериями оценки финансового состояния организации являются показатели финансовой устойчивости и платежеспособности. Организация считается платежеспособной, если ее общие активы больше, чем долгосрочные и краткосрочные обязательства. Организация ликвидная, если ее текущие активы больше, чем краткосрочные обязательства.

В рыночных условиях, когда хозяйственная деятельность организации и ее развитие осуществляется за счёт самофинансирования, а при недостаточности собственных финансовых ресурсов - за счёт заёмных средств, важной аналитической характеристикой является финансовая устойчивость организации. Анализ финансового состояния Мурманского Дома культуры железнодорожников проведен по данным бухгалтерской отчетности: бухгалтерского баланса (ф. №1) и отчета о прибылях и убытках (ф. №2).

Анализ имущественного положения проводится для выяснения общих тенденций структуры баланса, выявления основных источников средств (разделы пассива баланса) и направлений их использования (разделы актива баланса). В таблице 2 проведен анализ имущественного положения Мурманского Дома культуры железнодорожников за 2005 – 2007 гг.

Таблица 2

Анализ имущественного положения Мурманского Дома культуры железнодорожников

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Разделы актива баланса | Абсолютное значение, %  | Удельный вес, % |
| 2005 г. | 2006 г. | 2007 г. |  2005 г. |  2006 г. |  2007 г. |
| I. Внеоборотные активы | 208090 | 172610 | 114000 | 14,35 | 12,66 | 8,45 |
| II.Оборотные активы | 1242535 | 1191788 | 1235387 | 85,65 | 87,34 | 91,55 |
| в т.ч. запасы и НДС | 529424 | 490631 | 384516 | 36,49 | 35,95 | 28,49 |
| Долгосрочная дебиторскаязадолженность | 446567 | 547915 | 351763 | 30,78 | 40,15 | 26,06 |
| Краткосрочная дебиторскаязадолженность | 263764 | 148232 | 489228 | 18,19 | 10,86 | 36,25 |
| Денежные средства икраткосрочныефинансовые вложения | 2780 | 5010 | 9880 | 0,19 | 0,37 | 0,73 |
|  прочие оборотные активы | - | - | - | - | - | - |
| Баланс | 1450625 | 1364398 | 1349387 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| Разделы пассива баланса |  |  |  |  |  |  |
| III.Капитал и резервы | 622395 | 598218 | 576980 | 42,90 | 43,84 | 42,75 |
| IV.Долгосрочныеобязательства | - | - | - | - | - | - |
| Продолжение таблицы 2 |
| V.Краткосрочныеобязательства | 828230 | 766180 | 772407 | 57,09 | 56,15 | 57,24 |
| в т.ч. займы и кредиты | 225095 | 299105 | 226377 | 15,51 | 21,92 | 16,77 |
| Кредиторскаязадолженность | 603135 | 467075 | 546030 | 41,57 | 34,23 | 40,47 |
| Прочие краткосрочные обязательства | - | - | - | - | - | - |
| Баланс | 1450625 | 1364398 | 1349387 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |

Анализ имущественного положения за 2005 – 2007 гг. показал следующее:

Все имущество организации за период с 2005 г. по 2007 г. уменьшилось на 101 238 руб. (с 1 450 625 руб. до 1 349 387 руб.) или на 6,9 %.

Внеоборотные активы уменьшились на 94 090 руб. или на 45,21 % (с 208 090 руб. до 114 000 руб.) их доля в структуре имущества уменьшился с 14,35 % до 8,45 %.

Оборотные активы уменьшились на 7 148 руб. (с 1 242 535 руб. до 1 235 387 руб.), их доля в структуре имущества увеличилась с 85,65 % до 91,55 %.

Оборотные активыза период с 01.01.05 г. по 01.01.07 г. изменились за счет следующих статей:

* запасы и затраты уменьшились на 144 908 руб. или на 27,37 % (с 529 424 руб. до 384 516 руб.), их доля в структуре имущества уменьшилась с 36,49 % до 28,49 %;
* долгосрочная дебиторская задолженность уменьшилась на 94 804 руб. или на 21,22 % (с 446 567 руб. до 351763 руб.), доля структуры имущества также уменьшилась с 30,78 % до 26,06 %;
* краткосрочная дебиторская задолженность увеличилась на 225 464 руб. или на 85,47 % (с 263 764 руб. до 489 228 руб.), а доля структуры уменьшилась с 18,19 % до 36,25 %;
* денежные средства и краткосрочные финансовые вложения увеличились на 7100 руб. или на 255,39 % (с 2780 руб. до 9880 руб.).

За анализируемый период изменилась структура источников формирования имущества (пассива баланса).

Собственные средства уменьшились на 45 415 руб. (с 622 395 руб. до 576 980 руб.) или на 7,2 % за счет чистой прибыли, полученной предприятием по результатам финансово-хозяйственной деятельности за 2007 г., доля собственных средств в структуре источников формирования имущества уменьшилась с 42,90 % до 42,75 %.

Краткосрочные обязательства организации уменьшились на 55 826 руб. или на 6,7 % (с 828 230 руб. до 772 404 руб.) в структуре источников формирования имущества, их удельный вес увеличился с 57,09 % до 57,24 % , из них:

* кредиты банков увеличились на 1281 руб. (с 225 095 руб. до 226 376 руб.) или на 0,56%;
* кредиторская задолженность уменьшилась на 57 105 руб. (с 603 135 руб. до 546 030 руб.) или на 9,4 %, ее доля в источниках формирования имущества уменьшилась с 41,57 % до 40,47 %.

Показатели финансовой устойчивости и платежеспособности, взаимно дополняя друг друга, дают возможность оценить финансовое положение организации. Финансовое состояние, его устойчивость во многом зависит от оптимальности структуры источников капитала (соотношения собственных и заемных средств), чем больше у организации собственных средств, тем легче ей справиться с неурядицами экономики, тем больше она независима и самостоятельна. Чем выше доля собственных средств в общей сумме капитала и меньше доля заемных средств, тем больше защищены кредиторы от убытков. Но так же необходимо учитывать в основном за счет, каких обязательств созданы средства организации (краткосрочных или долгосрочных). Если за счет краткосрочных, то финансовое положение будет неустойчивым, так как эти капиталы требуют постоянной оперативной работы, необходимо следить за своевременным их возвратом и искать привлечение в оборот других капиталов. Так же финансовое состояние зависит от оптимальности структуры активов предприятия и в первую очередь от соотношения основного и оборотного капитала.

Одним из показателей, характеризующим финансовое положение организации, является его платежеспособность, т. е. возможность наличными денежными ресурсами своевременно и в полном объеме погашать свои платежные обязательства. В зависимости от того, какие обязательства организация принимает в расчет, различают краткосрочную и долгосрочную платежеспособность. Платежеспособность является внешним проявлением финансового состояния организации, его устойчивости.

Ликвидность баланса показывает возможность нахождения платежных средств за счет внутренних источников организации. Ликвидность – это способ поддержания платежеспособности. Но в то же время, если организация имеет высокий имидж и постоянно является платежеспособным, то ему легче поддерживать свою ликвидность. Потребность в анализе ликвидности баланса возникают в условиях рынка в связи с усилением финансовых ограничений и необходимостью оценки кредитоспособности организации. Анализ ликвидности бухгалтерского баланса представлен в виде таблицы.

Платежеспособность организации оценивается методом определения достаточности (избыток или недостаток) источников средств для формирования запасов и затрат. При анализе платежеспособности выявляется соотношение между отдельными видами активов организации и источниками их покрытия. В зависимости от того, какие источники используются для формирования запасов и затрат, судят об уровне платежеспособности.

Для более детального анализа дополнительно рассчитаны показатели финансовой устойчивости Мурманского Дома культуры железнодорожников в таблице 3.

Таблица 3

Показатели финансовой устойчивости Мурманского Дома культуры железнодорожников

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Норматив | 2005 г. | 2006 г. | 2007 г. |
|  1. Коэффициент автономии | ≥0,5 | 0,44 | 0,40 | 0,54 |
| 2. Коэффициент финансовой устойчивости | ≥0,8 | 0,72 | 0,63 | 0,58 |
| 3. Коэффициент соотношения заемных и сособственных средств | ≤1,0 | 1,29 | 1,48 | 0,85 |
|  4. Коэффициент обеспеченности с собственными оборотными средствами | ≥0,1 | 0,22 | 0,16 | 0,39 |

Проанализировав данную таблицу 3, можем сделать следующие выводы:

1. Коэффициент автономииза период с 2006 г. по 2007 г. увеличился с 0,40 до 0,54 (при нормативе ≥ 0,5), что соответствует нормативному значению. Это говорит о том, что доля собственных средств составляет 54 % в общей сумме источников имущества, а привлеченных средств - 46 %.

