

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОМУ ГОСПОДАРСТВІ ЗА СУЧАСНИХ УМОВ ЙОГО РОЗВИТКУ

У даній публікації розглянуто деякі аспекти обліку основних засобів на підприємствах житлово-комунального господарства в умовах його реформування. Надана характеристика основних проблемних питань щодо групування, визнання, оцінки та переоцінки основних засобів, порядку нарахування амортизації. Здійснена спроба згрупувати їх за окремими напрямками: теоретико-формалізованим, законодавчо-регуляторним чи документально-звітним, відтворювально-поліпшувальним, формовласницьким та контрольно-аналітичним.

The publication reviews some aspects of fixed assets accounting by municipal organizations while reforming. It characterizes the most problematic aspects of grouping, defining, valuing and revaluing of fixed assets as well as the order of charging the amortization. There was made an effort to group them according to separate directions, such as theoretically-formalized, law-regular or documentation-reporting, reproduction-improving, title and control-analytical.

Ключові слова: об'єкти основних засобів, житлово-комунальне господарство, балансова вартість, житловий фонд, дооцінка, амортизація.

Актуальність дослідження. З часу здобуття незалежності нашою державою та за сучасними економічними тенденціями західних країн ведеться суттєва реорганізація усіх ланок економіки України, в тому числі і житлово-комунального господарства (далі – ЖКГ). Це відбувається внаслідок інтеграційних процесів, пов'язаних зі зміною форми власності на об'єкти житлового фонду та відокремлених компонентів, інвестиційними потоками у житлово-комунальну сферу.

Розвиток житлово-комунального комплексу та його суб'єктів, забезпечення їх ефективної діяльності є невід'ємною складовою соціально-економічної політики держави, про що і зазначається у Законі України “Про Загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2004-2010 роки” [1].

Однією із методологічно складних ділянок обліку в цій галузі господарства був і залишається бухгалтерський облік основних засобів, особливостями якого є невизначеність питань власності на деякі об'єкти основних засобів, великий ступінь їх зношеності (водопровідно-каналізаційних мереж, житлових будинків, котлів тощо), державне цільове фінансування витрат на ремонт, специфіка здавання в оренду комунального майна [6; 8].

Питання обліку основних засобів підприємствами ЖКГ є об'єктом досліджень багатьох фахівців та науковців, зокрема, інтерес становлять праці Гури Н., Пархоменка В., Лисенко Н., Соколик Г., Щербини Л., Голова С., Манцевич Ю., Полуянова В., Свідерського Є., Сопко В., Яремко І. та інших економістів. Однак в їх роботах не завжди увага акцентована на узагальненій характеристиці проблемних питань обліку основних засобів та конкретизації їх групування за окремими напрямками.

Мета. Метою даної статті є розкриття існуючих проблем організації обліку основних засобів в житлово-комунальній галузі господарства, з'ясування особливостей обліку основних засобів в розрізі таких напрямків, як їх оцінка, амортизація, оренда та облік житлового фонду.

Виклад основного матеріалу. Діяльність ЖКГ супроводжується цілою низкою питань, які відносять до категорії дискусійних. Зокрема, це стосується методології та організації обліку основних засобів за умов зміни форми власності на них. Існують певні нюанси в обліку майна, зданого в оренду, амортизації, дооцінки житлового фонду, витрат на поліпшення та ремонт.

На наш погляд, усі проблемні питання щодо організації обліку основних засобів в ЖКГ необхідно згрупувати за такими напрямками (рис. 1):

- 1) *теоретико-формалізований* (стосовно всіх складових облікового процесу);
- 2) *законодавчо-регуляторний або документально-звітний* (удосконалення законодавчої бази щодо обліку в ЖКГ, в частині його основних засобів, зокрема на макро- та мікрорівнях, застосування необхідних комп'ютерних продуктів в обліку основних засобів);
- 3) *відтворювально-поліпшувальний* (щодо вибору методу амортизації, витрат на ремонт та поліпшення);
- 4) *формовласницький* (облік житлового фонду та управління ним, облік приватизованих відокремлених компонентів, ведення оціночної діяльності об'єктів основних засобів в ЖКГ, операції з оренди основних засобів та їх облік);
- 5) *контрольно-аналітичний* (проведення внутрішнього аудиту, здійснення аналізу наявності, руху та використання основних засобів).

Однією із проблем обліку основних засобів в ЖКГ є їх групування, визнання та оцінка. Це пов'язано з тим, що на практиці часто групуються об'єкти основних засобів згідно з вимогами податкового законодавства, а для їх фінансового обліку слід групувати відповідно до П(С)БО 7 „Основні засоби” [4]. Така подвійність роботи спричиняє незручності та нераціональні затрати часу, які насправді є

невиправданими та невмотивованими.

