

**ОРГАНІЗАЦІЯ УТРИМАННЯ МАЙНА НА БАЛАНСАХ ДЕРЖАВНИХ
І КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ПРОБЛЕМИ
АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

В статье рассматриваются вопросы организации содержания имущества на балансах предприятий, организаций, учреждений государственной и коммунальной собственности. Автор поднимает вопрос неоднозначности применения понятия «баланс» в законодательстве и на практике. Сделаны выводы и предложения по усовершенствованию законодательства.

Ключевые слова: *балансодержание, баланс, государственные предприятия, коммунальные предприятия, жилые дома.*

© *КРАВЧУК Олексій Олегович* – кандидат юридичних наук, доцент Академії муніципального управління

The article examines the questions of organization of keeping the property on balance of enterprises, organizations, institutions of state and communal property. The author raises the question of ambiguity of using the concept of "balance" in law and in practice. The definition of the term "balance-keeping" is formulated. Conclusions and suggestions for improving legislation are made.

Key words: *balance-keeping, balance, public enterprises, communal enterprises, dwelling houses.*

Держава і територіальні громади, відповідно до Конституції України, як суб'єкти права власності, поряд із іншими суб'єктами права власності є рівними перед законом. Проте публічний характер права державної та комунальної власності, неоднорідність її структури, як і специфіка суб'єктів такої власності, – обумовлюють специфічність реалізації самого права такої власності.

В літературі відзначалося, що майно державної власності можна умовно розділити на дві групи: майно, закріплене за підприємствами, установами, організаціями на праві господарського відання (оперативного управління) і майно, не закріплене за такими суб'єктами, що в науці нерідко називають «казною»¹. Аналогічну класифікацію можна використовувати і щодо майна комунальної власності територіальних громад.

Майно, що закріплюється за підприємствами, організаціями, установами, залишається в державній і комунальній власності – закріплюючи майно за певним суб'єктом держава чи територіальна громада в особі відповідних органів змінюють характер відносин з управління майном державної комунальної власності. Закріплене за такими суб'єктами майно потребує обліку і контролю за його наявністю і використанням з боку органів відповідно державного і комунального управління.

Контроль в управлінні державною та комунальною власністю в умовах ринкової економіки має дві основні цілі: забезпечення ефективного зворотного зв'язку в системі управління державними і комунальними матеріальними ресурсами; реалізація прав громадян на отримання достовірної інформації про використання державних і комунальних коштів і матеріальних ресурсів².

Закріплене за державними і комунальними підприємствами, організаціями, установами майно відображається в їх балансах. Відображення майна державної та комунальної власності в балансах таких юридичних осіб засновується на правовому регулюванні, визначеному для всіх юридичних осіб, що створюються і діють в Україні. Проте, з огляду на організаційну самостійність державних і комунальних підприємств, установ і організацій як суб'єктів, що здійснюють безпосереднє управління відокремленою частиною майна державної чи комунальної власності, виникнення ряду проблем у практичній діяльності щодо здійснення контролю за його наявністю та використанням, виникла потреба у виробленні єдиного наукового підходу до поняття «балансоутримання», правового підходу до поняття «баланс підприємства (юридичної особи)» та інших. Дослідження порушених питань має важливе значення для практики державного та комунального управління та подальшого розвитку науки адміністративного права. Розглянути деякі з названих проблем та запропонувати шляхи їх розв'язання спробуємо у пропонованій статті.

Організаційна єдність балансу юридичної особи. Згідно з ч. 4 ст. 62, ч. 1 ст. 66 Господарського кодексу України (ГК), підприємство є юридичною особою, має відокремлене майно, самостійний баланс, майно підприємства становлять вироб-

ничі і невиробничі фонди, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі підприємства. В той же час, ч. 1 ст. 139 ГК містить норму, згідно з якою, майном у цьому кодексі визнається сукупність речей та інших цінностей (включаючи нематеріальні активи), які мають вартісне визначення, виробляються чи використовуються у діяльності суб'єктів господарювання та відображаються в їх балансі або враховуються в інших передбачених законом формах обліку майна цих суб'єктів³. Звичайно, що суб'єкти підприємницької діяльності – фізичні особи не мають самостійного балансу, оскільки, як правило, не є організаційно відокремленими та не мають відокремленого майна. Проте тлумачення такого положення все ж може бути неоднозначним.

