

Самбурська Н. І.

**УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
ПІДПРИЄМСТВ ВОДОПОСТАЧАННЯ ТА ВОДОВІДВЕДЕННЯ ЖКГ**

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»,

Полтава, Коваля За, 36014

Samburska N. I.

**IMPROVING ACCOUNTING OF WATER SUPPLY AND SEWERAGE
ENTERPRISES' FIXED ASSETS**

Poltava University of Economics and Trade,

Poltava, Kowalja Za, 36014

У статті досліджено особливості основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення, обґрунтовано теоретичні положення і розроблено практичні рекомендації з удосконалення їх класифікації та методики обліку.

Ключевые слова: аналітичний облік, класифікація, методика, основні засоби, синтетичний облік.

The features of water supply and sewerage enterprises' fixed assets, theoretical bases and practical recommendations with the aim of improving classification and accounting method are offered in the paper.

Key words: analytical accounting, classification, method, fixed assets, synthetic accounting.

Виробництво та надання послуг водопостачання і водовідведення – технологічно складний процес, який вимагає наявності потужної матеріально-технічної бази. Оскільки її частка в активах підприємств водопостачання та водовідведення перевищує 80 %, то це робить виробничий процес залежним

передусім від стану та ефективності використання основних засобів. Так, згідно з даними Державного комітету статистики України більшість підприємств цієї підгалузі ЖКГ є збитковими, зношеність об'єктів основних засобів складає близько 65 %, з них ветхих і аварійних – більше третини. З огляду на це особливого значення набуває необхідність своєчасного отримання об'єктивної, повної та достовірної інформації про стан і використання основних засобів. Саме якісно й адекватно організована система бухгалтерського обліку покликана створити умови для посилення контролю за господарськими операціями та забезпечення інформацією, необхідною для прийняття виважених та ефективних управлінських рішень щодо цих об'єктів.

Проблеми обліку основних засобів ніколи не втрачали своєї актуальності та завжди залишалися дискусійними, що знайшло своє відображення у дослідженнях багатьох вітчизняних науковців: М. І. Бондаря, Н. О. Гури, С. Ф. Голова, Г. М. Давидова, П. Я. Хомина, М. Г. Чумаченка та багато інших. В останні роки за напрямом дослідження – удосконалення обліку на підприємствах ЖКГ – захищено кілька кандидатських дисертацій. У них, зокрема, досліджено проблеми поглиблення інтеграційних процесів у практиці управління формуванням витрат підприємств водопровідно-каналізаційного господарства (О. В. Шелковникова), обґрунтовано рекомендації з удосконалення бухгалтерського обліку та аналізу операцій з оренди основних засобів на державних підприємствах, в тому числі комунальної форми власності (Г. В. Лебедик). Утім питання обліку основних засобів з урахуванням особливостей діяльності підприємств водопостачання та водовідведення вивчені недостатньо. Усі вищевикладені чинники обумовлюють актуальність, наукову і практичну значимість та мету даного дослідження: обґрунтувати теоретичні положення та розробити практичні рекомендації щодо удосконалення методики обліку основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення ЖКГ.

Інформаційні потреби для прийняття рішень забезпечує облік як функція управління. Але його необхідно організувати так, щоб отримувати якісну

інформацію, яка б відповідала вимогам виділеним професором В. Ф. Максимовою щодо своєчасності, оперативності надходження і використання інформації у процесі контролю, повноті, деталізації, зрозумілості, аналітичності, релевантності, економічності інформації та її систематизованості [7]. Передумовою для цього є, перш за все, чітке розуміння галузевих особливостей досліджуваних суб'єктів.

Діяльність у сфері питної води та питного водопостачання забезпечена такими нормативно-правовими актами, як Конституція України, Водний кодекс України, Господарський кодекс України, Кодекс України про надра та іншими. Основним законом, що регулює діяльність із забезпечення споживачів питною водою за допомогою комплексу об'єктів, споруд, розподільних водопровідних мереж, а також із відведення та очищення комунальних та інших стічних вод за допомогою комплексу об'єктів, споруд, колекторів, трубопроводів, пов'язаних єдиним технологічним процесом виробництва та транспортування, є Закон України «Про питну воду та питне водопостачання» від 10.01.2002 р. № 2918-III [1]. Дія цього Закону поширюється на всі суб'єкти господарювання, що виробляють питну воду, забезпечують міста, інші населені пункти водою, а також на органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, що здійснюють регулювання, нагляд і контроль за якістю питної води, станом джерел і систем питного водопостачання та споживачів питної води (ст. 1, 2) (рис. 1).

