

Монастирська Т. Б., здобувач Тернопільського національного економічного університету

ОБ'ЄКТИ ОБЛІКУ ОРГАНІЗАЦІЙ З ОБСЛУГОВУВАННЯ ЖИТЛОВОГО ФОНДУ

Здійснено систематизацію об'єктів обліку об'єднань співвласників багатоквартирних будинків, зокрема їх «активної частини». Для дослідження застосовано комплексний підхід з врахуванням особливостей об'єднань співвласників багатоквартирних будинків. Визначено, що аналіз активів як підсистеми об'єктів обліку об'єднань співвласників багатоквартирних будинків підкреслює їх природу як специфічного суб'єкта господарювання. Указане обґрунтовує особливості організації ведення бухгалтерського обліку.

Ключові слова: організації з обслуговування житлового фонду, об'єднання співвласників багатоквартирних будинків, об'єкти обліку, активи, необоротні активи, оборотні активи.

Літ. 14. Рис. 1.

Монастырская Т. Б., соискатель Тернопольского национального экономического университета

Объекты учета организаций, обслуживающих жилищный фонд

Осуществлена систематизация объектов учета объединений совладельцев многоквартирных домов, в частности их «активной части». Для исследования применен комплексный подход с учетом особенностей объединений совладельцев многоквартирных домов. Определено, что анализ активов как подсистемы объектов учета объединений совладельцев многоквартирных домов подчеркивает их природу как специфического субъекта ведения хозяйства. Указанное обосновывает особенности организации ведения бухгалтерского учета.

Ключевые слова: организации, обслуживающие жилищный фонд, объединения совладельцев многоквартирных домов, объекты учета, активи, необоротные активи, оборотные активи.

Monastyrska T. B., Post-Graduate Student of Accounting in Industrial Sphere Department Ternopil National Economic University

Objects of Account of Organizations of Attendant are Housing Fund

Systematization of objects of account of associations of joint owners of apartment houses is carried out in the article, in particular to their «active part». For research complex approach is applied taking into account the features of associations of joint owners of apartment houses. It is certain that analysis of assets as underlines the subsystems of objects of account of associations of joint owners of apartment houses their nature as specific subject of menage. The indicated grounds the features of organization of conduct of record-keeping.

Keywords: organizations are attendant a housing fund, associations of joint owners of apartment houses, objects of account, assets, inconvertible assets, circulating assets.

Постановка проблеми. Модернізація системи житлово-комунального господарства, що реалізується в Україні, відповідно до програмних документів центральних органів виконавчої влади, визначає формування конкурентного середовища на ринку житлово-комунальних послуг, обумовлює появу нових суб'єктів, які здійснюють обслуговування житлового фонду. Як засвідчує світовий досвід, найбільш ефективною організаційною формою у цій сфері є об'єднання співвласників багатоквартирних будинків (ОСББ). Відповідно до законодавства [8] кожна організація зобов'язана вести бухгалтерський облік, особливості якого визначаються сферою її діяльності. ОСББ поєднує у собі ознаки неприбуткової організації та суб'єкта господарювання, що позначається на особливостях його обліку, який, в свою чергу, має відповідати Національним стандартам (положенням) бухгалтерського обліку 1 та 2, Стандартам (положенням) бухгалтерського обліку 6-35, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Варто зазначити, що досі не затверджено методики

обліку ОСББ, хоча перші такі об'єднання були зареєстровані в Україні ще в 1992 році. Це створює певний дуалізм у тлумаченні підходів до оцінки об'єктів обліку цих організацій. Вказане обумовлює актуальність представленого дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням проблем створення організацій з обслуговування житла займалися багато вітчизняних та закордонних вчених, зокрема: М.Д. Андрійчук [1], І. В. Заблодська [1], І. М. Салуквадзе [1], В. І. Кравченко [4], О. С. Поважний [5], П. Г. Ройзин [11]. Вивченню питань обліку в житлово-комунальному господарстві приділяли увагу такі дослідники, як Н. Ю. Головченко [2], І. Й. Яремко [14], В. Г. Сєвка [12]. Вагомий внесок у формування методології обліку в організаціях з обслуговування житлового фонду зробила Н. О. Гура [3]. Але в цих працях недостатньо уваги приділено вивченню особливостей об'єктів обліку ОСББ у вітчизняних економічних та інституційних реаліях.

Метою статті є систематизація об'єктів обліку ОСББ, зокрема їх «активної частини», на основі комплексного підходу з врахуванням особливостей цієї організаційної форми обслуговування житлового фонду.

