

СОДЕРЖАНИЕ

Терминология и документирование
деятельности

Масленников П.П.
РЕГИСТР СРАВНИТЕЛЬНОГО АНАЛИЗА
УСЛУГ МЕЖДУНАРОДНЫХ
ГРУЗОПЕРЕВОЗЧИКОВ 2

Организация предпринимательской
деятельности

Переверзев П.П., Блинов А.О.,
Угрюмова Н.В.
СТРАТЕГИЧЕСКОЕ УПРАВЛЕНИЕ
РАЗВИТИЕМ ПРОМЫШЛЕННОГО
КОМПЛЕКСА В ИННОВАЦИОННОЙ
ЭКОНОМИКЕ 9

Методология учета, аудита
и экономического анализа

Перепеловский А.В.
УЧЕТ ПО ДОГОВОРАМ ПОЖИЗНЕННОЙ
РЕНТЫ И СОДЕРЖАНИЯ 15

Номер регистрации средства массовой ин-
формации
ПИ ФС77-4260 от 13 октября 2010 г

ISSN 1997-7077

**РЕГИСТР СРАВНИТЕЛЬНОГО АНАЛИЗА УСЛУГ МЕЖДУНАРОДНЫХ
ГРУЗОПЕРЕВОЗЧИКОВ****REGISTER OF INTERNATIONAL TRANSPORTATIONAL CARRIER COMPARATIVE
ANALYSIS****П.П. МАСЛЕННИКОВ,***аспирант**E-mail: pavel_chel@list.ru**ФГБОУ ВПО «Южно-Уральский государственный университет» (национальный исследова-
тельский университет), г. Челябинск***P.P. MASLENNIKOV***Postgraduate student**E-mail: pavel_chel@list.ru**FSSFEI HPE «South Ural State University» (national research university), Chelyabinsk***Аннотация**

В статье качество оказываемых услуг в сфере международных грузоперевозок рассматривается с позиции потребителя, в разрезе последовательных этапов работы с перевозчиком. Приведены рекомендации продавцам услуг по совместной работе с потребителями. По результатам проведенного исследования сформирован регистр сравнительного анализа услуг перевозчиков, который могут использовать в своей работе как клиенты, так и транспортные предприятия.

Ключевые слова: конкурентоспособность, маркетинг, международные грузоперевозки, показатель, сервис, качество.

Abstract

The author of the article meticulously analyzes the stages of working relationship with Transportation Company and on the base of that he considers the quality of international transportation carrier service from a consumer perspective. The recommendations for service providers in the cooperation with consumers are given. On the basis of the results of the conducted research the register of comparative transportation carrier analysis is formed. It can be used by clients in their work and by transport organizations as well.

Keywords: competitive power, marketing, international transportation carriers, index, service, quality.

Уровень сервиса (качество оказываемых услуг) относится к основным показателям конкурентоспособности, неотъемлемой составляющей развития любого предприятия. Зачастую уровень сервиса представляется как оцениваемый потребителем результат совокупности систематизированных действий поставщика услуг с целью удовлетворения потребностей заказчика согласно компетенции предприятия и отдельно взятого сотрудника.

Уровень сервиса предприятия в сфере

международных грузоперевозок автотранспортом – это набор характеристик, отражающих процесс доставки груза клиента и сопутствующие ему дополнительные услуги. За счет поддержания и постоянного улучшения качества обслуживания у клиентов вырабатывается лояльность, перевозчики начинают «рекомендовать». Как следствие, транспортная компания может сократить затраты на рекламу и направить их на еще большее повышение уровня сервиса [1]. Если оказываемая услуга при всех прочих

идентичных условиях оказана лучше, чем у конкурентов, потребитель в будущем будет пользоваться услугами именно данной организации.

Качество услуги в сфере грузоперевозок в международном сообщении определяется интересом потребителей и складывается из следующих составляющих: надежность поставщика услуг, срок доставки, сертификация перевозчика, наличие собственного автотранспорта, ремонтной базы, коммуникабельность персонала, владение иностранными языками сотрудниками транспортной компании, дополнительные услуги.

Уровень сервиса как показатель конкурентоспособности напрямую зависит от персонала предприятия. Поскольку услугу нельзя сохранить или повторить в точности, только профессионализм сотрудников и их желание помочь клиенту в решении вопросов в области своей компетенции позволяют предприятию поддерживать с клиентом долгосрочные деловые отношения. Высокий уровень сервиса позволяет перевозчику удерживать существующих клиентов при росте цен на услугу, а также привлечь новых потребителей услуг за счет поддержания репутации надежного перевозчика.

Зачастую при поиске продавца услуги клиент руководствуется, в первую очередь, собственным опытом. Однако немаловажную роль играет и эмоциональная составляющая. Поэтому специалисты отдела продаж, департамента перевозок, а также все остальные, кто общается с клиентом непосредственно, должны быть заинтересованы в удовлетворении потребностей клиента (быть «клиентоориентированными»). В настоящее время возросла активность сотрудников отдела продаж транспортных компаний, и клиентам за одну рабочую неделю может поступить до 10 предложений от перевозчиков, за счет чего не каждый представитель покупателя услуги будет готов на открытый диалог. Маркетологам и менеджерам по продажам важно быть вежливыми и внимательными к просьбам и замечаниям клиентов.

Качество услуги – это, как минимум, соответствие фактического результата ожиданиям клиента на каждом из этапов работы с клиентом. Клиент делает вывод об уровне

сервиса в общем, однако его впечатление о перевозчике складывается из результата совместного прохождения нескольких последовательных этапов.

На первоначальном этапе, в ходе привлечения потенциальных покупателей услуги – это обещание клиенту специалистом по продажам получения определенных благ, которые выражаются в своевременном информировании клиента о ходе перевозки, экономии времени клиента на согласование нюансов забора и транспортировки груза с иностранными партнерами, экономии денег клиента за счет предоставления ему ставок по ценам рынка (а иногда и ниже), страхование грузов, возможное разделение суммы оплаты услуг перевозчика на несколько частей или отсрочке платежа, уменьшение срока доставки.

Когда клиент изучил перевозчика, проверил необходимые ему данные, и его устроили сроки доставки и стоимость услуг, начинается второй этап – заключение договора. При согласовании условий совместной работы с поставщиком и покупателем услуг обе стороны вступают в деловые отношения, подкрепляя свою волю юридически: в проект договора вносятся коррективы одно из сторон либо обеими; стороны обмениваются необходимыми документами (выписка из ЕГРЮЛ, Устав, ИНН, протокол назначения руководителя и т.д.). Во время заключения договора специалист по продажам в короткие сроки предоставляет клиенту все запрошенные им документы, попутно сохраняя у себя документы клиента. В данном случае клиент является плательщиком, т.е. это он расстается со своими деньгами – поэтому он должен быть уверен, что платит за качественную услугу. Оперативность в урегулировании спорных моментов по договору и в предоставлении запрошенных клиентом документов характеризует транспортную компанию в лице специалиста по продажам как профессионала – как следствие зачастую всю остальную работу перевозчика клиент может ассоциировать на основании действий сотрудника отдела продаж на данном и предыдущем этапах.

Когда урегулированы юридические вопросы, подписан договор и перевозчик получил от клиента первую заявку на перевоз-

ку, в процесс работы вступает транспортный отдел (отдел перевозок) в лице специалиста по перевозкам и водителя, который непосредственно будет забирать, перевозить и выгружать груз клиента. На третьем этапе перевозка, совместно отделом грузоперевозок и водителем, должна пройти как минимум не хуже, чем было заявлено клиенту на этапе привлечения. При личной встрече или телефонном разговоре сотрудники предприятия-перевозчика должны быть вежливыми с клиентом, груз должен быть погружен, перевезен и выгружен в оговоренный срок в надлежащем виде (без повреждений), все дополнительные нюансы перевозки транспортный отдел урегулирует самостоятельно, информируя клиента о ходе транспортировки.

Профессионализм перевозчика позволяет клиенту чувствовать уверенность в сохранности груза и надежности поставки. Отзывчивость поставщика услуг и его понимание потребностей клиента не сводится только лишь к отделу продаж – каждый сотрудник транспортной компании должен быть клиентоориентирован: выслушать клиента, помочь решить вопрос, а когда поставленная клиентом задача не относится к компетенции сотрудника – переадресовать вопрос тому, кто сможет это сделать. При этом даже невозможность перевозчика оказать конкретную услугу может иметь положительный эффект: при обращении в транспортную компанию клиенту объясняют причину отказа в транспортировке по данному случаю и стараются сориентировать клиента, куда ему можно обратиться. В результате покупатель осознает, что к нему отнеслись с пониманием, и в следующий раз он обратится к перевозчику ещё раз: ориентированность персонала транспортного предприятия на удовлетворение потребностей потребителя повышает лояльность клиентов.

Главное для транспортной компании на этапе совместной работы с заказчиком – учесть все возможные причины прекращения деловых отношений с клиентом и разработать методы по предотвращению появления негативных тенденций, в первую это касается неудовлетворенности качеством обслуживания.

Заключительный этап работы с клиентом – это, собственно, завершение сотрудничества. Деловые отношения заканчиваются по нескольким причинам, основными из которых являются: перевозчик не может удовлетворить потребности потребителя лучше, чем конкурент; предприятие-клиент перестает существовать; обрывается связь с клиентом в результате изменения в кадровом составе предприятия-клиента; клиент перестает заниматься внешнеэкономической деятельностью; клиент изменяет условия поставки в контракте со своими партнерами и т.д.

Все причины завершения отношений перевозчик может рассматривать как возможность: если предприятие закрывается – открывается другое, ЛПР сменился – значит бывший ЛПР может подсказать – с кем общаться. Он также может перейти на аналогичную должность на другое предприятие; если клиент перестал обращаться сейчас, он может возобновить международные грузоперевозки через некоторое время; при изменении условий поставки перевозчик может обратиться к иностранному партнеру своего клиента.

Чтобы понять, доволен ли сервисом клиент, отделам маркетинга и продаж рекомендуется проводить опросы потребителей на предмет выявления положительных и отрицательных сторон совместной работы. Анкетирование контрагентов как метод получения информации о рынке зарекомендовало себя ни один год назад, однако практика показывает, что более точную рыночную информацию помогает получить беседа с клиентом. Более того, личные встречи и телефонные переговоры помогают поддерживать деловые отношения, повышая лояльность клиентов.

На всех этапах работы с клиентом специалист по продажам помогает урегулировать спорные моменты. Если в ходе перевозки клиент не будет удовлетворен, он, с высокой долей вероятности, будет считать услугу оказанной некачественно – такое отношение клиента крайне нежелательно, поскольку он может перейти к конкурентам. Персоналу следует учитывать при выполнении своей работы тот факт, что каждый сотрудник в той или иной мере влияет на от-

ношение клиента к своей организации, и долговременные партнерские отношения с клиентом строятся именно на доброжелательном отношении сотрудников предприятия к контрагентам независимо от того, общается ли сотрудник с внешней средой непосредственно или опосредованно.

На международном уровне требования к качеству услуг определяют стандарты серии ИСО 9000. Крупные промышленные предприятия в ходе проведения процедуры выбора поставщика услуг рассматривают сертификат серии ИСО как конкурентное преимущество, который документально доказывает, что на предприятии созданы такие условия функционирования, которые необходимы и достаточны для предоставления качественных услуг. Поскольку качество – это философская категория, субъективное понятие, каждый конкретный покупатель имеет собственное представление о качестве, однако можно выделить несколько общих для всех черт качественной услуги.

