

ЭКОНОМИКА

Елена Геннадьевна ТОКМАКОВА¹

Анна Юрьевна КОСМАЧЕВА²

УДК 657

ДИЗАЙН СИСТЕМЫ АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ УПРАВЛЯЮЩЕЙ КОМПАНИИ В СФЕРЕ ЖКХ

¹ кандидат экономических наук, доцент
кафедры экономической безопасности, системного анализа и контроля,
Тюменский государственный университет
e.g.tokmakova@utmn.ru; ORCID: 0000-0003-4109-5213

² ведущий экономист, ООО «Брусника. Управление домами. Сургут»
kalincheva.anna@mail.ru

Аннотация

Особенность деятельности управляющих компаний ЖКХ весьма существенно влияет на организацию учета доходов и расходов. Различные направления деятельности, многообразие и особенности оказываемых услуг, наличие по некоторым из них льгот по НДС требуют особого дизайна аналитического учета доходов и расходов с целью получения детализированной достоверной информации, необходимой для эффективного управления.

Методология исследования базируется на общепринятой парадигме понимания аналитического учета доходов и расходов как системы формирования информации, необходимой для управления экономическим субъектом, с дальнейшим развитием концепции детализации информации о доходах и расходах, основанной на актуализации этого процесса, исходя из особенностей и реалий деятельности управляющей

Цитирование: Токмакова Е. Г. Дизайн системы аналитического учета доходов и расходов управляющей компании в сфере ЖКХ / Е. Г. Токмакова, А. Ю. Космачева // Вестник Тюменского государственного университета. Социально-экономические и правовые исследования. 2022. Том 8. № 1 (29). С. 249-268.

DOI: 10.21684/2411-7897-2022-8-1-249-268

компании ЖКХ. На основе анализа данных теоретических исследований и практики аналитического учета ООО «Брусника. Управление домами. Тюмень» сделан вывод о необходимости углубления аналитического учета доходов и расходов управляющей компании ЖКХ.

Результатом исследования является представленная система кодировки аналитических счетов управленческого учета для детализации информации о доходах и расходах при оказании услуг в системе ЖКХ. Предложенная методика кодировки аналитических счетов, при ее практическом применении, позволит формировать подробную информацию, необходимую для эффективного менеджмента, управляющей компанией по различным направлениям деятельности.

Ключевые слова

Управленческий учет, аналитический учет, управляющая компания ЖКХ, доходы, расходы, услуги управляющей компании.

DOI: 10.21684/2411-7897-2022-8-1-249-268

Введение

Управляющие компании в сфере жилищно-коммунального хозяйства (ЖКХ) — это экономические субъекты, которым передаются в управление многоквартирные дома (МКД). Деятельность управляющей компании состоит в оказании услуг, выполнении работ согласно договору по управлению МКД и обязательно лицензируется. При этом установлены обязательные работы и услуги, которые она должна выполнять и оказывать, но управляющая компания может осуществлять и дополнительную деятельность по оказанию услуг и выполнению работ разного содержания, не входящих в обязательный перечень. При этом выполнение определенных обязательных видов работ и услуг не подлежит обложению НДС.

В управление одной управляющей компании могут входить несколько МКД. Разнообразие видов работ и услуг, оказываемых управляющей компанией, и наличие нескольких домов в ее обслуживании, а также ряд других факторов требуют продуманной системы аналитического учета расходов и доходов по осуществлению хозяйственной деятельности управляющей компании, позволяющей формировать детализированную информацию по данным объектам бухгалтерского учета.

Особенность коммерческой деятельности управляющей организации, в частности, состоит в наличии ограничения в получении выручки — дохода, при объективно растущих расходах. Выручка определена тарифами, указанными в договоре, заключенном с жителями. Тарифы на оказание услуг не могут быть изменены оперативно. Это длительный процесс, предполагающий в завершение его согласие собственников жилья.

Для управляющей компании, как коммерческой организации, важно рентабельно работать в постоянно изменяющейся ситуации. Эти изменения, как правило,

объективно увеличивают затраты при неизменной выручке. Актуальный пример такой ситуации — увеличение расходов в условиях пандемии коронавирусной инфекции. Выполнение рекомендаций Роспотребнадзора по проведению дезинфекции в местах общего пользования в МКД привело к увеличению на период пандемии затрат управляющей организации на санитарное содержание общего имущества в МКД, в связи с приобретением дезинфицирующих средств. При этом выручка управляющей компании не увеличилась, так как увеличение затрат на проведение этих работ не было заложено в тариф. Несмотря на то, что из городского бюджета выделялись средства на дополнительные расходы в связи с дезинфекцией мест общего пользования, эти средства не покрывали в полном объеме понесенные расходы.

Данный факт ограничения выручки при увеличении затрат на осуществление деятельности управляющей компании, по нашему мнению, является ключевым аргументом в обосновании необходимости развития методики управленческого учета в организациях ЖКХ, позволяющего формировать данные для эффективного управления, обеспечивающего оптимизацию деятельности управляющей компании ЖКХ. Данную позицию разделяют многие авторы. Так, И. А. Квитко, Е. Р. Синянская изложили в своей статье аргументацию возможности использования методов бухгалтерского учета в системе управления предприятиями ЖКХ [4]. Разработка дизайна системы аналитического учета, нацеленного на получение детализированной информации по разным направлениям получения доходов и осуществления расходов управляющей компании, позволит повысить информативность данных управленческого учета.

Методы

Проведенное исследование базируется на основной парадигме построения управленческого учета любого объекта — целесообразность систематизации данных для получения полной и подробной информации с той степенью детализации, которая позволит при анализе полученной информации принимать соответствующие управленческие решения по повышению эффективности деятельности экономического субъекта.

На первом этапе исследования были изучены и проанализированы результаты теоретических исследований по вопросам учета в ЖКХ на основе публикаций российских и зарубежных ученых. На втором этапе был изучен и проанализирован практический опыт организации управленческого учета доходов и расходов ООО «Брусника. Управление домами. Тюмень».