Так, наприклад, через відсутність у чинному законодавстві вказівки щодо організаційної єдності балансу юридичної особи (крім підприємства), на практиці трапляються випадки, коли такі особи, отримуючи бюджетне фінансування (капітальні трансферти або кошти на фінансування окремих державних і місцевих програм), здійснюють спроби організувати окремий облік майна, придбаного за рахунок таких коштів (облік на окремому балансі). Ситуація ускладнюється тим, що законодавство містить і протилежний приклад: згідно з ч. 3 ст. 1030 ЦК, майно, передане в управління, має обліковуватися в управителя на окремому балансі, і щодо нього ведеться окремий облік⁴.

Визначаючи поняття юридичної особи в новому Цивільному кодексі України (ЦК), законодавець не передбачив навіть і згадки про її баланс, а отже про його самостійність і організаційну відокремленість і єдність. Однак звичайно, що не лише підприємства (підприємства як види юридичних осіб взагалі не окремо не передбачені в цивільному кодексі, в ст. 83 якого зазначається, що «юридичні особи можуть створюватися у формі товариств, установ та в інших формах, встановлених законом», що вже піддавалося нами критиці в одній зі статей⁵), але і юридичні особи інших видів, зокрема державні і комунальні організації і установи, мають відокремлений баланс.

Стаття 11 Основ цивільного законодавства Союзу РСР і республік передбачала, що юридичні особи, які є комерційними організаціями, повинні мати самостійний баланс⁶. Стаття 23 Цивільного кодексу Української РСР, який діяв до 2004 р., передбачала, що юридичними особами визнаються організації, які мають відокремлене майно, можуть від свого імені набувати майнових і особистих немайнових прав і нести обов'язки, бути позивачами і відповідачами в суді, арбітражі або в третейському суді. В статті 24 названого кодексу передбачалася наявність самостійного балансу для цілого ряду юридичних осіб⁷.

Відсутність визначення поняття «баланс» у законодавстві. Законодавство оперує і оперувало з поняттям «баланс» як зі зрозумілим і таким, що не потребує визначення. Однак з огляду на те, що державні й комунальні підприємства, організації, установи наділені певною компетенцією у сфері управління майном державної і комунальної власності, зростає необхідність визначення поняття балансу. Важливе значення таке поняття має і при ліквідації юридичних осіб, адже законодавство оперує також із поняттям «ліквідаційний баланс», не визначаючи на рівні закону поняття «баланс». Тож, на нашу думку, визначення поняття «баланс» може мати важливе значення і для організації діяльності юридичних осіб інших форм власності.

Згідно з ч. 2 ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», фінансова звітність підприємства (крім бюджетних установ,

представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва, визнаних такими відповідно до чинного законодавства) включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до звітів. Згідно з ч. 5 ст. 8 названого Закону, юридична особа самостійно може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, із наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства. Як бачимо, в названому Законі термін «баланс» уживається як складова фінансової звітності, а виділення філії, іншого підрозділу на окремий баланс – означає самостійне ведення нею бухгалтерського обліку і звітності з наступним включенням до фінансової звітності підприємства⁸.

Відповідно до п. 2 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (далі – П(с)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», баланс – звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал. П(с)БО 2 «Баланс» також не містить визначення балансу, оперуючи з його поняттям як із формою фінансової звітності. Відповідно до п. 6 названого П(с)БО, у баланс відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства у тисячах гривень без десятикових знаків⁹. Між тим, уживання в законодавстві термінів «передача на баланс», «знаходження на баланс», «списання» («списання з балансу») а також деяких інших не дає можливості звести поняття балансу до поняття форми фінансової звітності.