Качество – это предоставление услуг не ниже того уровня, который был обещан.

Во-первых, если при первой сделке уровень сервиса покажется клиенту ниже ожидаемого, вновь сотрудничать и тем более сделать его лояльным транспортно-экспедиционному предприятию будет достаточно сложно: по крайней мере, в ближайшие полгода с момента завершения данной сделки не следует предлагать клиенту вновь поработать вместе, если он сам того не пожелает. Это может оставить ещё больший негативный отпечаток от оказанной услуги в памяти клиента.

Во-вторых, когда первая сделка прошла удачно и фактический результат совпал с ожиданиями, необходимо предоставлять услугу не ниже достигнутого уровня сервиса – в противном случае клиент уйдет к конкурентам.

Наиболее наглядным примером является предоставление услуг предприятием в сфере туризма: если оказанная услуга по ощущениям клиента всех прочих условиях оказана хуже, чем в предыдущий раз, он меняет туроператора. Аналогично и в сфере международных грузоперевозок автомобильным транспортом: рынок перенасыщен, поэтому клиент может выбирать между не-

сколькими поставщиками услуг, зачастую целенаправленно «сталкивая их лбами», чтобы сбить цену.

Наша страна вступила в новый период – «неценовой конкуренции», когда покупатели выбирают наиболее качественную услугу с оглядкой на стоимость. В силу внушительного количества продавцов услуг в рассматриваемой сфере конкуренция острая, и перевозчики пытаются «перетянуть» клиента к себе различными способами, в первую очередь – самой низкой ценой, однако демпинг – это временная мера, которая в итоге приведет к потере покупателя – бесконечно снижать цену нельзя, работать себе в убыток – тоже.

Качество услуг в данной сфере определяется количеством лояльных клиентов из общего числа клиентов. Предлагается разделять клиентов на 2 группы:

– лояльные клиенты – это клиенты, которые будут сотрудничать с определенным контрагентом независимо от условий. Именно данная группа клиентов обеспечивает постоянный доход, эту группу необходимо сохранять и расширять. Зачастую клиенты этой группы удовлетворены предоставляемым уровнем сервиса;

– нелояльные клиенты – это клиенты, которые сотрудничают с поставщиком услуг, руководствуясь одним или несколькими определенными критериями, самым распространенным является стоимость оказанных услуг.

Комплексно оценить уровень сервиса предлагается по формуле (1):

$$U_{\text{серв}} = \frac{K_{\text{лоял}}}{(K_{\text{лоял}} + K_{\text{нелоял}})} \times 100\%, \quad (1)$$

где $U_{\text{серв}}$ – уровень сервиса, $K_{\text{лоял}}$ – общее количество лояльных клиентов, $K_{\text{нелоял}}$ – общее количество нелояльных клиентов.

При использовании формулы (1) необходимо иметь ввиду следующие допущения: 1) лояльный клиент приравнивается к постоянному клиенту: независимо от объемов перевозок клиент обращается только к конкретному перевозчику; 2) объемы перевозок не учитываются.

При поступлении запросов на расчет стоимости перевозки специалисты отдела грузоперевозок «ставят в приоритет» запрос

клиента, который ближе к первой группе лояльности.

Постоянные клиенты – это те клиенты, которые пользуются услугами транспортного предприятия регулярно, и объем работы с этими клиентами имеет определенную условную величину в конкретном периоде времени. Если уровень сервиса предприятия не снижается и цены остаются привлекательными в сравнении с конкурентами, то основная часть клиентов рассматривать другую транспортную компанию не будет. Более того, репутация надежного поставщика услуг распространяется по «сарафанному радио» среди существующих и потенциальных клиентов, что повышает конкурентоспособность предприятия. Поддерживая и повышая уровень сервиса транспортно-экспедиционная компания снижает затраты на привлечение клиентов; незадействованные ресурсы можно использовать для дальнейшей оптимизации деятельности.

Внутренняя часть клиентов в настоящее время ориентируется на стоимость грузоперевозки, однако в последнее время прослеживается тенденция перехода потребителей данной услуги от транспортных компаний с низкими ставками и низким уровнем сервиса к организациям, предоставляющим высокое качество обслуживания при более высокой цене. Стремление клиентов к более качественному сервису связано с обилием игроков рынка и множеством предложений от них: увеличение числа продавцов влечет ухудшение качества оказанной услуги, увеличение числа посредников (в рассматриваемой сфере посредниками являются экспедиторы – компании, не имеющие собственного транспорта, а привлекающие сторонний). Поэтому клиент ищет такую организацию, которая доставит груз точно в срок по среднерыночной цене, улаживая все возможные нюансы транспортировки самостоятельно, только лишь уведомляя заказчика.

С позиции клиента уровень сервиса рассматривается как совокупность качественных и количественных характеристик. Авторы данной статьи предлагают рассматривать в качестве преимущества перевозчика наличие качественной характеристики, а количественные рассматривать в сравнении

с аналогичными показателями конкурирующих транспортных компаний. К качественным характеристикам относятся:

- надежность поставщика: наличие преференций, отсутствие задолженностей перед контрагентами и налоговой (есть/нет);

- эмоциональная составляющая: общее впечатление клиента от взаимодействия с перевозчиком (положительно, нейтрально, отрицательно);

- наличие дополнительных услуг (может/не может): страхование груза, владение сотрудниками транспортной компании иностранными языками, оформление экспортной декларации при импорте, таможенное оформление;

- наличие собственных транспортных средств и других активов (есть/нет).

К количественным характеристикам относятся:

- срок доставки: из названных сроков доставки всеми перевозчиками берется за базу сравнения самый короткий срок;

- стоимость услуг: база сравнения самая недорогая стоимость перевозки;

- отсрочка платежа: рассматривается общее количество дней или период отсрочки;

- оперативность расчета стоимости перевозки груза: проводится сравнение периодов, за которые перевозчик высылает клиенту ставку – в некоторых случаях скорость предоставления данных по цене превалирует над самой ценой транспортировки.

Основой примера сопоставления возможностей перевозчиков послужит бланк сравнительного анализа стоимости услуг по перевозке груза в международном сообщении представленный в работе [3]. В бланк внесены дополнительные параметры – качественные и количественные характеристики транспортных компаний – то, на что обращают внимание предприятия, готовые заплатить немного дороже за сохранность груза, экономию собственных нервов и информированность о ходе перевозки.

Простота анализа, включая минимальный объем количественных характеристик, обуславливается постоянным цейтнотом представителей заказчика, необходимостью оперативного сбора рыночной информации и предоставления данных по имеющимся

перевозчикам руководству с целью принятия дальнейших решений. Расширенная

форма сравнительного анализа услуг перевозчиков представлена в табл. 1.

Таблица 1

Расширенная форма сравнительного анализа услуг перевозчиков

Критерий выбора	Перевозчик 1	Перевозчик 2	Перевозчик 3
Общая стоимость услуг	750 евро	750 евро	800 евро
Срок доставки	2,5 – 3 недели	2,5 – 3 недели	2 – 2,5 недели
Условия оплаты	100% предоплата	100% оплата до момента выгрузки	50% предоплата, 50% оплата до момента выгрузки
Оперативность ответа на запрос цены	3 часа	6 часов	2 часа
Наличие преференций	Да	Да	Да
Страхование груза (если «да», то – ставка)	да, 0,1%	да, 0,13%	да, 0,15%
Сотрудники перевозчика говорят на иностранных языках	да	да	Да
Наличие собственного транспорта	10 тягачей	150 тягачей	Нет
Наличие уставного капитала более 10млн руб.	11 000 000 руб.	70 000 000 руб.	250 000 руб.
Уровень квалификации персонала	5 из 5	4 из 5	4 из 5
Возможность забора груза в ближайший период времени	В течение 48 часов	В течение 48 часов	В течение 24 часов
Ранг перевозчика	3	1	2

Расширенная форма сравнительного анализа формирует более прозрачную картину рынка. По итогам внесения данных в таблицу заказчик сможет выбрать оптимального для себя поставщика услуг, основываясь на собственных потребностях. Если для клиента важно доставить груз как можно скорее (срок доставки – основной фактор), то он выберет перевозчика №3; если для него важна возможность отсрочки платежа – он выберет перевозчика №2; при перевозке дорогостоящего груза клиент может выбрать перевозчика №1. Благодаря разработанной форме при изменении текущих потребностей заказчика можно в короткий срок сделать обоснованный выбор в пользу другой транспортной компании. Если обычно клиент руководствовался такими характеристиками перевозчика, как самая низкая стоимость страхования груза и наличие собственных автомобилей, то при возникновении у него желания доставить груз в более сжатые сроки, он может воспользоваться

услугами той транспортной компании, которая доставляет груз максимально быстро.

Основой метода попарных сравнений являются мнения экспертов касательно значимости всех имеющихся факторов [5], метод анализа иерархий также основан на экспертных оценках сравниваемых факторов [2]. Не исключением является и метод балльной оценки, при котором баллы, приписываемые исходным показателям, могут быть получены разными способами: либо на основе предварительных соглашений, либо на основе ранжирования значений показателей хозяйственной деятельности [4]. В сфере международных грузоперевозок автотранспортом одни и те же характеристики услуг перевозчиков в различных ситуациях имеют разную степень важности, поэтому приоритет того или иного параметра предоставляемой услуги зачастую рассматривается для каждого конкретного случая.

Основное отличие расширенной формы сравнительного анализ поставщика услуг от

распространенных методов оценки поставщиков услуг, как балльный метод, метод попарных сравнений, метод анализа иерархий – относительно низкие временные затраты и трудоемкость, простота сравнения.

В результате проведения мониторинга конкурентов транспортная компания может повысить уровень качества обслуживания клиентов за счет собранной информации, выявить появившиеся потребности потребителей. Клиенты, в свою очередь, могут понять, какой перевозчик сможет быстрее и лучше остальных доставить груз и выпол-

нить другие операции, связанные с международными грузоперевозками автотранспортом. При изменении потребности клиент в короткий срок может проанализировать данные формы повторно и согласовать с продавцом услуги возникшие нюансы.

За счет повышения уровня осведомленности покупателей услуг транспортные компании в стремлении повысить конкурентоспособность вынуждены улучшать уровень сервиса, разрабатывать новые рыночные инструменты для привлечения и удержания клиентов.

Литература

1. *Выход из кризиса: новая парадигма управления людьми, системами и процессами* / Эдвардс Деминг; пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. – 370 с.
2. *Принятие решений. Метод анализа иерархий* / Т. Саати; пер. с англ. – М.: Радио и связь, 1993. – 320 с.
3. *Стоимость услуг как показатель конкурентоспособности в сфере международных автотранспортных грузоперевозок [Электронный ресурс]* / А.Ф. Черненко, П.П. Масленников // *Современные проблемы науки и образования*. – 2013. – №2. – Режим доступа: www.science-education.ru/108-8912.
4. *Управленческий учет: учебное пособие* / Под редакцией А.Д. Шеремета. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 512 с.
5. *Функционально-стоимостный анализ в инженерной деятельности: учебное пособие* / М.Г. Карпунин, А.М. Кузьмин, С.В. Шалденков. – М.: Информэлектро, 1990. – 77 с.

