

ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНЕ ГОСПОДАРСТВО ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ. НЕОБХІДНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ В СФЕРІ ЖКГ

HOUSING AND UTILITY INFRASTRUCTURE AS AN OBJECT OF ACCOUNTING. IMPORTANCE AND FEATURES OF COST ACCOUNTING AND PRIME COST CALCULATION IN THE FIELD OF HUI

У статті розглянуто специфічні особливості галузі ЖКГ, які вплинули на організацію обліку в цій сфері. Також окреслено проблеми даної галузі, які зумовили певні особливості в організації обліку. Більш детально розглянуто склад витрат ЖКГ, особливості їх обліку та формування тарифів на послуги. Визначено та надано характеристику складовим собівартості послуг даної галузі в розрізі окремих господарств.

Ключові слова: житлово-комунальне господарство, комунальні послуги, тарифи, витрати, статті витрат, калькулювання собівартості одиниці послуг.

В статье рассмотрены специфические особенности отрасли ЖКХ, что повлияли на организацию учета в этой сфере. Также очерчены проблемы данной отрасли, обусловившие некоторые особенности в организации учета. Более детально рассмотрен состав расходов ЖКХ, особенно

сти их учета и формирования тарифов на услуги. Определено и дано характеристику составляющих себестоимости услуг данной отрасли в разрезе отдельных хозяйств. Ключевые слова: жилищно-коммунальное хозяйство, коммунальные услуги, тарифы, расходы, статьи расходов, калькуляция себестоимости единицы услуг.

The article considers specific features of the housing sector, which affected the organization of accounting in this area. Also identified are the problems of this industry, which has led to certain peculiarities in the organization of accounting. Further considered the costs of housing, peculiarities of their registration and formation of tariffs for services. Identified and provided characterization of the components of cost of services in this sector in the context of individual farms.

Key words: housing and communal services, utilities, fees, expenses, cost items, cost calculation of the service unit.

УДК 65. 052

Архипенко С.В.

к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування

Комунальний вищий навчальний заклад «Інститут підприємництва «Стратегія» Дніпропетровської обласної ради»

Постановка проблеми. Завдяки функціонуванню сектору житлово-комунального господарства здійснюється життєзабезпеченість населення та промисловості, від чого залежить ефективність їх діяльності. Відомо, коли потенційні носії робочої сили (населення) перестають постійно дбати про забезпечення життєво необхідних благ у силу їх повного чи часткового задоволення, вони починають реалізовувати себе на виробництві, тобто зростає їх продуктивність праці. Розвиток житлово-комунальної сфери впливає також і на життєдіяльність підприємств та виконання ними виробничої програми, а саме на своєчасну поставку сировини та матеріалів, підтримку необхідної температури виробничих приміщень в залежності від потреб технології виробництва промислової продукції, освітлення та опалення приміщень невикористаного характеру, утримання об'єктів соціальної інфраструктури тощо. Тому житлово-комунальне господарство є ключовою сферою, яка забезпечує життєдіяльність економіки. У світлі цього актуальності набувають питання обліку витрат підприємств ЖКГ та формування ними собівартості надаваних послуг. А сама організація обліку в цій галузі обумовлена наявністю певних особливостей, притаманних саме для ЖКГ.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Ця тема не є новою в економічній літературі, і питання функціонування житлово-комунальної

сфери під різними кутами представлено вітчизняними економістами. Так питання особливостей обліку сфери ЖКГ ґрунтовно висвітлено в роботах Атамася П.Й [1]. Нами [2] раніше було проведено аналіз проблем функціонування житлово-комунальної сфери, також деякі питання щодо облікової політики в даній галузі представлено в роботах Захожая В.Б., Леня В.С., Гриценко О.І [3] та ін.

Постановка завдання. Метою даної статті є визначення специфічних особливостей галузі ЖКГ, які впливають на організацію обліку; розгляд складу витрат ЖКГ, особливостей їх обліку та формування тарифів на послуги; визначення особливостей формування собівартості одиниці послуг у розрізі окремих господарств галузі.