Результаты

Обзор литературы

Особенности учета доходов и расходов управляющей компании представлены в статье А. Ю. Калинчевой [3]. Ж. М. Дытченковой изложены основные методы учета затрат и формирования себестоимости в сфере услуг ЖКХ [2]. Е. А. Павленко исследованы вопросы автоматизации бухгалтерского и управленческого

учета в организациях ЖКХ [7]. Л. И. Хайруллина проанализировала вопросы формирования учетной политики в условиях развития рыночных отношений в системе ЖКХ [10].

Бухгалтерский управленческий учет каждая организация, в том числе и управляющая компания, вправе организовать по своим правилам, максимально используя его возможности как инструмента информационного обеспечения менеджмента субъекта ЖКХ для оптимизации деятельности в целом и формирования достоверной, раскрывающей существенные аспекты деятельности, информации, необходимой для принятия управленческих решений, позволяющих получить желаемый финансовый результат.

Невозможно переоценить значение управленческого учета как инструмента получения детализированной информации о деятельности любого хозяйствующего субъекта. Роль, функции и дизайн систем управленческого учета и контроля всегда являлись вопросами, которым уделяется значительное внимание в исследованиях, посвященных вопросам бухгалтерского учета. Развитие управленческого учета берет начало в зарубежной практике и научных исследованиях. Б. Спичер, В. Баллев (Barry H. Spicer, Van Ballew) в 1983 г. рассмотрели в своей статье взаимосвязь системы управленческого учета и внутренней экономики организации [17]. А. Давила и Дж. Фостер (Antonio Davila, George Foster) в своей статье рассматривают внедрение управленческого учета экономических субъектов на ранних стадиях их деятельности [16]. Зарубежными учеными Дж. Дж. Уильямсом и А. Э. Симаном (John J. Williams, Alfred E. Seaman) были проведены исследования, подтверждающие, что изменение управленческого учета и контроля влияет на производительность не напрямую, а опосредованно через управленческую информацию [18]. Управленческий учет развивается, несмотря на наличие возможных факторов, препятствующих этому процессу; иранские ученые А. Аллахьяри, М. Рамазани (Akbar Allahyari, Morteza Ramazani) в своей статье исследовали эти факторы на примере предприятий Ирана [12]. Имеющее место развитие управленческого учета демонстрирует, по мнению Дж. Бёрнса и Р. У. Скэпенса (John Burns, Robert W. Scapens), важность организационных процедур и институтов в формировании процессов изменения управленческого учета [14]. Имеются глубокие исследования изменений управленческого учета и их систематизации, что, по мнению К. Буско, П. Кваттроне и А. Риккабони (Cristiano Busco, Paolo Quattrone, Angelo Riccaboni), позволяет осмыслить характер и значение самого управленческого учета [15].

Изучение публикаций по вопросам управленческого учета субъектами, оказывающими жилищно-коммунальные услуги, дает авторам возможность констатировать, что данная тема не так широко представлена в публикациях зарубежных авторов, как результаты теоретических исследований безотносительно сферы деятельности. На оторванность теоретических исследований вопросов управленческого учета от практического их применения указывают Г. Балдвинсдоттир, Ф. Митчелл, Х. Нёрреклит (Gudrun Baldvinsdottir, Falconer Mitchell, Hanne Nørreklit) в своей статье, отмечая, что «в последние десятилетия интерес

академических исследователей к практическим аспектам управленческого учета ослаб»: «за последние несколько десятилетий мы стали свидетелями утверждения управленческого учета в академических кругах как социальной науки. Это означает, что академические исследователи пренебрегли техническим ядром своей дисциплины и ее проблемами и вопросами, имеющими прямое практическое значение» [13].

В свою очередь, российские ученые, занимающиеся вопросами управленческого учета, уделяют серьезное внимание его особенностям в сфере ЖКХ, изучая как теоретические, так и практические их аспекты. В. В. Говдя и С. А. Шулепина в своей статье изложили базовые правила организации учета затрат в управляющих организациях ЖКХ [1]. С. А. Шулепина указывает на возможность применения в качестве объектов управленческого учета в ЖКХ издержки организации и центры ответственности [11]. Д. Ю. Рожкова предложила последовательность действий в учете для расчета возмещения расходов на содержание дома, базируясь на информации, формируемой в предложенном регистре аналитического учета затрат управляющей компании [8]. О. В. Кучерявая, Е. Г. Осташенко обосновывают необходимость разработки номенклатуры статей затрат, адаптированной для целей управления по каждой группе услуг управляющей компании, с учетом отраслевых и технологических особенностей оказания услуг [5]. Также есть исследования по вопросам аналитического учета расчетов с поставщиками услуг для управляющей компании в системе ЖКХ, в частности по недопоставленным услугам (Е. Г. Токмакова, Э. В. Кашкарова [9]).

Для осуществления эффективного управления деятельностью субъекта ЖКХ необходимо располагать детализированной информацией о доходах и расходах хозяйствующего субъекта. При этом данная информация может формироваться по разным направлениям систематизации данных о доходах и расходах управляющей компании, что и влияет на построение системы аналитического учета доходов и расходов — ее дизайн.

Базовый принцип построения системы аналитического учета доходов и расходов управляющей компании ЖКХ — определение объектов учета

При разработке дизайна аналитического учета доходов и расходов управляющей компании необходимо исходить из концепции многоаспектности признаков детализации информации.

В данной статье представлена система управленческого учета доходов и расходов, базирующаяся на изученном практическом опыте организации аналитического учета ООО «Брусника. Управление домами. Тюмень».

ООО «Брусника. Управление домами. Тюмень» — управляющая компания, которая занимается управлением и обслуживанием жилых домов и коммерческой недвижимости в Тюмени.

Как любая коммерческая организация, управляющая компания нацелена на получение максимальной прибыли, при этом система управления должна иметь полную информацию о расходах на осуществление своей деятельности и их

структуре, о доходах и их структуре. Специфика деятельности управляющей компании предполагает необходимость иметь данные не только в целом о доходах и расходах и, соответственно, о финансовом результате, но мониторить и контролировать ситуацию по расходам в сопоставлении с доходами по каждому объекту учета для осуществления эффективного управления своей деятельностью.

