

2.6. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА В УПРАВЛЯЮЩИХ КОМПАНИЯХ СФЕРЫ ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОГО ХОЗЯЙСТВА

Юдина Г.А., доцент кафедры «Бухгалтерский учет и статистика»

Институт экономики, управления и природопользования Сибирского федерального университета

Работа посвящена исследованию учетных аспектов в управляющих компаниях жилищно-коммунальной отрасли. Рассматриваются вопросы учета жилищной и коммунальной услуги, формирования доходов, расходов, финансовых результатов.

Реформы, осуществляемые в Российской Федерации, последние десятилетия практически во всех сферах деятельности, в том числе в жилищно-коммунальном хозяйстве (ЖКХ) способствуют формированию новых отношений между потребителями жилищно-коммунальных услуг (собственниками помещений), их исполнителями, органами государственной власти и органами местного самоуправления, а также ресурсоснабжающими организациями. Согласно Концепции федеральной целевой программы «Комплексная программа модернизации и реформирования жилищно-коммунального хозяйства на 2010-2020 гг.» одним из направлений развития жилищно-коммунального хозяйства является развитие конкурентных отношений в сфере управления и обслуживания жилищного фонда [4, 1]. Указанные аспекты влияния на специфику деятельности управляющих компаний отрасли жилищно-коммунального хозяйства (ЖКХ), среды, в которой она осуществляется, а также на формирование информации в учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Анализ исследований в области учета управляющих компаний сферы ЖКХ свидетельствует об отсутствии единства в подходах к организации и ведению учета финансово-хозяйственных операций управляющих компаний. Некорректная их интерпретация повышает риски существенного искажения показателей в бухгалтерской отчетности, таких как расчеты с дебиторами, кредиторами, доходы, расходы, финансовый результат. В тоже время деятельность управляющих компаний напрямую связана с социальным благополучием граждан РФ, характеризует качество их жизни, в связи с чем она находится под контролем со стороны Президента РФ и Правительства РФ. Перечисленные факторы, а также то, что вопросам методики бухгалтерского учета управляющих компаний не уделяется должного внимания, обусловили актуальность выбора темы.

Цель данного исследования – анализ особенности учета в управляющих компаниях сферы ЖКХ и разработка соответствующих рекомендаций.

Для реализации цели были определены следующие задачи:

- проанализировать нормативные правовые акты, регулирующие порядок учета в управляющих компаниях сферы ЖКХ;
- рассмотреть учет расчетов с потребителями жилищно-коммунальных услуг;
- рассмотреть порядок учета доходов и расходов;
- рассмотреть вопросы раскрытия информации о деятельности в бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- разработать соответствующие рекомендации.

Учет в управляющих компаниях сферы ЖКХ должен быть организован в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете», положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ), методическим указаниями. В них определены общие требования по формированию информации в учете и бухгалтерской отчетности об активах, обязательствах, доходах, расходах, результатах финансово-хозяйственной деятельности. Однако любая организация, в том числе управляющая компания, должна руководствоваться в своей деятельности нормами законодательства, не только сферы бухгалтерского и налогового учета, но и гражданского, отраслевого, несоблюдение которых может являться одним из факторов угроз, реализации принципа непрерывности деятельности. Деятельность управляющих компаний сферы ЖКХ регулируют следующие нормативные правовые акты:

- Жилищный кодекс РФ (ЖК РФ);
- постановление Правительства РФ «О предоставлении коммунальных услуг собственникам и пользователям помещений в многоквартирных домах и жилых домов» от 6 мая 2011 г. №354 (далее – Постановление), ранее действовало постановление Правительства РФ «О порядке предоставления коммунальных услуг гражданам» от 23 мая 2006 г. №307.

ЖК РФ определяет общие положения жилищного законодательства, право собственности и другие вещные права на жилые помещения, плату за жилое помещение, управление многоквартирным домом. Постановление регулирует отношения по предоставлению коммунальных услуг собственникам и пользователям помещений в многоквартирных и жилых домах, в том числе отношения между исполнителями и потребителями коммунальных услуг, устанавливает их права и обязанности, порядок заключения договора, содержащего положения о предоставлении коммунальных услуг, порядок определения размера платы за коммунальные услуги с использованием приборов учета и при их отсутствии, порядок перерасчета размера платы за отдельные виды коммунальных услуг в случаях предусмотренных законодательством, а также регламентирует вопросы, связанные с наступлением ответственности исполнителей и потребителей коммунальных услуг [3, 1].

Для дальнейшего исследования необходимо определить со спецификой деятельности управляющих компаний сферы ЖКХ, их местом и ролью в обеспечении жилищной и коммунальной услуги. Управляющие компании реализуют один из способов управления многоквартирным домом. Согласно ст. 161 ЖК РФ управление многоквартирным домом должно обеспечивать благоприятные и безопасные условия проживания граждан, надлежащее содержание общего имущества в многоквартирном доме, решение вопросов пользования указанным имуществом, а также предоставление коммунальных услуг гражданам, проживающим в таком доме [1, 58]. Собственники помещений в многоквартирном доме в соответствии со ст. 161 ЖК РФ обязаны выбрать один из способов управления многоквартирным домом:

- непосредственное управление собственниками помещений в многоквартирном доме;
- управление товариществом собственников жилья либо жилищным кооперативом или иным специализированным потребительским кооперативом;
- управление управляющей организацией [1, 58].

Управляющая организация по ст. 161 ЖК РФ несет ответственность перед собственниками помещений в многоквартирном доме за оказание всех услуг и (или) выполнение работ, которые обеспечивают надлежащее содер-

жание общего имущества в данном доме и качество которых должно соответствовать требованиям технических регламентов и установленных Правительством РФ правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, за предоставление коммунальных услуг в зависимости от уровня благоустройства данного дома, качество которых должно соответствовать требованиям установленных Правительством РФ правил предоставления, приостановки и ограничения предоставления коммунальных услуг собственникам и пользователям помещений в многоквартирных и жилых домах.