Виклад основного матеріалу. Бухгалтерський облік як система характеризується такими головними елементами: суб'єкт, об'єкт, процес (виконання робіт) і результат процесу (процесів) обліку. Однак ці елементи для ОСББ мають свої особливості, враховуючи неприбуткову та функціональну специфіку його діяльності. «Суб'єкт бухгалтерського обліку – це суб'єкт господарювання в особі підприємства, організації, установи, особи тощо» [13]. Оскільки предмет і об'єкти обліку обмежуються рамками суб'єкта господарювання, то можна стверджувати, що бухгалтерський облік в ОСББ – система збору, реєстрації та узагальнення інформації про діяльність об'єднання (в грошовій оцінці та кількісному виразі) з метою надання її зовнішнім (органи статистики, податкової інспекції) та внутрішнім (членам об'єднання, органам управління) користувачам для прийняття рішень.

Дослідження бухгалтерського обліку як процесу послідовного отримання і використання інформації на підприємстві для потреб управління, розкриває його зміст та предмет, а вивчення питань ведення обліку, способів і прийомів його здійснення розкриває його метод. Методологія бухгалтерського обліку включає «сукупність загальнонаукових і спеціальних методів, що застосовуються для здійснення процедури обліку і розкриваються в окремих методиках» [13]. ОСББ як суб'єкт господарювання має відповідні засоби та здійснює господарську діяльність, спрямовану на управління, утримання і використання неподільного та загального майна. Об'єктами обліку в об'єднанні є господарські засоби (активи), джерела їх утворення (пасиви) та господарські операції (витрати, доходи, фінансові результати). В ОСББ активи визнаються при одночасному дотриманні двох основних умов: актив можна достовірно оцінити та в майбутньому очікується отримання економічних вигід від використання цього активу (придбаного, безкоштовно отриманого, самостійно виготовленого). Указане визначає необхідність ґрунтовного дослідження активів ОСББ: необоротних і оборотних (рис. 1).



Рис. 1. Склад активів ОСББ за ознакою участі в господарському обороті.

Зазначимо, що «необоротні активи – це сукупність майнових цінностей, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності підприємства (тривалістю використання більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за один рік), а оборотні активи – це сукупність майнових цінностей, які обслуговують поточну господарську діяльність під-

приємства і повністю споживаються протягом одного операційного циклу, якщо він менший року, тому всю свою вартість одразу переносять на виготовлену з них продукцію» [13].

Для ОСББ велику групу активів становлять саме необоротні активи, що визначає необхідність їх пооб'єктного дослідження. До нематеріальних активів ОСББ можуть належати «права власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами» [13]. Об'єднання може обліковувати права власності на системне програмне забезпечення, комп'ютерні програми для ведення обліку, нарахування внесків та складання звітності. Такі програмні продукти в обліку можуть відображатися по-різному, а саме як: нематеріальний актив або роялті (якщо суб'єкт господарювання має справу з виключним правом на використання програми як об'єкта авторських прав); об'єкт основних засобів або витрати (якщо предметом ліцензійної угоди є лише використання програми у певний спосіб у встановлених рамках).

Тому, якщо у ліцензійному договорі зазначено безповоротну передачу виняткових майнових прав (з правом подальшого відчуження), то в обліку буде відображений нематеріальний актив. Якщо передаються невиняткові майнові права – тоді це роялті. Якщо в договорі зазначено, що передача прав на програму не передбачена, тоді ОСББ придбаває програму як кінцевий користувач та обліковує її або як об'єкт основних засобів, або як витрати.

Наступним видом необоротних активів в ОСББ є основні засоби – «матеріальні активи, які підприємство (установа) утримує з метою використання їх у процесі виробництва (діяльності) або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [6]. Для ОСББ об'єктом основних засобів із найбільшою вартістю є будинок, облік якого досі не врегульований. Так, згідно з законодавством [10], об'єднання після набуття статусу юридичної особи може прийняти на баланс весь житловий комплекс або ж залишити його на балансі попереднього власника за рішенням загальних зборів. Відповідно до порядку передачі майна з балансу одного балансоутримувача на баланс іншого [7], підставою для відображення в обліку ОСББ житлового комплексу або його частини є акт приймання-передачі. Відповідно до роз'яснення [9], ОСББ має відобразити будинок на балансі в розділі основні засоби, керуючись П(С)БО 7 «Основні засоби».