Традиционный подход к организации аналитического учета в субъектах ЖКХ — это выбор МКД в качестве основного объекта учета. В управлении у управляющей компании могут находиться МКД, деятельность по обслуживанию которых может быть убыточной или прибыльной. Для того чтобы получить максимальную прибыль, необходимо осуществлять эффективный менеджмент, что в свою очередь возможно при наличии полной информации о доходах и расходах по каждому объекту учета.

Для крупных управляющих компаний их деятельность может быть слишком обширна в одном регионе, поэтому представляется целесообразным проводить группировку домов города по кластерам, в которые будут входить МКД 1, МКД 2 и т. д.

Кластеризация может быть осуществлена по разным признакам. Возможно использование территориального распределения или признака технического оснащения домов (дома с паркингом, дома с собственными газовыми котельными и т. п.); критерием группировки может выступать класс обслуживания (эконом, комфорт-класс, бизнес и т. п.). Также возможно применить как признак классификации тариф обслуживания (ниже муниципального, муниципальный, выше муниципального) или производить группировку по ответственным — управляющим жилыми комплексами, по застройщикам; при этом, если у застройщика уже была произведена классификация домов на некоторые группы, логично сохранить ту же концепцию деления.

Представляется логичным взять за основу кластеризации критерий ответственных за МКД, т. к. группировка важна для контроля расходов и доходов, при этом очевидно, что руководитель, ответственный за МКД (группу МКД), будет получать информацию, соответственно, по находящемуся в его управлении объекту. При такой классификации аппарат управления крупной компании получит возможность определять эффективность работы сотрудника — управляющего жилыми комплексами по вверенным ему объектам.

Однако, по нашему мнению, целесообразно с позиции повышения информативности данных осуществлять группировку МКД по территориальному признаку. При этом логично закрепить за каждым кластером определенного ответственного администратора. Такой концептуальный подход кластеризации позволит объединить два критерия: территориальный признак и административный (по ответственному лицу).

Рассмотрим группировку объектов учета по номенклатурным группам (кластерам) на передовом, по нашему мнению, примере ООО «Брусника. Управление домами. Тюмень». В управлении у ООО «Брусника. Управление домами. Тюмень» по состоянию на 01.12.2021 находится 56 МКД суммарной площадью 684 041,9 м², в т. ч. 10 911 квартир, 424 офисных помещения, 1 191 кладовая

и 1 888 машино-мест [6]. Объекты управления поделены на 5 микрорайонов (подразделений), названия которых были заимствованы у застройщика: Европейский, Европейский квартал, Новин, Видный, Интеллект-квартал, что является логичной концепцией продолжения классификации МКД на уже понятные как жителю, так и застройщику группы. Логически следует, что данные группы уже территориально обособлены, т. е. имеют территориальный признак, и за каждой группой закреплены ответственные сотрудники — управляющие.

Иногда обособленные подразделения могут быть слишком большими, поэтому внутри подразделения можно создать дополнительные подразделения, что позволит осуществлять более детальную аналитику. Например, микрорайон Европейский состоит из 26 домов, что является практически половиной всего обслуживаемого жилого фонда, поэтому вести учет затрат по номенклатурной группе «Европейский» недостаточно для получения подробной аналитической информации — теряется смысл общей логики детального учета, если одна группа составляет 50% от всего жилого фонда. Поэтому в микрорайоне и номенклатурной группе «Европейский» были дополнительно созданы подгруппы, такие как «Альфа», «Бета», «Гамма», «Дельта», «Омега». Данные подразделения были созданы по принципу срока ввода домов и их территориального расположения.

Деление домов на группы внутри кластера позволяет сотрудникам аппарата управления компании понимать, о какой категории домов идет речь и кто за ними закреплен. За каждым подразделением закреплены ответственные работники, например сотрудник расчетного отдела, управляющий, сантехник, электрик, дворник, уборщица и т. п. (конечно, в зависимости от объема работ в микрорайоне может быть несколько сантехников, электриков и т. п.).

Отказ от обезличивания расходов при их учете — важное правило построения аналитического учета управляющей компании ЖКХ

В соответствии с договором управления, у каждого объекта учета своя заранее оговоренная стоимость обслуживания, иными словами, выручка, сумму которой управляющая организация ежемесячно выставляет собственникам жилья в соответствии с тарифным планом и долей владения, т. е. площадью. Калькуляция затрат, в соответствии с жилищным законодательством, устанавливается на 1 м². Если в договоре управления по какому-либо объекту учета установлен тариф на обслуживание лифтового хозяйства 4,0 руб./м², это означает, что по каждому объекту владения собственник уплатит 4,0 руб. с каждого квадратного метра, даже если фактически может не пользоваться данной услугой, он всё равно обязан нести бремя расходов, т. к. владеет долей имущества (например, собственники квартир на 1-м этаже обязаны оплачивать обслуживание лифтового хозяйства).

Также у каждого объекта учета есть свои затраты в соответствии с объемом и сложностью обслуживания, а также общим имуществом, которое необходимо обслуживать. Все услуги, которые управляющая организация обязана оказывать, их периодичность и прочие особенности прописаны в договоре управления.

Для каждого объекта учета (МКД) подрядчик имеет право установить разную цену на обслуживание. Ярким примером дифференциации стоимости обслуживания является тариф на тепловую энергию за 1 гигакалорию (единица измерения, в которой измеряется объем потребленной тепловой энергии при получении такой услуги, как отопление и нагрев воды), которую устанавливает в каждом городе свое структурное подразделение, например, в городе Тюмени это Департамент тарифной и ценовой политики. Так, цена за 1 гигакалорию может быть выше цены в соседнем доме в два раза. Дома, построенные в одном городе, территориально находящиеся в одном районе города, даже находящиеся в радиусе 100 м, имеют разную стоимость за 1 единицу потребления тепловой энергии, при этом ее качество, доступность и прочие характеристики одинаковые.