References

1. *Out of the crisis: new paradigm in people, systems and processes management* / Edwards Deming; translation – Moscow: Alpina Business books, 2007. – 370 p.
2. *Decision making. Hierarchy analysis method* / T. Saati; translation – Moscow: Radio and communication, 1993. – 320 p.
3. *Services cost as a marker of competitive strength in the field of international transport carriers [Internet resource]* / A.F. Chernenko, P.P. Maslennikov // *Modern problems of science and education*. – 2013. – №2. – Access: www.science-education.ru/108-8912.
4. *Management accounting: educational guidance* / Editor A.D. Sheremet. – Moscow: ID FBK-PRESS, 2000. – 512 p.
5. *Functional cost analysis in engineering: educational guidance* / M.G. Karpunin, A.M. Kuzmin, S.V. Shaldenkov. – Moscow: Informelectro, 1990. – 77 p.

**СТРАТЕГИЧЕСКОЕ УПРАВЛЕНИЕ РАЗВИТИЕМ ПРОМЫШЛЕННОГО
КОМПЛЕКСА В ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКЕ**

**STRATEGIC MANAGEMENT OF INDUSTRIAL ESTATE DEVELOPMENT IN
INNOVATIONAL ECONOMY**

П.П. ПЕРЕВЕРЗЕВ,

профессор кафедры экономики и финансов

E-mail: dtnppp@yandex.ru

*Челябинский филиал Финансового университета
при Правительстве Российской Федерации*

P.P. PEREVERZEV,

professor of economics and finance department

E-mail: dtnppp@yandex.ru

*Chelyabinsk filial branch of Financial University
under the Government of the Russian Federation*

А.О. БЛИНОВ,

профессор кафедры общего менеджмента и управления проектами

E-mail: aoblinov@mail.ru

*Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации*

A.O. BLINOV,

professor of total management and project management department

E-mail: aoblinov@mail.ru

*Financial University
under the Government of the Russian Federation*

Н.В. УГРЮМОВА,

доцент кафедры менеджмента и маркетинга

E-mail: unv_1965@mail.ru

*Челябинский филиал Финансового университета
при Правительстве Российской Федерации*

N.V. UGRYUMOVA,

lecturer of management and marketing department

E-mail: unv_1965@mail.ru

*Chelyabinsk filial branch of Financial University
under the Government of the Russian Federation*

Аннотация

В статье рассматривается стратегическое управление развитием промышленного комплекса на основе процессного подхода. сформулированы обязательные требования к реализации управления на основе процессного подхода, приведены проблемы, возникающие при функциональном подходе к организации управления.

Ключевые слова: *процессный подход, стратегическое управление, промышленный комплекс.*

Abstract

The article looks into the strategic management of industrial estate development based on the process approach. It also states the obligatory requirements for management with process approach, instances of problems are given that appears in functional approach to management organizing.

Ключевые слова: *process approach, strategic management, industrial estate.*

Переход России к инновационной экономике все отчетливее выходит на уровень национального приоритета, обретает очертания масштабных управленческих решений и корпоративных стратегий. Становится все более очевидным, что без современных управленческих решений и эффективного внедрения новейших управленческих технологий невозможен инновационный прорыв как системное явление. Более того, освоение современных практик и техник управления – это сама по себе крупная социальная инновация.

Тенденции развития экономики в изменяющихся рыночных условиях обозначили проблему поиска новых подходов, форм, методов и технологий управления промышленными предприятиями. В условиях формирования инновационной модели развития страны возрастает значение эффективного управления различными видами ресурсов и процессами на уровне промышленных предприятий. Промышленный комплекс играет важнейшую роль в экономике любой страны, определяя ее место в мировом сообществе, социальную стабильность, уровень и качество жизни населения.

Основным условием спроса экономики на инновации является обеспечение конкуренции. Только конкуренция заставляет предприятия искать лучшие технологические решения, обновлять продукцию. Конкурентоспособность промышленного предприятия напрямую зависит от эффективности управления, призванного изменить негативные тенденции и добиться успеха в бизнесе. Это возможно при условии создания гибкой и мобильной, оперативной и адекватно реагирующей на изменения внешней и внутренней среды предприятия системы управления. Решение этой задачи имеет высочайший социально-экономический приоритет и призвано обеспечить надежную экономическую безопасность нашей страны.

Процессно-ориентированный подход к

управлению организацией требует новых технологий управления, навыков и нового управленческого мышления. Концепция управления бизнес-процессами не такая регламентированная и хуже поддается формализации по сравнению с принципами и регламентами рациональной бюрократии. При процессно-ориентированном подходе к управлению решаются задачи наилучшего выполнения процессов всего предприятия, а не процессов, регламентируемых в рамках каждого подразделения.

В качестве обязательных требований к реализации управления на основе процессного подхода выделим следующие:

- наличие модели сети бизнес-процессов обуславливает понимание сотрудниками организации всего потока работ своего подразделения и взаимодействия с другими подразделениями, а также углубленного понимания своей роли, технологии выполнения и ответственности;

- делегирование полномочий, автоматизация бизнес-процессов и представление сотрудникам максимальной свободы действий;

- высокий уровень организационной культуры, основанной на информационной поддержке процессного подхода и наличии информационных технологий;

- надёжные и эффективные связи на границах элементов бизнес-процесса, описанные в спецификациях функциональной модели сети бизнес-процессов, и поддерживаемые современными системами мониторинга текущих показателей бизнес-процессов;

- автоматизированный обмен информацией с использованием современных интерфейсов Интернет-технологий в реальном масштабе времени;

- возможность перегруппировки элементов бизнес-процесса путем изменения существующей бизнес-модели при возникновении определённой проблемы или изменения условий бизнес-процессов;

- обучение сотрудников использованию современных информационных технологий, повысит способность работников более эффективно решать широкий круг задач.

Нужно отметить, что сравнивая традиционный функциональный подход к управлению с процессным управлением, последний имеет ряд значительных преимуществ.

При преобладающем на сегодняшний день функциональном подходе к организации управления, имеют место существенные недостатки.

1. Бизнес-процесс разбит на фрагменты, которые реализуются различными структурными единицами при слабом понимании сотрудником своей роли из-за отсутствия модели головного бизнес-процесса. В результате процесс выполняется неэффективно из-за потери или отсутствия информации о текущих деталях, необоснованно удлиняется, ухудшается взаимодействие с другими подразделениями, поскольку сотрудники каждого из подразделений знают инструкции по выполнению работ только по своему участку, а результаты работы соседних взаимодействующих структурных единиц их, к сожалению, не интересуют.

2. Поскольку головные процессы предприятия разбиты по фрагментам, выполняемым различными подразделениями, то нет ответственных за конечный результат каждого процесса, сроков его достижения и связанных с этим затрат.

3. Фрагментарность выполнения бизнес-процессов приводит к тому, что у сотрудников подразделений отсутствует ориентация на потребителей как внешних, так и внутренних, а интересы структурных подразделений зачастую противоречат друг другу и между ними существуют административные барьеры.

4. Отсутствие показателей и системы мониторинга по вкладу каждого подразделения в выполнение головного бизнес-процесса приводит к тому, что отсутствует адекватная управленческая информация.

5. Отсутствие процессного подхода и модели сети бизнес-процессов делает практически невозможной комплексную автоматизацию бизнес-процессов, которая практически сводится к автоматизации отдельных функций. Попытки внедрения корпоратив-

ных информационных систем в рамках заданных сроков и ресурсов обречены на провал.

В итоге для значительной части организаций функциональный подход к управлению является неэффективным: ни одна задача не решается быстро, задействуются избыточные трудовые и финансовые ресурсы, организация отторгает любые изменения и медленно гибнет [3]. Кроме того, такие предприятия практически не имеют успешного опыта внедрения современных корпоративных информационных систем и систем управления качеством, поскольку и ERP-системы, и стандарты качества ИСО ориентированы именно на процессное управление.

При процессном подходе к организации управления каждая структурная единица осуществляет выполнение конкретных бизнес-процессов [1]. В отличие от функционального, процессный подход имеет следующие характерные черты:

- ответственность сотрудника не только за свои функции, но и за те бизнес-процессы, в которых он задействован;

- небольшое количество уровней принятия решения, с четким определением пределов полномочий каждого уровня, широкое делегирование полномочий и ответственности исполнителям;

- широкое использование проектных принципов организации работы (постоянные и временные межфункциональные рабочие группы по задачам, с закрепленными полномочиями и бюджетом);

- автоматизация технологий выполнения бизнес-процессов, а не функций.

Итак, традиционный функциональный подход к управлению предприятием сводится к следующему: функциональные подразделения прямо не заинтересованы в общих результатах, поскольку системы оценки их деятельности оторваны от результативности компании в целом. Данный подход к управлению оптимален для организаций с простой организационной структурой, когда весь бизнес-процесс сосредоточен в рамках одной структурной единицы [2]. При процессном подходе эффективное управление видами деятельности предполагает концентрацию усилий не на

отдельных функциях структурных подразделений, а на сквозных цепочках операций, проходящих через множество структурных подразделений, которые составляют бизнес-процессы, управление, как единым целым [3].

Предлагаемая концепция стратегического управления на основе процессного подхода к развитию промышленного комплекса интегрирует в себе положения системного, синергетического, процессного и собственно стратегического подходов, дополняющих друг друга и формирующих новое понимание об управлении промышленностью в долгосрочной перспективе. Содержание концепции может быть представлено в виде следующих ключевых условий (рис. 1).

Условие 1. Функциональные подсистемы промышленного комплекса (ПК) должны быть системны, открыты и целенаправленны.

Эффективность решения функциональных задач промышленным комплексом обусловлена наличием конкурентоспособной

промышленной продукции, которая может быть реализована с прибылью [2]. Отсюда следует, что целью функционирования промышленного комплекса является воспроизводство (разработка, изготовление и реализация) такой конкурентоспособной продукции, которая сможет обеспечить гарантированно высокий уровень и качество жизни населения на протяжении всего долгосрочного периода в рамках стратегического горизонта.

Условие 2. Структура промышленного комплекса как система базируется на процессном подходе к управлению.

В рамках реализации данного условия необходимо применить процессный подход к формированию промышленного комплекса, базовым принципом которого является понимание того, что функционирование любой системы можно промоделировать как сеть взаимосвязанных бизнес-процессов, с системой управления разных уровней, являющихся механизмом системы, который реализует ее функции.

Условие 3. Процессная система про-



Рис. 1. Состав концепции стратегического управления на основе процессного подхода к развитию промышленного комплекса

мышленного комплекса постоянно развивается при обязательном сохранении своих системных и синергетических свойств. Сохранение системных и синергетических свойств развивающегося промышленного комплекса возможно только при наличии процессного подхода к управлению, поскольку развитие происходит в сложных условиях одновременного учета циклической смены периодов, динамической неустойчивости, законов протекания жизненного цикла комплекса, развития новых технологий, появления новых конкурентов, изменения вкусов и требований потребителей, чередования постепенных, эволюционных и прорывных фаз развития на временном отрезке стратегического горизонта промышленного комплекса, при постоянном влиянии внешней и внутренней среды.

Условие 4. Целевое развитие промышленного комплекса через постоянное его совершенствование. Должна быть полностью исключена неопределенность траектории развития процессной системы промышленного комплекса на основе внедрения системы стратегического управления. Это позволит свести к минимуму опасность формирования отрицательного тренда с дальнейшей возможной ликвидацией системы как объекта. Одновременно стратегия промышленного комплекса, базирующаяся на процессном подходе к управлению, должна обеспечить выполнение главной цели процессной системы, связанной с воспроизводством конкурентоспособной промышленной продукции [3].