Таблица 1

СОСТАВ ЖИЛИЩНОЙ И КОММУНАЛЬНОЙ УСЛУГИ И ИХ ХАРАКТЕРИСТИКА

Вид услуг	Элементы услуги	База для расчета платы за услуги	Периодичность оказания услуги
1. Жилищные услуги	1.1. Содержание и ремонт жилого помещения, в том числе	-	-
	• Уборка мест общего пользования	Тариф	Ежемесячно
	• Уборка придомовой территории	Тариф	Ежемесячно
	• Вывоз твердых бытовых отходов (ТБО)	Тариф	Ежемесячно
	• Содержание и ремонт лифта	Тариф	Ежемесячно
	• Услуги управляющей компании	Утвержденный собственником размер платы в договоре управления	Ежемесячно
	• Текущий ремонт жилого помещения	Тариф	В течение года
	1.2. Капитальный ремонт жилого помещения	Утвержденный собственником размер платы	Согласно графика проведения (периодичность более одного года согласно регламента)
2. Коммунальные услуги	2.1. Холодное водоснабжение (ХВС)	• Фактическое потребление при наличии приборов учета; • исходя из норматива потребления при отсутствии приборов учета	Ежемесячно ¹
	2.2. Горячее водоснабжение (ГВС)		Ежемесячно ¹
	2.3. Водоотведение		Ежемесячно ¹
	2.4. Тепловая энергия по отоплению		В отопительный сезон
	2.5. Электроснабжение		Ежемесячно ¹
	2.6. Газоснабжение		Ежемесячно ¹

Управляющая компания обеспечивает потребителей (собственников помещений) жилищной и коммунальной услугой, в свою очередь, взимая соответствующую плату. Плата за жилое помещение и коммунальные услуги по ст. 154 ЖК РФ для собственника помещения в многоквартирном доме включает в себя:

- плату за содержание и ремонт жилого помещения, а также за услуги и работы по управлению многоквартирным домом, содержанию, текущему и капитальному ремонту общего имущества в многоквартирном доме (далее жилищная услуга);
- плату за коммунальные услуги [1, 53].

Плата за коммунальные услуги по ст. 154 ЖК РФ включает в себя плату за холодное и горячее водо-

снабжение, водоотведение, электроснабжение, газоснабжение (в том числе поставки бытового газа в баллонах), отопление (теплоснабжение, в том числе поставки твердого топлива при наличии печного отопления) [1, 54]. Структура жилищной и коммунальной услуги, периодичность их оказания, база для расчета платы, применяемая к натуральным единицам измерения, приводится в табл. 1.

Как правило, управляющая компания непосредственно сама оказывает только услугу по управлению многоквартирным домом. Заметим, что для реализации конкурентных отношений в области управления жилыми, нежилыми помещениями установление тарифа на управление рассматривается как нарушение антимонопольного законодательства. Конкурентным преимуществом того или иного способа управления, той или иной управляющей компании является оказание качественной услуги по управлению за меньшую плату, либо более качественной услуги, но ее стоимость будет выше.

Другие услуги включаемые в жилищную услугу, обеспечиваются с привлечением третьих лиц (юридических, индивидуальных предпринимателей) – подрядчиков. В редких случаях управляющая компания осуществляет некоторые услуги, включаемые в жилищную услугу, собственными силами. В части коммунальной услуги управляющая компания заключает соответствующие договоры с ресурсоснабжающими организациями. В настоящее время цены на коммунальные услуги подлежат государственному регулированию. В связи с этим из бюджетов разных уровней выделяют субсидии на финансирование расходов, по причине разниц в тарифах (до перехода к предоставлению субсидий и компенсации или иных мер социальной поддержки граждан в денежной форме). Их получателями, как правило, являются управляющие компании. Итак, управляющая компания с одной стороны обеспечивает потребителей жилищной и коммунальной услугой, привлекая соответствующие организации, с другой стороны организует сбор платежей от населения, являясь получателем субсидий (пока не будут внесены соответствующие изменения в нормативные правовые акты) для осуществления расчетов с подрядчиками, ресурсоснабжающими организациями. Учитывая особенность деятельности управляющей компании, на сегодня нет единого мнения среди профессионалов (юристов, экономистов, представителей налоговых органов), о том, кем они выступают, поставщиком жилищной и коммунальной услуги или посредником (агентом). Отсутствие единства в данном вопросе приводит к проблемам формирования доходов, расходов, базы для налогообложения по налогу на добавленную стоимость (НДС), прибыли, и связанными с ними рисками. По нашему мнению, деятельность управляющих компаний является посреднической (агентской). В подтверждение данного вывода можно привести следующие аргументы.

- Во-первых, платежи от населения носят целевой характер, о чем свидетельствует информация, предоставляемая в платежных документах собственникам помещений.
- Во-вторых, плата в части капитального ремонта может взиматься только с согласия собственников помещений.
- В-третьих, у управляющей компании отсутствуют активы для обеспечения деятельности, такие как фонд жилых и нежилых помещений.
- В-четвертых, управляющая компания по ст. 162 ЖК РФ обязана ежегодно в течение первого квартала текущего года отчитываться за предыдущий год перед собственни-

¹ За исключением времени не оказания услуг по причине проведения аварийных и планово-предупредительных ремонтных работ.

ками многоквартирных домов, если иное не установлено договором управления многоквартирным домом.

Судебная практика свидетельствует о том, что с определенной периодичностью управляющая компания признается либо агентом, либо поставщиком жилищной и коммунальной услуги. В настоящее время данный вопрос остается открытым на всех уровнях, а также в теории и практике, в связи с чем, рассмотрим значимые аспекты учета в управляющих организациях в двух форматах:

- управляющая компания – поставщик;
- управляющая компания – посредник (агент).

При выполнении управляющей компании функций поставщика жилищной и коммунальной услуги все платежи от населения, а также субсидии в части разницы в тарифах формируют ее доходы. Расходами управляющей компании являются услуги, фактически оказанные ресурсоснабжающими организациями, услуги привлеченных подрядчиков, для оказания жилищной услуги, а также расходы, связанные с содержанием ее административно-управленческого аппарата. Сопоставлением доходов и расходов определяется финансовый результат управляющей компании. В таком случае начисленные платежи по жилищно-коммунальной услуге будут отражены по кредиту счета 90 «Продажи» субсчет «Выручка», расходы по дебету счета 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж», НДС по дебету счета 90 «Продажи», субсчет «Налог на добавленную стоимость», если управляющая компания отказалась от льготы по НДС. Расходы подлежат учету на счете 20 «Основное производство», в части управления, на счете 26 «Общехозяйственные расходы», с последующим списанием в соответствии с учетной политикой.