Для того чтобы в бухгалтерском управленческом учете можно было реально отразить затраты по каждому конкретному объекту, все затраты должны быть отнесены к конкретному дому, т. е. при заключении договора на обслуживание с подрядной организацией необходимо прописать цену услуги (работы) на каждый объект учета (МКД), если она известна заранее, либо обязать подрядчика в акте выполненных работ указывать сумму затрат на каждый объект или к каким объектам она относится. Выручка по оказанию услуг потребителям по каждому дому, как объекту учета, всегда будет выделена, т. к. управляющая компания заключает договор управления с собственниками квартир каждого дома отдельно, на основании которого ежемесячно и выставляет акты собственникам жилья.

Для организации такого детализированного учета затрат представляется целесообразным применять методiku, апробированную на практике в ООО «Брусника. Управление домами. Тюмень», в которой обязательным при заключении договоров на обслуживание, при получении первичной документации является выделение в ней объекта учета — МКД. В случае возникновения разовых затрат, например, которые подотчетное лицо совершило для целей обслуживания, и при этом в чеке или ином оправдательном документе не будет указано, к какому МКД они были отнесены, подотчетное лицо обязано указать, на какие объекты (дома) бухгалтеру следует отнести данные затраты, т. е. в первичном документе — авансовом отчете указывается объект учета затрат (МКД).

Таким образом, применение аналитического бухгалтерского учета по объектам учета позволит формировать корректный финансовый результат по каждому МКД. Чаще всего на практике управляющие компании ведут учет в разрезе объектов учета — МКД, но при этом затраты могут быть распределены не исходя из конкретной стоимости по каждому объекту учета (т. к. она может быть не выделена в договоре по принятым услугам), а исходя из установленной системы распределения затрат (например, пропорционально площади), что не всегда соответствует реальной ситуации и, как следствие, не всегда приводит к корректному финансовому результату по каждому дому. Сложности в практическом ведении бухгалтерского управленческого учета в разрезе групп и подгрупп,

элементами которых являются МКД, не должны возникнуть; единственной трудностью является разовая инвентаризация существующих договоров на обслуживание и составление к ним дополнительных соглашений в части выделения в них объектов учета.

Определение направления деятельности управляющей компании ЖКХ как объекта учета доходов и расходов — важный концептуальный подход в разработке дизайна аналитического учета

Рекомендуем при построении системы аналитического учета осуществлять подробный учет доходов и расходов управляющей компании по каждому направлению деятельности. Направления деятельности управляющей компании можно условно поделить на несколько групп:

- обязательная деятельность;
- дополнительная деятельность;
- деятельность, связанная с управлением;
- деятельность при оказании коммунальных услуг;
- прочая (коммерческая) деятельность.

Обязательная деятельность установлена в Постановлении Правительства РФ от 03.04.2013 № 290 (ред. от 15.12.2018) «О минимальном перечне услуг и работ, необходимых для обеспечения надлежащего содержания общего имущества в многоквартирном доме, и порядке их оказания и выполнения». Основной (обязательной) деятельностью является уборка земельного участка, относящегося к МКД, содержание в чистоте мест общего пользования, обслуживание лифтов и другого общего оборудования, вывоз снега и т. п. К обязательной деятельности также относятся все работы и услуги, выполняемые УК с целью содержания имущества, входящего в состав МКД, при этом, возможно, эти работы могут быть и не включены в состав обязательных работ по указанному выше Постановлению. Поясним, управляющая организация обязана обслуживать всё, что входит в состав общего имущества. Например, если во дворе дома есть фонтан, то управляющая компания обязана выполнять работы по обслуживанию и этого объекта. Обязательная деятельность не должна быть убыточной, но может быть. Управляющая компания не может ее не оказывать, в противном случае она лишится лицензии.

Дополнительная деятельность — это работы и услуги, которые не входят в минимальный обязательный перечень работ и услуг. Дополнительная деятельность должна быть исключительно прибыльной, иначе для УК, как коммерческой организации, не имеет смысла ее осуществлять. К дополнительной деятельности относят услуги для жителей МКД, оказываемые для повышения уровня комфорта проживания, а также в интересах УК, а именно повышения ее прибыли, например, видеонаблюдение придомовой территории и мест общего пользования, охрана придомовой территории и т. п.

Деятельность, связанная с управлением, имеет особенность для ведения учета по объектам учета: она не может быть применена к конкретному МКД,

а осуществляется в целом, следовательно, затраты на управление распределяются между МКД пропорционально площади либо иным способом, поэтому при оценке эффективности обслуживания конкретного МКД управленческую деятельность не стоит рассматривать.

Деятельность при оказании коммунальных услуг, а именно при снабжении электроэнергией, услуг по водоотведению и др. аналогичных для УК услуг, является посреднической, т. е. УК выступает как посредник между ресурсоснабжающими организациями и собственниками жилья. Эта деятельность должна быть безубыточной.

Существует также и коммерческая деятельность управляющих компаний, которая не является обязательной, при этом должна быть, исходя из логики коммерческой деятельности в условиях рынка, исключительно безубыточной. К данной деятельности можно отнести услуги, которые не будут включены в договор управления с собственниками, но могут быть оказаны им на разовой основе или иным способом. Например, сантехнические, электрические услуги, строительно-монтажные услуги или услуги по проверке счетчиков и т. п. Для управляющей компании это источник дополнительного дохода, а для собственников — комфорт проживания и повышенное доверие к исполнителю услуг.

Таким образом, ведение аналитического учета в разрезе направлений деятельности позволит оценить реальный финансовый результат по каждому направлению, оценить долю каждого направления деятельности в структуре доходов и расходов управляющей компании, а также принять решение по повышению эффективности конкретной деятельности либо ее полному прекращению.

Целесообразно для дальнейшей детализации учета доходов и расходов в разрезе направлений деятельности осуществлять их систематизацию по номенклатурным группам, что позволит детализировать финансовый результат на каждом объекте учета (МКД). Данная система учета приведет к тому, что руководство компании сможет оценить не просто полученную прибыль на конкретном МКД, но и понять, по какому направлению деятельности она получена. Прибыль может быть образована за счет осуществления коммерческой деятельности, при этом основная деятельность может быть убыточной, а это значит, что необходимо повышать выручку или работать над снижением затрат, т. к. коммерческая деятельность не носит постоянного характера, и в следующем отчетном периоде данный МКД может стать убыточным.