Проте цю ситуацію можна розглядати і з іншого боку. Так, в умовах функціонування ОСББ наявність спільного майна, з одного боку, є однією із визначальних умов його створення і діяльності, а з іншого – призводить до певних проблем в обліку, оскільки кожен із власників квартири має свідоцтво на право власності на квартиру, яке підтверджує, що це приватна власність конкретних людей, але зовсім не ОСББ. Крім того, передача майна ОСББ не тягне за собою виникнення права власності на нього. Звідси виходить, що ОСББ не може обліковувати у складі своїх активів приватизований житловий фонд, який йому не належить та права на який воно не має. До того ж, у житловому комплексі (будинку) є і спільне майно [10]: 1) неподільне, яке не підлягає відчуженню (частини допоміжних приміщень, конструктивних елементів будинку, технічного обладнання будинку (інженерні комунікації та технічні пристрої, які необхідні для забезпечення санітарно-гігієнічних умов та безпечної експлуатації квартир (загальні будинкові мережі тепло-, водо-, газо-, електропостачання, бойлерні та елеваторні вузли); 2) загальне (кладові, гаражі, у тому числі підземні, майстерні тощо), яке підлягає відчуженню разом із приміщенням без виділення частки в натурі.

Проте неподільне майно перебуває у спільній сумісній власності, а загальне майно у спільній частковій власності членів об'єднання, а тому знову ж таки не може обліковуватися ОСББ як власний актив. У контексті цього необхідно врахувати принципи бухобліку. Так, за принципом автономності, який полягає у тому, що кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства. Цей принцип застосовується навіть у випадку, коли власник несе повну матеріальну відповідальність за зобов'язаннями підприємства. А тому особисте майно власників має бути відокремлене від майна заснованого

ними об'єднання та обліковуватися на позабалансовому рахунку із нарахуванням амортизації прямолінійним методом лише в аналітичному обліку. Враховуючи норми чинного законодавства, варіант із відображенням на позабалансовому рахунку є єдино правильним.

Що стосується інших основних засобів (меблі, транспорт, обладнання, комп'ютерна та побутова техніка, ворота, огорожа, дитячі майданчики, пісочниці, сторожеві будки, сторожеві собаки, зелені насадження тощо), то ведення обліку та нарахування амортизації за ними в ОСББ здійснюється на балансових рахунках за відповідними групами за загальним правилом. Окрім основних засобів, ОСББ може використовувати у своїй діяльності інші необоротні матеріальні активи (малоцінні необоротні матеріальні активи), які не відображені у складі об'єктів основних засобів із терміном використання більше року та вартістю менше 2500 грн. або іншою, встановленою ОСББ у наказі про облікову політику (бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи).

При видачі в експлуатацію малоцінні необоротні матеріальні активи з балансу не списують, а відображають як внутрішньогосподарське переміщення об'єктів з одночасним нарахуванням амортизації або в розмірі 50 % вартості об'єктів при видачі їх в експлуатацію, а решту 50 % вартості – при списанні об'єктів, або в розмірі 100 % вартості об'єктів при видачі їх в експлуатацію. Незавершені капітальні інвестиції як об'єкт обліку відображають «вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу)» [6]. З проекцією на ОСББ як незавершені капітальні інвестиції можуть обліковуватися понесені витрати на капітальний ремонт будинку, інвестиції в основні засоби, нематеріальні активи до введення їх в експлуатацію, витрати на будівництво, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом для власних потреб ОСББ, устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва тощо.

У певних випадках ОСББ може володіти і об'єктами, які можуть бути віднесені до інвестиційної нерухомості, під якою розуміють «власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності» [6]. Це можуть бути підвальні нежилі цокольні поверхи, переобладнані під офіси або магазини, горища, придатні лише для здачі в оренду, навколобудинкова територія, на якій може бути розташований кіоск, що здається в оренду тощо.

Довгострокова дебіторська заборгованість («сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [6]) як актив, також може бути присутня в ОСББ за умови наявності злісних неплатників, як фізичних, так і юридичних осіб. Ця заборгованість формується із «обов'язкових платежів» власників житлових та нежитлових приміщень та розрахунків із іншими суб'єктами господарювання:

1) для фізичних осіб – це плата за послуги з управління та обслуговування будинку (квартплата як членів, так і не членів об'єднання); внески на створення фондів або «цільові внески» (ремонтного, додаткового, фонду фінансування тощо);

2) для юридичних осіб – це плата за послуги з оренди; відшкодування комунальними підприємствами витрат на обслуговування внутрішньобудинкових мереж та обладнання, неповернені субсидії малозабезпеченим громадянам і відшкодування пільг окремим категоріям громадян (за їх наявності) тощо за умови несплати протягом періоду, що більший за календарний рік.