При этом аналитический учет доходов, расходов должен быть организован по видам услуг и их составляющим. Отсутствие такого учета не позволяет осуществлять контроль за финансово-хозяйственной деятельностью управляющей организации. Учитывая тот факт, что платежи населения производятся по видам жилищно-коммунальных услуг, а также, что дальнейшее обеспечение такими услугами зависит от своевременности платежей ресурсоснабжающим организациям, подрядчикам, в управляющей компании должен быть утвержден бюджет, раскрывающий формирование доходов и расходов, а также применяться соответствующие средства контроля по его исполнению. По расходам на управление должна быть составлена смета расходов в пределах утвержденного дохода (т.е. утвержденного собственником размера платы в договоре управления). По нашему мнению, должна иметь место определенная взаимосвязь между данными аналитического учета доходов, расходов, сметы и бюджета. В случае отступления от бюджета должны приниматься надлежащие меры. Таким образом, управляющая компания, являясь коммерческой организацией, при условии соблюдения нормативных правовых актов не может иметь отрицательный финансовый результат в части продаж. На первый взгляд, убыток управляющей компании может иметь место по следующим причинам.

- Во-первых, превышение расходов на административно-управленческий аппарат размера платы по управлению многоквартирным домом утвержденного в договоре управления с собственниками помещений.
- Во-вторых, превышение фактических расходов на капитальный, текущий ремонт, размера платы по ним.

На практике встречаются случаи превышения таких расходов в несколько раз. Перечисленные проблемы возможны по причине несоблюдения положений ЖК РФ, договора на управление многоквартирным домом, а также превышения полномочий управляющей компании по использованию поступивших средств от собственников помещений. Ситуация усугубляется в случаях, когда управляющая компания в первую очередь осуществляет расчеты с подрядчиками, выполняющими работы по ремонту, и не оплачивает услуги ресурсоснабжающих организаций. Погашение задолженности не в полном объеме по услугам ресурсоснабжающих компаний приводит к тому, что последние не могут обеспечить свою деятельность необходимыми ресурсами, и вынуждены использовать заемные средства (кредиты), повышать тарифы, в том числе в связи с оплатой процентов. Внесением изменений в июне 2011 г. в ЖК РФ, в том числе в ст. 154, законодатель решил данную проблему следующим образом. На основании решения общего собрания собственников помещений в многоквартирном доме и наниматели жилых помещений по договорам социального найма или договорам найма жилых помещений государственного либо муниципального жилищного фонда в данном доме могут вносить плату за все или некоторые коммунальные услуги (за исключением коммунальных услуг, потребляемых при использовании общего имущества в многоквартирном доме) ресурсоснабжающим организациям. При этом внесение платы за коммунальные услуги ресурсоснабжающим организациям признается выполнением собственниками помещений в многоквартирном доме и нанимателями жилых помещений по договорам социального найма или договорам найма жилых помещений государственного либо муниципального жилищного фонда в данном доме своих обязательств по внесению платы за коммунальные услуги перед управляющей организацией, которая отвечает перед такими собственниками и нанимателями за предоставление коммунальных услуг надлежащего качества [1, 53].

При более глубоком изучении специфики деятельности управляющих компаний и ее влияния на учет и формирование показателей в бухгалтерской отчетности необходимо рассмотреть вопросы, касающиеся формирования платы, в том числе тарифов на жилищно-коммунальные услуги. Доходы управляющей организации, а также расчеты с собственниками помещений в большей части формируются на основе тарифов. Исключение составляет плата в части капитального ремонта и услуг на управление (табл. 1). Размер платы на капитальный ремонт утверждается решением собственников помещений, что оформляется соответствующим протоколом, при этом должны иметь место смета расходов, перечень объектов, работ, сроки их проведения. В управляющей компании должен быть утвержден титул на капитальный и текущий ремонт. В случае, когда заключен договор социального найма финансирование таких расходов осуществляет собственник жилого фонда (например, муниципалитет). Анализируя состав жилищной услуги, можно выделить особенность отношений возникающих в части платы на капитальный ремонт. Он проводится с определенной периодичностью (более одного года), следовательно, должен быть организован учет накопления средств, т.е. их резервирования, для финансирования работ в будущем, а так-

же обеспечено целевое использование средств, с предоставлением соответствующего отчета собственникам помещений. Необходимость отдельного учета таких средств обусловлена такими факторами как свобода выбора управляющей компании, формы управления. В случае выхода из управления данной управляющей компании, последняя обязана передать техническую, иную документацию соответствующему преемнику, а также накопленную сумму по капитальному ремонту, обязательства исполнения, которого еще не наступили, однако сбор платежей осуществлялся. В связи с данной особенностью возникает вопрос о том, каким образом следует учитывать средства капитального ремонта. Заметим, что отсутствие учета накопления средств для проведения капитального ремонта приводит к необоснованному формированию финансового результата (прибыли или убытка) управляющей компании по следующей причине. Капитальный ремонт проводится с определенной периодичностью, в пределах накопленных средств в течение длительного периода (более года). В то же время плата за жилищную и коммунальную услуги включает плату по капитальному ремонту, и, как правило, формирует ее доходы, расходы определяются на основе актов, в том числе по выполненным ремонтным работам. Таким образом, имеет место ситуация, когда доходы принимаются к учету равномерно, а расходы в части капитального ремонта – только по факту их выполнения, в соответствии с графиком его проведения. В связи с этим финансовый результат может быть как положительный, так и отрицательный, что не является логичным и свидетельствует о необходимости организации учета средств на капитальный ремонт особым способом. Исходя из практики и теории учета, возможны следующие варианты. Первый, когда такие платежи рассматриваются как доходы будущих периодов, и, следовательно, подлежат учету на счете 98 «Доходы будущих периодов». При этом бухгалтерские записи будут следующие, при условии, что управляющая компания воспользовалась льготой по НДС:

- Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» – Кт 98 «Доходы будущих периодов» – отражены расходы будущих периодов в размере начисленных средств по капитальному ремонту,
- Дт 20 «Основное производство» – Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – учтены расходы по проведенному капитальному ремонту согласно акту выполненных работ подрядной организации,
- Дт 98 «Доходы будущих периодов» – Кт 90 «Продажи», субсчет «Выручка» – отражен доход в части капитального ремонта.

Второй вариант, предусматривает их отражение на счете 96 «Резерв предстоящих расходов». В этом случае на счете 96 «Резерв предстоящих расходов» может быть организован учет операций и по текущему ремонту. Преимуществом второго варианта является то, что по кредиту счета 96 «Резерв предстоящих расходов» соответствующего субсчета (текущий ремонт, капитальный ремонт) на основе платежных документов формируется информация по накопленной сумме по видам ремонтов, причем учет можно и лучше организовать в разрезе многоквартирных домов. По дебету счета на основе актов выполненных работ (форма КС-2) подлежит отражению информация о фактически проведенных ремонтных работах, т.е. освоенных средствах. Так, в случае если по окончании года средства на теку-

щий ремонт были использованы не в полном объеме, а собственник принимает решение в письменной форме с учетом требований нормативных правовых актов об их направлении на проведение капитального ремонта, то может быть проведен перевод средств соответствующей бухгалтерской записью:

- Дт 96 «Резерв предстоящих расходов»;
- субсчет «Текущий ремонт» – Кт 96 «Резерв предстоящих расходов»;
- субсчет «Капитальный ремонт».