2. Коэффициент финансовой устойчивостиза анализируемый период уменьшился с 0,63 до 0,58 (при нормативе ≥ 0,8), это свидетельствует о том, что только 58 % активов финансируется за счет устойчивых источников, в том числе долгосрочных привлеченных средств.

3. Коэффициент соотношения заемных и собственных средствуменьшился с 1,48 до 0,85 и соответствует нормативному значению, за счет увеличения собственных средств (полученной прибыли) и снижения долгосрочных обязательств.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами за период с 2006 г. по 2007 г. увеличился с 0,16 до 0,39 и соответствует нормативному значению (более 0,1).

Таким образом, показатели финансовой устойчивости на 2007 г. улучшили свои значения за счет увеличения собственных средств и снижения долгосрочных обязательств.

Таким образом, можно сделать вывод, что финансовая устойчивость анализируемой организации находится на среднем уровне в 2007 г.

Рассмотрим показатели ликвидности Мурманского Дома культуры железнодорожников, показатели ликвидности и платежеспособности за анализируемый период представлены в таблице 4.

Таблица 4

Показатели ликвидности и общей платежеспособности Мурманского Дома культуры железнодорожников

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Норматив | 2005 г. | 2006 г. | 2007 г. |
| 1. Коэффициент текущей ликвидности | 1,0-2,0 | 1,95 | 1,45 | 1,67 |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥0,2 | 0,03 | 0,02 | 0,05 |
| 3. Коэффициент критической ликвидности | ≥1 | 0,51 | 0,30 | 1,27 |
| 4. Коэффициент срочной ликвидности | 0,8-1 | 0,53 | 0,31 | 1,29 |
| 5. Коэффициент общей платежеспособности | ≥1 | 0,79 | 0,69 | 1,21 |

Коэффициент текущей ликвидностипоказывает, в какой мере текущие обязательства (краткосрочные пассивы) обеспечиваются текущими активами, т.е. сколько рублей текущих активов приходится на 1 рубль текущих обязательств. Нормативное значение от 1 до 2. Значение показателя за период с 2006 г. по 2007 г. увеличилось с 1,45 до 1,67, и соответствует нормативному значению. Коэффициент текущей ликвидности, указывает на то, что организация является платежеспособным, но уровень платежеспособности средний, на что указывает коэффициент текущей ликвидности, хотя наблюдается некоторое повышение этого значения по сравнению с 2006 годом.

Коэффициент абсолютной ликвидностиявляется наиболее жестким критерием платежеспособности. Он показывает сколько «живых» денег приходится на 1 рубль срочных обязательств. За период с 2006 г. по 2007 г. значение его не значительно увеличилось до 0,05, что ниже нормативного значения (0,2 - 0,25). Следовательно, данная организация не может ответить по своим обязательствам. Так же это может затруднить в дальнейшем налаживание деловых связей без предоплаты.

Коэффициент критической ликвидностипоказывает, в какой мере краткосрочные обязательства обеспечиваются наиболее ликвидными активами (дебиторской задолженностью, денежными средствами и краткосрочными финансовыми вложениями). Нормативным является значение равное 1. За анализируемый период значение показателя увеличилось с 0,30 до 1,27, что соответствует нормативу.

Коэффициент срочной ликвидности свидетельствует, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена немедленно. Нормативное значение данного коэффициента 0,8 - 1. Из таблицы 4 видим, что значение показателя увеличилось с 0,31 до 1,29, поэтому организация способна погасить текущие обязательства.

Коэффициент общей платежеспособности показывает, сколько собственных средств приходится на 1 рубль как краткосрочных, так и долгосрочных обязательств. Данный коэффициент отражает перспективную платежеспособность, когда анализируется, способна ли организация за счет собственных средств все виды обязательств, например, на случай ликвидации. Данный коэффициент увеличился с 0,69 до 1,21, значит, на случай ликвидации имеется возможность покрытия всех видов обязательств собственными средствами.

Таким образом, показатели ликвидности на 2007г. свидетельствуют о достаточном уровне текущих активов для покрытия текущих обязательств.

## 2.3 Анализ показателей прибыли Мурманского Дома культуры железнодорожников

Прибыль является абсолютным показателем эффективности деятельности предприятия, источник средств для осуществления инвестиций, формирования специальных фондов, а также платежей в бюджет.

Рассчитываются следующие показатели прибыли:

* прибыль от продажи товаров, оказания услуг и выполнения работ называется реализацией продукции. Рассчитывается по формуле:

; (1)

ВР – выручка от реализации

; (2)

ΔПреал = Преалот – Преалпл; (3)

 (4)

* налогооблагаемая прибыль определяется как разность между общей прибылью и теми суммами, которые либо не облагаются налогом вообще, либо облагаются по льготной системе:

; (5)

ΔПналог = Пналогот – Пналогпл; (6)

 (7)

* чистая прибыль:

; (8)

ΔПчист = Пчистот – Пчистпл; (9)

 (10)

Рентабельность – это относительный показатель эффективности производства, характеризующий уровень отдачи затрат и степень использования ресурсов. Рентабельность является результатом производственного процесса, она формируется под влиянием факторов, связанных с повышением эффективности использования оборотных средств, снижением себестоимости.

Рассчитываются следующие показатели рентабельности:

Общая рентабельность – определяется как отношение общей прибыли к средней стоимости основных производственных фондов и оборотных средств. Уровень общей рентабельности отражает доходность предприятия.

; (11)

ΔРобщ = Робщот – Робщпл; (12)

* чистая рентабельность – определяется как отношение чистой прибыли к средней стоимости основных производственных фондов и оборотных средств:

; (13)

ΔРчист = Рчистот – Рчистпл; (14)

* рентабельность всего выпуска продукции - определяется как отношение прибыли от реализованной продукции к полной себестоимости этой продукции.

; (15)

ΔРв.в.прод. = Рв.в.прод.от – Рв.в.прод.пл; (16)

Рентабельность продаж определяется как отношение прибыли, полученной от реализации продукции, к выручке, полученной от ее реализации.

; (17)

ΔРпродаж = Рпродажот – Рпродажпл; (18)

Рассчитываются следующие показатели прибыли:

* прибыль от реализации услуг и работ:

 тыс. руб.

 тыс. руб.

ΔПреал = 36617,09-24506,43 = 12110,66 тыс. руб.

Прибыли от реализации услуг и работ получено на 12110,66 тыс. руб. больше, чем планировалось, т.е. план перевыполнен на 49,42 %. Это достигнуто за счёт увеличения выручки от реализации и снижения полной себестоимости услуг и работ.

* общая (балансовая) прибыль:

Побщ = Преал, т.к. Ппроч=0 и Сальдо=0

* налогооблагаемая прибыль:

 тыс. руб.

 тыс. руб.

ΔПналог = 34912,86 – 22801,53= 12 111,33 тыс. руб.

Т.к. предприятие получило больше общей прибыли, чем планировало, то и сумма налогооблагаемой прибыли возросла на 53,12 %.

* чистая прибыль:

тыс. руб.

 тыс. руб.

ΔПчист = 26533,77 – 17329,16 =9204,61 тыс. руб.

Предприятие получило чистой прибыли на 9204,61 тыс. руб. больше, чем планировало, т.е. план перевыполнен на 53,12%. Это достигнуто за счёт увеличения общей прибыли и снижения стоимости основных фондов.

Рассчитываются следующие показатели рентабельности:

* общая рентабельность:

 руб. руб.

ΔРобщ= 0,33 - 0,22= 0,11 руб.

Общая рентабельность выросла на 0,11 руб. (11 коп.). Это достигнуто за счёт увеличения общей прибыли. Имущество предприятия стало более эффективно использоваться.

* чистая рентабельность:

 руб. руб.

ΔРчист = 0,24 - 0,16 = 0,08 руб.

Чистая рентабельность выросла на 0,08 руб. (8 коп.). Это достигнуто за счёт увеличения общей прибыли и снижения суммы налога на имущество.

* рентабельность всего выпуска продукции:

 руб. руб.

ΔРв.в.прод. = 0,29 - 0,19= 0,1 руб.

Увеличилась прибыль от реализации продукции и снизилась полная себестоимости продукции. С каждого рубля затрат получено на 10 коп. прибыли от реализации больше, чем планировалось.

* рентабельность продаж:

руб. руб.