Учений-економіст Л.В.Чижевська, досліджуючи на рівні дисертації теорію і практику бухгалтерського балансу, в результаті опрацювання багатьох літературних джерел узагальнює два найтиповіших значення терміну «бухгалтерський баланс»: 1) спосіб відображення у грошовому виразі засобів підприємства та джерел їх формування на певну дату; 2) форма бухгалтерської звітності у вигляді таблиці, яка відображає стан засобів підприємства в грошовій оцінці на певну дату. На цій підставі вченим пропонувалося визначення бухгалтерського балансу як способу узагальненого відображення в грошовій оцінці стану господарських засобів власності та зобов'язань на певну дату у формі звітної таблиці, складеної бухгалтером для внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою прийняття ними управлінських та інвестиційних рішень¹⁰.

Незважаючи на те, що синтез поняття балансу як поданої у визначеній формі фінансової звітності і поняття балансу як стану активів юридичної особи та її зобов'язань – був би прийнятним варіантом для його визначення в законодавстві, на нашу думку, досконалисть такого синтезованого поняття все ж була би недостатньою. Баланс як фінансовий звіт відображає узагальнену, укрупнену, побудовану за стандартизованою формою інформацію про активи та зобов'язання на певний момент часу (згідно зі ст. 13 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», баланс підприємства складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року)¹¹) в той час як баланс як управлінська категорія – це постійний органічний взаємозв'язок активів підприємства і джерел їх утворення, при чому і активи і джерела їх утворення – є не узагальненими, а конкретними, і можуть змінюватися не лише на дату балансу, або навіть на конкретну певну проміжну дату, але постійно в ході діяльності юридичної особи (чи не щосекунди). Дійсно, по суті, наприклад, баланс підприємства, на поточний рахунок якого у банку о 15-00 год. надійшло 15 млн. грн. авансу від покупця за договором поставки, на 14-59 і 15-01 цього робочого дня – різняться.

Із балансу підприємства як форми фінансової звітності не видно, чи відображено в ньому інформацію про вартість певного об'єкту, наприклад, основних засобів – для цього необхідно вивчити бухгалтерські документи. З іншої сторони, відображення певного об'єкта в обліку і балансі підприємства – не гарантує його фактичної наявності і збереження. Тож відображення майна в балансі – слід розуміти як спосіб обліку відповідного майна. Тож баланс як управлінська категорія – це спосіб відокремленого обліку юридичною особою її активів та джерел їх утворення. В цьому значенні поняття балансу практично зводиться до поняття бухгалтерського обліку. Дійсно, з економічної науки та практики відомо, що відображення будь-якої господарської операції в бухгалтерському обліку – призводить до певних змін в балансі (структурні зміни, підсумкові зміни (зміни валюти балансу) або структурні і одночасно підсумкові зміни).

Облік житлових будинків балансоутримувачами. Відповідно до чинного законодавства, об'єкти житла, побудовані за кошти інвесторів, можуть утримуватися на балансі як об'єднання співвласників багатоквартирних будинків (ОСББ), так і обслуговуючих організацій комунальної форми власності. Відповідно до ст. 4 Закону України «Про об'єднання співвласників багатоквартирного будинку», зазначені об'єднання створюються з метою забезпечення і захисту прав їхніх членів та дотримання їхніх обов'язків, для належного утримання та використання неподільного і загального майна, забезпечення своєчасного надходження коштів для сплати всіх платежів та для виконання інших завдань, передбачених законодавством та статутними документами¹². Як свідчить практика комунального управління в м.Києві, значну частину таких будинків (як і інші будинки, квартири в яких переважно приватизовані) передано на баланс обслуговуючих організацій (УЖГ, ЖЕКів), які належать до комунальної власності. Таким чином, виникає ситуація, коли на балансі зазначених підприємств обліковується майно комунальної власності та інших форм власності, а це призводить до викривлення показників фінзвітності. Однак у той же час ст. 11 названого Закону передбачено: якщо в новозбудованому будинку власники квартир (приміщень) протягом 2 місяців після підписання акта державної приймальної комісії не створюють об'єднання і не приймають на баланс основні фонди, тоді міська (сільська, селищна) рада може призначити балансоутримувача. Такий балансоутримувач здійснює управління будинком до його прийняття на баланс об'єднанням¹³.