На основе данных счета 96 «Резерв предстоящих расходов» можно оперативно формировать отчеты для собственников помещений. Организация учета средств на ремонт на счете 96 «Резерв предстоящих расходов» позволяет осуществлять контроль за их использованием. Дебетовый остаток по счету 96 «Резерв предстоящих расходов» в целом или в разрезе отдельных многоквартирных домов свидетельствует о превышении фактических расходов на проведение ремонтных работ над суммой начисленных средств, о превышении полномочий управляющей компании, нецелевом использовании средств, полученных по другим многоквартирным домам, а также других платежей по жилищно-коммунальной услуге. Организация учета аналогичного на счете 96 «Резерв предстоящих расходов» невозможна с использованием счета 98 «Доходы будущих периодов». На практике возникают ситуации, когда управляющая компания в части отдельных многоквартирных домов имеет превышение фактических расходов по ремонтным работам над доходами. Дофинансирование осуществляется за счет другой части фонда, находящегося в управлении. При зачете результатов может иметь место остаток недоиспользованных сумм средств на ремонт возможен вариант превышения расходов, т.е. работы, выполнены в счет будущих периодов и будущих платежей. В подтверждение законности такой ситуации должны иметь место решения собственников помещений о том, что ремонтные работы будут выполнены в счет будущего размера платы. В противном случае такие действия управляющей компании свидетельствуют о превышении ее полномочий, и могут быть признаны необоснованными. По нашему мнению, в бухгалтерской отчетности, необходимо раскрывать такую информацию развернуто. Как следствие возникает вопрос об отражении расходов по капитальному ремонту в части превышения полученных средств. По сути такая ситуация свидетельствует о наличии расходов будущих периодов (бухгалтерский счет 97 «Расходы будущих периодов»), так как ремонтные работы выполнены в счет будущих периодов. Однако с 2011 г. использование счета 97 «Расходы будущих периодов» ограничено в связи с внесением изменений в приказ Министерства финансов РФ «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» от 29 июля 1998 г. №34н [6, 10]. Теперь затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида [6, 10]. Рассматриваемые вопросы, связанные с проведением капитального ремонта, положения нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету

не раскрывают, следовательно, такие расходы можно представить в бухгалтерском балансе в составе статьи «прочие оборотные активы».

Предлагаемый вариант учета средств капитального ремонта на счете 96 «Резерв предстоящих расходов» является спорным, по причине того что управляющие компании не имеют объектов основных средств, и следовательно, не имеют права формировать такой резерв. В этом случае подтверждается вывод, что деятельность управляющих компаний является посреднической (агентской). Управляющая компания выступает от своего имени, но за счет собственников помещений, по причине того, что иные источники отсутствуют, а жилищная услуга должна быть оказана в соответствии с утвержденным тарифом.

В соответствии со спецификой деятельности управляющей компании, средства на капитальный ремонт должны учитываться одним из двух вариантов. Первый – исключать их из доходов и принимать во внимание, только по факту и в сумме выполненных работ. Этот вариант раскрыт в данной работе с применением счета 98 «Доходы будущих периодов». Исходя из положений Плана счетов [7], по аналогии может быть использован счет 86 «Целевое финансирование». Однако и его применение вызывает много споров и нареканий, так как деятельность управляющих компаний имеет свои особенности. Второй вариант – учитывать средства капитального ремонта в доходах, следовательно, их необходимо принимать во внимание и в расходах, в связи с чем и предлагается формировать резерв на проведение капитального ремонта. По нашему мнению, второй вариант более логичен при рассмотрении деятельности управляющей компании в качестве поставщика жилищной и коммунальной услуги.

Таким образом, при любой организации учета средств на капитальный ремонт управляющая компания не может иметь ни прибыли, ни убытка в части жилищной услуги, за исключением платы за управление, а также той услуги, которую она выполняет собственными силами, без привлечения подрядных организаций.

Далее рассмотрим налоговые аспекты в части средств капитального ремонта. Управляющая компания, применяющая общий режим налогообложения обязана исчислять налог на прибыль. Ее доходы и расходы при формировании базы по налогу на прибыль определяются по принципу начисления с учетом равномерности их признания. Согласно ст. 252 Налогового кодекса РФ (НК РФ) расходы, должны быть документально подтвержденными и экономически обоснованными, т.е. по факту выполнения работ по капитальному ремонту. В этом случае средства в части дохода, подлежащие накоплению для проведения капитального ремонта, по работам, планируемыми в будущем, согласно титула (план работ) управляющая компания должна включить в базу по налогу на прибыль, исчислить и уплатить налог. Однако, по своей экономической сущности с позиций собственников помещений средства капитального ремонта носят целевой характер. Проведенный анализ специфики деятельности управляющей компании свидетельствует, что прибыль может иметь место только в части услуги по управлению, как правило, этих средств не достаточно для расчетов с бюджетом по налогу на прибыль. Изменения, внесенные в ноябре 2011 г. в ст. 251 «Доходы, не учитываемые при опреде-

лении налоговой базы» НК РФ, вступающие в силу с 2012 г., не решили указанную проблему, так как они предусматривают исключение средств собственников помещений в многоквартирных домах, не начисленных на проведение капитального ремонта управляющих компаний, а поступающих на ее счета на финансирование проведения ремонта, капитального ремонта общего имущества многоквартирных домов. Учитывая порядок оплаты собственниками помещений жилищной и коммунальной услуги, объем средств поступающих на счета управляющей компании, в том числе на капитальный ремонт будут всегда меньше, объема начислений, за исключением случаев использования расчетов по схеме 100% предоплаты, что скорее является исключением. Следовательно, в части средств капитального ремонта управляющие компании должны будут формировать базу по налогу на прибыль. В этой связи предлагается внести соответствующие поправки не в статьи, определяющие порядок признания доходов управляющих компаний в части средств капитального ремонта, а в ст. 260 «Расходы на ремонт основных средств» НК РФ, предусматривающие формирование управляющими компаниями резерва на ремонт фонда жилого и нежилого, находящегося в управлении. Это вариант позволяет привести в соответствие данные бухгалтерского (при использовании счета 96 «Резерв предстоящих расходов») и налогового учета.