Наличие льгот по НДС при выполнении работ и оказании услуг в системе ЖКХ — один из аспектов, учитываемых при разработке дизайна системы аналитического учета

Предприятия ЖКХ являются плательщиками практически всех основных налогов, как и любые другие коммерческие организации в России, находящиеся на общей системе налогообложения, в том числе НДС. Жилищно-коммунальная сфера квалифицируется как социально значимая отрасль, следовательно, для нее определены особые условия налогообложения НДС.

Согласно налоговому законодательству Российской Федерации, предприятиям в сфере ЖКХ предоставлена льгота в части обложения НДС: согласно пп. 29-30 п. 3 ст. 149 НК РФ, не подлежат налогообложению:

- реализация услуг по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, выполняемых управляющими организациями, товариществами собственников жилья, жилищно-строительными, жилищными или иными специализированными потребительскими кооперативами, созданными в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье и отвечающими за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых предоставляются коммунальные услуги, при условии приобретения услуг по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме указанными налогоплательщиками у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих данные услуги;
- предоставление коммунальных услуг управляющими организациями по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих коммунальных услуг, в том числе с учетом НДС, у организаций коммунального комплекса.

Данный факт — наличие льгот по НДС при оказании услуг в сфере ЖКХ — следует принимать во внимание при разработке системы аналитического учета расходов и доходов, так как формируемая при этом информация будет способствовать эффективному менеджменту в сфере управления доходами и расходами управляющей компании. Во-первых, необходимо детально изучить вопросы налоговой льготы по НДС и минимальный перечень услуг и работ, необходимых для обеспечения надлежащего содержания общего имущества в многоквартирном доме, порядок их оказания и выполнения. Во-вторых, нужно разделить свою деятельность на два направления: деятельность, которая подлежит льготе, и деятельность, которая льготе не подлежит. В-третьих, рекомендуем составить регламент по выбору поставщиков и подрядчиков для дальнейшего применения в целях повышения эффективности деятельности. Данный регламент должен предусматривать выбор подрядчика (поставщика) в два этапа, представленных в таблице 1.

В рекомендуемом регламенте все виды расходов управляющей организации разделены на 3 категории: расходы на работы, входящие в обязательный перечень, расходы на дополнительный перечень работ и управленческие расходы, в т. ч. расходы на маркетинг и рекламу (не могут входить в минимальный перечень работ и услуг).

Алгоритм использования регламента:

1. Определить, о каком виде работ/услуг идет речь (обязательные / дополнительные / услуги управления, маркетинга и рекламы).
2. Определить, что покупает управляющая компания: услугу или работу, привлекая подрядчика или планируется услугу оказать собственными силами и, следовательно, необходимо закупить материалы, работая с поставщиком.
3. Следовать регламенту при выборе поставщика/подрядчика, работающего на ОСНО или УСН.

Таблица 1

Алгоритм выбора подрядчика и поставщика при выполнении работ/услуг управляющей компанией с целью минимизации налогообложения НДС

Table 1

Algorithm for selecting a contractor and supplier when performing works/services by a management company in order to minimize VAT

1 этап. Определение вида работ, для которых привлекается подрядчик или поставщик по приобретению материалов		
Обязательный перечень работ/услуг: работы, относящиеся к минимальному перечню работ и услуг, необходимых для обеспечения надлежащего содержания общего имущества МКД	Дополнительный перечень работ/услуг: работы, выполняемые сверх минимального перечня работ и услуг	Услуги управления, маркетинг и реклама: — канцелярия, картриджи, оргтехника; — хоз. расходы офиса (кофе, чай, вода); — обучение персонала, медосмотр; — проезд, проживание; — корпоративные мероприятия; — мероприятия для жителей
2 этап. Выбор подрядчика или поставщика		
Подрядчик УСН Поставщик ОСНО	Подрядчик ОСНО Поставщик ОСНО	Подрядчик ОСНО Поставщик ОСНО

Актуализированный дизайн системы аналитического учета доходов и расходов управляющей компании ЖКХ с введением дополнительной кодировки счетов

В основе рекомендуемого к применению дизайна аналитического учета доходов и расходов в управляющей компании ЖКХ следует предусмотреть использование принципа детализации информации по направлениям деятельности. Это необходимо для получения менеджментом полной информации для понимания, насколько эффективно управляющая компания осуществляет ту или иную деятельность.

Ранее мы выделили 5 направлений деятельности управляющей компании: обязательная деятельность, дополнительная деятельность, деятельность, связанная с управлением, деятельность при оказании коммунальных услуг, прочая (коммерческая) деятельность. Для более детализированного учета предлагаем вводить дополнительные коды в аналитические счета. Традиционно, как было отмечено выше, аналитические счета открывают в управляющей компании на каждый объект бухгалтерского учета — МКД. Для детализации аналитических счетов рекомендуем ввести детальную кодировку к каждому аналитическому счету

по МКД. Данные коды могут быть разработаны УК настолько детально, насколько это требуется.

Например, в договоре управления есть услуга по обслуживанию лифтового оборудования и есть закрепленный тариф на данную услугу, т. е. ежемесячно управляющая компания получает по определенному объекту учета (МКД) определенную сумму за обслуживание лифтового оборудования. Сама услуга по обслуживанию лифтового оборудования включает в себя множество подвидов деятельности, каждый из которых может оказывать разный подрядчик:

- техническое обслуживание лифтового оборудования;
- страхование лифтового оборудования;
- техническое освидетельствование лифтового оборудования;
- текущий ремонт лифтового оборудования.

Конечно, можно создать множество направлений статей выручки и затрат, но это иррационально. У собственника в квитанции не может быть более 100 строк. Поэтому к более укрупненным направлениям деятельности рекомендуем ввести аналитические счета.