У ст. 23 Закону України «Про житлово-комунальні послуги» зазначається, що при спільній власності кількох співвласників рішення щодо утримання на балансі та (або) управління майном приймається відповідно до закону. А саме, передбачено самостійне балансоутримання власником та доручення функцій з управління та розпорядження балансоутримувачу або управителю. Згідно з п. 3 ч. 1 ст. 13 цього ж Закону до послуг управління будинком віднесено балансоутримання. У ч. 1 ст. 29 цього Закону передбачено, що в багатоквартирному будинку договір на надання житлово-комунальних послуг укладається між власником квартири (орендарем чи квартиронаймачем) та балансоутримувачем (уповноваженою ним особою), а в ст. 24 зазначено, що договори на надання житлово-комунальних послуг укладає виключно балансоутримувач. У ст. 1 Закону «Про житлово-комунальні послуги» визначено, що балансоутримувачем будинку є власник або юрособа, яка за договором із власником утримує на балансі відповідне майно, а також веде бухгалтерську, статистичну та іншу передбачену законодавством звітність, здійснює розрахунки коштів, необхідних для своєчасного проведення

капітального і поточного ремонтів та утримання, а також забезпечує управління цим майном і несе відповідальність за його експлуатацію згідно із законом¹⁴.

Отже багатоквартирний будинок, побудований за кошти інвесторів, або в якому є квартири, що належать приватним власникам (у т. ч. приватизовані), має обліковуватися на балансі або в ОСББ, або в іншого балансоутримувача. Неврегульованість питань, пов'язаних з обліком і оподаткуванням житлового будівництва, призводить до різного трактування і відображення в обліку підприємств комунальної власності об'єктів житла, що належать співвласникам, спільно з майном, яке належить таким підприємствам на праві господарського відання.

Балансоутримання передбачає обов'язкове нарахування амортизації на такі об'єкти, яке здійснюється в порядку, викладеному у п. 23 та п. 30 П(С)БО 7 «Основні засоби»¹⁵. Нарахування амортизації (зносу) із зниженням власного капіталу передбачає врахування його в балансі із застосуванням принципів подвійного запису (в активі – рахунки обліку основних засобів, у пасиві – власний капітал).

Згідно з пп. 9, 11 Інструкції про порядок проведення технічної інвентаризації об'єктів нерухомого майна, затвердженої наказом Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 24.05.2001 р. №127, вартість квартир у багатоповерхових будинках визначає балансоутримувач; він надає довідку щодо балансової вартості, яка відображається в довідках-характеристиках (витягах); за основу оцінки об'єктів нового будівництва, реконструкції та капітального ремонту, які належать до державної та колективної власності, беруться показники балансової вартості об'єктів, визначені в бухгалтерському обліку юридичних осіб¹⁶. Окрім цього, балансоутримувачі нерідко надають в оренду допоміжні приміщення та інше загальне майно в будинках, а також дозволи (погодження) на проведення різних видів робіт (підключення до мереж, прокладення кабелів тощо), від чого ними отримуються доходи.

Проте є й інша точка зору: в листі від 05.10.2007 р. №12/2-790 Міністерство з питань житлово-комунального господарства України зазначало, що житлові будинки та благоустрій прилеглих територій, побудовані за кошти інвесторів, у випадку призначення балансоутримувачами УЖКГ, ЖЕКів повинні обліковуватися поза балансом таких комунальних підприємств¹⁷.