Условие 5. Обеспечение устойчивого развития процессной системы промышленного комплекса. Для устойчивого развития процессной системы промышленного комплекса необходимо реализовать текущие цели развития промышленности в соответствии с параметрами стратегического управления. В этом случае функции промышленного комплекса (экономическая, экологическая и социальная) должны быть сбалансированы и способствовать его устойчивому развитию.

Условие 6. Управляемость процессов устойчивого развития процессной системы промышленного комплекса. Наличие цели

устойчивого развития процессной системы промышленного комплекса возможно при системном управлении ее достижением. В этом случае промышленный комплекс рассматривается как система управления, включающая как субъекты управления (способных осуществлять управленческие процессы), так и управляемой подсистемы – объектов управления.

Условие 7. Целенаправленность управления устойчивым развитием процессной системы промышленного комплекса. В условиях неопределенности и высокой динамики внешней среды переход процессной системы на качественно новый уровень требует управления с целью повышения детерминированности параметров внешней среды, сокращения длительности революционной фазы, снижения неопределенности выбора направления перехода системы к новому уровню для предотвращения в долгосрочной перспективе образования негативных трендов развития промышленности и формирования желаемой траектории.

Условие 8. Управление устойчивым развитием процессной системы промышленного комплекса в условиях конкуренции. В условиях конкуренции участие промышленного комплекса заключается в создании, выявлении и использовании некоторой комбинации конкурентных преимуществ в сфере промышленного производства с целью привлечения дополнительных ресурсов (инвестиций, трудовых ресурсов и инноваций).

Процессное представление промышленного комплекса не изменяет цели и сути стратегического управления, а направлено на акцентирование внимания на организационных аспектах создания конкурентных преимуществ промышленного комплекса. На основании этого можно заключить, что задача достижения целей стратегического управления развитием промышленного комплекса может быть осуществлена путем разработки и применения на практике процессно-ориентированных механизмов и методов стратегического управления.

Литература

1. Ансофф, И. *Стратегический менеджмент. Классическое издание* / И. Ансофф; пер. с англ. под ред. А.Н. Петрова. – СПб.; Питер, 2009. – 344 с.
2. Блинов, А.О. *Механизмы управления инновационно-технологической модернизацией российской промышленности* / А.О. Блинов, О.С. Рудакова // *Современная стратегия социально-экономического развития России: вопросы экономики и права*. – Киев: ЮИМ, 2009.
3. Переверзев, П.П. *Управление процессом развития творческого потенциала организаций в сферах производства, торговли и услуг* / П.П. Переверзев, А.О. Блинов, Н.В. Угрюмова // *Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент»*. – 2012. – Вып. 22. – № 22 (281). – С. 121–126.

References

1. Ansoff, I. *Strategic management. Classical issue* / I. Ansoff; translation, editor A.N. Petrova. – St. Petersburg; Piter, 2009. – 344 p.
2. Blinov, A.O. *Innovational technologic modernization of Russian industry management mechanism* / A.O. Blinov, O.S. Rudakova // *Modern strategy of social economic development of Russia: questions of economics and law*. – Kiev: YUIM, 2009.
3. Pereverzev, P.P. *Management of organizations' creative potential development in manufacturing, trade and service fields* / P.P. Pereverzev, A.O. Blinov, N.V. Ugryumova // *SUSU Herald. «Economics and management»*. – 2012. – Issue 22. – № 22 (281). – P. 121–126.

УЧЕТ ПО ДОГОВОРАМ ПОЖИЗНЕННОЙ РЕНТЫ И СОДЕРЖАНИЯ
ACCOUNTING ON CONTRACTS OF ANNUITY AND LIFELONG MAINTENANCE

А.В. ПЕРЕПЕЛОВСКИЙ,
генеральный директор
E-mail: TD-VS-PA@ya.ru

Общество с ограниченной ответственностью «Торговый дом «Вагоностроитель»

A.V. PEREPELOVSKIY,
executive
E-mail: TD-VS-PA@ya.ru
Limited company «Trading house «Carbuilder»

Аннотация

В статье рассмотрен порядок синтетического учета имущества, полученного по договорам ренты и пожизненного содержания: основных средств, материалов, денежных средств, а также операций по прекращению договоров пожизненной ренты и содержания: выкуп ренты, возврат полученного под выплату ренты имущества, расторжение договора и возмещение убытков. Порядок учета данных операций рассмотрен для двух случаев. В первом случае имущество учитывается по сумме затрат в связи с заключением и исполнением договора ренты, во втором – имущество учитывается по рыночной стоимости.

Ключевые слова: договор, рента, содержание с иждивением, учет операций.

Abstract

The article analyzes the mechanism of synthetic accounting of property, obtained through contracts of annuity and lifelong maintenance. This mechanism includes permanent assets, stock, funds, process of contract annuity and lifelong maintenance termination, rent reacquisition, reinstatement through rent charge, contract termination and recovery of losses. The mechanism of accounting of transactions data is analyzed for 2 cases. In 1st case the property is being accounted through the amount of expenses on formation of rent contract and its execution. In the 2nd case the property is being accounted by market value.

Ключевые слова: contract, rent, lifelong maintenance, accounting of transactions.

Договоры пожизненной ренты (ДПР) и пожизненного содержания (ДПС) с иждивением получили широкое распространение, поскольку выгодны для обеих сторон сделки [4, 6].

Как правило, одной из сторон договора являются пожилые люди с низким уровнем дохода, нуждающиеся в материальной поддержке и уходе. получение пожизненной ренты (содержания) дает им возможность повысить уровень своего достатка, а в случае ДПС еще и получать помощь в быту и другие услуги. кроме того, для плательщика ренты заключение ДПР (ДПС)

является весьма привлекательным вариантом инвестирования средств в недвижимость.

Методы бухгалтерского учета операций по исполнению и прекращению ДПР (ДПС) приведены лишь в нескольких статьях [1, 2, 3, 5]. Данные методы существенно отличаются друг от друга и не охватывают всех вариантов исполнения и прекращения ДПР (ДПС), поэтому разработка методов отражения в бухгалтерском учете исполнения и прекращения договора ренты является в настоящее время актуальной задачей.

Рассмотрим порядок бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни, связанных с ДПР (ДПС), последовательно от заключения договора ренты до его прекращения, а также различные варианты заключения, исполнения и прекращения договора ренты, вопросы оценки, документального оформления, синтетического учета и отражения в отчетности данных операций.

Содержание, порядок исполнения и прекращения ДПР и ДПС установлены гл. 33 «Рента и пожизненное содержание с иждивением» Гражданского кодекса РФ (ГК РФ).

В общем, случае по договору ренты одна сторона (получатель ренты) передает другой стороне (плательщику ренты) в

собственность имущество, а плательщик ренты обязуется, в обмен на полученное имущество, периодически выплачивать получателю ренты в виде определенной денежной суммы, либо предоставления средств на его содержание в иной форме (п. 1 ст. 583 ГК РФ). По договору ренты допускается установление обязанности выплачивать ренту бессрочно (постоянная рента) или на срок жизни получателя ренты (пожизненная рента). Частным случаем пожизненной ренты является пожизненное содержание с иждивением.

Основные характеристики ДПС и ДПР, влияющие на порядок учета соответствующих фактов хозяйственной жизни, приведены в табл. 1.

Таблица 1

Основные характеристики, общие черты и различия ДПС и ДПР

Признак	ДПС	ДПР
1	2	3
Законодательное регулирование	Глава 33 ГК РФ «Рента и пожизненное содержание с иждивением»: § 1. Общие положения о ренте и пожизненном содержании с иждивением. § 3. Пожизненная рента	—
	§ 4. Пожизненное содержание с иждивением	
Получатель ренты	1. Гражданин, передающий имущество под выплату ренты, либо другой указанный им гражданин. 2. Несколько граждан, доли которых в праве на получение ренты считаются равными (если договором не установлено иное)	
Передаваемое по договору имущество	Только недвижимость	Любое имущество
Возмездность передачи имущества по договору	Имущество, которое отчуждается под выплату ренты, может быть передано получателем ренты в собственность плательщика за плату или бесплатно (п. 1 ст. 585 ГК РФ)	
Обеспечение выплаты ренты	Право залога на имущество, переданное по ДПС	1. Право залога на недвижимое имущество, переданное по ДПР. 2. Если по ДПР получатель ренты передает движимое имущество, то плательщик ренты обязан предоставить обеспечение исполнения обязательств получателю ренты либо застраховать в пользу получателя ренты риск ответственности за исполнение данных обязательств
Форма выплаты ренты	Обеспечение потребностей в жилище, питании, одежде, лечении и т.п. ДПС может быть предусмотрена возможность замены предоставления содержания с иждивением в натуре выплатой в течение жизни гражданина периодических платежей в деньгах	Денежная

Окончание табл. 1

1	2	3
Прекращение договора	1. В случае смерти всех получателей ренты. 2. По требованию получателя ренты, если: – произошла утрата обеспечения или ухудшение его условий; – произошло существенное нарушение договора плательщиком ренты	
	Произошли отчуждение, сдача в залог или иное обременение имущества без предварительного согласия получателя ренты. Имеют место утрата или повреждение имущества либо его чрезмерная эксплуатация, приводящая к существенному снижению его стоимости	–
Последствия прекращения договора по требованию получателя ренты	Возврат недвижимого имущества, переданного в обеспечение пожизненного содержания, либо выплата получателю выкупной цены. При этом плательщик ренты не вправе требовать компенсацию расходов, понесенных в связи с содержанием получателя ренты	1. Выкуп ренты или расторжение договора и возмещение убытков. 2. Если под выплату пожизненной ренты квартира, жилой дом или иное имущество отчуждены бесплатно, возврат этого имущества – с зачетом его стоимости в счет выкупной цены ренты
Последствия случайной гибели имущества, переданного по ДПР (ДПС)	Случайная гибель или случайное повреждение имущества, переданного под выплату ренты, не освобождают плательщика ренты от обязательства ее выплачивать	
Ответственность за просрочку выплаты ренты	За просрочку выплаты ренты плательщик ренты уплачивает получателю ренты проценты, предусмотренные ст. 395 ГК РФ, если иной размер процентов не установлен договором ренты	

Таким образом, на основании табл. 1, в данной статье будет рассмотрен порядок отражения в учете плательщика ренты следующих операций:

1) получение по ДПС недвижимого имущества – основного средства и получение по ДПР любого имущества (основного средства, материалов, товаров, денежных средств);

2) внесение платы за получение в собственность имущества по ДПР (ДПС);

3) предоставление получателю ренты права залога на имущество, переданное по ДПС (ДПР);

4) страхование риска ответственности за исполнение обязательств по ДПР в пользу получателя ренты;

5) выплата ренты, обеспечение потребностей получателя пожизненного содержания в жилище, питании и одежде, лечении и т.п., оплата ритуальных услуг;

6) прекращение ДПР (ДПС) и, как следствие:

– возврат недвижимого имущества, переданного в обеспечение пожизненного содержания;

– выкуп ренты;

– расторжение договора и возмещение убытков;

7) начисление процентов за просрочку выплаты ренты.

Рассмотрим учет перечисленных хозяйственных операций последовательно в хронологии исполнения договора ренты.

Получение имущества по договору ренты требует его отражения в учете в определенной денежной оценке. Принципы оценки имущества приведены в п. 23 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденном приказом Минфина России от 29.07.1998 №34н. Оценка имущества в бухгалтерском учете зависит от способа его поступления в организацию.