руб.

Увеличение прибыли от реализации повлияло на рентабельность продаж. С каждого рубля Мурманский Дом культуры железнодорожников получает на 5 коп. больше, чем планировалось.

**ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ РАБОТ И УСЛУГ НА ПРИМЕРЕ Мурманского Дома культуры железнодорожников**

## 3.1 Учет основных средств на условиях текущей аренды

Мурманский Дом культуры железнодорожников Дирекции социальной сферы – структурного подразделения Октябрьской железной дороги филиала открытого акционерного общества «Российские железные дороги» осуществляет деятельность, связанную с реализацией работ и услуг населению. В основной своей массе, в ДК существует огромное количество разнообразных групп и кружков. ДК железнодорожников сдает в аренду свои помещения для проведения различных занятий и кружков. Поэтому деятельность по учету работ и услуг неразрывно связана с арендой основных средств.

Объекты основных средств, принятые в эксплуатацию на условиях текущей аренды на балансе Мурманского Дома культуры железнодорожников как арендатора не учитываются. Они принимаются на забалансовый учет по счету 001 «Арендованные основные средства». На нем отражается приход по первоначальной стоимости на основании акта приемки объекта основных средств и полученной от арендодателя копии инвентарной карточки на арендованный объект. По истечении срока договора арендованный объект возвращается собственнику, а арендатор списывает с забалансового счета № 001 объект по первоначальной стоимости, а инвентарная карточка возвращается арендодателю. Основанием служат договор текущей аренды; акт, составленный по форме № ОС-1 и копия инвентарной карточки арендодателя формы № ОС-6. Объект числится в эксплуатации под инвентарным номером арендодателя.

При текущей аренде Мурманский Дом культуры железнодорожников сданное в аренду имущество продолжает учитывать на своем балансе в составе собственных основных средств с соответствующей отметкой их выбытия в инвентарной карточке (книге). Такие карточки группируют отдельно. Передача в аренду имущества производится по договору аренды и оформляется приемно-передаточным актом.

Существует два основных варианта учета текущей аренды у арендатора и арендодателя.

1. **В данном случае арендатор начисляет и перечисляет арендную плату и НДС, и прочие дополнительные платежи каждый месяц (квартал, полугодие, год - в зависимости от условий договора).**

**Арендатор:**

Дт 001 «Арендованные основные средства»: получен по первоначальной стоимости арендованный объект

Дебет счетов 20, 23, 25, 26, 44 - Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»: сумма арендной платы без НДС арендатор включает в издержки производства (основного, вспомогательного) или общепроизводственные (общехозяйственные) расходы.

Дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» – Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»: отражен НДС, относящийся к арендной плате.

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» – Кредит счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»: принята к вычету сумма «входного» НДС, относящегося к арендной услуге

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - кредит счета 51 «Расчетные счета»: перечислены арендная плата и НДС арендодателю в сроки, обусловленные договором.

За нарушение сроков арендатор уплачивает пеню (штраф) в размерах, предусмотренных договором, которую он относит на внереализационные расходы:

Дебет сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсч. 2 «Прочие расходы»- Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Кт 001 «Арендованные основные средства»: возвращен арендодателю арендованный объект

**Арендодатель:**

Дт сч. 01 «Основные средства», субсч. 2 «Основные средства, переданные в аренду» – Кт сч. 01 «Основные средства», субсч. 1 «Основные средства принадлежащие организации на праве собственности»: передача основных средств в аренду.

Дт сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсч. 2 «Прочие расходы» – Кт сч. 02 «Амортизация основных средств»: начисление износа по объектам основных средств переданных в аренду.

В случае, если возмещение эксплуатационных расходов по переданному в аренду имуществу не возложено на арендатора, их сумма относится на прочие расходы:

Дт сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсч. 2 «Прочие расходы» – Кт сч. 10, 70, 69 и др.

Дт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсч. 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» – Кт сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсч. 1 «Прочие доходы»: начисленная арендная плата за отчетный период отнесена на прочие доходы.

Дт 91 «Прочие доходы и расходы», субсч. 2 «Прочие расходы» – Кт сч.68 «Расчеты по налогам и сборам»: отражен НДС с арендной платы к уплате в бюджет.

Дт сч. 51 «Расчетный счет» – Кт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсч. 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»: получена сумма арендной платы за отчетный период от арендатора.

1. **По условиям договора предполагается перечисление арендатором суммы арендной платы авансом.**

**Арендатор**

В случае перечисления арендной платы авансом сумма начисленной арендной платы учитывается на счете 97 «Расходы будущих периодов».

Дт сч. 97 «Расходы будущих периодов» – Кт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»: сумма начисленной арендной платы отнесена на расходы будущих периодов.

Дт сч. 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» – Кт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»: отражен НДС с общей суммы начисленной арендной платы.

Дт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – Кт сч. 51 «Расчетный счет»: перечислены арендная плата и НДС арендодателю в сроки, обусловленные договором.

Дебет счетов 20, 23, 25, 26,44 - Кредит счета 97 «Расходы будущих периодов»: сумма арендной платы без НДС, начисленная авансом, списывается в издержки производства (основного, вспомогательного), общепроизводственные (общехозяйственные) расходы или расходы на реализацию в отчетном периоде.

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» – Кредит счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»:принята к вычету сумма «входного» НДС, относящегося к арендной услуге.

Кт 001 «Арендованные основные средства»: возвращен арендодателю арендованный объект.

**Арендодатель:**

Финансовые результаты от сдачи в аренду имущества в данном случае арендодатель отражает на счете 98 «Доходы будущих периодов».

Дт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсч. 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» – Кт сч. 98 «Доходы будущих периодов», субсч. 1 «Доходы полученные в счет будущих периодов»: отражена общая сумма арендной платы причитающаяся к уплате арендатором.

Дт сч. 98 «Доходы будущих периодов», субсч. 1 «Доходы полученные в счет будущих периодов» – Кт сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»: отражен НДС с арендной платы к уплате в бюджет.

Дт сч. 51 «Расчетный счет» – Кт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсч. 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»: получена общая сумма арендной платы от арендатора.

Дт сч. 98 «Доходы будущих периодов», субсч. 1 «Доходы полученные в счет будущих периодов» - Кт сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсч. 1 «Прочие доходы»: отражена в отчетном периоде арендная плата, полученная авансом.

Дт сч. 01 «Основные средства», субсч. 1 «Основные средства принадлежащие организации на праве собственности» - Кт сч. 01 «Основные средства», субсч. 2 «Основные средства, переданные в аренду»: объект основных средств возвращен арендодателю по окончанию срока аренды.

Например, с Мурманским Домом культуры железнодорожников заключен договор аренды имущества стоимостью 78 600 руб. сроком на 6 месяцев. Сумма аренды за 1 месяц составляет 2 360 рублей (в том числе НДС – 360 рублей), ежемесячная амортизация 1600 руб. Для арендодателя предоставление объектов основных средств в аренду является основным видом деятельности. Арендная плата перечисляется ежемесячно.

Таблица 5

Хозяйственные операции у арендодателя

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Документ | Корреспонденция счетов | Сумма, руб. | Содержание операции |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Акт приемки | 01-2 | 01-1 | 78 600 | Передано имущество в аренду |
| 2 | Счет-фактура | 62 | 90-1 | 2 360 | отражена сумма арендной платы, подлежащей получению (ежемесячно) |
| 3 | Счет-фактура | 90-3 | 68-2 | 360 | отражена сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет (ежемесячно) |
| 4 | Бухгалтерская справка-расчет | 90-2 | 02-2 | 900 | Начислена амортизация, по имуществу, сданному в аренду (ежемесячно) |
| 5 | Бухгалтерская справка-расчет | 90-9 | 99 | 1 100 | Отражена прибыль от оказания арендных услуг (ежемесячно) |
| Продолжение таблицы 5 |
| 6 | Выписка банка по расчетному счету | 51 | 62 | 2 360 | отражено поступление денежных средств от арендатора(ежемесячно) |
| 7 | Акт приемки | 01-1 | 01-2 | 78 600 | Возвращено имущество, переданное в аренду |

Таблица 6

Хозяйственные операции у арендатора

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №№ п/п | Документ | Корреспонденция счетов | Сумма, рублей | Содержание операций |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Акт приемки | 001 |  | 78 600 | Получено имущество в аренду |
| 2 | Счет-фактура | 23 | 76 | 2000 | Отражена сумма арендной платы за арендованное имущество (ежемесячно) |
| 3 | Счет-фактура | 19 | 76 | 360 | Начислен НДС (ежемесячно) |
| 4 | Счет-фактура | 68 | 19 | 360 | Зачет НДС (ежемесячно) |
| 5 | Выписка банка  | 76 | 51 | 2360 | Перечислены денежные средства арендодателю (ежемесячно) |
| 6 | Акт приемки |  | 001 | 78 600 | Арендованное имущество возвращено собственнику |

Согласно ст. 624 ГК РФ в договоре аренды 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.