Варто зазначити, що для ОСББ доцільним є формування резерву сумнівних боргів, обсяг якого може визначати, виходячи із практики роботи кожного конкретного об'єднання, або використання судового механізму для розв'язання питання із неплатниками. До оборотних активів ОСББ відносяться: запаси, поточна дебіторська заборгованість, гроші та їх еквіваленти, витрати майбутніх періодів (див. рис. 1).

Запаси – це активи, які: «утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством/установою» [6]. З позиції ОСББ частка запасів серед інших активів є невелика. Серед них можна виокремити виробничі запаси (канцелярські товари, паливо-мастильні матеріали, господарські матеріали (лампочки, шурупи, цвяхи), питна вода, засоби гігієни тощо) та малочінні швидкозношувані предмети (канцелярські товари, господарські інструменти).

Обсяг наступного виду оборотних активів – грошових коштів на поточному рахунку в банку – буде залежати від типу договорів з організації надання житлово-комунальних послуг. Так, відповідно до законодавства [10], ОСББ для виконання функції із забезпечення потреб співвласників в отриманні житлово-комунальних послуг може:

1) запропонувати власникам приміщень укласти прямий договір із постачальниками послуг. У такому випадку ОСББ не є стороною в договорах із виробниками послуг, оскільки власники будуть перераховувати кошти безпосередньо на рахунки організацій, які надають комунальні послуги, за відповідними тарифами для кожного виду послуг у порядку, встановленому законом. Відповідно значна сума за комунальні послуги не буде накопичуватися на рахунках ОСББ з наступним перерахуванням на рахунки відповідних комунальних організацій. На рахунок будуть надходити лише «обов'язкові платежі», визначені ОСББ.;

2) укласти договір із виробником послуг та стати колективним замовником послуг. Тоді ОСББ буде виконувати роль посередника, так званої «транзитної ланки». Власники приміщень будуть перераховувати кошти за комунальні послуги на рахунок об'єднання, а ОСББ, відповідно, організаціям, які надають ці послуги. В такому випадку окрім «обов'язкових платежів», на рахунках ОСББ тимчасово накопичуватимуться транзитні кошти (що відповідно вплине і на оплату за розрахунково-касове обслуговування), які можуть бути відображені в балансі ОСББ на кінець чи початок звітного періоду в разі їх невчасного перерахування на рахунки відповідних організацій;

3) укласти договір із управителем. У такому разі договори про надання комунальних послуг укладаються власниками приміщень з управителем, а управитель укладає необхідні договори з виробниками таких послуг.

Вибір того чи іншого підходу визначається рішеннями співвласників багатоквартирного будинку та статутом ОСББ, який окреслює функції, що покладаються на об'єднання. Зазначимо, що на практиці підприємства житлово-комунального господарства досить часто визнають тільки ОСББ як єдиного замовника своїх послуг. Стосовно обліку такого виду активів, як готівкові грошові кошти, то варто зазначити, що приймання готівкових коштів у касу ОСББ висуває додаткові вимоги до його ведення. Мова йде про організацію приміщення каси, виписування прибуткових та видаткових документів, дотримання касової дисципліни, встановлення ліміту каси тощо. Зазвичай в касі об'єднання можуть бути лише готівкові грошові кошти в національній валюті, отримані ОСББ за послуги власного виробництва («обов'язкові платежі»). Водночас отримання готівки за житлово-комунальні послуги з наступним перерахуванням обслуговуючим організаціям є можливим лише за умови застосування реєстраторів розрахункових операцій.

Обов'язковим об'єктом обліку є також поточна дебіторська заборгованість («сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [6]). Ця заборгованість включає, як було зазначено вище, «обов'язкові платежі» власників житлових та нежитлових приміщень (жильців або юридичних осіб) та розрахунки із іншими суб'єктами господарювання за умови виникнення та погашення протягом періоду, що менший за календарний рік. «Обов'язкові платежі», які надходять від власників житлових та нежитлових приміщень становлять фінансову основу діяльності ОСББ, і тому невиконання свого обов'язку зі сплати одним зі співвласників ставить під загрозу інтереси решти. Співвласники можуть не сплачувати внесків і платежів з різних причин: фінансових, соціальних, психологічних. Зокрема, є суб'єкти, які хочуть платити, але не можуть це зробити через низькі доходи (пенсіонери, працівники бюджетної сфери), через тимчасові матеріальні труднощі (затримка з виплатою зарплати, пенсій, допомоги). Є такі, які можуть платити, але не хочуть, оскільки вважають, що величина

плати є зависокою, незадоволені якістю житлово-комунальних послуг. А є і такі, котрі можуть і хочуть платити, але не платять вчасно, оскільки забувають про це, відсутні значні штрафні санкції за невчасну сплату платежів.