Виклад основного матеріалу. Житлово-комунальне господарство (ЖКГ) складається з комплексу галузей та видів економічної діяльності, об'єднаних метою діяльності, власністю та підпорядкованістю. У цілому ЖКГ складається з двох основних галузей – житлового господарства і комунального господарства, які у свою чергу поділяються на підгалузі. Основними підгалузями ЖКГ є такі: експлуатація житлового фонду, централізоване водопостачання та водовідведення, комунальна теплоенергетика, санітарна очистка, дорожньо-мостове господарство, зовнішнє освітлення, ритуальні послуги, ліфтове господарство.

Законодавством України житлово-комунальні послуги визначаються, як результат господарської діяльності, спрямованої на забезпечення умов проживання й знаходження осіб у житлових та нежитлових приміщеннях, будинках і спорудах, комплексах будинків і споруд згідно з нормативами, нормами, стандартами, порядками і правилами. Одночасно комунальні послуги розглядаються, як результат господарської діяльності, спрямованої на задоволення потреб фізичної або юридичної особи в забезпеченні холодною й гарячою водою, водовідведенням, газо- та електропостачанням, опаленням, а також вивезенням побутових відходів у порядку, встановленому законодавством [1, с. 299].

Організація і методика бухгалтерського обліку в ЖКГ значною мірою обумовлена особливостями цієї галузі економіки, серед яких:

1) висока соціальна значущість, що зумовлює контроль з боку держави та державне регулювання;

2) високий рівень комплексності, великі площі обслуговування, різноманітність видів робіт;

3) одночасність та місцевий характер виробництва і споживання послуг, а отже – відсутність запасів готової продукції;

4) специфічна структура основних засобів та витрат;

5) неможливість відмови від житлово-комунальних послуг;

6) специфічність взаємовідносин та розрахунків із споживачами послуг;

7) монополізм галузі та невизначеність питань власності.

Висока соціальна значущість та монополізм галузі обумовлюють необхідність державного регулювання тарифів на послуги підприємств ЖКГ, яке здійснюється шляхом встановлення граничних рівнів рентабельності, обмеження зростання витрат на оплату праці, затвердження рівня тарифів тощо. Залежно від порядку затвердження цін і тарифів житлово-комунальні послуги поділяють на три групи:

1) послуги з постачання електроенергії та природного газу, тарифи на які затверджуються центральними органами управління;

2) послуги, тарифи на які затверджують органи місцевого самоврядування: утримання будинків, споруд та прибудинкових територій; централізоване водопостачання та водовідведення; централізоване опалення; прибирання, вивезення та знешкодження побутових відходів;

3) послуги, ціни і тарифи на які визначаються договорами сторін.

Технічна відсталість галузі зумовлює незадовільний рівень житлово-комунальних послуг та нераціональне використання ресурсів (значні втрати води, тепла тощо). Зокрема, зараз вкрай