Данные аналитические счета применимы и к отражению затрат по оплате труда. Например, специалист по обслуживанию слаботочных систем работает на нескольких домах, соответственно, его зарплата и страховые взносы во внебюджетные социальные фонды по этой заработной плате будут распределены пропорционально выбранному способу между этими домами, например, пропорционально их площади. Однако специалист по обслуживанию слаботочных систем оказывает обслуживание домофона, телеметрии, системы видеонаблюдения, телевидения. Не в каждом доме, где работает данный специалист, может быть установлено видеонаблюдение или телеметрия, а значит, что структура выручки в данных домах может отличаться. Для корректного распределения зарплаты и страховых взносов данного сотрудника необходимо оценить вес каждого направления деятельности для каждого дома, или вес каждого дома для каждого направления деятельности.

Не только затраты компании могут требовать детального учета, выручку также можно разбить на аналитические счета с целью детализированного учета. Ранее уже приводили пример про структуру выручки по обслуживанию слаботочных систем, а именно то, что она может быть различна исходя из технического оснащения дома. Разберем иной пример. Для контроля дебиторской задолженности можно детализировать выручку по трем направлениям: собственники, застройщик, прочие.

Конечно, на синтетическом счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» детально можно рассмотреть контрагентов, которым оказывались услуги, однако можно изначально ввести группировку таких контрагентов. Также выручку можно разбить с целью применения льготы по НДС, а именно тот объем выручки, по которой была применена льгота по НДС и по которой она не была применена. Данная классификация позволит ежемесячно просматривать динамику применения льготы и объем выручки, по которой она была применена.

Для контроля финансового результата от оказания услуг рекомендуем управляющим компаниям ввести дополнительную кодировку аналитических счетов при отражении данных о выручке и затратах. Коды можно тоже группировать настолько детально, насколько это требуется компании при ведении учета, иными словами, насколько обширна ее деятельность. В таблице 2 представлена кодировка разных видов услуг.

В таблице 2 первая цифра кода означает группировку по видам услуг (обязательные (1), дополнительные (2), коммунальные (3), управленческие (4)). Вторая цифра кода означает, применяется льгота по НДС по данному виду затрат (1) или данная услуга не входит в перечень льготированных (0). Можно вводить дополнительные цифры, которые будут нести свое значение.

Отметим, что детальное отражение выручки и расходов позволяет управляющим компаниям производить расчет (калькуляцию) тарифа по обслуживанию дома, т. к. детальный учет позволяет понять периодичность в потребности проведения тех или иных видов работ и, как следствие, затрат, позволяет понять вес каждого направления деятельности. Самое важное — введение кодировки аналитических счетов позволяет вести более детальный анализ эффективности направления той или иной деятельности, того или иного сотрудника. В одном микрорайоне затраты на вывоз строительного мусора могут составить 5,0 руб./м², а в другом 6,0 руб./м². Знание данного факта для руководителя позволит оценить, насколько эффективнее сотрудник одного микрорайона работает относительно другого при прочих равных условиях.

Таким образом, ведение детального учета доходов и расходов позволит усилить контроль за финансовым результатом каждого объекта учета, принимать локальные управленческие решения как по конкретному направлению деятельности, так и по конкретному МКД.

Таблица 2

Применение кодировки расходов в аналитическом учете на примере затрат по услугам, связанным с вывозом и утилизацией отходов

Table 2

The use of expense coding in analytical accounting on the example of the costs of services related to the removal and disposal of waste

Код/Услуга	Вид услуги	Счет отражения выручки	Счет отражения затрат	Финансовый результат
111/Вывоз ЖБО	Основная услуга	90	20	> 0
112/Вывоз ртутьсодержащих отходов				= 0
				< 0
201/Вывоз КГМ	Дополнительная услуга	90	20	> 0
311/Вывоз ТКО	Коммунальная услуга	90	20	= 0

Заключение

Предлагается при разработке дизайна аналитического учета доходов и расходов управляющих компаний ЖКХ основываться на следующих ключевых моментах:

1. При осуществлении аналитического учета расходов в разрезе МКД необходимо фиксировать фактические затраты при обслуживании подрядными организациями с отражением расходов по каждому МКД согласно договорам с подрядчиком, где детализированы цены на услуги (работы) по каждому МКД, т. е. не использовать обезличенное распределение услуг подрядчика между объектами учета расходов, при этом при разовых затратах — обязательно указывать объект учета (МКД) в первичном оправдательном документе.
2. Применять в управленческом учете систематизацию информации о расходах и доходах по каждому объекту (МКД) в разрезе основных пяти направлений деятельности: обязательная деятельность, дополнительная деятельность, деятельность, связанная с управлением, деятельность при оказании коммунальных услуг, прочая (коммерческая) деятельность.
3. При организации аналитического учета расходов следует предусмотреть возможность систематизации данных о расходах и доходах по видам работ, облагаемых и не облагаемых НДС, а также по расходам на выполнение услуг и работ по льготным видам, выполняемым подрядным способом или собственными силами, что достигается введением соответствующей кодировки в аналитический счет.
4. Применять дополнительные коды аналитического учета при отражении доходов и расходов для получения детализированной информации с целью оценки эффективности различных направлений деятельности управляющей компании по разным объектам учета. В работе предложена система кодировки по видам услуг: первая цифра кодировки определяет вид деятельности исходя из ее статуса (обязательные (1), дополнительные (2), коммунальные (3), управленческие (4)). Вторая цифра кода означает, применяется льгота по НДС по данному виду затрат (1) или данная услуга не входит в перечень льготных (0).