Имущество, полученное по ДПР (ДПС), можно считать приобретенным за плату, что следует из определения догово-

ра ренты. Оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку. Однако на момент принятия к учету имущества, полученного под выплату ренты, еще не известна вся сумма расходов по исполнению договора ренты. Она станет известна только после прекращения договора. Поэтому возникает вопрос, по какой стоимости принять к учету полученное под выплату ренты имущество?

Предлагаемый порядок оценки основного средства, полученного по договору ренты, приведен на рис. 1. Как видно из рисунка, оценка основного средства зависит от того, в какой момент основное сред-

ство будет принято в эксплуатацию. Если основное средство принимается в эксплуатацию только после исполнения договора ренты, то его первоначальная стоимость определяется как сумма затрат по исполнению данного договора.

Если же основное средство принимается в эксплуатацию сразу после заключения договора ренты, то сумма затрат, связанных с его получением, на момент ввода в эксплуатацию еще не может быть определена. Поэтому в данном случае предлагается принимать к учету основное средство по его рыночной стоимости, увеличенной на сумму уже произведенных затрат по исполнению договора ренты



Рис. 1. Оценка основного средства, полученного по ДПР (ДПС)

Суммы, формирующие первоначальную стоимость основного средства, учитываются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». Согласно инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31.10.2000 №94н, счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету, в частности в качестве основных средств. сформирован-

ная первоначальная стоимость объектов основных средств, принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке, списывается со счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в дебет счетов 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

Таким образом, до ввода основного средства в эксплуатацию все фактические затраты по исполнению договора ренты будут отнесены в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», а после ввода в эксплуатацию – перенесены на счет 01 «Основные средства» или счет 03

«Доходные вложения в материальные ценности», образуя первоначальную стоимость основного средства.

Если основное средство будет введено в эксплуатацию только после прекращения ДПР (ДПС), то все затраты по исполнению договора ренты будут отнесены на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» и войдут в первоначальную стоимость основного средства.

Если основное средство будет использоваться плательщиком ренты сразу после получения права собственности на него (заключения договора ренты), то на момент принятия основного средства к учету на счет 01 «Основные средства» сумма затрат по исполнению договора ренты еще не будет известна. Поэтому в этом случае предлагается принимать к учету имущество, полученное под уплату ренты, по рыночной стоимости. По окончании договора ренты разницу между фактическими затратами и учетной стоимостью имущества предлагается относить в состав прочих доходов или расходов.

Расчеты с получателем ренты рекомендуется учитывать на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», к которому следует открыть субсчет «расчеты по ДПР (ДПС)».

Предлагаемый порядок учета операций по исполнению ДПР (ДПС) плательщиком ренты, когда под выплату ренты передается основное средство, представлен в табл. 2 и 3.

В табл. 2 рассмотрен порядок учета в случае, если основное средство будет введено в эксплуатацию только по прекращении ДПР (ДПС). В данном случае в течение всего срока исполнения ДПР (ДПС) затраты плательщика ренты собираются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и образуют первоначальную стоимость основного средства.

В табл. 3 приведен порядок учета операций по исполнению ДПР (ДПС) в случае, если полученное под выплату ренты имущество сразу после заключения договора ренты вводится в эксплуатацию.

Таблица 2

Предлагаемый порядок учета операций по исполнению ДПР (ДПС) плательщиком ренты в случае, если под выплату ренты передается основное средство, которое будет использоваться только по прекращении договора ренты

Операция	Оценка	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Отражено обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость имущества	009	–
2. Отражены затраты на страхование риска ответственности за неисполнение либо ненадлежащее исполнение обязательств плательщиком ренты	Фактическая стоимость услуг страховщика	08	76
Отражены затраты на уплату государственной пошлины за нотариальное удостоверение ДПР (ДПС), за государственную регистрацию ДПР (ДПС), за предоставление информации о зарегистрированных правах, за регистрацию права собственности на имущество	Сумма государственной пошлины	08	68
3. Оплачена государственная пошлина	Сумма государственной пошлины	68	51, 71
4. Начислены затраты на оплату услуг независимого оценщика, юриста и т.п.	Фактическая стоимость услуг без НДС	08	60
5. Учтен и принят к вычету НДС по услугам независимого оценщика, юриста и т.п.	НДС согласно счету-фактуре	19	60
		68	19

Окончание табл. 2

1	2	3	4
6. Начислена плата за полученное по ДПР (ДПС) имущество	Сумма платы за имущество	08	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
7. Произведена оплата за полученное под выплату ренты имущество	Сумма платы за имущество	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51, 50
8. Начислены ежемесячные рентные платежи (содержание)	Фактическая сумма затрат плательщика ренты	08	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
9. Выплачены ежемесячные рентные платежи	Фактическая сумма затрат плательщика ренты	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51, 50
10. Предоставлено ежемесячное содержание получателю ренты (заработная плата сотрудников, обслуживающих получателя ренты, и социальные взносы, продукты, лекарства и другие материалы)	Фактическая сумма затрат плательщика ренты	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	70, 69, 10
11. Начислены ежемесячные платежи за жилищно-эксплуатационные услуги (в данном случае они связаны с поступлением основного средства, а не с текущей деятельностью предприятия, поэтому должны быть отнесены на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»)	Фактическая стоимость услуг без НДС	08	60
12. Учтен и принят к вычету НДС по жилищно-эксплуатационным услугам	НДС согласно счету-фактуре	19	60
		68	19
13. Начислена задолженность за услуги по погребению получателя ренты	Фактическая стоимость услуг без НДС	08	60
14. Учтен и принят к вычету НДС по услугам, связанным с погребением	НДС согласно счету-фактуре	19	60
		68	19
15. Отражено начало использования основного средства после прекращения ДПР (ДПС)	Первоначальная стоимость основного средства, равная сумме затрат по исполнению ДПР (ДПС)	01, 03	08
16. Списано с забалансового учета обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость имущества	–	009

Таблица 3

Предлагаемый порядок учета операций по исполнению ДПР (ДПС) плательщиком ренты в случае, если под выплату ренты передается основное средство, которое будет использоваться сразу после заключения договора ренты

Операция	Оценка	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Отражено обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость имущества	009	–
2. Отражены затраты на страхование риска ответственности за неисполнение либо ненадлежащее исполнение обязательств плательщиком ренты	Фактическая стоимость услуг страховщика	08	76

Продолжение табл. 3

1	2	3	4
3. Отражены затраты на уплату государственной пошлины за нотариальное удостоверение ДПР (ДПС), за государственную регистрацию ДПР (ДПС), за предоставление информации о зарегистрированных правах, за регистрацию права собственности на имущество	Сумма государственной пошлины	08	68
4. Оплачена государственная пошлина	Сумма государственной пошлины	68	51, 71
5. Начислены затраты на оплату услуг независимого оценщика, юриста и т.п.	Фактическая стоимость услуг без НДС	08	60
6. Учтен и принят к вычету НДС по услугам независимого оценщика, юриста и т.п.	Сумма НДС согласно счету-фактуре	19	60
		68	19
7. Отражено получение основного средства под выплату ренты и отражена задолженность перед получателем ренты	Рыночная стоимость основного средства на дату его получения	08	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
8. Отражен ввод в эксплуатацию основного средства после прекращения ДПР (ДПС)	Первоначальная стоимость основного средства, равная сумме его рыночной стоимости и затрат, связанных с заключением ДПР (ДПС), с регистрацией права собственности и др.	01, 03	08
9. Произведена оплата за полученное по ДПР (ДПС) имущество	Сумма платы за имущество	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51, 50
10. Выплачены ежемесячные рентные платежи	Фактическая сумма затрат плательщика ренты	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51, 50
11. Предоставлено ежемесячное содержание получателю ренты (заработная плата сотрудников, обслуживающих получателя ренты, социальные взносы, продукты, лекарства и др. материалы)	Фактическая сумма затрат плательщика ренты	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	70, 69, 10
12. Уплачены ежемесячные платежи за эксплуатационные услуги (если они связаны с использованием основного средства в деятельности предприятия, то должны быть отнесены на счета учета затрат)	Фактическая стоимость услуг без НДС	25, 26, 44 и др.	60
13. Учтен и принят к вычету НДС по жилищно-эксплуатационным услугам	НДС согласно счету-фактуре	19	60
		68	19
14. Начислена задолженность за услуги по погребению получателя ренты	Фактическая стоимость услуг без НДС	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	60
15. Учтен и принят к вычету НДС по услугам, связанным с погребением	Сумма НДС согласно счету-фактуре	19	60
		68	19

Окончание табл. 3

1	2	3	4
16. После прекращения ДПР (ДПС) отражена разница между рыночной стоимостью основного средства и фактической суммой платежей в пользу получателя ренты (закрытие счета 76, субсчет «Расчеты по ДПР (ДПС)»):			
1) если рыночная стоимость основного средства больше суммы, выплаченной получателю ренты (прочий доход)	Сумма разницы между рыночной стоимостью основного средства и суммой платежей в пользу получателя ренты	76 «Расчеты по ДПР (ДПС)»	91
2) если рыночная стоимость основного средства меньше суммы, выплаченной получателю ренты (прочий расход)	Сумма разницы между рыночной стоимостью основного средства и платежами в пользу получателя ренты	91	76 «Расчеты по ДПР (ДПС)»
17. Списано с забалансового учета обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость имущества	–	009

На момент ввода основного средства в эксплуатацию сумма затрат, связанных с его получением по договору ренты, не известна. Поэтому основное средство принимается к учету по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» по рыночной стоимости (операция 7 в табл. 3). Одновременно по кредиту счета 76, субсчет «Расчеты по ДПР (ДПС)», отражается задолженность перед получателем ренты в размере рыночной стоимости полученного имущества (операция 7 в табл. 3). Все расходы по исполнению ДПР (ДПС) в пользу получателя ренты будут списываться в уменьшение задолженности перед ним – в дебет счета 76, субсчет «Расчеты по ДПР (ДПС)», (операции 9, 10, 11, 14 в табл. 3).

Таким образом, сальдо по счету 76, субсчет «Расчеты по ДПР (ДПС)», на момент прекращения договора ренты показывает сумму разницы между рыночной стоимостью полученного по ДПР (ДПС) имущества и величиной расходов в пользу получателя ренты. После прекращения ДПР (ДПС) субсчет «Расчеты по ДПР (ДПС)» к счету 76 должен быть закрыт. Закрытие производится на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (операция 16 в табл. 3). Так, дебетовое сальдо по субсчету «Расчеты по ДПР (ДПС)» означает, что сумма расходов в пользу получателя ренты

оказалась выше рыночной стоимости полученного имущества. То есть, предприятие имеет прочий расход, поскольку сумма его обязательств оказалась выше стоимости полученного актива. И наоборот, кредитовое сальдо по субсчету «Расчеты по ДПР (ДПС)» означает прочий доход, так как рыночная стоимость полученного под выплату ренты имущества оказалась выше суммы выполненных по договору ренты обязательств.

Заметим, что учет затрат на жилищно-эксплуатационные услуги в табл. 2 и 3 предлагается вести по-разному.