Итак, управляющая компания, рассматривающая свою деятельность как деятельность поставщика услуги, обязана организовать учет платы за жилищно-коммунальную услугу таким образом, чтобы формировать информацию о доходах, расходах в объеме всех услуг, а также о финансовых результатах в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации». В случае если управляющая компания не ведет надлежащий учет по видам услуг и их составляющим, а так же не ведет учет средств на ремонт ни на счете 98 «Доходы будущих периодов», ни на счете 96 «Резерв предстоящих расходов», возникают риски нецелевого использования средств, как следствие – поступления заявлений от собственников помещений в правоохранительные органы, судебные разбирательства, социальное напряжение.

По нашему мнению управляющая компания должна вести учет многоквартирных домов, находящихся на ее обслуживании, на забалансовых счетах. Эта информация характеризует масштаб ее деятельности, а также может быть использована для применения соответствующих средств контроля. В Плана счетов [7, 74] отсутствует соответствующий забалансовый счет для учета многоквартирных домов, принятых в управление. Этот факт имеет место в связи с тем, что План счетов был принят в 2000 г. ориентирован на производственные, торговые организации без учета иных видов деятельности; он не предусматривает соответствующих забалансовых счетов, а также специфику иных видов деятельности.

Далее рассмотрим особенности учета коммунальной услуги, которую оказывают ресурсоснабжающие организации. Согласно п. 13 Постановления предоставленные коммунальных услуг обеспечиваются управляющей организацией, товариществом или кооперативом либо организацией в соответствии с нормативными правовыми актами посредством заключения с ресурсоснабжающими организациями договоров о приобретении

коммунальных ресурсов в целях использования таких ресурсов при предоставлении коммунальных услуг потребителям, в том числе путем их использования при производстве отдельных видов коммунальных услуг (отопление, горячее водоснабжение) с применением оборудования, входящего в состав общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме, и надлежащего исполнения таких договоров [3]. Заметим, что собственнику (пользователю жилого дома (домовладения) предоставляется право выбора заключить договор самостоятельно с ресурсоснабжающей организацией, либо с организацией, которая от своего имени и в интересах собственника заключает договоры по обеспечению коммунальной услугой (холодного и горячего водоснабжения, водоотведения, электроснабжения, газоснабжения, отопления (теплоснабжения)) с соответствующими ресурсоснабжающими организациями.

Рассмотрим ситуацию, когда собственник помещений делегирует заключение договора управляющей компании. Доходы управляющей компании в части этой услуги должны формироваться в объеме фактически предоставленных услуг, на основе показаний индивидуальных и общедомовых приборов учета, либо исходя из нормативов потребления коммунальной услуги. По Постановлению (п. 38) размер платы за коммунальные услуги рассчитывается по тарифам (ценам) для потребителей, установленным ресурсоснабжающей организацией в порядке, определенном законодательством РФ о государственном регулировании цен (тарифов), в частности Федеральным законом «Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса» от 30 декабря 2004 г. №210-ФЗ [2, 1], на основании показаний приборов учета, при их отсутствии исходя из нормативов потребления коммунальной услуги. При расчете размера платы за коммунальные ресурсы, приобретаемые управляющей компанией (исполнителем) у ресурсоснабжающей организации в целях оказания коммунальных услуг потребителям, применяются тарифы (цены) ресурсоснабжающей организации, используемые при расчете размера платы за коммунальные услуги для потребителей [3, 15].

Расходы управляющей компании учитываются на основе актов, полученных от ресурсоснабжающих организаций, подготовленных на основе тех же тарифов. Таким образом, при условии правильных расчетов по данной услуге у управляющей компании финансовый результат всегда будет равен нулю.

Анализируя специфику услуг, составляющих коммунальную услугу (табл. 1) можно отметить следующее. Услуги по водоснабжению, водоотведению, газу и электрической энергии предоставляются в течение всего календарного года, за исключением аварийных ситуаций, проведения планово-предупредительных ремонтных работ. За этот период производится перерасчет. Однако услуга по тепловой энергии по отоплению предоставляется только в отопительный сезон, следовательно, и плата по такой услуге должна взиматься в этот же период. Данное условие выполнимо, если помещения оборудованы приборами учета. При их отсутствии согласно Постановления [3, 15] размер платы за коммунальные услуги рассчитывается по тарифам (ценам) исходя из нормативов потребления коммунальной услуги. На сегодня не все помещения жилого, нежилого фонда оборудованы приборами индивидуального или общего (квартирного) учета холодной воды, горячей воды, сточных

бытовых вод, газа и электрической энергии, а также тепловой энергии по отоплению. В связи с этим большинство собственников помещений осуществляют плату за коммунальные услуги исходя из нормативов потребления. Для равномерного ее внесения платеж определяется, исходя из среднемесячного количества потребления тепловой энергии на отопление, и включается в платежные документы, предоставляемые собственникам помещений. Такой порядок позволяет собственникам помещений вносить плату равномерно в течение календарного года, а также координируется с размером субсидий на оплату жилых помещений и коммунальных услуг, предоставляемых гражданам в соответствии со ст. 159 ЖК РФ [1, 57]. До перехода к предоставлению субсидий и компенсаций или иных мер социальной поддержки граждан в денежной форме они подлежат учету в составе доходов управляющей компании.

Следовательно, исходя из специфики деятельности управляющей компании и требований нормативных правовых актов, имеет место процесс оказания коммунальной услуги, в том числе по тепловой энергии на отопление (в отопительный сезон), а также процесс определения размера платы. При наличии приборов учета данные показатели совпадают, однако в случае их отсутствия платеж определяется равномерно из расчета среднемесячного количества потребления тепловой энергии на отопление. Таким образом, при отсутствии приборов учета объем фактически оказанной услуги в течение года не будет соответствовать ежемесячному размеру платы, указанному в платежных документах. Как следствие возникают следующие проблемы:

- во-первых, формирование доходов, расходов, финансового результата в течение года;
- во-вторых, организация учета расчетов с собственниками помещений.

В части первой проблемы рассмотрим следующее. При условии правильности выполненных расчетов по окончании года сумма фактически оказанной услуги по тепловой энергии по отоплению за двенадцать месяцев должна соответствовать сумме, указанной в платежных документах. На практике имеют место случаи, когда доход управляющей компании при отсутствии приборов учета формируется на основе платежного документа, предоставляемого собственнику помещения. В то же время расходы в части тепловой энергии на отопление определяются по актам, выставленным ресурсоснабжающими организациями по факту оказанных услуг. В таком случае имеет место несоблюдение требования идентичности признания доходов (по счету на оплату) и расходов (по актам), не соблюдение положений ПБУ 9/99 «Доходы организации» [5, 4] по признанию доходов. Согласно п. 12 ПБУ 9/99 «Доходы организации» выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

- право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены [5].