Если условие о выкупе арендованного имущества не предусмотрено в договоре аренды, оно может быть установлено дополнительным соглашением сторон, которые при этом вправе договориться о зачете ранее выплаченной арендной платы в выкупную цену.

**Арендатор:**

При выкупе объекта аренды первоначальную (восстановительную) стоимость возвращенного арендованного имущества арендатор отражает записью по кредиту забалансового счета 001 «Арендованные основные средства».

Арендатор учитывает арендованные основные средства на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства» по первоначальной стоимости, обозначенной в договоре аренды. Аналитический учет ведут по объектам, принятым в аренду, и по арендодателям.

На сумму арендной платы, начисленной арендодателю, арендатор дебетует счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредитует счет 02 «Амортизация основных средств» (на всю сумму начисленной арендной платы без учета НДС).

По дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражают выкупную стоимость имущества (без учета НДС).

На сумму НДС к уплате арендодателю делается проводка дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» – кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Перечисление выкупной стоимости имущества отражают по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счета 51 «Расчетные счете» или 52 «Валютные счета».

Далее объект вводится в эксплуатацию: дебет счета 01 «Основные средства» – кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Зачет НДС: дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» – кредит счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

**Арендодатель:**

Арендодатель полученное имущество фиксирует записью по дебету счета 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств» и кредиту счета 01, субсчет «Основные средства, переданные в аренду».

Сумма накопленной амортизации дебетуется на счете 02 «Амортизация основных средств» и кредитуется на счете 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств».

Остаточная стоимость переданного в аренду имущества списывается на прочие расходы: дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» – кредит счета 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств».

Сумма выкупного платежа отражается по дебету счета 62 (76) «Расчеты с покупателями и заказчиками» («Расчеты с разными дебиторами и кредиторами») и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы», с учетом НДС.

Начисление НДС с выкупной стоимости делается проводкой: дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» – кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

## 3.2 Содержание арендованного имущества Мурманского Дома культуры железнодорожников

Общий порядок распределения обязанностей сторон по содержанию арендованного имущества установлен ст. 616 Гражданского Кодекса РФ:

* арендодатель производит за свой счет капитальный ремонт, если иного не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором аренды;
* арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии, производить за свой счет текущий ремонт и нести расходы на содержание имущества, если иное не установлено законом или договором аренды.

Однако договором стороны могут изменить распределение этих обязанностей.

К капитальному ремонту зданий и сооружений относятся работы по восстановлению или замене отдельных частей зданий (сооружений) или целых конструкций, деталей и инженерно-технического оборудования в связи с их техническим износом и разрушением на более долговечные и экономичные, улучшающие их экономические показатели.

Предупредительный (текущий) ремонт заключается в систематически и своевременно проводимых работах по предупреждению износа конструкций и отделки, инженерного оборудования, а также работах по устранению мелких повреждений и неисправностей.

Если арендодатель не исполняет возложенных на него обязанностей, то арендатор может поступить следующим образом:

* произвести капитальный ремонт (например, в случае неотложной необходимости), а затем взыскать с арендодателя стоимость ремонта или зачесть ее в счет арендной платы;
* потребовать соответственного уменьшения арендной платы;
* потребовать расторжения договора и возмещения убытков.

От того, как арендатор производил ремонт, согласно обязанности или по собственной воле, зависит порядок учета понесенных им расходов.

Если же арендатор без согласия арендодателя провел ремонт не по причине его неотложной необходимости, а исключительно по собственной прихоти, то понесенные им расходы возмещению арендодателем не подлежат. В случае если арендатор решил произвести капитальный ремонт, а затем взыскать с арендодателя стоимость ремонта или зачесть ее в счет арендной платы, он заключает договор на капитальный ремонт от своего имени. При этом расходы по ремонту должны быть собраны у него на отдельных субсчетах, открываемых к соответствующим счетам: 20 и др. Затем, после принятия решения о способе возмещения затраченных средств, расходы по ремонту списываются через счета по учету реализации как оказанная арендодателю услуга.

**Арендатор:**

Дт сч. 20, субсч. «Затраты на капитальный ремонт арендованного имущества» – Кт сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»:отражена стоимость услуг оказанных по ремонту арендованного имущества (если ремонт производит арендатор).

Д-т сч. 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» – Кт сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»: отражена сумма НДС по выполненным работам.

Если затраты на реализацию, арендаторзасчитывает в счет арендной платы или в счет ее уменьшения, то он делает следующие записи:

Дт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - Кт сч. 90 «Продажи»: начислена задолженность арендодателя за ремонт.

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» - К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»: стоимость ремонта зачтена в счет арендной платы.

**Арендодатель.**

Дт счетов 20, 26 - Кт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»: отражены затраты по ремонту.

Д-т сч. 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» - К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»: отражена сумму НДС, подлежащего уплате за выполненный ремонт.

В случае если в соответствии с условиями договора аренды стороны предусматривают вариант, когда капитальный ремонт делает арендодатель, расходы по произведенному ремонту он обязан списать на свои расходы. Но расчеты со строительной организацией производит арендатор по письменному поручению арендодателя. Оплата производится им в счет взаиморасчетов по арендной плате.

У **арендодателя** будут сделаны проводки:

Дт. счетов 20,25, 26,44, субсчет «Затраты на капитальный ремонт арендованного помещения» - К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»: отражена сумма услуг, оказанных ремонтно-строительными организациями (РСО) по ремонту арендованного имущества.

Д-т сч. 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» - К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»: отражена сумма НДС, причитающегося к оплате подрядчикам за ремонт.

Д-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»: погашение задолженности арендатора по арендной плате за счет оплаты им задолженности арендодателя перед РСО.

**Арендатор.**

Д-т счетов 20, 26, 44, 19 - К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»: начислена арендная плата и НДС, подлежащие оплате арендодателю.

Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - К-т сч. 51 «Расчетный счет»: оплата счета РСО в счет арендной платы.

При этом арендатор в платежном поручении должен указать, что перечисление производится в счет взаиморасчетов по арендной плате с выделением НДС, приходящегося на арендную плату.

Например, в 2007 году Мурманским Домом культуры железнодорожников произведен ремонт объекта основных средств, сданных в аренду. Ремонт выполнен силами сторонней организации. Стоимость работ составила 129 800 рублей, в том числе НДС – 19 800 рублей. Расходы на ремонт будут списываться на затраты на производство в течение 12 месяцев.

Таблица 7

Хозяйственные операции у арендодателя

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №№ п/п | Документ | Корреспонденция счетов | Сумма, рублей | Содержание операций |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Акт выполненных работ | 20 | 60 | 110 000 | Отражена стоимость проведенного ремонта  |
| 2 | Счет-фактура | 19 | 60 | 19 800 | Отражена сумма НДС со стоимости выполненных ремонтных работ |
| 3 | Расчет | 60 | 76 | 129 800 | Погашение задолженности арендатора по арендной плате за счет оплаты им задолженности арендодателя перед РСО |

Таблица 8

Хозяйственные операции у арендатора

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №№ п/п | Документ | Корреспонденция счетов | Сумма, рублей | Содержание операций |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Счет-фактура | 20,19 | 76 | 129 800 | Начислена арендная плата и НДС, подлежащие оплате арендодателю |
| 2 | Счет-фактура | 76 | 60 | 129 800 | Зачет арендной платы |
| 3 | Выписка банка | 60 | 51 | 129 800 | Оплата счета РСО |

Помимо ремонта, который производится для поддержания имущества в пригодном для соответствующего использования состоянии, стороны договора аренды могут также производить улучшения объекта аренды. Причем улучшения признаются реконструкцией (модернизацией) арендуемого имущества.

Реконструкция здания – это комплекс строительных работ и организационно-технических мероприятий, связанных с изменением основных технико-экономических показателей или его назначения, в целях улучшения условий проживания, качества обслуживания, увеличения объема услуг.