гостро постає проблема технічної оснащеності сфери комунальних послуг. За даними Держкомітету України з питань житлово-комунального господарства в Україні більш як 1/3 водопровідних та каналізаційних мереж і 1/5 частина теплових мереж перебувають мало не в аварійному стані, переважна більшість очисних споруд експлуатується 20-60 років [2, с. 175]. Це призводить до так званих системних аварій внаслідок зниження надійності мереж тепло- та водопостачання, що може викликати епідемії або інші екологічні катастрофи. Складним можна назвати і стан житлового фонду. Будівництво таких об'єктів сьогодні здійснюється лише на замовлення окремих підприємств та фізичних осіб, держзамовлення щодо оновлення житлового фонду майже відсутні через обмеженість бюджетних коштів. Як свідчать дані Держкомітету України з питань ЖКГ, 70% житла споруджено до 1970 року, 33% будинків потребують капітального ремонту [2, с. 175]. Існують проблеми і в забезпеченні обслуговування наявних об'єктів житлової сфери. Так 85% будинків підвищеної поверховості не мають протипожежного захисту, більш, як 10%, ліфтів відпрацювали 25 років [2, с. 175]. Наслідком цього є зростаюча аварійність будинків через вихід з експлуатації внутрішньобудинкових мереж та ліфтів. Дорожнє господарство також знаходиться в незадовільному стані. Держкомітет з питань ЖКГ визначає його наступним чином: половина всього дорожнього покриття України має значні дефекти, лише 9% доріг і тротуарів забезпечено зливовою каналізацією; понад 20% мостів та шляхопроводів мають обмежену пропускну здатність, а 13% з них потребують капремонту чи реконструкції. Справжньою проблемою є переробка побутових відходів. На сьогодні вони займають територію полігонів та звалищ загальною площею в 3000 га, причому 80% її експлуатується без забезпечення заходів проти забруднення стічних вод та повітря. З цієї кількості відходів утилізовано лише 2,5%, які спалюються на двох сміттєспалювальних заводах в Києві та Дніпрі [2, с. 175-176].

Неможливість відмови від житлово-комунальних послуг та монополізм галузі при недостатньому рівні доходів значної частини населення зумовлює як неможливість вибору іншого постачальника цих послуг, так і низький рівень їх оплати, значну заборгованість споживачів послуг, а отже, і складний фінансовий стан окремих підприємств ЖКГ.

Є певні особливості в організації розрахунків підприємств ЖКГ зі споживачами послуг, у формуванні витрат і доходів та їх оподаткуванні, у складі основних засобів та нарахуванні їх амортизації тощо. Такі характерні риси діяльності ЖКГ зумовлюють певні особливості в організації обліку на підприємствах даної галузі.

Щодо витрат на виробництво та собівартості продукції (робіт, послуг), то правильне їх визначення має вирішальне значення для обчислення кінцевого фінансового результату та ефективності діяльності підприємства будь-якої галузі, у т. ч. ЖКГ. На підприємствах, які надають житлово-комунальні послуги, мають місце специфічні проблеми обліку витрат – необхідність визначення не лише виробничої, а й повної собівартості послуг, що обумовлено державним регулюванням тарифів, взаєморозрахунками між підприємствами ЖКГ і т. ін.

Витрати підприємств ЖКГ, як і інших галузей, обліковують окремо за видами діяльності: операційні, фінансові, інвестиційні та інші звичайні витрати, витрати на сплату податку на прибуток, надзвичайні витрати. Частка неопераційних витрат досить незначна: вона становить менше 1% від загальної суми витрат у підгалузях, діяльність яких пов'язана з наданням житлово-комунальних послуг – експлуатація житла, тепло- та водопостачання і водовідведення, до деякої міри санітарна очистка міст та обслуговування ліфтів. Операційні витрати групують, як і у інших галузях, за елементами і статтями, але склад кожного елемента та співвідношення статей витрат відрізняються [3, с. 68].

Так у структурі витрат у підгалузях водопостачання та теплоенергетики переважають матеріальні витрати, але це пов'язано лише з великою часткою витрат на електроенергію, паливо й інші енергоносії: вони становлять до 70% усіх матеріальних витрат у підгалузі водопостачання і до 90% – у підгалузі теплозабезпечення. Серед інших матеріальних витрат у підгалузі водопостачання досить висока частка витрат на куповану воду – до 20%, тоді, як витрати власне на матеріали становлять лише близько 3% усіх матеріальних витрат. На підприємствах з обслуговування житла частка витрат на матеріали не дуже суттєва – менше чверті всіх витрат, з них витрати на електроенергію для обслуговування ліфтів, опалення й освітлення місць загального користування становлять 25–30%, а витрати на матеріали для ремонту житлового фонду – до 15% [1, с. 304].