Таким образом, предложенный дизайн аналитического учета позволит формировать достаточно детализированную информацию о доходах и расходах управляющих компаний ЖКХ с целью использования этой информации для повышения эффективности деятельности экономических субъектов жилищно-коммунального хозяйства.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Говдя В. В. Основные принципы построения системы учета затрат в управляющих организациях ЖКХ / В. В. Говдя, С. А. Шулепина // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного

- университета. 2015. Том 106 (02). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-printsiyu-postroeniya-sistemy-ucheta-zatrat-v-upravlyayuschih-organizatsiyah-zhkh> (дата обращения: 19.12.2021).
2. Дытченкова Ж. М. Развитие методики учета затрат и формирования себестоимости в сфере услуг ЖКХ / Ж. М. Дытченкова // Экономист года 2017: сб. статей V Международного научно-практического конкурса / под общ. ред. Г. Ю. Гуляева. Пенза: МЦНС «Наука и Просвещение», 2017. С. 83-86. URL: <https://naukaip.ru/wp-content/uploads/2017/10/K-61-Сборник.pdf> (дата обращения: 22.12.2021).
 3. Калининцева А. Ю. Учет расходов и доходов по оказанию услуг управляющей компанией / А. Ю. Калининцева // Экономика и бизнес. 2020. № 5-1 (63). С. 192-195.
 4. Квитко И. А. Особенности использования методов бухгалтерского учета в системе управления предприятиями ЖКХ / И. А. Квитко, Е. Р. Синянская // Российские регионы в фокусе перемен: сб. докладов XI Международной конференции (17-19 ноября, 2016 г.). В 2 томах. Екатеринбург: Изд-во УМЦ УПИ, 2016. Том 1 / под ред. А. М. Платонова и др. С. 660-667. URL: https://gsem.urfu.ru/fileadmin/user_upload/site_15921/docs2/Sbornik_1_tom.pdf (дата обращения: 18.12.2021).
 5. Кучерявая О. В. Формирование управленческого учета в пределах моделей группировки услуг ЖКХ / О. В. Кучерявая, Е. Г. Осташенко // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». 2006. № 2. С. 150-152.
 6. ООО «Брусника. Управление домами Тюмень»: оф. сайт. URL: <http://tmn.brusnika.ru/>
 7. Павленко Е. А. Автоматизация бухгалтерского и управленческого учета в организациях жилищно-коммунального хозяйства / Е. А. Павленко // Экономика и предпринимательство: оф. сайт журнала. 2013. № 5 (34). С. 369-371. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=19043784> (дата обращения: 22.12.2021).
 8. Рожкова Д. Ю. Особенности системы управленческого учета затрат в управляющих организациях ЖКХ / Д. Ю. Рожкова // Учет. Анализ. Аудит. 2020. Том 7. № 4. С. 33-42. DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-4-33-42
 9. Токмакова Е. Г. Учет расчетов по недопоставленным услугам в жилищно-коммунальном хозяйстве / Е. Г. Токмакова, Э. В. Кашкарова // Вестник Омского государственного университета. Серия: Экономика. 2017. № 1 (57). С. 45-53.
 10. Хайруллина Л. И. Учетная политика в условиях формирования рыночных отношений в системе жилищно-коммунального хозяйства (ЖКХ) и применения РАВ-методики / Л. И. Хайруллина // Аудит и финансовый анализ. 2010. № 4. С. 101-104. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=15130310> (дата обращения: 23.12.2021).
 11. Шулепина С. А. Развитие методологии и организации управленческого учета в управляющих организациях ЖКХ / С. А. Шулепина // Научный журнал КубГАУ. 2014. № 102 (08). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-metodologii-i-organizatsii-upravlencheskogo-ucheta-v-upravlyayuschih-organizatsiyah-zhkh/viewer> (дата обращения: 19.12.2021).
 12. Allahyari A. Studying the factors which delay management accounting changes (case study of Iranian manufacturing firms) / A. Allahyari, M. Ramazani // International Journal of Accounting and Financial Reporting. 2011. Vol. 1. No. 1. Pp. 176-189. DOI: 10.5296/ijaf.v1i1.820

13. Baldvinsdottir G. Issues in the relationship between theory and practice in management accounting / G. Baldvinsdottir, F. Mitchell, H. Nørreklit // *Management Accounting Research*. 2010. No. 21. Pp. 79-82. DOI: 10.1016/j.mar.2010.02.006
14. Burns J. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework / J. Burns, R. W. Scapens // *Management Accounting Research*. 2000. No. 11. Pp. 3-25. DOI: 10.1006/mare.1999.0119
15. Busco C. Management Accounting Issues in interpreting its nature and change / C. Busco, P. Quattrone, A. Riccaboni // *Management Accounting Research*. 2007. No. 18. Pp. 125-149. DOI: 10.1016/j.mar.2007.04.003
16. Davila A. Management Accounting Systems adoption decisions: evidence and performance implications from early-stage/startup companies / A. Davila, G. Foster // *The Accounting Review*. 2005. Vol. 80. No. 4. Pp. 1039-1068. URL: <https://www.jstor.org/stable/4093116>
17. Spicer B. H. Management accounting systems and the economics of internal organization / B. H. Spicer, V. Ballew // *Accounting, Organizations and Society*. 1983. No. 8 (1). Pp. 73-96.
18. Williams J. J. Management accounting systems change and departmental performance: the influence of managerial information and task uncertainty / J. J. Williams, A. E. Seaman // *Management Accounting Research*. 2002. Vol. 13. No. 4. Pp. 419-445. DOI: 10.1006/mare.2002.0199

Elena G. TOKMAKOVA¹
Anna Yu. KOSMACHEVA²

UDC 657

**DESIGN OF AN ANALYTICAL ACCOUNTING SYSTEM
FOR INCOME AND EXPENSES OF A MANAGEMENT COMPANY
IN THE HOUSING AND UTILITIES SECTOR**

¹ Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor,
Department of Economic Security, System Analysis and Control,
University of Tyumen
e.g.tokmakova@utmn.ru; ORCID: 0000-0003-4109-5213

² Leading Economist, Brusnika. House Management. Surgut
kalincheva.anna@mail.ru

Abstract

The peculiarity of the activities of housing and communal services management companies has a very significant impact on the organization of income and expense accounting. Various areas of activity, the variety and features of the services provided, the availability of VAT benefits for some of them require a special design of analytical accounting of income and expenses in order to obtain detailed reliable information necessary for effective management. The methodology of the study is based on the generally accepted paradigm of understanding analytical accounting of income and expenses as a system for generating information necessary for managing an economic entity, with further development of the concept of detailing information about income and expenses based on updating this process according to the specifics and realities of the housing and utilities management company. Based on the analysis of theoretical research data and the practice of analytical accounting in LLC “Brusnika. House Management. Tyumen”, the authors come to the conclusion that it is necessary to deepen the analytical accounting of income and expenses of the housing and communal services management company.