До складу поточної дебіторської заборгованості можуть входити і авансові платежі або передоплата: 1) із податку на прибуток (за діяльність, що виходить за рамки статутної); 2) із податку на додану вартість (за умови реєстрації платником ПДВ); 3) із єдиного соціального внеску (за умови використання праці найманих працівників, або заключення цивільно-правових договорів із фізичними особами на виконання певного виду робіт на ведення бухгалтерського та податкового обліку, здачу звітності; на прибирання прибудинкової території та сходів; на виконання обов'язків паспортиста (реєстрація та зняття з реєстрації); на обслуговування і ремонт електромережі будинку; на обслуговування та проведення профілактичних ремонтів із метою недопущення аварійних ситуацій у системі водопостачання й опалення тощо); 4) із земельного податку, орендної плати за землю чи плати за користування земельною ділянкою; 5) за комунальні платежі, за умови застосування транзитної схеми розрахунків; 6) за послуги з обслуговування ліфтів, вивезення сміття, охорону території тощо. Важливим моментом при побудові обліку дебіторської заборгованості є організація роботи із підзвітними особами (працівниками ОСББ) за придбані та оплачені готівкою для потреб ОСББ роботи, товари, послуги.

Незначним об'єктом обліку серед оборотних активів в ОСББ можуть бути витрати майбутніх періодів (передоплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо). Хоча на практиці такі операції не відображають у складі активів, а одразу із здійсненою оплатою відносять на витрати періоду.

Висновки. Таким чином, комплексний аналіз активів як підсистеми об'єктів обліку ОСББ ще раз підкреслює його природу як специфічного суб'єкта господарювання, що, відповідно, має позначатися на організації ведення бухгалтерського обліку. Дослідження пасивів (джерел утворення господарських засобів) становитиме проблемне поле подальших досліджень у сфері діяльності ОСББ.

Література

1. Андрійчук М.Д. Сучасні форми господарювання у житлово-комунальній сфері міста: монографія / Андрійчук М. Д., Заблудська І. В., Салуквадзе І. М. – Луганськ : Ноулідж, 2011. – 191 с.
2. Головченко Н.Ю. Облік та аудит житлового фонду у балансоутримувачів: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Н.Ю. Головченко; Укоопспілка, Львівська комерційна академія. – Л., 2007. – 20 с.
3. Гура Н.О. Розвиток системи обліку в житлово-комунальному господарстві: автореф. дис. д-ра екон. наук: 08.00.09 / Н.О. Гура; Київський національний ун-т ім. Тараса Шевченка. – К., 2009. – 39 с.
4. Кравченко В.І. Основи житлової економіки: навч. посіб. / В. І. Кравченко. – К. : Основа, 2007. – 416 с.
5. Наукові засади реформування і розвитку житлово-комунального господарства: монографія / О. С. Поважний. – Черкаси: Брама-Україна, 2010. – 331 с.
6. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.liga.net>
7. Порядок передачі житлового комплексу або його частини з балансу на баланс від 11.10.2002 р. № 1521 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.liga.net>
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.1999 року №996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.liga.net>
9. Про окремі питання бухгалтерського обліку (порядок передачі житлового комплексу на баланс об'єднання співвласників багатоквартирного будинку): лист Міністерства фінансів України №053-29170 від 20.12.2002 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.liga.net>
10. Про об'єднання співвласників багатоквартирного будинку: Закон України від 29.11.2001 року №2866-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.liga.net>
11. Ройзин П. Г. Руководство для построения новой системы управления жилищно-коммунальной сферой услуг / П. Г. Ройзин, Б. А. Шевченко. – Д. : Лира, 2011. – 60 с.
12. Севка В.Г. Ефективність роботи альтернативних організацій з обслуговування житлового фонду міст / В.Г. Севка // Економіка труда, социальная экономика и политика. – 2012. – №2. – С.70–75.
13. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник, 3-тє видання, доповнене і перероблене. – К.: Знання, 2008. – 535с.
14. Яремко І.Й. Трансформація бухгалтерського обліку в житлово-комунальному господарстві за умов формування ринкового середовища (на прикладі житлово-комунальних підприємств західного регіону України): Дис. ... к.е.н.: 08.06.04 / Яремко І. Й.; Львівський держ. ун-т ім. І.Франка. – Львів, 1997. – 193 с.

Стаття надійшла до редакції 05.05.2014 р.