Следовательно, выручка в части коммунальной услуги должна формироваться в объеме оказанной услуги, т.е. в отопительный период она соответственно выше, чем в иные периоды времени. В целом, по году сумма выручки управляющей компании по нормативу должна быть равна сумме, выставленной в платежных документах (по счетам).

Итак, управляющая компания получает от собственников помещений платежи по тепловой энергии по отоплению, предназначенные для ресурсоснабжающей организации. При отсутствии приборов учета они начисляются в течение года равномерно, исходя из нормативов потребления. В то же время расчеты с ресурсоснабжающими организациями по коммунальным услугам регулируются соответствующим договором. Исходя из сложившейся практики, при выставлении акта оказания услуг на ту же сумму оформляется счет на оплату, счет-фактура. Следовательно, в теплое время года ресурсоснабжающая организация не может предоставить акт управляющей компании. В такой ситуации обязательство последней возникает в отопительный сезон. Данное обстоятельство позволяет управляющей компании в летний период направлять денежные средства не в погашение задолженности за тепловую энергию по отоплению, а на иные цели. В результате этого непогашенная задолженность перед ресурсоснабжающими организациями со временем стремительно растет, вызывая взаимные споры и претензии. Одним из вариантов решения данной проблемы на практике является выставление счета, счета-фактуры ресурсоснабжающей организации не по факту оказанной услуги, а исходя из расчета 1/12 платежа. В свою очередь управляющая компания на основе полученного счета, счета-фактуры формирует расходы (равномерно), финансовый результат, базу по налогу на прибыль. Однако в таком случае имеет место риск признать расходы по тепловой энергии по отоплению в теплый период времени согласно ст. 252 НК РФ экономически не обоснованными. Данный факт оказывает влияние на формирование налоговой базы по налогу на прибыль, НДС (при условии, если управляющая компания не отказалась от льготы по НДС), так как, учитывая погодные условия, предоставление тепловой энергии по отоплению ресурсоснабжающей организацией возможно только в отопительный период.

Для устранения данной проблемы ресурсоснабжающим организациям в договоре с управляющей компанией рекомендуется раскрыть отдельно положения, предусматривающие порядок оказания услуги по тепловой энергии по отоплению, выставления акта, а также порядок оплаты, т.е. предоставления счета на оплату из расчета равномерности платежей. В таком случае, при прочих равных условиях, общий размер платы (при отсутствии приборов учета), выставляемый управляющей компанией в платежных документах собственникам помещений, будет соответствовать сумме в счете на оплату, выставляемом ресурсоснабжающей организацией.

Вторая проблема возникает ввиду того, что в бухгалтерском учете не предусмотрено ведение учета счетов, выставленных к оплате. Указанная особенность

влияет на организацию учета расчетов с собственниками помещений. В этом случае необходимо вести отдельно учет начисленного размера платы по фактически оказанной услуге и предъявляемой к расчету. Для решения данной проблемы предлагается организовать учет расчетов по субсчетам счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», на субсчете «Оказанная услуга» – учитывать размер фактически оказанной жилищно-коммунальной услуги, на субсчете «Счета на оплату» – начисленный размер платы. Бухгалтерские записи будут следующие.

- Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Оказанная услуга» – Кт 90 «Продажи», субсчет «Выручка» – начислен доход управляющей компании в объеме фактически оказанной жилищно-коммунальной услуги.
- Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Счета на оплату» – Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Оказанная услуга» – начислена плата собственникам помещений за жилищно-коммунальную услугу согласно платежного документа.
- Дт 51 «Расчетные счета», 50 «Касса» – Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Счета на оплату» – получена плата от собственников помещений за коммунальные и жилищные услуги.

Далее рассмотрим особенности учета при условии, что управляющая компания является посредником (агентом), а также не оказывает жилищные услуги собственными силами, за исключением услуги управления. В этом случае платежи, поступающие в счет оплаты жилищной и коммунальной услуг, подлежат отражению на счетах учета расчетов, за исключением платы за управление, которая является доходом управляющей компании. Затраты на содержание ее административно-управленческого аппарата будут формировать расходы, которые должны осуществляться на основе утвержденной сметы, в пределах доходов управляющей компании. Сопоставлением доходов и расходов определяется финансовый результат. Учитывая особенность деятельности управляющей компании, отрицательный финансовый результат не может иметь место. Отрицательный финансовый результат свидетельствует о несоблюдении сметы расходов, нецелевом использовании средств.

Учет расчетов по жилищной и коммунальным услугам должен быть организован по видам услуг собственникам помещений, ресурсоснабжающим организациям, подрядчикам. Для этих целей должен быть определен бухгалтерский счет, с использованием которого можно организовать учет по видам услуг, многоквартирным домам. Это может быть бухгалтерский счет 86 «Целевое финансирование», либо бухгалтерский счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». На практике использование для таких целей бухгалтерского учета 86 «Целевое финансирование» вызывает много критики. Как вариант можно предложить использовать счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». По кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» подлежит отражению фактически оказанная жилищная и коммунальная услуги, в том числе за управление жилым, нежилым фондом в корреспонденции с бухгалтерским счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» будут отражены фактически оказанные услуги, в корреспонденции с бухгалтерскими счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 90 «Продажи», субсчет «Выручка» в части услуг на управление.

Далее проиллюстрируем оба варианта бухгалтерскими записями (табл. 4), отчетом о прибылях и убытках (табл. 5) на примере информации платежных документов (табл. 2), актов выполненных работ, оказанных услуг (табл. 3). В приводимом примере управляющая компания воспользовалась льготой по НДС, в помещениях, находящихся в управлении отсутствуют приборы учета индивидуальные и общедомовые, а также услуги по электроснабжению, газоснабжению собственники помещений оплачивают ресурсоснабжающей организации самостоятельно.

Таблица 2

ИНФОРМАЦИЯ ИЗ ПЛАТЕЖНЫХ ДОКУМЕНТОВ, ВЫСТАВЛЕННЫХ УПРАВЛЯЮЩЕЙ КОМПАНИЕЙ

Тыс. руб.