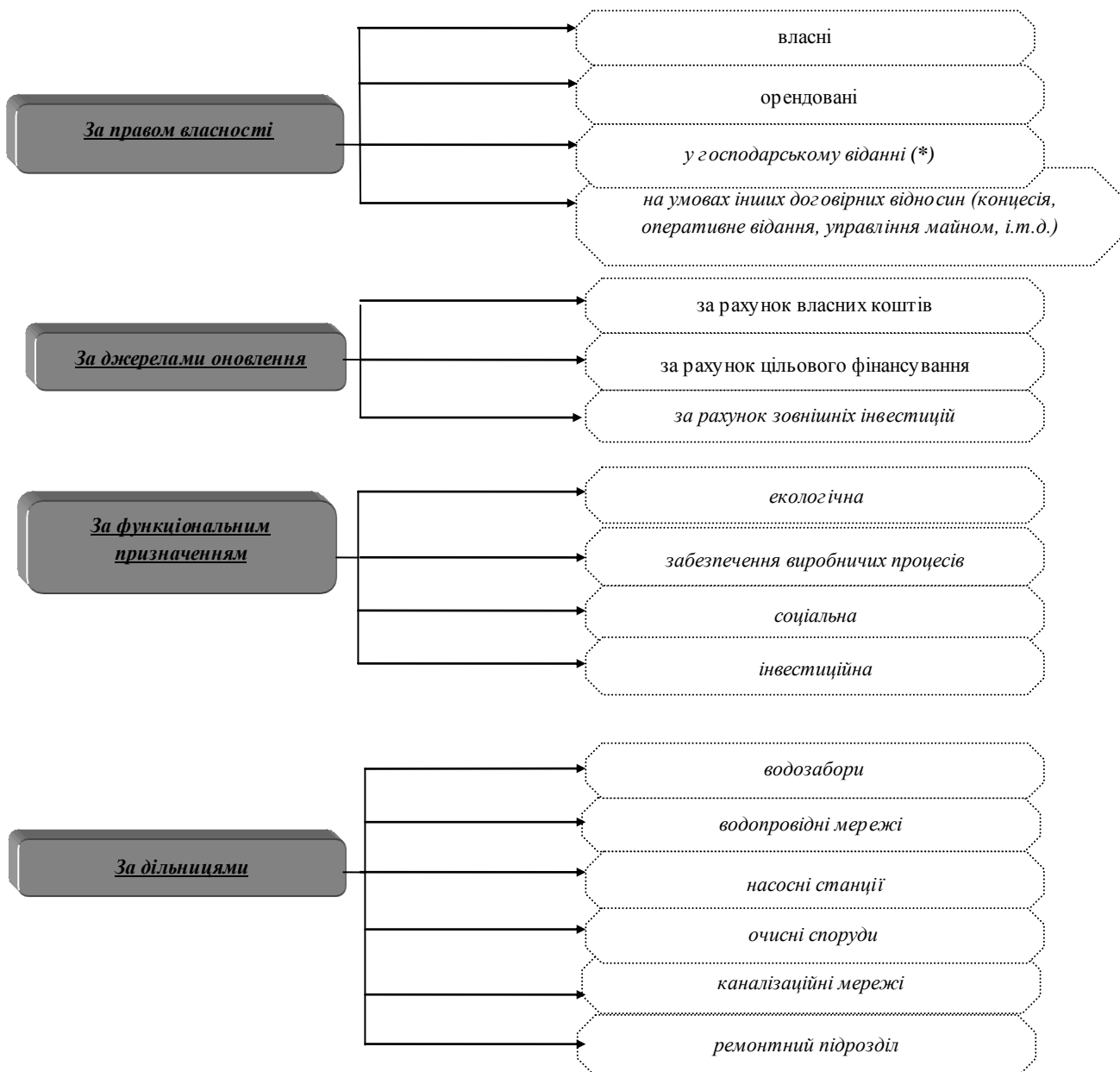


Рис. 1. Класифікація основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення

Отже, з погляду правових особливостей володіння та використання основних засобів суб'єктами відносин у підгалузі водопостачання і водовідведення ЖКГ є [1, 2, 4]:

– власники, тобто органи місцевого самоврядування, що мають право утримувати на балансі та управляти належним йому майном, а саме передавати