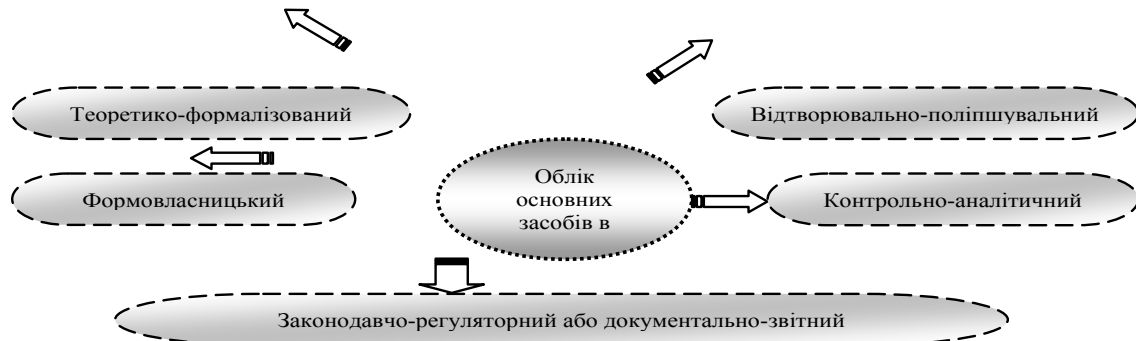


Рис. 1. Проблемні напрямки організації обліку основних засобів в ЖКГ

До законодавчо-регуляторних аспектів можна включити:

- 1) недосконалість законодавчо-нормативної бази в області ЖКГ;
- 2) відсутність державних гарантій та стимулятивної політики щодо залучення інвестицій у комунальну сферу;
- 3) непослідовність політики реформування житлово-комунального сектору економіки;
- 4) відсутність або неефективність економічних важелів та механізмів впливу на процеси в ЖКГ;
- 5) відсутність чіткої регламентації економічних та облікових напрямків роботи підприємств ЖКГ;
- 6) недосконалість облікової політики та відсутність положень щодо обліку, основних засобів в ЖКГ, які б вирішували дискусійні проблеми щодо правовласницьких, орендованих та відтворювально-поліпшувальних моментів.

Внесення змін до законодавчо-нормативної бази тісно пов'язане з такими аспектами обліку, як документальне оформлення облікових процедур та формування звітних показників фінансово-господарської діяльності підприємства. На наш погляд, необхідно доповнити існуючу документацію інформацією щодо стану об'єктів основних засобів та змінами щодо форм власності, які спричинять інший напрямок облікової роботи. Крім того, облік на підприємствах ЖКГ характеризується недостатністю або відсутністю використання комп'ютерних продуктів та програм, які б значно полегшили облікові процедури та традиційну рутинність бухгалтерської роботи житлово-комунальних підприємств та організацій.

Іншим питанням залишається облік витрат на поліпшувальні та відтворювальні роботи, а також дооцінка основних засобів. В основному це стосується саме того моменту, коли або вартість відтворювально-поліпшувальних робіт перевищує 10% їх балансової вартості (згідно з Законом України „Про оподаткування прибутку підприємств”) [2], або підприємство ЖКГ здійснило переоцінку об'єкта основних засобів, наприклад, дооцінку повністю зношених основних засобів у бухгалтерському обліку. В цьому випадку, використовуючи подвійні облікові стандарти, виникає різна балансова вартість об'єкта основних засобів: відповідно до вимог податкового законодавства, і у бухгалтерському обліку. А тому з метою уникнення суперечностей, на нашу думку, слід притримуватися лише положень, зафіксованих у П(С)БО 7.

Разом із цією проблемою постає й інша, пов'язана саме з вибором методу амортизації підприємствами ЖКГ. В бухгалтерському обліку амортизація не нараховується на такі об'єкти, як земля та незавершені капітальні вкладення з припиненням на період поліпшень (модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкції та ін.). На житловий фонд та об'єкти зовнішнього благоустрою амортизація нараховується з одночасним визнанням доходу на суму нарахованої амортизації. Однак ті підприємства ЖКГ, а їх лівова частина, які використовують подвійні облікові стандарти, нашої уваги привертає проблема, пов'язана з різними підходами до нарахування амортизації. Так, відповідно до Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” амортизацію не нараховують на: невиробничі основні засоби, об'єкти зовнішнього благоустрою, житлові будинки, об'єкти на консервації та основні засоби, придбані для продажу тощо [2]. При цьому виникає дилема: який метод амортизації використовувати, щоб полегшити роботу облікового персоналу та не виконувати зайвої роботи. Одночасне застосування і методу, передбаченого вимогами податкового законодавства, і методів за бухгалтерським законодавством лише призводить до плутанини та формування показників фінансової звітності як недостовірних. В цьому аспекті також залишається лише теоретичним використання позабалансового рахунку 09 „Амортизаційні відрахування”, оскільки на практиці він використовується рідко та не по суті.