ГК РФ разделяет улучшения на отделимые и неотделимые. Отделимые улучшения, произведенные арендатором могут быть демонтированы после окончания срока аренды без ущерба для арендуемого имущества. Они признаются объектами основных средств. Отделимые улучшения арендуемого имущества, если иное не предусмотрено договором аренды, принадлежат арендатору, а следовательно амортизируются последним. В случае, если договором предусмотрено условие о переходе права собственности на отделимые улучшения к арендодателю.

1. Переход отделимых улучшений имущества от арендатора арендодателю за плату.

В этом случае объекты основных средств принимаются к учету арендодателем, который погашает их стоимость через амортизационные отчисления. У арендатора же возникают обязанности по уплате налога на прибыль и НДС с реализации имущества.

2. Переход отделимых улучшений имущества от арендатора арендодателю безвозмездно.

В данной ситуации первоначальная стоимость основных средств- отделимых улучшений, будет определяться как сумма, в которую оно оценено соответствующими сторонами. Арендатор уплачивает НДС с безвозмездной реализации имущества, а арендодатель включает стоимость отделимых улучшений в состав внереализационных доходов.

Неотделимыми называются улучшения, демонтировать которые нельзя, не причинив вреда улучшенному имуществу.

Если договор аренды составлен так, что арендодатель должен возместить арендатору стоимость неотделимых улучшений, то и право амортизации этих капитальных вложений возникает именно у арендодателя. На практике широко распространено возмещение арендодателем затрат на улучшение арендованного имущества за счет соответственного уменьшения размера арендной платы.

Арендодатель может учитывать неотделимые улучшения как отдельный объект основных средств, либо включить их стоимость в балансовую стоимость «улучшенного» объекта основных средств.

Дт сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» –Кт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсч. 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»: произведенные арендатором улучшения арендованного имущества отражается в составе капитальных вложений, уменьшающих арендную плату.

Дт сч. 01 «Основные средства» – Кт сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»: сумма капитальных вложений относится на увеличение стоимости основных средств.

У **арендатора:**

Дт сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» – Кт сч. 10, 70,69 и др.: отражена сумма капитальных вложений.

Дт сч. 01 «Основные средства» – Кт сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»: сумма капитальных вложений, учитывается в составе собственных основных средств как отдельный инвентарный объект.

По окончанию срока действия аренды будет сделана запись:

Дт сч. 01 «Основные средства», субсч. «Выбытие основных средств» – Кт сч. 01 «Основные средства»: отражена стоимость неотделимых улучшений, передаваемых арендодателю.

Дт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсч. 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» - Кт сч. 01 «Основные средства», субсч. «Выбытие основных средств»: сумма осуществленных капитальных вложений уменьшает арендную плату.

В договоре может быть и не указана обязанность собственника возмещать затраты арендатора на неотделимые улучшения. В этом случае эти неотделимые улучшения собственник объекта основных средств фактически приобретает безвозмездно. Причем собственником улучшений арендодатель становится только после возвращения ему имущества, ранее переданного в аренду. До тех пор пока действует договор аренды, неотделимые улучшения принадлежат арендатору и он амортизирует капитальные вложения самостоятельно. У арендодателя отражается рыночная стоимость безвозмездно полученных основных средств:

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 4 «Приобретение отдельных объектов основных средств» - Кредит 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 2 «Безвозмездные поступления».

По мере признания в отчетном периоде внереализационных доходов, в данном случае по мере начисления амортизации по безвозмездно полученному имуществу, в бухгалтерском учете производится запись:

Дебет 98 «Доходы будущих периодов» субсчет 2 «Безвозмездные поступления» - Кредит 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы».

Арендатор возвращает арендодателю основное средство. В течение срока договора аренды основное средство было улучшено, стоимость улучшений составила 18 480 рублей и была принята к учету в качестве отдельного объекта основных средств. Сумма накопленной амортизации на момент возврата основного средства арендодателю составила 6160 рублей. Рыночная стоимость на момент передачи составила 13 000 руб.

Таблица 9

Хозяйственные операции у арендатора

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №№ п/п | Корреспонденция счетов | Сумма, рублей | Содержание операций |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 02 | 01 | 6 160 | Списана стоимость начисленной амортизации |
| 2 | 91-2 | 01 | 12 320 | Списана остаточная стоимость переданных улучшений |
| 3 | 91-2 | 68 | 2 218 | Начислен НДС со стоимости безвозмездной передачи  |
| 4 | 99 | 91-9 | 14 538 | Списан убыток |
| 5 | 99 | 68 | 2 957 | Отражено постоянное налоговое обязательство |

Таблица 10

Хозяйственные операции у арендодателя

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №№ п/п | Корреспонденция счетов | Сумма, рублей | Содержание операций |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 08 | 98-2 | 13 000 | Отражена рыночная стоимость принятых от арендатора улучшений |
| 2 | 01 | 08 | 13 000 | Увеличена стоимость улучшенного объекта основных средств |
| 3 | 20 | 02 | 1000 | Отражена сумма начисленной амортизации (ежемесячно) |
| 4 | 98-2 | 91-1 | 1300 | Отражена сумма безвозмездно полученного имущества, учитываемая в составе внереализационных доходов (ежемесячно) 10% |

## 3.3 Учет эксплуатационных услуг при аренде имущества

Расчеты между сторонами по договору аренды, связанные с оплатой коммунальных услуг, всегда относились к разряду спорных.

Для учета в целях налогообложения коммунальных услуг сторонами по договору аренды проще всего, чтобы арендатор заключал отдельные договоры с соответствующими организациями энерго-, водо-, газоснабжения, «мусоровозчиками». Однако в этом случае обе стороны могут столкнуться со значительными трудностями, связанными с техническим выполнением такого коммунального обслуживания. Поэтому арендатор помещения или его части не работает с коммунальными службами напрямую. В этом случае существует два варианта возмещения расходов арендодателя по этим договорам в части услуг, потребленных арендатором:

* включить стоимость потребленных арендатором коммунальных услуг в арендную плату;
* возмещать арендодателю коммунальные расходы отдельно от арендной платы.

Арендная плата, указанная в договоре, может как включать, так и не включать суммы коммунальных платежей. Если непосредственно в договоре указано, что размер арендной платы определен с учетом коммунальных платежей, отдельно сумма последних может не указываться. Эта фиксированная сумма арендной платы пересматривается, как правило, ежегодно при перезаключении или пролонгации предыдущего договора.

Однако энергопотребление, как правило, не бывает константой, поэтому зафиксировать арендную плату с учетом стоимости коммунальных услуг в абсолютной сумме довольно проблематично.

Арендная плата может определяться в виде суммы, состоящей из двух слагаемых:

* постоянной стоимости арендуемой площади;
* переменной стоимости коммунальных услуг.

У арендодателядоходы (расходы) по сданному в аренду имуществу отражаются либо как доходы (расходы) от обычных видов деятельности, либо как операционные доходы (расходы). Вся сумма арендной платы облагается НДС. Если арендодатель является плательщиком НДС, то он должен выставить арендатору счет-фактуру на всю сумму арендной платы. В данном случае не надо выделять отдельной строкой суммы коммунальных платежей как в счете на оплату, так и в счете-фактуре. НДС выставленный коммунальными службами, принимается к вычету с регистрацией «коммунальных» счетов-фактур в книге покупок на полную сумму.

У арендатора расходы по арендной плате являются прочими расходами по обычным видам деятельности.

Широко распространен такой вариант расчетов по договору аренды: арендатор компенсирует арендодателю стоимость потребленных коммунальных услуг отдельно от арендной платы. То есть указанные платежи производятся независимо друг от друга.

Возмещение арендатором стоимости коммунальных услуг на основании выставленного счета нельзя рассматривать как арендную плату, оно же и не может быть квалифицировано и как договор оказания коммунальных услуг. К тому же, компенсация не является доходом.

В соответствии с последними изменениями ни арендодатель, ни арендатор не вправе принять к вычету НДС в части коммунальных услуг, потребленных арендатором. Использовавшийся ранее метод выставления счетов-фактур арендатору на стоимость потребленных услуг является неприменимым, так как арендодатель не является энергоснабжающей организацией для арендатора, поскольку сам получает электроэнергию в качестве абонента. Арендодатель вправе принять к вычету не весь НДС, выставленный энергетиками, а только ту его часть, которая соответствует энергоресурсам, потребленным самим арендодателем.

Арендодатель выписывает арендатору только счет на сумму доли «энергетических» расходов арендатора, подлежащую возмещению, без выделения в счете суммы НДС. Эта сумма у арендодателя не подлежит отражению ни в налоговом учете, ни в книгах продаж и покупок.

Арендатор, получив счет к оплате, всю сумму по счету учитывает в составе расходов в целях налогообложения прибыли.