Вид услуг	1-й квартал	2-й квартал	3-й квартал	4-й квартал	Итого год
1. Жилищные услуги, всего, в том числе	8 262	8 262	8 262	8 262	33 048
1.1. Содержание и ремонт жилого помещения, в том числе	6 732	6 732	6 732	6 732	26 928
• Уборка мест общего пользования	1 266	1 266	1 266	1 266	5 064
• Уборка придомовой территории	750	750	750	750	3 000
• Вывоз ТБО	825	825	825	825	3 300
• Содержание и ремонт лифта	1 980	1 980	1 980	1 980	7 920
• Услуги управляющей компании	561	561	561	561	2 244
• Текущий ремонт жилого помещения	1 350	1 350	1 350	1 350	5 400
1.2. Капитальный ремонт жилого помещения	1 530	1 530	1 530	1 530	6 120
2. Коммунальные услуги, всего, в том числе	8 627	8 627	8 627	8 627	34 508
2.1. Холодное водоснабжение	428	428	428	428	1 712
2.2. Горячее водоснабжение	649	649	649	649	2 596
2.3. Водоотведение	392	392	392	392	1 568
2.4. Тепловая энергия по отоплению	7 158	7 158	7 158	7 158	28 632
Итого по жилищной и коммунальной услугам	16 889	16 889	16 889	16 889	67 556

В табл. 2 начисление платежей осуществляется равномерно. По табл. 3 видно, что текущий ремонт выполнен в полном объеме, капитальный ремонт частично, т.е. в размере 4 590 тыс. руб., это меньше начисленной суммы (6 120 тыс. руб.) на 1 530 тыс. руб. Кроме того в табл. 2, 3 по тепловой энергии по отоплению проиллюстрировано, что платежи по указанной услуге выставляются равномерно, однако услуга оказана в отопительный сезон (январь-апрель, октябрь-декабрь, частично в мае, сентябре). Фактические расходы на управление составили 2068 тыс. руб., что свидетельствует о наличии экономии на сумму 176 тыс. руб. По условному примеру, коммунальная и жилищная услуги выполнены в полном объеме, за исключением капитального ремонта. Далее приводятся бухгалтерские записи по учету доходов, расходов, финансового результата за условный год, без их реформации, так как они являются типовыми. Кроме того, для дальнейшего рассмотрения дополним пример условием, что средства на капитальный ремонт были зачислены на счет управляющей компании в полном

объеме и при формировании базы по налогу на прибыль были применены нормы ст. 251 НК РФ.

Таблица 3

ИНФОРМАЦИЯ О ПРИНЯТЫХ УПРАВЛЯЮЩЕЙ КОМПАНИЕЙ УСЛУГАХ ПОСТАВЩИКОВ НА ОСНОВАНИИ АКТОВ

Тыс. руб.

Вид услуги	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал	Итого год
1. Жилищные услуги, всего, в том числе	6 691	8 211	8 204	8 236	31 342
1.1. Содержание и ремонт жилого помещения, в том числе	6 691	6 681	6 674	6 706	26 752
• Уборка мест общего пользования	1 266	1 266	1 266	1 266	5 064
• Уборка придомовой территории	750	750	750	750	3 000
• Вывоз ТБО	825	825	825	825	3 300
• Содержание и ремонт лифта	1 980	1 980	1 980	1 980	7 920
• Услуги управляющей компании ²	520	510	503	535	2 068
• Текущий ремонт жилого помещения	1 350	1 350	1 350	1 350	5 400
1.2. Капитальный ремонт жилого помещения	0	1 530	1 530	1 530	4 590
2. Коммунальные услуги, всего, в том числе	12 206	6 837	3 259	12 206	34 508
2.1. Холодное водоснабжение	428	428	428	428	1 712
2.2. Горячее водоснабжение	649	649	649	649	2 596
2.3. Водоотведение	392	392	392	392	1 568
2.4. Тепловая энергия по отоплению	10 737	5 368	1 790	10 737	28 632
Итого по жилищной и коммунальной услугам	18 897	15 048	11 463	20 442	65 850

Из приведенного примера в первом варианте счет 96 «Резерв предстоящих расходов» имеет на конец года остаток в сумме 1 530 тыс. руб., что должно подтверждаться результатами инвентаризации, титулом по капитальному ремонту, протоколами собраний собственников помещений о размере платы на проведение капитального ремонта, объектах, работах, сроках их проведения.

В результате проведенного анализа можно сделать вывод, что при признании деятельности управляющей компании посреднической (агентской) отношения с собственниками помещений, ресурсоснабжающими организациями, подрядчиками прозрачнее. Риски, связанные с превышением полномочий управляющей компании, неверной организацией учета и формированием доходов, расходов, финансового результата значительно ниже.

Итак, в результате проведенного исследования можно сделать следующие выводы. Отсутствие соответствующего учета в управляющей компании приводит к рискам:

- нецелевого использования средств, полученных от собственников помещений в оплату жилищной и коммунальной услуги, что рассматривается как превышение полномочий управляющих компаний, несоблюдение нормативных правовых актов, договора на управление;
- некорректного формирования задолженности собственников помещений, ресурсоснабжающих организаций;

² По данным учета общехозяйственных расходов.

- неверного формирования доходов, расходов, финансового результата управляющей компании, в том числе в части услуги по капитальному ремонту, по тепловой энергии

на отопление, что приводит необоснованным убыткам, или неподтвержденной прибыли.