Согласно табл. 2 в момент начисления задолженности за эти услуги основное средство еще не используется плательщиком ренты, но он является собственником имущества и вынужден их оплачивать. Оплата жилищно-эксплуатационных услуг является условием получения имущества по ДПР (ДПС). Следовательно, затраты на оплату данных услуг связаны с приобретением основного средства, а значит, должны входить в его стоимость и учитываться по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» (операция 12 в табл. 2).

Согласно табл. 3 в момент начисления задолженности за жилищно-эксплуатационные услуги основное средство уже используется в деятельности

предприятия, поэтому стоимость данных услуг отражается в составе затрат на производство в общем порядке по дебету счетов 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и др. (операция 12 в табл. 3).

В табл. 2 и 3 рассмотрен порядок учета операций по исполнению договора ренты, по которому передается основное средство. Допустим, по ДПР передается другое имущество, например денежные средства. Тогда операции по исполнению ДПР будут

отражаться в учете в порядке, представленном в табл. 4.

Расходы, связанные с заключением ДПР, например государственная пошлина за нотариальное удостоверение договора ренты, стоимость услуг юриста и тому подобное, предлагаются учитывать на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (операции 2, 3 и 5 в табл. 4). Данные расходы связаны с привлечением денежных средств, а не с обычной деятельностью организации, а значит, должны учитываться в составе прочих расходов.

Таблица 4

Предлагаемый порядок учета операций по исполнению ДПР плательщиком ренты в случае, если под выплату ренты передаются денежные средства

Операция	Оценка	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Отражено обеспечение исполнения обязательств	Сумма полученных по ДПР денежных средств	009	–
2. Отражены затраты на страхование риска ответственности за неисполнение либо ненадлежащее исполнение обязательств плательщиком ренты. Данные затраты связаны с привлечением денежных средств, но не с обычной деятельностью организации, поэтому должны быть включены в состав прочих расходов	Фактическая стоимость услуг страховщика	91	76
3. Отражены затраты на уплату государственной пошлины за нотариальное удостоверение ДПР (ДПС). Данные затраты связаны с привлечением денежных средств, но не с обычной деятельностью организации, поэтому должны быть включены в состав прочих расходов	Сумма государственной пошлины	91	68
4. Оплачена государственная пошлина	Сумма государственной пошлины	68	51, 71
5. Начислены затраты на оплату услуг юриста и т.п. Данные затраты связаны с привлечением денежных средств, но не с обычной деятельностью организации, поэтому должны быть включены в состав прочих расходов	Фактическая стоимость услуг без НДС	91	60
6. Учтен и принят к вычету НДС по услугам юриста и т.п.	НДС согласно счету-фактуре	19	60
		68	19
7. Отражено получение денежных средств по ДПР	Сумма полученных по ДПР денежных средств	51	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
8. Выплачены ежемесячные рентные платежи	Фактическая сумма платежей	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51, 50

Окончание табл. 4

1	2	3	4
9. Начислена задолженность за услуги по погребению получателя ренты	Фактическая стоимость услуг без НДС	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	60
10. Учтен и принят к вычету НДС по услугам, связанным с погребением	НДС согласно счету-фактуре	19	60
		68	19
11. После прекращения ДПР отражена разница между суммой полученных по ДПР денег и фактической суммой выплат в пользу получателя ренты (закрытие счета 76, субсчет «Расчеты по ДПР (ДПС)»):			
1) если сумма полученных под уплату ренты денег больше суммы, выплаченной получателю ренты (прочий доход)	Разница между суммой полученных под выплату ренты денег и фактической суммой выплат в пользу получателя ренты	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	91
2) если сумма полученных под уплату ренты денег меньше суммы, выплаченной получателю ренты (прочий расход)	Разница между суммой полученных под выплату ренты денег и фактической суммой выплат в пользу получателя ренты	91	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
12. Списано с забалансового учета обеспечение исполнения обязательств	Сумма полученных по ДПР денежных средств	–	009

Полученные по ДПР денежные средства принимаются к учету в их фактической сумме по дебету счетов учета денежных средств: 50 «Касса», 51 «Расчетные счета».

Расходы, связанные с заключением ДПР, например государственная пошлина за нотариальное удостоверение договора ренты, стоимость услуг юриста и тому подобное, предлагается учитывать на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (операции 2, 3 и 5 в табл. 4). Данные расходы связаны с привлечением денежных средств, а не с обычной деятельностью организации, а значит, должны учитываться в составе прочих расходов.

Допустим, по ДПР передаются материалы, товары. Тогда операции по исполнению ДПР будут отражаться в учете в порядке, приведенном в табл. 5.

В данном случае расходы, связанные с заключением ДПР, осуществляются для получения товаров, материалов, а значит, должны включаться в их учетную стоимость (операции 2, 3 и 5 в табл. 5).

Материалы, товары принимаются к учету по рыночной стоимости, так как сумма затрат по их приобретению посредством исполнения ДПР будет известна в неопределенном точно будущем, только по прекращении договора ренты.

Пример 1. По ДПР передается квартира, рыночная стоимость которой составляет 1 500 тыс. руб. Сумма ежемесячного рентного платежа составляет 8 тыс. руб. Квартира передается в собственность плательщика ренты за плату в размере 500 тыс. руб.

Таблица 5

Предлагаемый порядок учета операций по исполнению ДПР плательщиком ренты в случае, если под выплату ренты передаются материалы, товары

Операция	Оценка	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1. Отражено обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость полученных по ДПР материалов, товаров	009	–
2. Отражены затраты на страхование риска ответственности за неисполнение либо ненадлежащее исполнение обязательств плательщика ренты. Данные затраты связаны с поступлением товаров, материалов, поэтому должны входить в их стоимость	Фактическая стоимость услуг страховщика	10, 15, 41	76
3. Отражены затраты на уплату государственной пошлины за нотариальное удостоверение ДПР (ДПС). Данные затраты связаны с поступлением товаров, материалов, поэтому должны входить в их стоимость	Сумма государственной пошлины	10, 15, 41	68
4. Оплачена государственная пошлина	Сумма государственной пошлины	68	51, 71
5. Начислены затраты на оплату услуг юриста и т.п. Данные затраты связаны с поступлением товаров, материалов, поэтому должны входить в их стоимость	Фактическая стоимость услуг без НДС	10, 15, 41	60
6. Учен и принят к вычету НДС по услугам юриста и т.п.	НДС согласно счету-фактуре	19	60
		68	19
7. Отражено получение материалов, товаров по ДПР	Рыночная стоимость полученных материалов, товаров на дату получения	10, 15, 41	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
8. Выплачены ежемесячные рентные платежи	Фактическая сумма платежей	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51, 50
9. Начислена задолженность за услуги по погребению получателя ренты	Фактическая стоимость услуг без НДС	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	60
10. Учен и принят к вычету НДС по услугам, связанным с погребением	НДС согласно счету-фактуре	19	60
		68	19
11. После прекращения ДПР отражена разница между рыночной стоимостью полученных по ДПР материалов, товаров и фактической суммой выплат в пользу получателя ренты (закрытие счета 76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»):			
1) если рыночная стоимость полученных под уплату ренты материалов, товаров больше суммы, выплаченной получателю ренты (прочий доход)	Разница между суммой полученных под выплату ренты денег и фактической суммой выплат в пользу получателя ренты	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	91

Окончание табл. 5

1	2	3	4
2) если рыночная стоимость полученных под уплату ренты материалов, товаров меньше суммы, выплаченной получателю ренты (прочий расход)	Разница между суммой полученных под выплату ренты денег и фактической суммой выплат в пользу получателя ренты	91	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
12. Списано с забалансового учета обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость полученных по ДПР материалов, товаров	–	009

Расходы на государственную регистрацию ДПР (15 тыс. руб.), на государственную регистрацию права собственности на квартиру (15 000 тыс. руб.), на страхование ответственности плательщика ренты, на оплату услуг нотариуса и независимого оценщика составили 23,6 тыс. руб., в том числе НДС 3,6 тыс. руб. Эти расходы оплачены через подотчетное лицо.

Сумма ежемесячных коммунальных платежей составляет 2 360 руб. (в том числе НДС 360 руб.).

По условиям договора квартира переходит в пользование плательщику ренты после смерти получателя ренты. Договор был прекращен через 3 года (36 мес.) в связи со смертью получателя ренты. Затраты на погребение составили 15 тыс. руб. (без НДС).

Данные операции будут отражены в учете плательщика ренты следующим образом (табл. 6).

Таблица 6

Пример учета операций по исполнению ДПР (ДПС) плательщиком ренты в случае, если под выплату ренты передается основное средство, которое будет использоваться только по прекращении договора ренты

Операция	Оценка	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1. Отражено обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость имущества	1 500 000	009	–
2. Отражены расходы на госрегистрацию ДПР, на госрегистрацию права собственности на квартиру, на страхование ответственности плательщика ренты, на оплату услуг нотариуса и независимого оценщика	Фактическая сумма произведенных затрат (15 000 + 15 000 + 20 000)	50 000	08	71
3. Учтен и принят к вычету НДС по услугам независимого оценщика и т.п.	НДС согласно счету-фактуре	3 600	19	71
		3 600	68	19
4. Начислена плата за полученное по ДПР (ДПС) имущество	Сумма платы за имущество	500 000	08	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
5. Произведена оплата за полученное под выплату ренты имущество	Сумма платы за имущество	500 000	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51

Окончание табл. 6

1	2	3	4	5
6. Начислены ежемесячные рентные платежи (содержание)	Фактическая сумма затрат плательщика ренты	8 000	08	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
7. Выплачены ежемесячные рентные платежи	Фактическая сумма затрат плательщика ренты	8 000	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51
8. Начислены ежемесячные платежи за жилищно-эксплуатационные услуги	Фактическая стоимость услуг без НДС	2 000	08	60
9. Учтен и принят к вычету НДС по жилищно-эксплуатационным услугам	НДС согласно счету-фактуре	360	19	60
		360	68	19
10. Начислена задолженность за услуги по погребению получателя ренты	Фактическая стоимость услуг без НДС	15 000	08	60
11. Отражено начало использования основного средства после прекращения ДПР (ДПС)	Первоначальная стоимость основного средства, равная сумме затрат по исполнению ДПР (ДПС) (50 000+ + 500 000+ + 8 000 × 36 + + 2 000 × 36 + + 15 000)	925 000	01	08
12. Списано с забалансового учета обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость имущества	1 500 000	–	009

Пример 2. Рассмотрим порядок учета операций по исполнению ДПР на основе данных предыдущего примера, но при условии, что квартира будет использоваться сразу после заключения ДПР (табл. 7).