Например, по договору аренды арендатор компенсирует арендодателю 20% расходов по оплате электроэнергии, потребленной в соответствии с показаниями счетчика арендодателя. Доли платежей определяются исходя из соотношения площадей, занимаемых партнерами. Арендодатель получил от энергетиков счет и счет-фактуру за текущий месяц на сумму 11 800 руб. (в том числе НДС 1800 руб.).

Таблица 11

Хозяйственные операции - арендодатель

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Первичный документ | Дт | Кт | Сумма руб. | Содержание операции |
| 1 | Счет за потребленную электроэнергию | 26(25) | 60 | 8000 | Отражены расходы в сумме потребленной электроэнергии (10 000руб. \* 80%) |
| 2 | Счет-фактура, Бухгалтерская справка-расчет | 19 | 60 | 1440 | Отражена часть НДС, предъявленного энергетиками, которая соответствует «собственным расходам» арендодателя на электроэнергию (1800руб.\*80%) |
| 3 | Счет арендатору на компенсацию расходов | 76 | 60 | 2360 | Арендатору предъявлена сумма расходов по электроэнергии, подлежащая возмещению (11 800руб.\*20%) |
| 4 | Счет-фактура | 68 | 19 | 1440 | Принята к учету сумма НДС, соответствующая «собственным» расходам арендодателя на электроэнергию |
| 5 | Выписка банка по расчетному счету | 60 | 51 | 11 800 | Оплачен счет за электроэнергию |
| 6 | Выписка банка по расчетному счету | 51 | 76 | 2360 | Получена компенсация расходов на электроэнергию от арендатора |

Таблица 12

Хозяйственные операции - арендатор

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  №п/п | Первичный документ | Дт | Кт | Сумма руб. | Содержание операции |
| 1 | Счет за потребленную электроэнергию | 26(25) | 76 | 2360 | Отражены расходы на электроэнергию в полной сумме, компенсируемой арендодателю |
| 2 | Выписка банка по расчетному счету | 76 | 51 | 2360 | Оплачен счет арендодателя |

Как видно из примера, такой вариант учета коммунальных расходов невыгоден арендатору – плательщику НДС, так как НДС, уплаченный арендодателю в составе возмещения коммунальных платежей не принимается к вычету, а учитывается при налогообложении прибыли. К «возмещению» «входного» НДС можно приравнять уменьшение налога на прибыль, на сумму, равную 24 % от суммы налога.

## 3.4 Резервы повышения эффективности использования денежных средств от реализации работ и услуг Мурманского Дома культуры железнодорожников

Финансовое состояние анализируемого Мурманского Дома культуры железнодорожников неоднозначно. С одной стороны увеличивается объем реализации, рентабельность, масштабы деятельности предприятия возрастают, при этом показатели оборачиваемости и деловой активности не на высоком уровне.

Организация все больше ощущает недостаток собственных оборотных средств. В качестве дальнейшего улучшения финансового состояния анализируемой организации нужно сократить практику наращивания кредиторской задолженности. В этой связи рассмотрим предложения по увеличению эффективности использования оборотных средств.

Как показывают данные анализа основной проблемой деятельности Мурманского Дома культуры железнодорожников является увеличение эффективности использования оборотного капитала, в пассивах организации преобладает кредиторская задолженность.

Таким образом, налицо агрессивная политика управления активами и пассивами, которая, предполагает высокий уровень оборотных активов, и, следовательно, низкую их оборачиваемость и соответственно преобладание краткосрочных пассивов.

Такая политика должна обеспечивать достаточный уровень ликвидности, но как показывают результаты анализа, такая политика не достаточно эффективна в отношении Мурманского Дома культуры железнодорожников, так как уровень ликвидности организации имеет тенденцию к снижению, что повышает риск банкротства организации.

В результате делаем вывод, что необходимо проводить умеренную политику управления, снижая уровень краткосрочных пассивов за счет погашения кредиторской задолженности и одновременного погашения дебиторской задолженности. Таким образом, будет снижен уровень риска организации и соответственно повышена его ликвидность.

Умеренная политика является оптимальной, т. к. для текущей ситуации организации не приемлемы высокий риск и снижение притока денег.

Чтобы коэффициенты ликвидности соответствовали нормативным требованиям, необходимо иметь структуру оборотных активов организации, представленной в таблице 13.

Таблица 13

Структура оборотных средств, %

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Оборотные активы | Оптимальная структура | Структура 2005 г. | Структура 2006 г. | Структура 2007 г. |
| Запасы | 66,7 | 41,1 | 39,9 | 29,9 |
| Дебиторская задолженность | 26,7 | 57,1 | 58,4 | 67,9 |
| Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения | 6,6 | 6,3 | 6,9 | 4,5 |

Проведенный анализ ликвидности показывает, что организации необходимо стабилизировать ликвидность баланса в соответствии с нормативными значениями, так как от этого зависят инвестиционные вливания капитала.

Состояние кредиторской задолженности во многом определяется состоянием дебиторской задолженности.

Дебиторская задолженность – величина управляемая. Из таблицы видно, что необходимо сократить дебиторскую задолженность на 41,2 % (67,9 – 26,7) полученные средства необходимо направить на погашение кредиторской задолженности.

Для этого необходимо реализовать конкретные меры по управлению процессом изменения дебиторской задолженности:

1. С целью снижения дебиторской задолженности необходимо определить степень риска неплатежеспособности покупателей, рассчитывать прогнозные значения резерва по сомнительным долгам. Большое значение при этом следует уделить отбору потенциальных покупателей.

2. Отбор необходимо осуществлять с помощью следующих критериев: соблюдение платежной дисциплины в прошлом, прогнозные финансовые возможности покупателя по оплате запрашиваемого им объема товаров, уровень текущей кредитоспособности, финансовой устойчивости. Оплату товаров постоянным клиентам, возможно производить в кредит. С целью ускорения периода оплаты покупателями за приобретенную продукцию возможно установление скидок за срочность. За неуплату в установленный по договору срок следует установить систему штрафов. Длительность прохождения дебиторской задолженности зависит также и от схемы движения банковских документов. Наиболее оптимальным видом является электронная почта, связывающая банковские учреждения между собой. При таком виде (в отличие от применяемого в настоящее время почтового вида) скорость прохождения документов увеличивается в 3-4 раза.

Организация на начало 2008 г. зависит всего от четырех дебиторов, так как им была реализована продукция. К одним кредиторам мы применим исковое заявление, а к другим договор цессии. Основой сделки при продаже долгов дебиторов является договор уступки права требования, или цессия. Согласно этому договору право требовать возврата долга и другие права и обязанности первоначального кредитора переходят к другой организации за плату.

Таблица 14

Динамика прогнозирования суммы дебиторской задолженности

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование дебитора | Способ погашения дебиторской задолженности | Сумма дебиторскойзадолженности |
| На начало2008 г. | Прогноз |
| Дебитор 1 | Исковое заявление | 198 990 | - |
| Дебитор 2 | Договор цессии | 345 000 | 274 750 |
| Дебитор 3 | Исковое заявление | 92 461 | - |
| Дебитор 4 | Договор цессии | 203 540 | 164 565 |
| Итого: |  | 839 991 | 439 315 |

В случае возврата, по крайней мере, 41,2 % (67,9 % - 26,7 %) дебиторской задолженности, срок которой превышает 3 мес. организация получит наиболее ликвидных активов на сумму 400675 тыс. руб. (839 991 – 439 315), что позволит оптимизировать структуру оборотного капитала организации.

Коэффициент абсолютной ликвидности, рассчитанный по формуле:

 (18)

Наиболее ликвидные активы А1 = стр.250 + стр.260

А1 = 10880

Краткосрочные пассивы П2 = стр.610 + стр.670

П2 = 226377

Наиболее срочные обязательства П1 = стр.620

П1 = 546030

на конец 2007 года:

Так что на 1 января 2008 года предприятие могло немедленно погасить лишь 1,4 % кредиторской задолженности (10880 / 772407).

В случае возврата указанной выше суммы дебиторской задолженности коэффициент абсолютной ликвидности увеличится до:

L1 прогнозное = (10880+400675) / (226377 + 546030) = 0,53

Таким образом, в случае реализации мероприятия организация сможет единовременно погасить за счет наиболее ликвидных активов 53 % кредиторской задолженности. Взыскание указанной суммы задолженности, возможно, произвести несколькими способами: по добровольному соглашению сторон; используя судебные органы; используя операцию факторинга. Операция факторинга заключается в том, что факторинговый отдел банка покупает долговые требования (счета-фактуры) клиента на условиях немедленной оплаты до 80% от стоимости поставок и уплаты остальной части, за вычетом процента за кредит и комиссионных платежей, в строго обусловленные сроки независимо от поступления выручки от дебиторов. Если должник не оплачивает в срок счета, то выплаты вместо него осуществляет факторинговый отдел.