Citation: Tokmakova E. G., Kosmacheva A. Yu. 2022. “Design of an analytical accounting system for income and expenses of a management company in the housing and utilities sector”. Tyumen State University Herald. Social, Economic, and Law Research, vol. 8, no. 1 (29), pp. 249-268. DOI: 10.21684/2411-7897-2022-8-1-249-268

The result of the study is the presented coding system of analytical accounts of management accounting for detailing information about income and expenses in the provision of services in the housing and communal services system. The proposed method of coding analytical accounts, with its practical application, will allow the formation of detailed information necessary for efficient management of the management company in various areas of their activity.

Keywords

Management accounting, analytical accounting, housing and utilities management company, income, expenses, management company services.

DOI: 10.21684/2411-7897-2022-8-1-249-268

REFERENCES

1. Govdya V. V., Shulepina S. A. 2015. "Main principles of creating of cost manage system in householding companies". Polythematic Online Scientific Journal of Kuban State Agrarian University, vol. 106 (02). Accessed 19 December 2021. <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-printsipy-postroeniya-sistemy-ucheta-zatrat-v-upravlyayuschih-organizatsiyah-zhkh> [In Russian]
2. Dytchenkova Zh. M. 2017. "Development of the methodology for accounting for costs and the formation of production costs in the service sector". Proceedings of the 5th International Scientific and Practical Competition "Economist of the year". Edited by G. Yu. Gulyaev. Pp. 83-86. Penza: International Center of Scientific Collaboration "Nauka i Prosveshchenie". Accessed 22 December 2021. <https://naukaip.ru/wp-content/uploads/2017/10/K-61-Сборник.pdf> [In Russian]
3. Kalincheva A. Yu. 2020. "Accounting of expenditures and income for the provision of services by the managing company". Journal of Economy and Business, no. 5-1 (63), pp. 192-195. [In Russian]
4. Kvitko I. A., Sinyanskaya E. R. 2016. "Features of use of methods of accounting in the management system of housing and communal services". Proceedings of the 11th International Conference "Russian Regions in the focus of change" (17-19 November 2016). In 2 volumes. Vol. 1. Edited by A. M. Platonov. Pp. 660-667. Yekaterinburg: Publishing house of the UMTs UPI. Accessed 18 December 2021. https://gsem.urfu.ru/fileadmin/user_upload/site_15921/docs2/Sbornik_1_tom.pdf [In Russian]
5. Kucheryavaya O. V. Ostashenko E. G. 2006. "Formation of management accounting within the models of grouping of housing and communal services". Herald of Omsk University. Series: Economics, no. 2, pp. 150-152. [In Russian]
6. Official website of LLC "Brusnika. House Management. Tyumen". <http://tmn.brusnika.ru/> [In Russian]
7. Pavlenko E. A. 2013. "Automation of accounting and management accounting in housing and communal services organizations". Journal of Economy and Entrepreneurship, no. 5 (34), pp. 369-371. Accessed 22 December 2021. <https://elibrary.ru/item.asp?id=19043784> [In Russian]

8. Rozhkova D. Yu. 2020. "Special features of the cost accounting system in managing organizations of the housing and utilities sector". *Accounting. Analysis. Auditing*, vol. 7, no 4, pp. 33-42. DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-4-33-42 [In Russian]
9. Tokmakova E. G. Kashkarova E. V. 2017. "Accounting for underprovided housing and communal services". *Herald of Omsk University. Series: Economics*, no. 1 (57), pp. 45-53. [In Russian]
10. Khayrullina L. I. 2010. "Registration policy in the conditions of formation of market relations in system of housing and communal services (housing and communal services) and RAB-technique applications". *Audit and Financial Analysis*, no. 4, pp. 101-104. Accessed 23 December 2021. <https://elibrary.ru/item.asp?id=15130310> [In Russian]
11. Shulepina S. A. 2014. "Development of methodology and organization of management accounting in household organizations". *Scientific Journal of Kuban State Agrarian University*, no. 102 (08). Accessed 19 December 2021. <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-metodologii-i-organizatsii-upravlencheskogo-ucheta-v-upravlyayuschih-organizatsiyah-zhkh/viewer> [In Russian]
12. Allahyari A., Ramazani M. 2011. "Studying the factors which delay management accounting changes (case study of Iranian manufacturing firms)". *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, vol. 1, no. 1, pp. 176-189. DOI: 10.5296/ijafr.v1i1.820
13. Baldvinsdottir G., Mitchell F., Nørreklit H. 2010. "Issues in the relationship between theory and practice in management accounting". *Management Accounting Research*, no. 21, pp. 79-82. DOI: 10.1016/j.mar.2010.02.006
14. Burns J., Scapens R. W. 2000. "Conceptualizing management accounting change: an institutional framework". *Management Accounting Research*, no. 11, pp. 3-25. DOI: 10.1006/mare.1999.0119
15. Busco C., Quattrone P., Riccaboni A. 2007. "Management Accounting Issues in interpreting its nature and change". *Management Accounting Research*, no. 18, pp. 125-149. DOI: 10.1016/j.mar.2007.04.003
16. Davila A., Foster G. 2005. "Management Accounting Systems adoption decisions: evidence and performance implications from early-stage/startup companies". *The Accounting Review*, vol. 80, no. 4, pp. 1039-1068. <https://www.jstor.org/stable/4093116>
17. Spicer B. H., Ballew V. 1983. "Management accounting systems and the economics of internal organization". *Accounting, Organizations and Society*, no. 8 (1), pp. 73-96.
18. Williams J. J., Seaman A. E. 2002. "Management accounting systems change and departmental performance: the influence of managerial information and task uncertainty". *Management Accounting Research*, vol. 13, no. 4, pp. 419-445. DOI: 10.1006/mare.2002.0199