Таблица 7

Пример учета операций по исполнению ДПР (ДПС) плательщиком ренты в случае, если под выплату ренты передается основное средство, которое будет использоваться сразу после заключения договора ренты

Содержание операции	Оценка	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1. Отражено обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость имущества	1 500 000	009	–
2. Отражены расходы на государственную регистрацию ДПР, на государственную регистрацию права собственности на квартиру, на страхование ответственности плательщика ренты, на оплату услуг нотариуса и независимого оценщика	Фактическая сумма затрат (15 000 + + 15 000 + + 20 000)	50 000	08	76
3. Учтен и принят к вычету НДС по услугам независимого оценщика и т.п.	НДС согласно счету-фактуре	3 600	19	60
		3 600	68	19

Окончание табл. 7

1	2	3	4	5
4. Отражено получение основного средства под выплату ренты и отражена задолженность перед получателем ренты	Рыночная стоимость основного средства на дату его получения	1 500 000	08	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
5. Отражен ввод в эксплуатацию основного средства после прекращения ДПР (ДПС)	Первоначальная стоимость основного средства, равная сумме его рыночной стоимости и затрат, связанных с заключением ДПР (ДПС), с регистрацией права собственности и др.	1 550 000	01	08
6. Произведена оплата за полученное по ДПР (ДПС) имущество	Сумма платы за имущество	500 000	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51
7. Выплачены ежемесячные рентные платежи	Фактическая сумма затрат плательщика ренты	8 000	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51
8. Начислены ежемесячные платежи за жилищно-эксплуатационные услуги	Фактическая стоимость услуг без НДС	2 000	26	60
9. Учен и принят к вычету НДС по жилищно-эксплуатационным услугам	НДС согласно счету-фактуре	360	19	60
		360	68	19
10. Начислена задолженность за услуги по погребению получателя ренты	Фактическая стоимость услуг без НДС	15 000	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	60
11. После прекращения ДПР (ДПС) отражена разница между рыночной стоимостью основного средства и фактической суммой платежей в пользу получателя ренты (закрытие счета 76, субсчет «Расчеты по ДПР (ДПС)» (прочий доход)	Сумма разницы между рыночной стоимостью основного средства и суммой платежей в пользу получателя ренты (1 500 000 – 500 000 – 8 000×12×3 – 15 000 = 697 000 руб.)	697 000	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	91

В соответствии с пп. 11 и 12 положения по бухгалтерскому учету «расходы организации» пбу 10/99, утвержденного приказом минфина россии от 06.05.1999 № 33н, начисление процентов за просрочку выплаты ренты отражается в учете как прочие расходы по дебету счета 91 «прочие доходы и расходы» и по кредиту счета 76 «расчеты с разными дебиторами и кре-

диторами», субсчет «расчеты по претензиям».

Рассмотрим порядок учета продажи имущества, полученного по ДПР (ДПС).

Если имущество продано после прекращения договора ренты, то его продажа учитывается в общем порядке.

Предлагаемый порядок учета продажи основного средства до прекращения ДПР (ДПС) представлен в табл. 8.

В табл. 8 приведены бухгалтерские записи для двух случаев:

1) когда основное средство будет использоваться только по прекращении договора аренды (гр. 4 и 5). В этом случае на момент продажи основного средства затраты по исполнению договора, формирующие первоначальную стоимость этого основного средства, будут учитываться на счете 08. Продажа объекта будет учитываться по счету 91 в общем порядке;

2) когда основное средство будет использоваться сразу после заключения ДПР (ДПС) (гр. 6 и 7). В этом случае основное средство с момента ввода его в эксплуатацию учитывается на счете 01 или 03, и по основному средству начисляется амортизация. Продажа основного средства отражается в учете в общем порядке, но делается дополнительная бухгалтерская запись

по списанию разницы между рыночной стоимостью основного средства и суммой выплат в пользу получателя аренды (операция 5 в табл. 5). В аналогичном порядке предлагается учитывать продажу другого имущества, полученного под выплату аренды.

После списания имущества с баланса непогашенная задолженность перед получателем аренды продолжает учитываться за балансом на счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные». Это связано с тем, что лицо, передавшее обремененное рентой недвижимое имущество в собственность другого лица, несет субсидиарную с ним ответственность по требованиям получателя аренды, возникшим в связи с нарушением договора аренды (п. 2 ст. 586 ГК РФ). Выплаты средств по субсидиарной ответственности отражаются по дебету счета 91 и кредиту счета 76, субсчет 2 «Расчеты по претензиям».

Таблица 8

Предлагаемый порядок учета операций по продаже основного средства, полученного по ДПР (ДПС) до прекращения договора аренды

Операция	Оценка	Имущество учитывается по фактической стоимости (см. табл. 2)		Имущество учитывается по рыночной стоимости (см. табл. 3)	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
Списана амортизация проданного основного средства	Сумма накопленной амортизации	–	–	02	01
Списана остаточная стоимость основного средства (гр. 6 и 7) или сумма затрат на получение основного средства (гр. 4 и 5)	Сумма остаточной стоимости или сумма затрат, связанных с получением основного средства	91	08	91	01
Отражена выручка от продажи основного средства	Сумма выручки, в том числе НДС	62	91	62	91
Начислен НДС по проданному основному средству	Сумма НДС	91	68	91	68
Отражена разница между рыночной стоимостью полученного основного средства и фактической суммой выплат в пользу получателя аренды до момента продажи основного средства (закрытие счета 76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»):					

Окончание табл. 8

1	2	3	4	5	6
1) если рыночная стоимость полученного под уплату ренты основного средства больше суммы, выплаченной получателю ренты (прочий доход)	Разница между рыночной стоимостью полученного основного средства и фактической суммой выплат в пользу получателя ренты до момента продажи	–	–	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	91
2) если рыночная стоимость полученного под уплату ренты основного средства меньше суммы, выплаченной получателю ренты (прочий расход)	То же	–	–	91	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»

Пример 3. Квартира, полученная по ДПР, продана по цене 1 770 тыс. руб. (в том числе НДС 270 тыс. руб.). Расходы на продажу квартиры составили 34,22 тыс. руб. (в том числе НДС 5,22 тыс. руб.) и были оплачены через подотчетное лицо. Рассмотрим порядок учета операций по продаже квартиры (табл. 9) в условиях примера 1 и примера 2 (табл. 9). В условиях примера 1 сумма затрат на получение квартиры по ДПР на момент продажи составила 760 тыс. руб. (с учетом платежей

за жилищно-эксплуатационные услуги, которые войдут в учетную стоимость квартиры). В условиях примера 2 сумма накопленной амортизации квартиры на момент продажи составила 60 800 руб., а сумма затрат на получение квартиры по ДПР (без учета платежей за жилищно-эксплуатационные услуги, которые в данном случае не войдут в учетную стоимость квартиры) на момент продажи составила 712 тыс. руб.

Таблица 9

Пример учета операций по продаже основного средства, полученного по ДПР (ДПС) до прекращения договора ренты

Операция	Оценка	Сумма, руб.	Имущество Учитывается по фактической стоимости (усл. примера 1)		Имущество Учитывается по рыночной стоимости (усл. примера 2)	
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7
1. Списана амортизация проданной квартиры (в усл. примера 2)	Сумма накопленной амортизации	60 800	–	–	02	01
2. Списана остаточная стоимость квартиры (усл. примера 2) или сумма затрат, связанных с получением основного средства (усл. примера 1)	Сумма остаточной стоимости (в усл. примера 2) (1 520 000 – 60 800 = 1 459 200)	1 459 200	–	–	91	01
	Сумма затрат, связанных с получением основного средства (в усл. примера 1)	760 000	91	08	–	–

Окончание табл. 9

1	2	3	4	5	6	7
3. Отражена выручка от продажи квартиры	Сумма выручки, в том числе НДС	1 770 000	62	91	62	91
4. Начислен НДС по проданной квартире	Сумма НДС	270 000	91	68	91	68
5. Отражена сумма превышения рыночной стоимости, полученной по ДПР квартиры, над фактической суммой выплат в пользу получателя ренты до момента продажи квартиры (закрытие счета 76, субсчет «Расчеты по ДПР (ДПС)»)	Разница между рыночной стоимостью полученного основного средства и фактической суммой выплат в пользу получателя ренты до момента продажи (1 500 000 – 712 000 = 788 000)	788 000	–	–	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	91
6. Отражены расходы на продажу квартиры (стоимость услуг посредника, государственная пошлина и т.п.), оплаченные через подотчетное лицо	Сумма расходов без НДС (34 220 – 5 220 = 29 000)	29 000	91	71	91	71
7. Учтен и принят к вычету НДС по жилищно-эксплуатационным услугам	Сумма НДС согласно счету-фактуре	5 220	19	71	19	71

Последствием прекращения ДПР (ДПС) может стать выкуп ренты. Порядок учета выкупа ренты приведен в табл. 10.

В табл. 10 приведены бухгалтерские записи для двух случаев:

1) когда основное средство будет использоваться только по прекращении договора ренты (гр. 4 и 5). В этом случае на момент выкупа ренты затраты по исполнению ДПР (ДПС), формирующие первоначальную стоимость этого основного средства, будут учитываться на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». На этот же счет будет отнесена стоимость выкупа ренты (операция 1 в табл. 10). После прекращения договора ренты основное средство будет введено в эксплуатацию, что

отражается записью по дебету счетов 01 «Основные средства, 03 «Доходные вложения в материальные ценности» кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» (операция 5 в табл. 10);

2) когда основное средство будет использоваться сразу после заключения ДПР (ДПС) (гр. 6 и 7). При выкупе ренты ее выкупная стоимость будет отнесена в уменьшение задолженности перед получателем ренты в дебет счета 76, субсчет «Расчеты по ДПР (ДПС)» (операция 2 в табл. 10). После прекращения договора ренты производится закрытие субсчета «Расчеты по ДПР (ДПС)» счета 76 на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Предлагаемый порядок учета операций по прекращению ДПР (ДПС) в случае выкупа ренты

Операция	Оценка	Имущество учитывается по фактической стоимости (см. табл. 2)		Имущество Учитывается по рыночной стоимости (см. табл. 3)	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1. Начислена задолженность по выкупу ренты	Сумма выкупа ренты	08	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	–	–
2. Произведена оплата в счет выкупа ренты	Сумма выкупа ренты	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51, 50	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51, 50
3. Отражена разница между рыночной стоимостью полученного по договору основного средства и суммой, фактически выплаченной получателю ренты, включающей сумму рентных платежей и стоимость выкупа ренты (закрытие счета 76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»):					
1) если рыночная стоимость полученного под уплату ренты имущества больше суммы, выплаченной получателю ренты (прочий доход)	Разница между рыночной стоимостью полученного имущества и суммой, фактически выплаченной получателю ренты, включающей сумму рентных платежей и стоимость выкупа ренты	–	–	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	91
2) если рыночная стоимость полученного под уплату ренты имущества меньше суммы, выплаченной получателю ренты (прочий расход)	То же	–	–	91	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
4. Списано с забалансового учета обеспечение исполнения обязательств	Первоначальная стоимость основного средства, равная сумме затрат по ДПР (ДПС)	–	009	–	009
5. Отражено начало использования основного средства после прекращения ДПР (ДПС)	Первоначальная стоимость основного средства, равная сумме затрат по исполнению ДПР (ДПС)	01, 03	08	–	–

Пример 4. Рента была выкуплена за 500 000 руб. В связи с этим договор ренты прекращен (табл. 11). В условиях примера

1 сумма затрат на получение квартиры по ДПР на момент выкупа ренты составила 760 тыс. руб.

Таблица 11

Пример учета операций по прекращению ДПР (ДПС) в случае выкупа ренты

Операция	Оценка	Сумма, руб.	Имущество учитывается по фактической стоимости (усл. примера 1)		Имущество учитывается по рыночной стоимости (усл. примера 2)	
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
	2	3	4	5	6	7
1. Начислена задолженность по выкупу ренты	Сумма выкупа ренты	500 000	08	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	–	–
2. Произведена оплата в счет выкупа ренты	Сумма выкупа ренты	500 000	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51, 50	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	51, 50
3. Отражена сумма превышения рыночной стоимости полученной по ДПР квартиры над суммой, фактически выплаченной получателю ренты, включающей сумму рентных платежей и стоимость выкупа ренты (1 500 000 – – 712 000 – – 500 000 = = 288 000)	Разница между рыночной стоимостью полученной квартиры и суммой, фактически выплаченной получателю ренты, включающей сумму рентных платежей и стоимость выкупа ренты	288 000	–	–	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	91
4. Списано с забалансового учета обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость квартиры	1 500 000	–	009	–	009
5. Отражено начало использования основного средства после прекращения ДПР	Первоначальная стоимость квартиры, равная сумме затрат по исполнению ДПР (760 000 + + 500 000 = = 1 260 000)	1 260 000	01, 03	08	–	–

Другим последствием прекращения ДПР может стать расторжение договора и возмещение убытков. Порядок учета данных операций приведен в табл. 12. Суммы возмещения убытков будут отнесены в состав прочих расходов в соответствии с п.