Как недостаток в организации бухгалтерского учёта дебиторской задолженности в Мурманском Доме культуры железнодорожников можно отметить то, что в учётной политике не предусмотрено создание резерва по сомнительным долгам.

Мурманскому Дому культуры железнодорожников рекомендуется создавать резерв по сомнительным долгам. Учитывая, что отражение резерва в бухгалтерском учёте законодательно не прописано, считаю целесообразным предусмотреть в учётной политике формирование резерва по сомнительным долгам в бухгалтерском учёте по тем же правилам, что и в налоговом учёте.

Преимущество будет заключаться в том, что:

1. Для начисления налога на прибыль можно использовать данные бухгалтерского учёта, не корректируя их;

2. Уменьшится количество разниц между бухгалтерским и налоговым учетом прописанных в ПБУ 18/02, что во многом облегчит учет данного участка.

Изучение организации системы внутреннего контроля Мурманского Дома культуры железнодорожников позволяет оценить её эффективность как среднюю. Недостатки действующей системы контроля заключаются в том, что инвентаризация расчётов производится только 1 раз в год, сроки возникновения задолженности проверяются выборочно и нерегулярно, имеются случаи невыставления претензии.

Поскольку в процессе своей деятельности бухгалтера сталкиваются с проблемой правильного учета и налогообложения командировочных, представительских и хозяйственных расходов большая роль отводится бухгалтерскому учету, с помощью которого непрерывно и взаимосвязано отражаются все документально подтвержденные хозяйственные операции, чем обеспечивается достоверность, своевременность и точность информации.

В целом же организация бухгалтерского учета Мурманского Дома культуры железнодорожников велась в соответствии с требованиями законодательства РФ и всех законодательных и нормативных актов.

Рекомендации, сформулированные по результатам выполненной работы, должны обеспечить значительное улучшение организации бухгалтерского учета в организации, избежать различных штрафных санкций, что во многом способствует улучшению финансового состояния.

#

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе работы было проведено исследование существующей практики бухгалтерского учета работ и услуг на примере Мурманского Дома культуры железнодорожников. Отдельно показано отражение на бухгалтерских счетах операций текущей аренды как у арендатора, так и у арендодателя, а также подробно рассмотрена методология бухгалтерского учета различных операций при текущей аренде.

В качестве арендодателей и арендаторов могут выступать юридические и физические лица, Российская Федерация, субъекты Российской Федерации, муниципальные образования.

Порядок отражения поступающей арендной платы зависит от того, основной или не основной деятельностью является в организации предоставление в аренду материальных ценностей. В организациях, предметом деятельности которых является предоставление в аренду своих активов по договору аренды, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью, арендная плата будет учитываться в составе выручки от реализации работ и услуг. Если предоставление активов в аренду не является предметом деятельности организации, то поступления признаются операционными доходами, арендная плата отражается в составе операционных доходов.

Произведенные арендатором отделимые улучшения в соответствии с пунктом 1 статьи 623 ГК РФ являются его собственностью, если в договоре аренды не предусмотрено иное. По окончании договора аренды арендуемое имущество передается арендодателю, а произведенные улучшения остаются у арендатора. Между арендодателем и арендатором может быть заключено соглашение, предусматривающее передачу отделимых улучшений арендодателю с возмещением или без возмещения их стоимости арендатору. Арендатор также может оставить их у себя либо реализовать.

Порядок бухгалтерского и налогового учета коммунальных расходов арендатора зависит от того, как именно производится оплата за эти услуги. На практике арендатор может заплатить за «коммуналку» разными способами:

* напрямую, заключив договор с поставщиком коммунальных услуг;
* через посредника (в роли посредника между производителем коммунальных услуг и их потребителем выступает арендодатель);
* компенсируя затраты арендодателя на коммунальные расходы;
* в составе арендной платы.

Чаще всего коммунальные расходы включают в состав арендной платы.

По окончанию аренды или за ранние арендатор может изъявить желание купить объект аренды это влечет за собой составление дополнительного соглашение или оговорке в арендном договоре. В договоре аренды стороны предусматривают переход права собственности на объект аренды к арендатору после уплаты им выкупной стоимости имущества, согласованной сторонами договора. Стороны имеют право произвести зачет ранее выплаченной арендной платы в выкупную стоимость имущества.

Выкупная стоимость может быть перечислена арендатором по окончании срока договора аренды одним платежом, а также в течение всего срока договора аренды, например, одновременно с перечислением платежей за аренду имущества.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Ахвледиани, Ю.Т. Бухгалтерский учет: Учебник / Ю.Т. Ахвледиани. - М.: Юнити-Дана, 2006 - 511 с.

2. Баскаков, М. И. Управленческий учет: Учебник для вузов / М. И. Баскаков. - М.: Юнити, 2005. - 256 с.

3. Бекмерев, И. И. Анализ хозяйственной деятельности: Курс лекций / И. И. Бекмерев. - М.: Приор, 2007. - 324 с.

4. Белов, П.Г. Сущность, принципы и методы учета услуг // Главбух. 2006. №4. С. 14 - 19.

5. Брандт, А. И. Управленческий учет: принципы и практика / А. И. Брандт. - М.: Вершина, 2008. - 416 с.

6. Вяткин, В. Н. Бухгалтерский учет / В. Н. Вяткин. - М.: Дашков и Ко, 2005 - 512 с.

7. Гвозденко, А. А. Основы бухгалтерского учета: Учебник / А. А. Гвозденко. - М.: Финансы и статистика, 2006. - 320 с.

8. Горкалин, В. Б. Основы бухгалтерского дела / В. Б. Горкалин. - М.: Статус, 2006. – 313 с.

9. Дедиков, С. В. Управленческий учет: документ и его оценка. Важный прецедент // Законы России. Опыт, анализ, практика, № 6, 2006.

10. Денисова, И. П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / И. П. Денисова. - М.: Юнити-Дана, 2007. - 288 с.

11. Ерошенков, С. Г. Бухгалтерский учет / С. Г. Ерошенков. - М.: МАКС Пресс, 2005. - 313 с.

12. Зайцева, М. А. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / М. А. Зайцева, Л. Н. Литвинова, А. В. Урупин. - М.: Изд-во МГУ, 2005. - 286 с.

13. Казакевич, К. Ф. Бухгалтерское дело / К. Ф. Казакевич. - Ростов н/Д.: Феникс, 2005. - 571 с.

14. Камынкина, М. Г. Бухгалтерский учет на предприятиях / М. Г. Камынкина. - М.: Дис, 2004. - 340 с.

15. Катырин, С. Н. Бухгалтерский учет: теория, практика и зарубежный опыт / С. Н. Катырин. - М.: Вершина, 2008. – 401 с.

16. Кирсанов, К. А. Бухгалтерский учет / К. А. Кирсанов. - М.: Экзамен, 2005. - 384 с.

17. Косаренко, Н. Н. Бухгалтерское дело / Н. Н. Косаренко. - М.: Феникс, 2006. – 268 с.

18. Кривошеев, И. В. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / И. В. Кривошеев. - М.: Юнити, 2006. – 296 с.

19. Крутик, А. Б., Бухгалтерский учет: Учебное пособие / А. Б. Крутик, Т. В. Никитина. - СПб.: Питер, 2006. - 256 с.

20. Маленков, Н. Л. Бухгалтерский учет: Учебник / Н. Л. Маленков. - М.: Феникс, 2007. – 413 с.

21. Скамай, Л. Г. Управленческий учёт: Учебное пособие / Л. Г. Скамай. - М.: Инфра-М, 2005. - 160 с.

22. Смирнова, М. Б. Бухгалтерский учет: учебное пособие / М. Б. Смирнова. - М.: Юстицинформ, 2007. – 283 с.

23. Соловьев, А. К. Финансовая система России / А. К. Соловьев. - М.: Финансы и статистика, 2006. - 480 с.

24. Сплетухов, Ю. А. Бухгалтерский учет / Ю. А. Сплетухов. - М.: Спарк, 2007. – 341 с.

25. Станиславчик, Е. Н. Бухгалтерский учет на предприятии: теория и практика / Е. Н. Станиславчик. - М.: Ось, 2006. - 280 с.