об'єкти основних засобів на правах господарського відання або інших договорів, передбачених Господарським кодексом України;

– виробники, що зобов'язані впроваджувати ресурсозберігаючі та новітні технології виробництва послуг, тому повинні групувати інформацію про покращення та оновлення переданих йому основних засобів;

– виконавці, що зобов'язані здійснювати контроль за технічним станом інженерного обладнання утримувати в належному технічному стані, здійснювати технічне обслуговування та ремонт внутрішньообудинкових мереж, вживати заходів щодо ліквідації аварійних ситуацій, усунення порушень якості послуг у терміни, встановлені договором та/або законодавством, своєчасно за власний рахунок проводити роботи з усунення виявлених неполадок, пов'язаних із отриманням послуг водопостачання та водовідведення, що виникли з його вини, а отже накопичувати дані, складати внутрішні та зовнішні форми звітності про ці види заходів;

– споживачі, тобто фізичні чи юридичні особи, які отримують послуги водопостачання та водовідведення та сплачують вартість амортизаційних відрахувань у частині собівартості спожитих послуг. Для задоволення їхніх потреб щорічно оприлюднюється звіт, який подають підприємства водопостачання та водовідведення органам місцевого самоврядування;

– органи державного контролю (Антимонопольний комітет України, Державна контрольно-ревізійна служба України, Національна комісія, Державна податкова інспекція), що регулюють, контролюють удосконалення технологічних процесів підйому та/або подачі води, транспортування і очищення води і стічних вод у результаті автоматизації та механізації виробництва, заміни амортизованих мереж і обладнання та забезпечують механізм формування тарифів на централізоване водопостачання та водовідведення у частині амортизаційних відрахувань, ремонтів та інших поліпшень основних засобів.

Незважаючи на те, що виробники та/або виконавці зобов'язані постійно забезпечувати оновлення основних засобів, статтею 14 Закону України «Про

питну воду та питне водопостачання» визначено, що мережі, споруди, устаткування централізованого питного водопостачання та водовідведення населених пунктів як особливо важливі об'єкти життєзабезпечення приватизації не підлягають. Їх власниками є виконавчі органи місцевого самоврядування, а також інші уповноважені фізичні та юридичні особи, які можуть передавати їх у постійне або тимчасове користування фізичним і юридичним особам, здавати в оренду, вносити як частку до статутних фондів підприємств, продавати і купувати і т.д. У ст. 23 цього Закону визначено, що власник відповідно до закону та договору має право доручати повністю або частково розпоряджатися та управляти належним йому майном балансоутримувачу [1].

Враховуючи ці обмеження, більшість підприємств водопостачання і водовідведення є комунальними унітарними підприємствами (ст. 78 Господарського кодексу України), що експлуатують об'єкти централізованого водопостачання і водовідведення на правах господарського відання (ст. 136 Господарського кодексу України), тобто речового права суб'єкта підприємництва, який «володіє, користується і розпоряджається майном, закріпленим за ним власником (уповноваженим органом), з обмеженням правомочності розпорядження щодо окремих видів майна». Це створює додаткову потребу групуванні інформації про основні засоби, оскільки об'єкти централізованого питного водопостачання та водовідведення, передані органами місцевого самоврядування у користування підприємствам і утримувані на їх балансі, повинні бути чітко відокремлені від основних засобів, власником яких є безпосередньо підприємство водопостачання і водовідведення.

Таким чином, облік основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення повинен одночасно задовольняти потреби в інформації низки різнозацікавлених контрагентів. З огляду на це у первинних документах з обліку надходження необхідно уточнювати право власності на основні засоби. Відповідно до цього важливо деталізувати інформацію за джерелами

оновлення, тобто у первинних документах додатково прописом зазначати основний засіб «отриманий за власні кошти», «цільове фінансування», «зовнішня інвестиція» (див. рис. 1). Таке групування інформації зумовлене потребами як внутрішнього контролю, так і складання статистичної звітності.