Житлово-комунальне господарство займає третє місце за рівнем споживання енергоносіїв (після металургійної та хімічної промисловості). Особливо це стосується підгалузей тепло- та водопостачання. При цьому витрати енергоресурсів під час виробництва і надання житлово-комунальних послуг у 2-3 рази вищі, ніж у країнах Європейського Союзу, що обумовлено зношеністю та аварійним станом основних засобів галузі, застарілими технологіями й матеріалами. У ЖКГ на багатьох підприємствах не обліковують окремо витрати на збут, а у житлових організаціях здебільшого не обліковують окремо загальновиробничі витрати [3, с. 68].

Витрати підприємств ЖКГ відшкодовують населення та інші підприємства (споживачі комунальних послуг) у складі затверджених тарифів. При цьому підприємства ЖКГ, які надають комунальні послуги, отримують оплату безпосередньо за ці послуги, а житлові організації – квартирну плату (плату за утримання будинків), за рахунок якої відшкодовуються не тільки їх витрати (на прибирання місць загального користування та прибудинкової території, поточний ремонт, заміну електроламп, придбання інвентаря тощо), а й витрати сторонніх організацій: за вивіз сміття, обслуговування ліфтів, пожежну безпеку, дезінсекцію, дератизацію тощо. Склад витрат житлових організацій, що включаються до квартирної плати, визначається «Порядком формування тарифів на послуги з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій» [1, с. 305].

Усі ці витрати можна згрупувати за такими напрямками:

- прибирання сходових клітин, прибудинкової території, підвалів тощо;
- ремонт конструктивних елементів і технічних пристроїв будинків, обладнання дитячих та інших майданчиків;
- послуги, що надаються нежитловими організаціями (технічне обслуговування ліфтів, систем протипожежної автоматики, вивезення відходів, дератизація тощо);
- інші послуги: обслуговування внутрішньобудинкових систем, підготовка житлових будинків до експлуатації в осінньо-зимовий період.

Крім того, за рахунок квартирної плати відшкодовуються: амортизація обладнання, витрати на банківське розрахунково-касове обслуговування.

Тарифи на житлово-комунальні послуги регульовані, тому при їх визначенні треба передбачати відшкодування не лише прямих, а й усіх інших операційних витрат, тобто повної собівартості послуг. При цьому адміністративні витрати розподіляють на кожен об'єкт калькулювання аналогічно загальновиробничим, а витрати на збут прямо відносять на відповідні види послуг або розподіляють залежно від питомої ваги, обсягу або виробничої собівартості продукції.

Калькулювання собівартості одиниці послуг (робіт) на підприємствах ЖКГ здійснюють з урахуванням специфіки підгалузей відповідно до «Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства», затверджених наказом Держбуду України від 06.03.2002 р. № 47 [1, с. 306].

Специфічними статтями витрат і калькуляційними одиницями у підгалузях ЖКГ є такі. Теплове господарство: специфічні статті витрат – утримання територій санітарних зон, використання води на технологічні цілі (заповнення теплових

мереж, промивка фільтрів тощо), витрати на енергоносії, ремонт, промивку, налагодження котлоагрегатів, теплових мереж, обстеження технічного стану теплових мереж, обладнання приладів обліку теплової енергії тощо; калькуляційна одиниця – 1 гкал тепла.

Водопровідно-каналізаційне господарство: витрати групують за видами послуг (водопостачання та водовідведення) і стадіями технологічного процесу (підйом води, її очищення, доставка споживачам, водовідведення, очищення стоків); специфічні статті витрат – витрати на воду для власних потреб, на утримання територій санітарних зон, аварійно-відновлювальні роботи (за винятком аварій, що належать до надзвичайних ситуацій); калькуляційні одиниці – 1 м³ води, 1 м³ стічних вод [1, с. 307].

Санітарна очистка міст: специфічні статті витрат – витрати на вивіз сміття, його захоронення, знищення; калькуляційна одиниця – 1 м³ сміття.