Таблица 4

УЧЕТ ОПЕРАЦИИ УПРАВЛЯЮЩЕЙ КОМПАНИИ ЗА УСЛОВНЫЙ ГОД

№	Содержание операции	Вариант 1. Управляющая компания – поставщик жилищной и коммунальной услуги			Вариант 2. Управляющая компания – посредник (агент)		
		Сумма, тыс. руб.	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.	Дт	Кт
1	Приняты акты подрядчиков по фактически оказанной жилищной услуге	19 284	20 «Основное производство»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	19 284	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
2	Начислены отчисления в резерв по текущему ремонту	5 400	20 «Основное производство»	96 «Резерв предстоящих расходов», субсчет «Текущий ремонт»	-	-	-
3	Начислены отчисления в резерв по капитальному ремонту	6120	20 «Основное производство»	96 «Резерв предстоящих расходов», субсчет «Капитальный ремонт»	-	-	-
4	Приняты акты от ресурсоснабжающих организаций	34508	20 «Основное производство»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	34 508	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
5	Приняты акты выполненных работ по текущему ремонту от подрядных организаций	5400	96 «Резерв предстоящих расходов», субсчет «Текущий ремонт»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	5 400	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
6	Приняты акты выполненных работ по капитальному ремонту от подрядных организаций	4590	96 «Резерв предстоящих расходов», субсчет «Капитальный ремонт»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	4 590	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
7	Учтены расходы управляющей компании по содержанию административно-управленческого аппарата	2068	26 «Общехозяйственные расходы»	70 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 10 «Материалы», 02 «Амортизация основных средств», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	2 068	26 «Общехозяйственные расходы»	70 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 10 «Материалы», 02 «Амортизация основных средств», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
8	Списаны общехозяйственные расходы	2068	20 «Основное производство»	26 «Общехозяйственные расходы»	-	-	-
9	Начислен доход управляющей компании	67556	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Оказанная услуга»	90 «Продажи», субсчет «Выручка»	2 244	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	90 «Продажи», субсчет «Выручка»
10	Отражены расходы по продажам	67380	90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»	20 «Основное производство»	2 068	90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»	26 «Общехозяйственные расходы»
11	Начислена плата за жилищную и коммунальную услуги	67556	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Счета на оплату»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Оказанная услуга»	67 556	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Счета на оплату»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Оказанная услуга»
12	Сформирована задолженность управляющей компании по видам жилищной и коммунальной услуги по обязательствам перед третьими лицами	-	-	-	67 556	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Оказанная услуга»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
13	Поступила оплата жилищной и коммунальной услуги от собственников помещений	61 000	51 «Расчетные счета», 50 «Касса»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Счета на оплату»	61 000	51 «Расчетные счета», 50 «Касса»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Счета на оплату»
14	Оплачены услуги ресурсоснабжающих организаций, подрядчиков	57 000	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51 «Расчетные счета»	57 000	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51 «Расчетные счета»
15	Определен финансовый результат	176	90 «Продажи, субсчет «Прибыль / убыток от продаж»	99 «Прибыли и убытки»	176	90 «Продажи, субсчет «Прибыль / убыток от продаж»	99 «Прибыли и убытки»

№	Содержание операции	Вариант 1. Управляющая компания – поставщик жилищной и коммунальной услуги			Вариант 2. Управляющая компания – посредник (агент)		
		Сумма, тыс. руб.	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.	Дт	Кт
16	Начислен налог на прибыль	35	99 «Прибыли и убытки»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	35	99 «Прибыли и убытки»	68 «Расчеты по налогам и сборам»

Таблица 5

ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ ЗА УСЛОВНЫЙ ГОД

Тыс. руб.

Наименование показателя	Код	Вариант 1. Управляющая компания – поставщик жилищной и коммунальной услуги	Вариант 2. Управляющая компания – посредник (агент)
Выручка	2110	67556	2244
Себестоимость продаж	2120	(67380)	(2068)
Валовая прибыль	2100	0	0
Коммерческие расходы	2210	0	0
Управленческие расходы	2220	0	0
Прибыль (убыток) от продаж	2200	176	176
Доходы от участия в других организациях	2310	0	0
Проценты к получению	2320	0	0
Проценты к уплате	2330	0	0
Прочие доходы	2340	0	0
Прочие расходы	2350	0	0
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	176	176
Текущий налог на прибыль	2410	(35)	(35)
В т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	0	0
Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	0	0
Изменение отложенных налоговых активов	2450	0	0
Прочее	2460	0	0
Чистая прибыль (убыток)	2400	141	141

В качестве рекомендаций предлагается:

- утверждать бюджет управляющей компании на основе тарифов, в части капитального ремонта – утвержденных собственниками помещений сумм, услуги на управление – договора на управление, смету расходов, осуществлять надлежащий контроль за их соблюдением;
- организовать учет расчетов с собственниками помещений в объеме фактически оказанной услуги и начисленных платежей, при отсутствии индивидуальных и общедомовых приборов учета;
- формировать доходы, расходы, финансовый результат управляющей компании в объеме фактически оказанных услуг, в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации», в том числе в части услуги по тепловой энергии на отопление, а также организовать надлежащий учет средств капитального ремонта (на счете 96 «Резерв предстоящих расходов», если деятельность управляющей организации рассматривается в качестве поставщика жилищной и коммунальной услуги).

№102-р. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

5. Доходы организации [Электронный ресурс] : ПБУ 9/99 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 6 мая 1999 г. №32н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [Электронный ресурс] : утв. приказом М-ва финансов РФ от 29 июля 1998 г. №34н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций [Электронный ресурс] : утв. приказом М-ва финансов РФ от 31 окт. 2000 г. №94н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Ключевые слова

Управляющая компания, жилищная услуга, коммунальная услуга, тарифы, жилищно-коммунальное хозяйство.

Юдина Галина Александровна

Литература

1. Жилищный кодекс РФ [Электронный ресурс] : от 29 дек. 2004 г. №188-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса [Электронный ресурс] : федер. закон от 30 дек. 2004 г. №210-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. О предоставлении коммунальных услуг собственникам и пользователям помещений в многоквартирных домах и жилых домов [Электронный ресурс] : пост. Пр-ва РФ от 6 мая 2011 г. №354. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Концепции федеральной целевой программы «Комплексная программа модернизации и реформирования жилищно-коммунального хозяйства на 2010-2020 гг.» [Электронный ресурс] : распоряж. Пр-ва РФ от 2 февр. 2010 г.

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена тем, что вопросы учета в управляющих компаниях сферы жилищно-коммунального хозяйства раскрыты в научных источниках и нормативных правовых актах, по отдельным направлениям их деятельности, однако системному изложению не уделяется должного внимания. Изучение рассматриваемой темы является актуальным, так как деятельность управляющих компаний сферы жилищно-коммунального хозяйства является социально значимой, и в соответствии с нормативными правовыми актами они обязаны вести учет и составлять бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

Научная новизна и практическая значимость. В статье освещены основные аспекты, связанные с современным состоянием учета в управляющих компаниях сферы жилищно-коммунального хозяйства. Представляется интересным, авторский вариант решения проблем учета жилищной и коммунальной услуги, но несколько спорным авторское суждение по раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации в части капитального ремонта. Рассматриваемый материал проиллюстрирован примером. Практическая значимость выводов и рекомендаций, сделанных по результатам исследования порядка учета, имеет место в связи с возможностью их применения в управляющих

организациях сферы жилищно-коммунального хозяйства, использования в качестве основы для анализа, контроля их деятельности.

Заключение: рецензируемая статья заслуживает положительной оценки, тема, затронутая автором, является актуальной, работа может быть рекомендована к изданию.

Власова Е.Ю., к.э.н., доцент, институт экономики и финансов АПК ФГБОУ ВПО КрасГАУ