Зважаючи на те, що досліджувані підприємства, крім виробництва послуг, повинні додатково забезпечувати добробут населення [1–4], то аналітичний облік необхідно здійснювати з врахуванням функцій основних засобів, а саме:

–екологічна – частина основних засобів підприємства водопостачання і водовідведення бере участь у забезпеченні санітарної безпеки людей і контролю за епідеміологічною ситуацією регіону (вимірювальні прилади і обладнання за наявності і рівнем хімічних елементів у воді, поданій у мережу);

–соціальна – у межах цієї функції призначення основних засобів полягає у забезпеченні захисту та добробуту населення (пожежні гідранти та водонапірні башти);

–інвестиційна, що є передумовою для впровадження новітніх технологій виробництва питної води, ресурсозберігаючих технологій і обладнання, участь у фінансуванні оновлення та розвитку об'єктів централізованого питного водопостачання і водовідведення (засоби обліку та регулювання споживання води);

–забезпечення виробничих процесів – матеріально-технічна база основного виду діяльності. Так як об'єкти основних засобів можуть бути розташовані на відстані один від одного та мають специфічні особливості експлуатації, то їх доцільно класифікувати за дільницями (див. рис.1).

Цілком погоджуючись із професором Г. М. Давидовим в тому, що «організація облікового процесу в цілому значною мірою залежить від галузевих особливостей підприємства...» [5] та спираючись на попередні висновки необхідно констатувати, що на підприємствах водопостачання і водовідведення є потреба у формуванні адекватної обліково-аналітичної системи для забезпечення потреб користувачів та групування інформації для складання звітності. Також ми приєднуємось до думки професора

В. Ф. Максимової і вважаємо, що «при побудові системи бухгалтерського обліку слід виходити з того, що вона повинна бути спроможною оперативно реагувати на зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі економічних суб'єктів, формувати облікову інформацію в залежності від існуючих та можливих інформаційних потреб користувачів» [6]. Тому внесені автором пропозиції щодо класифікації основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення стали основою для удосконалення їх аналітичного обліку.

Підприємства водопостачання та водовідведення є інфраструктурними підприємствами, розташованими на значних територіях. Від цього залежать особливості джерел водопостачання. Крім того, у деяких підприємств можуть бути відсутні окремі виробничі стадії (якщо вода подається самопливом, то немає потреби у насосних станціях). Тому з метою підвищення інформативності обліку вважаємо за необхідне введення аналітичних рахунків першого порядку у розрізі дільниць, а саме: «Водопровідні мережі», «Водозабори», «Насосні станції», «Очисні споруди», «Каналізаційні мережі», «Ремонтний підрозділ» до субрахунків 103 «Будинки і споруди», 104 «Машини і обладнання», 106 «Інструменти, прилади, інвентар» та 131 «Знос (амортизація) основних засобів». Аналітичний облік необхідно вести з пооб'єктною деталізацією за кожною дільницею (табл. 1). Це дозволить врахувати потреби внутрішніх користувачів і вимоги до складання фінансової, статистичної та податкової звітності.

Таблиця 1

Структура рахунків синтетичного й аналітичного обліку основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення

Синтетичні рахунки		Субрахунки		Аналітичні рахунки		
				першого порядку		другого порядку
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код
10	Основні засоби	103	Будинки і споруди	1031	Водопровідні мережі	103101-103199 за об'єктами
				1032	Водозабори	103201-103299 за об'єктами
				1033	Насосні станції	103301-103399 за об'єктами
				1034	Очисні споруди	103401-103499 за об'єктами
				1035	Каналізаційні мережі	103501-103599 за об'єктами
				1036	Ремонтний підрозділ	103601-103699 за об'єктами
		104	Машини і обладнання	1041	Водопровідні мережі	104101-104199 за об'єктами
				1042	Водозабори	104201-104299 за об'єктами
				1043	Насосні станції	104301-104399 за об'єктами

		106	Інструменти, прилади, інвентар	1044	Очисні споруди	104401-104499 за об'єктами
				1045	Каналізаційні мережі	104501-104599 за об'єктами
				1046	Ремонтний підрозділ	104601-104699 за об'єктами
				1061	Водопровідні мережі	106101-106199 за об'єктами
				1062	Водозабори	106201-106299 за об'єктами
				1063	Насосні станції	106301-106399 за об'єктами
				1064	Очисні споруди	106401-106499 за об'єктами
				1065	Каналізаційні мережі	106501-106599 за об'єктами
				1066	Ремонтний підрозділ	106601-106699 за об'єктами
				13	Знос (амортизація) необоротних активів	131
1312	Водозабори					
1313	Насосні станції					
1314	Очисні споруди					
1315	Каналізаційні мережі					
1316	Ремонтний підрозділ					

Отже, на організацію обліку основних засобів впливають правові й технологічні особливості підприємств водопостачання та водовідведення, а саме: природний монополізм, постійний державний контроль, неможливість приватизації об'єктів централізованого водопостачання і водовідведення та їх функціональна підпорядкованість, поєднання декількох видів діяльності, безперервність виробничого процесу, його коротка тривалість, масштаб діяльності, залежність від територіальних особливостей та джерел водопостачання; відсутність окремих виробничих стадій у деяких підприємств.