До формовласницьких аспектів організації обліку основних засобів в ЖКГ відносять питання, пов'язані із відображенням у балансоутримувачів приватизованих квартир та житлового фонду, а також внутрішньобудинкових систем та мереж. На сьогодні остаточно не з'ясовано, як методично правильно відображати в обліку приватизовані компоненти житлового фонду. Наприклад, Голов С.Ф. притримується думки, що приватизовані мешканцями квартири потрібно списувати з балансу житлових організацій [5]. Натомість Гура Н.О. вважає, що поки не вирішені правовласницькі питання, підприємства ЖКГ приватизовані квартири списувати з балансу не можуть [7, с.185]. А у випадку стовідсоткової приватизованості усіх квартир,

дотримуючись логічності, слід списувати повністю будинок з бухгалтерського балансу. Ми вважаємо, що така політика призведе до хаотичності та ситуації унеможливлення здійснення контролю за подібними основними засобами та житловим фондом держави в цілому. Дана ситуація тільки загострить ті питання, які і так гостро стоять на порядку денному в комунальному секторі, а також призведе до збільшення шахрайських ситуацій, завуальованої корупції та спекуляції житловим фондом.

Вище наведені питання тісно пов'язані з оціночною діяльністю. В ЖКГ на сьогоднішній час є значна кількість повністю зношених основних засобів. Для їх переоцінки відповідно до Закону України „Про оцінку майна, майнових прав і професійну оціночну діяльність в Україні” необхідно залучати сторонніх експертів [3]. Але їх робота вимагає відповідних витрат грошових коштів, які, на жаль, в ЖКГ відсутні. Тому часто на практиці виникають ситуації, коли на балансі відображаються об'єкти основних засобів, залишкова вартість яких дорівнює нулю, що перекидає принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Проблемні питання щодо оренди майна підприємств ЖКГ значною частиною пов'язані саме з порядком здачі в оренду комунального майна та його обліком, оскільки існує регламентований розмір орендної плати та напрямки її розподілу між підприємством та державою. Внаслідок цього виникає певна методологічна невизначеність саме орендних стосунків щодо означеного майна.

Дискусійним залишається [7]:

- 1) відображення в обліку перерахування орендної плати до бюджету;
- 2) включення частини орендної плати, яка перераховується до бюджету, до валового доходу;
- 3) порядок оподаткування ПДВ такої плати.

Разом із цим існує низький рівень орендної плати, обумовлений низькою експертною оцінкою комунального та державного майна, а тому законодавчо дозволено надавати в оренду майно на конкурсних засадах, хоча такий підхід розповсюджений не досить широко, а лише в деяких регіонах України.

Нами відокремлені також контрольно-аналітичні проблемні аспекти обліку, які пов'язані безпосередньо з усіма без винятку попередніми напрямками, що мають не вирішений характер. До таких проблем ми віднесли здійснення поточного аналізу облікової інформації щодо усіх змін в структурі, групах основних засобів, зміні форми власності, техніко-економічних характеристик та стану таких об'єктів, як житлові будинки та їх окремі компоненти, внутрішньобудинкові системи та мережі тощо. Важливим та невід'ємним напрямком є також контроль та внутрішній аудит обліку основних засобів на підприємствах ЖКГ з метою підвищення якості обліку та усунення наявних недоліків.

Висновки. Законодавчо-нормативна невизначеність і методологічні нюанси в бухгалтерському обліку сьогодні роблять розглянуті в статті питання актуальними для професійної дискусії та безпосереднього втілення їх рішень в практику.

Аналіз нормативно-методичного забезпечення та практики обліку основних засобів в ЖКГ свідчить про необхідність їх вдосконалення, активізації вирішення проблемних питань, прискорення розробки та внесення змін до чинних нормативних актів та звітних документів з метою раціоналізації обліку житлового фонду та його окремих приватизованих компонентів, порядку нарахування та обліку амортизації, дооцінки майна та проведення оціночної діяльності в ЖКГ в цілому, надання в оренду державного та комунального майна, здійснення поліпшень та відтворень об'єктів основних засобів та ін. Особливо це є важливим в сучасних умовах реформування економіки України в контексті світових інтеграційних процесів.

Література

1. Закон України “Про Загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2004-2010 роки” від 24.06.2004р. №1869-IV // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1869-15>
2. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.1997 №283-ВР із змінами та доповненнями // Все про бухгалтерський облік. – № 94, 2004р. 14 жовтня. – С. 4 – 46.
3. Закон України „Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні” від 12.07.2001р. №2658-III // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2658-14>
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000р. №92 // Бібліотека Головбуха. – 2004. – № 10(48). – С. 175-179.
5. Голов С.Ф. Члени методради роз'яснюють. Відповіді на запитання читачів С.Ф. Голова / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – №10. – С. 9-11.
6. Гура Н.О. Облік основних засобів у житлово-комунальному господарстві / Н.О. Гура // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 6. – С. 37-43.
7. Гура Н.О. Облік у житлово-комунальному господарстві: теорія і практика / Гура Н.О. – К. : Знання, 2006. – 351с.
8. Лисенко Н. Актуальні питання обліку капітальних інвестицій підприємств / Н. Лисенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 6. – С. 24-34.

Надійшла 11.12.2009