Узагальнюючи викладене, необхідно зробити такі висновки:

1. Балансоутримання – функція юридичної особи по відображенню переданої їй у власність, господарське відання, оперативне управління чи на інших підставах майно, в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Для державного і комунального майна балансоутримання – є важливою управлінською функцією, у зв'язку з наділенням державних і комунальних підприємств певною компетенцією щодо такого майна.

2. Слід розмежовувати багатоквартирний житловий будинок як майновий об'єкт та квартири, з яких він в основному складається. Житловий будинок як майновий об'єкт може відображатися в балансі підприємства (організації, установи) комунального господарства, однак не належати такому підприємству на праві власності або інших видах речових прав, що дає можливість говорити про наявність феномена балансоутримання житлових будинків поряд із іншими випадками утримання майнових об'єктів на балансах юридичних осіб. Балансоутримувачі відображають вартість таких житлових будинків на балансі, ведуть облік житлового фонду, відображають його індексацію та здійснюють інші пов'язані функції.

3. Практика державного та комунального управління вимагає впорядкування вживання в законодавстві та правових актах управління термінів: «баланс», «передача на баланс», «облік на балансі», «списання з балансу», «балансоутримання».

4. Визначення юридичної особи, що міститься в ст. 80 ЦК України, доцільно доповнити положенням, відповідно до якого юридична особа має відокремлене майно та самостійний баланс.

5. Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» варто доповнити новою частиною ст. 3 такого змісту: «Підприємство має відокремлене майно, яке відображається в самостійному (окремому) балансі. Підприємство має один баланс».

6. Абзац другий ч. 3 ст. 1030 ЦК доцільно викласти в такій редакції: «Управитель веде окремий облік майна, переданого в управління».

Неоднозначність підходу до застосування розглянутих важливих категорій на практиці призводить до неоднозначного застосування законодавства і виникнення проблем у сфері обліку і контролю за використанням державного і комунального майна. Ситуація ускладнюється тим, що в окремих випадках на практиці застосовуються не передбачені чинним законодавством способи наділення певних суб'єктів компетенцією у сфері управління майном державної та комунальної власності, а також нерегульованістю окремих відносин у цій сфері. Серед таких проблем, зокрема, питання передачі майна комунальної і державної власності на баланс підприємств інших форм власності, питання амортизації та списання державного і комунального майна. Подальше дослідження названих проблем є перспективним і актуальним.

1. *Спасибо-Фатеева І.* Деякі розсуди про юридичні особи та їх організаційно-правові форми // *Право України.* – 2007. – № 2. – С. 119–120. 2. *Управление государственной собственностью: Учебник / Под ред. В.И.Кошкина, В.М.Шупыро.* – М., 1997. – С. 427. 3. *Офіційний вісник України.* – 2003. – № 11. – Ст. 462. 4. Там само. – Ст. 461. 5. *Кравчук О.* Проблеми класифікації юридичних осіб за новим законодавством України. // *Право України.* – 2004. – № 6. – С. 102–105. 6. *Відомості З'їзду народних депутатів СРСР і Верховної Ради СРСР.* – 1991. – № 26. – Ст. 733. 7. *Відомості Верховної Ради УРСР.* – 1963. – № 30. – Ст. 463. 8. *Офіційний вісник України.* – 1999. – № 33. – Ст. 1706. 9. <http://www.minfin.gov.ua/> 10. *Чижевська Л.В.* Бухгалтерський баланс: теорія і практика (на матеріалах підприємств Житомирської області): Автореф. дис... канд. екон. наук. – К., 1999. – С. 7. 11. *Офіційний вісник України.* – 1999. – № 33. – Ст. 1706. 12. *Відомості Верховної Ради України.* – 2002. – № 10. – Ст. 78. 13. Там само. 14. *Відомості Верховної Ради України.* – 2004. – № 47. – Ст. 514. 15. <http://www.minfin.gov.ua/> 16. *Інструкція про порядок проведення технічної інвентаризації об'єктів нерухомого майна, затверджена наказом Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 24.05.2001 р.* – № 127. 17. *Дебет–Кредит.* – 2007. – 11. – № 46.