Житлове господарство: калькуляційна одиниця – 1 м² загальної площі житлових будинків. У житлових організаціях калькуляцію 1 м² складають зазвичай тільки щодо приміщень, які надають в оренду.

Водночас у житлових організаціях нормується більшість робіт і складаються калькуляції, наприклад, вартості обслуговування внутрішньобудинкових мереж слюсарем-сантехніком певного розряду на нормативну кількість квартир, вартості обслуговування нормативної площі двірником, прибиральницею тощо. Багато проблем при визначенні витрат пов'язано із втратами води і тепла в мережах, недосконалістю приладів обліку води і тепла, наявністю в одному будинку квартир, у яких встановлено та не встановлено прилади обліку і т. ін. Певні проблеми виникають з переведенням витрат на підігрів 1 м³ води у витрати на одну гікалорію тепла тощо [1, с. 309].

Кореспонденція рахунків з обліку витрат підприємств ЖКГ аналогічна обліку витрат в інших підприємствах виробничої сфери.

Висновки. Житлово-комунальне господарство (ЖКГ) складається з комплексу галузей та видів економічної діяльності, об'єднаних метою діяльності, власністю та підпорядкованістю. Законодавством України житлово-комунальні послуги визначаються як результат господарської діяльності, спрямованої на забезпечення умов проживання й знаходження осіб у житлових та нежитлових приміщеннях, будинках і спорудах, комплексах будинків і споруд згідно з нормативами, нормами, стандартами, порядками і правилами. Організація і методика бухгалтерського обліку в ЖКГ значною мірою обумовлена особливостями цієї галузі економіки. На підприємствах, які надають житлово-кому-

нальні послуги, мають місце специфічні проблеми обліку витрат – необхідність визначення не лише виробничої, а й повної собівартості послуг, що обумовлено державним регулюванням тарифів, взаєморозрахунками між підприємствами ЖКГ і т. ін. Витрати підприємств ЖКГ обліковують окремо за видами діяльності: операційні, фінансові, інвестиційні та інші звичайні витрати, витрати на сплату податку на прибуток, надзвичайні витрати. Частка неопераційних витрат досить незначна у підгалузях, діяльність яких пов'язана з наданням житлово-комунальних послуг – експлуатація житла, тепло- та водопостачання і водовідведення, до деякої міри санітарна очистка міст та обслуговування ліфтів. Операційні витрати групують, як і у інших галузях, за елементами і статтями, але склад кожного елемента та співвідношення статей витрат відрізняються. Житлово-комунальне господарство займає третє місце за рівнем споживання енергоносіїв (підгалузі тепло- та водопостачання). У ЖКГ на багатьох підприємствах не обліковують окремо витрати на збут, а у житлових організаціях здебільшого не обліковують окремо загальновиробничі витрати. Витрати підприємств ЖКГ відшкодовують населення та інші підприємства (споживачі комунальних послуг) у складі затверджених тарифів. Тарифи на житлово-комунальні послуги регульовані, тому при їх визначенні треба передбачати відшкодування не лише прямих, а й усіх інших операційних витрат, тобто повної собівартості послуг. При цьому адміністративні витрати розподіляють на кожен об'єкт калькулювання аналогічно загальновиробничим, а витрати на збут прямо відносять на відповідні види послуг або розподіляють залежно від питомої ваги, обсягу або виробничої собівартості продукції. Калькулювання собівартості одиниці послуг (робіт) на підприємствах ЖКГ здійснюють з урахуванням специфіки підгалузей відповідно до «Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства».

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Атамас П.І. Бухгалтерський облік у галузях економіки [Навч. посіб.] / П.І. Атамас. – К.: ЦУЛ, 2010. – 392 с.
2. Архипенко С.В. Фінанси комунальних підприємств: аналіз проблем розвитку житлово-комунального господарства України / С.В. Архипенко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2014. – №9. – С. 174-178.
3. Гриценко О.І. Облік у галузях економічної діяльності [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц.] / О. І. Гриценко. – Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2010. – 124 с.