26. Сухов, В. А. Бухгалтерский учет / В. А. Сухов. - М.: Анкил, 2006. - 204 с.

27. Федорова, Т. А. Основы бухгалтерского учета / Т. А. Федорова. - М.: Век, 2004 - 776 с.

28. Хохлов, Н. В. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов / Н. В. Хохлов. - М.: Юнити-Дана, 2007. - 239 с.

29. Шахов, А. К. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / А. К. Шахов. - М.: Юстицинформ, 2006. - 304 с.

30. Шимонова, М. Я. Основы бухгалтерского учета / М. Я. Шимонова. - М.: Анкил, 2007. – 272 с.

31. Яковлева, Т. А. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов / Т. А. Яковлева. - М.: Юристъ, 2007. - 417 с.

**Приложение 1**

#

# ТИПОВОЙ ДОГОВОР АРЕНДЫ НЕЖИЛОГО ПОМЕЩЕНИЯ

"\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 200\_ г.

г. Мурманск\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ "\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_", в лице \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, действующего на основании \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, именуемое в дальнейшем "Арендодатель", с одной стороны, и \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ «\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_» в лице \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, действующего на основании \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, именуемое в дальнейшем "Арендатор", с другой стороны, заключили настоящий договор о нижеследующем:

1. Общие положения

1.1. Арендодатель сдает, а Арендатор принимает в аренду нежилое помещение, расположенное по адресу: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ общей площадью \_\_\_ кв. м для организации столовой. При этом оборудование, передаваемое вместе с арендуемым помещением, передается согласно акту приема-передачи оборудования, являющемуся неотъемлемой частью настоящего договора.

1.2. Помещения и оборудование сдаются в аренду сроком на \_\_\_ года, с "\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 200\_ года по "\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 200\_ года. Договор вступает в силу с момента его государственной регистрации в установленном законодательством РФ порядке и распространяет свое действие на период с момента подписания договора и до момента его государственной регистрации. Расходы, связанные с государственной регистрацией настоящего договора аренды оплачиваются в равных долях сторонами настоящего договора.

1.3. Реорганизация организации-арендодателя, а также перемена собственника арендованного имущества не являются основанием для изменения или расторжения договора.

1.4. В течение срока, указанного в п. 1.2., Арендатор не вправе передавать арендуемое помещение и оборудование в пользование или в субаренду третьим лицам.

2. Обязанности сторон

2.1. Арендодатель обязан:

а) по первому требованию Арендатора с момента подписания настоящего договора передать в пользование указанные в п. 1.1. помещение и оборудование Арендатору по актам приемки-передачи, в которых должно быть подробно указано техническое состояние помещения и оборудования на момент сдачи в аренду;

б) обеспечивать беспрепятственный доступ к арендуемому помещению сотрудникам, транспорту, заказчикам Арендатора, а также любым другим лицам по указанию Арендатора;

в) в случае аварий, пожаров, затоплений, взрывов и других подобных чрезвычайных событий, за свой счет немедленно принимать все необходимые меры к устранению последствий этих событий. Если чрезвычайные события произошли по вине Арендатора, то обязанность по устранению последствий указанных событий лежит на Арендаторе;

г) производить капитальный ремонт помещения и оборудования в случае необходимости.

2.2. Арендатор обязан:

а) использовать арендуемое помещение и оборудование только в целях, указанных в п. 1.1 договора;

б) содержать помещение и оборудование в надлежащем техническом и санитарном состоянии в соответствии с требованиями СЭН, обеспечивать пожарную безопасность;

в) своевременно вносить арендную плату;

г) не производить реконструкции помещения, переоборудования сантехники и других капитальных ремонтных работ без письменного согласия Арендодателя. Неотделимые улучшения арендуемого помещения производить только с письменного разрешения Арендодателя;

д) при обнаружении признаков аварийного состояния сантехнического, электротехнического и прочего оборудования немедленно принять меры по устранению неполадок;

е) если арендуемое помещение или оборудование в результате действия Арендатора или непринятия им необходимых и своевременных мер придет в аварийное состояние, то Арендатор обязан восстановить его своими силами, за счет своих средств или возместить в полном объеме ущерб, нанесенный Арендодателю;

ж) письменно сообщить Арендодателю не позднее, чем за \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ о предстоящем освобождении помещения (в том числе и его части) как в связи с окончанием срока действия договора, так и при досрочном освобождении, сдать помещение и оборудование по акту в исправном состоянии;

з) по истечении срока договора, а также при досрочном его прекращении передать Арендодателю все произведенные в арендуемом помещении перестройки и переделки, а также улучшения, составляющие принадлежность помещений и неотделимые без вреда от конструкции помещения, а также осуществить платежи, предусмотренные настоящим договором;

и) за свой счет производить текущий и косметический ремонт арендуемого помещения, текущий ремонт оборудования;

к) оплачивать коммунальные платежи, счета за телефон, электроэнергию, воду согласно отдельным договорам, которые Арендатор обязан заключить с соответствующими организациями после вступления в силу настоящего договора;

л) для организации работы столовой получить в государственных и муниципальных органах все необходимые для осуществления этой деятельности разрешения и документы

3. Платежи и расчеты по договору

3.1. Арендная плата устанавливается из расчета \_\_\_\_\_\_\_ за один кв. м в сумме, эквивалентной курсу доллара в рублях на день оплаты, что в итоге составляет \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ за один квартал, включая НДС – 20% в размере \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_. Арендная плата за пользование оборудованием включается в состав арендной платы за пользование помещением.

3.2. Платежи, предусмотренные п. 3.1. договора Арендатор осуществляет до \_\_ числа последнего месяца квартала на расчетный счет Арендодателя.

3.3. Арендная плата может пересматриваться Сторонами досрочно по требованию одной из сторон в случаях изменения складывающихся цен, но не чаще одного раза в год, при этом сторона, выступившая инициатором пересмотра арендной платы должна предупредить об этом другую сторону за \_\_\_ (\_\_\_\_\_) месяца путем направления этой стороне письменного уведомления.

4. Ответственность сторон

4.1. В случае неисполнения или ненадлежащего исполнения своих обязательств по настоящему договору Стороны несут ответственность в соответствии с действующим законодательством.

4.2. В случае несвоевременного перечисления арендной платы, Арендатор обязан уплатить пеню в размере \_\_\_\_ % от общей суммы задолженности за каждый день просрочки.

4.3. Уплата пени и возмещение убытков не освобождают виновную сторону от исполнения обязательств по договору.

4.4. Стоимость неотделимых улучшений, произведенных Арендатором без разрешения Арендодателя, возмещению не подлежит.

4.5. Арендодатель отвечает за недостатки сданного в аренду имущества, полностью или частично препятствующие пользованию им, даже если во время заключения настоящего договора он не знал об этих недостатках. При обнаружении таких недостатков Арендатор вправе непосредственно удержать сумму понесенных им расходов на устранение данных недостатков из арендной платы, предварительно уведомив об этом Арендодателя.

5. Расторжение договора

5.1. По требованию Арендодателя договор может быть досрочно расторгнут судом в случае, когда Арендатор:

5.1.1. Пользуется предоставленным помещением и оборудованием (полностью или отдельными его частями) не по назначению, предусмотренному п.1.1. настоящего договора.

5.1.2. Умышленно или по неосторожности существенно ухудшает состояние помещения.

5.1.3. В течение \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ не вносит арендную плату, предусмотренную п. 3.1.

5.1.4. Представляет в пользование арендуемое помещение (полностью или отдельные его части) третьим лицам.

5.2. По требованию Арендатора договор может быть досрочно расторгнут судом в случаях:

5.2.1. Если Арендодатель не производит капитальный ремонт помещения и оборудования.

5.2.2. Если помещение или оборудование в силу обстоятельств, за которые Арендатор не отвечает, окажется в состоянии, не пригодном для использования.

5.3. Споры, вытекающие из настоящего договора, разрешаются путем переговоров. При неурегулировании возникших разногласий, спор разрешается в судебном порядке в соответствии с действующим законодательством.

6. Особые условия

6.1. Изменение условий договора, его расторжение и прекращение допускается по письменному соглашению сторон.

6.2. Настоящий договор составлен в 2-х экземплярах, имеющих одинаковую юридическую силу.

6.3. Во всем остальном, не предусмотренным настоящим договором, стороны будут руководствоваться действующим законодательством РФ.

7. Реквизиты сторон

Арендатор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Арендодатель \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Подписи сторон:

Арендодатель \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

М.П.

Арендатор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

М.П.