12 ПБУ 10/99 «Расходы организации». Согласно Инструкции по применению Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций расчеты по возмещению убытков учитываются на счете 76, субсчет 2 «Расчеты по претензиям».

Таблица 12

Предлагаемый порядок учета операций по прекращению ДПР в случае расторжения договора и возмещения убытков

Операция	Оценка	Имущество учитывается по фактической стоимости (см. табл. 2)		Имущество учитывается по рыночной стоимости (см. табл. 3)	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Отражена задолженность по возмещению убытков	Сумма возмещения убытков	91	76-2	91	76-2
Произведена оплата в счет возмещения убытков	Сумма возмещения убытков	76-2	51, 50	76-2	51, 50
Отражена разница между рыночной стоимостью полученного по ДПР (ДПС) имущества и суммой платежей в пользу получателя ренты (закрытие счета 76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»):					
1) если рыночная стоимость полученного под уплату ренты имущества больше суммы рентных платежей (прочий доход)	Разница между рыночной стоимостью полученного имущества и суммой платежей в пользу получателя ренты	–	–	76	91
2) если рыночная стоимость полученного под уплату ренты имущества меньше суммы рентных платежей (прочий расход)	Разница между рыночной стоимостью полученного имущества и суммой платежей в пользу получателя ренты	–	–	91	76
Списано обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость имущества	–	009	–	009
Отражено начало использования основного средства после прекращения ДПР (ДПС)	Первоначальная стоимость основного средства, равная сумме затрат по исполнению ДПР (ДПС)	01, 03	08	–	–

Пример 5. Договор ренты расторгнут и получателю ренты возмещены убытки в сумме 400 тыс. руб. (табл. 13). В условиях примера 1 сумма затрат на получение

квартиры по ДПР на момент расторжения договора составила 760 тыс. руб., а в условиях примера 2 – 712 тыс. руб.

Таблица 13

Пример учета операций по прекращению ДПР в случае расторжения договора и возмещения убытков

Операция	Оценка	Сумма, руб.	Имущество учитывается по фактической стоимости (усл. примера 1)		Имущество учитывается по рыночной стоимости (усл. примера 2)	
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7
1. Отражена задолженность по возмещению убытков	Сумма возмещения убытков	400 000	91	76-2	91	76-2
2. Произведена оплата в счет возмещения убытков	Сумма возмещения убытков	400 000	76-2	51, 50	76-2	51, 50

Окончание табл. 13

1	2	3	4	5	6	7
3. Отражена сумма превышения рыночной стоимости полученной по ДПР квартиры над суммой, фактически выплаченной получателю ренты (закрытие счета 76, субсчет «Расчеты по ДПР (ДПС)»)	Разница между рыночной стоимостью полученной квартиры и суммой, фактически выплаченной получателю ренты (1 500 000 – – 712 000 = = 788 000)	288 000	–	–	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	91
4. Списано обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость имущества	1 500 000	–	009	–	009
5. Отражено начало использования основного средства после прекращения ДПР	Первоначальная стоимость основного средства, равная сумме затрат по исполнению ДПР	760 000	01, 03	08	–	–

Последствием расторжения ДПР (ДПС) может стать возврат имущества, полученного под выплату ренты. Предлагаемый порядок учета связанных с этим операций приведен в табл. 14.

В табл. 14 приведены бухгалтерские записи для двух случаев:

1) когда основное средство будет использоваться только по прекращении договора ренты (гр. 4 и 5). В этом случае на момент возврата основного средства оно будет учитываться на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» в сумме затрат на исполнение ДПР (ДПС).

Возвращение объекта получателю ренты будет учитываться по счету 91 «Прочие доходы и расходы», по дебету которого согласно Инструкции по применению Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций учитывается «остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация, и фактическая себестоимость других активов, спи-

сываемых организацией, в корреспонденции со счетами учета соответствующих активов» (операция 2 в табл. 14);

2) когда основное средство будет использоваться сразу после заключения ДПР (ДПС) (гр. 6 и 7). В этом случае основное средство с момента ввода его в эксплуатацию учитывается на счете 01 «Основные средства» или 03 «Доходные вложения в материальные ценности» по рыночной стоимости. По основному средству начисляется амортизация. При выбытии основного средства его амортизация списывается в уменьшение первоначальной стоимости, что дает остаточную стоимость (операция 1 в табл. 14). В свою очередь остаточная стоимость основного средства будет списываться в уменьшение задолженности перед получателем ренты (операция 2 в табл. 14). После прекращения договора ренты производится закрытие субсчета «Расчеты по ДПР (ДПС)» счета 76 на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Предлагаемый порядок учета операций по прекращению ДПР (ДПС) в случае возврата полученного под выплату ренты имущества

Операция	Оценка	Имущество учитывается по фактической стоимости (см. табл. 1)		Имущество учитывается по рыночной стоимости (см. табл. 2)	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1. Списана амортизация возвращенного имущества	Сумма амортизации	–	–	02	01, 03
2. Списана стоимость возвращенного имущества	Сумма стоимости имущества: остаточной (гр. 6 и 7) или равной сумме затрат по исполнению договора ренты (гр. 4 и 5)	91	08	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	01, 03
3. Отражена разница между рыночной стоимостью полученного по ДПР (ДПС) имущества и суммой расходов в пользу получателя ренты (включая остаточную стоимость возвращенного имущества) (закрытие счета 76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»):					
1) если рыночная стоимость полученного под уплату ренты имущества больше общей суммы рентных платежей и остаточной стоимости возвращенного имущества (прочий доход)	Разница между рыночной стоимостью полученного имущества и суммой расходов в пользу получателя ренты (включая остаточную стоимость возвращенного имущества)	–	–	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	91
2) если рыночная стоимость полученного под уплату ренты имущества меньше общей суммы рентных платежей и остаточной стоимости возвращенного имущества (прочий расход)	Разница между рыночной стоимостью полученного имущества и суммой расходов в пользу получателя ренты (включая остаточную стоимость возвращенного имущества)	–	–	91	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»
4. Списано с забалансового учета обеспечение исполнения обязательств	Рыночная стоимость имущества	–	009	–	009

Пример 6. Договор ренты прекращен и полученное под выплату ренты имущество (квартира) возвращено в собственность получателя ренты (табл. 15). В условиях примера 1 сумма затрат на получение квартиры по ДПР на момент прекращения договора ренты составила 760 тыс. руб. В условиях примера 2 сумма накопленной

амортизации квартиры на момент прекращения договора ренты составила 60 800 руб., а сумма затрат на получение квартиры по ДПР (без учета платежей за жилищно-эксплуатационные услуги, которые в данном случае не войдут в учетную стоимость квартиры) – 712 тыс. руб.

Таблица 15

Пример учета операций по прекращению ДПР (ДПС) в случае возврата полученного под выплату ренты имущества

Операция	Оценка	Сумма, руб.	Имущество учитывается по фактической стоимости (усл. примера 1)		Имущество учитывается по рыночной стоимости (усл. примера 2)	
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7
1. Списана амортизация возвращенного имущества	Сумма амортизации	60 800	–	–	02	01, 03
2. Списана стоимость возвращенного имущества	Сумма остаточной стоимости (в усл. примера 2) (1 520 000 – – 60 800 = = 1 459 200)	1 459 200	–	–	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»	01, 03
	Сумма затрат, связанных с получением основного средства (в условиях примера 1)	760 000	91	08	–	–
3. Отражена сумма превышения расходов в пользу получателя ренты (включая остаточную стоимость возвращенного имущества) над рыночной стоимостью полученной по ДПР квартиры (закрытие счета 76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»)	Разница между рыночной стоимостью полученного имущества и суммой расходов в пользу получателя ренты (включая остаточную стоимость возвращенного имущества) (1 459 200 + + 712 000 – – 1 500 000 = = 671 200)	671 200	–	–	91	76, с/счет «Расчеты по ДПР (ДПС)»

В качестве первичных документов по учету операций, связанных с исполнением и прекращением ДПР (ДПС), применяются типовые первичные документы для оформления приема-передачи основных средств, материальных ценностей, получения и выплаты денежных средств и др.

В бухгалтерской отчетности операции по исполнению и прекращению ДПР (ДПС) отражаются в общем порядке.

Представленный в статье порядок бухгалтерских записей охватывает практически все возможные варианты исполнения и прекращения ДПР и ДПС.

Литература

1. Ефремова, А.А. Учет операций по договорам ренты / А.А. Ефремова // Бухгалтерский учет. – 2002. – №19.
2. Лахматова, В.В. Рента: правовое регулирование, бухгалтерский учет и налогообложение / В.В. Лахматова // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2008. – №6.

3. Панченко, Т.М. Учет и налогообложение операций по договору ренты / Т.М. Панченко // *Финансовая газета. Региональный выпуск*. – 2010. – №31.
4. Перепеловский, А.В. Финансовая эквивалентность как методическая основа анализа и формирования договоров пожизненной ренты / А.В. Перепеловский // *Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия «Экономика и менеджмент»*. Вып. 22. – 2012. – №22 (281). – С. 27–29.
5. Сильвестрова, Т.В. Получаем имущество по договору ренты / Т.В. Сильвестрова // *Автономные организации: бухгалтерский учет и налогообложение*. – 2011. – №6.
6. Черненко, А.Ф. Экономико-правовые предпосылки формирования показателей эффективности договоров пожизненного содержания для различных сторон сделки / А.Ф. Черненко, А.В. Перепеловский // *Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия «Экономика и менеджмент»*. Вып. 18. – 2011. – №21 (238). С. 84–92.

References

1. Yefremova, A.A. Accounting of transactions by rent contracts / A.A. Yefremova // *Accounting*. – 2002. – №19.
2. Lakhmatova, V.V. Rent: statutory regulation, accounting and taxation / V.V. Lakhmatova // *State-funded organizations: accounting and taxation*. – 2008. – №6.
3. Pachenko, T.M. Accounting and taxation: rent contract operations / T.M. Pachenko // *Finance journal. Local issue*. – 2010. – №31.
4. Perepelovskiy, A.V. Financial equivalence as methodical basis of analysis and lifelong maintenance contracts and contracts of annuity / A.V. Perepelovskiy // *South-Ural State University Herald. «Economics and management»*. Issue 22. – 2012. – №22 (281). – P. 27–29.
5. Silvestrova, T.V. Property acquisition by rent contracts / T.V. Silvestrova // *Off-line organizations: accounting and taxation*. – 2011. – №6.
6. Chernenko, A.F. Economical and law preconditions of forming the values of effectiveness of rent contracts for both transaction party / A.F. Chernenko, A.V. Perepelovskiy // *South-Ural State University Herald. «Economics and management»*. Issue 18. – 2011. – №21 (238). P. 84–92.