Основні засоби підприємств водопостачання і водовідведення доцільно класифікувати відповідно до інформаційних потреб системи управління за такими ознаками: за правом власності, за джерелами оновлення, за функціональним призначенням, за дільницями.

З метою підвищення змістовності облікових даних для потреб управління підприємств водопостачання і водовідведення необхідно до первинних документів обліку основних засобів ввести додаткові графи «Джерело оновлення» та «Призначення основного засобу». Аналітичний облік основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення доцільно розробляти у розрізі дільниць та за об'єктами.

Література:

1. Про питну воду та питне водопостачання [Електронний ресурс] : Закон від 10.01.2002 р. № 2918-III / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2918-14>. – Назва з екрана.

2. Про природні монополії [Електронний ресурс] : Закон від 20.04.2000 р. № 1682-III / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1682-14>. – Назва з екрана.

3. Про охорону навколишнього природного середовища [Електронний ресурс] : Закон від 25.06.1991 р. № 1264-XII / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1264-12>. – Назва з екрана.

4. Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення [Електронний ресурс] : Закон від 24.02.1994 р. № 4004-XII / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=4004-12>. – Назва з екрана.

5. Давидов Г. М. Фінансова структура підприємства – основа організації системи бухгалтерського обліку / Г. М. Давидов, Ю. Г. Давидов, О. М. Черновол // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економ. науки. – Вип. 16. – Кіровоград : КНТУ, 2009. – С. 3–.

6. Максимова В. Ф. Розвиток бухгалтерського обліку в Україні: синергетичний підхід / В. Ф. Максимова // Економіка: проблеми теорії та практики : Збірник наукових праць. – Випуск 250: В 9 т. – Т. IV. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2009. – С. 52-58

7. Максимова В. Ф. Функціональний синергізм в управлінні підприємством / В. Ф. Максимова // Матеріали першої між нар. науково-практ. конфер. : Ужгород, 26-28 квітня 2010 р. / М-во освіти і науки України, Ужгородський національний університет; [відповід. ред. Й. Я. Даньків.] – Ужгород: УжНУ, 2010. – С. 169-171

References:

1. Pro pytnu vodu ta pytne vodopostachannya [Electronic resource] : Law from

10.01.2002, № 2918-III / Verkhovna Rada of Ukraine. – Mode of access : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2918-14>. – Title from display.

2. Pro pryrodni monopoliyi [Electronic resource] : Law from 20.04.2000 , № 1682-III / Verkhovna Rada of Ukraine. – Mode of access : <http://zakon2.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1682-14>. – Title from display.

3. Pro okhoronu navkolyshn'ogo seredovyshcha [Electronic resource] : Law from 25.06.1991, № 1264-XII / Verkhovna Rada of Ukraine. – Mode of access : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1264-12>. – Title from display.

4. Pro zabezpechenn'a sanitarnogo ta epidemichnogo blagopoluchch'a naseleonn'a [Electronic resource] : Law from 24.02.1994, № 4004-XII / Verkhovna Rada of Ukraine. – Mode of access : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=4004-12>. – Title from display.

5. Davydov G. Financial structure of enterprise – the base for organization of system of accounting / G. Davydov, Y. Davydov, H. Chernovol // Scientific paper of the Kirovograd National Technical University : Economic sciences/ – Issue 2. – Kirovograd : KNTU, 2009, 3– 8

6. Maksimova V. F. Rozvytok buhgalterskogo obliku v Ukrayini: synergetychny pidkhid / V. F. Maksimova // *Economica: problemy teoriyi ta praktyky* : Zbirnyk naukovykh praz'. – Issue 250. Volume IV. – Dnipropetrovs'k : DNU, 2009, 52–58

7. Maksimova V. F. Funkzional'ny synergizm v upravlinni pidpryyemstvom / V. F. Maksimova // Proceedings of the first international scientific-practical conference : Uzhgorod, the 26-28-th April 2010 / Uzhgorod National University – Uzhgorod: UzhNU, 2010, 169-171