

УДК 657

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ СЕРВИТУТА КАК ОБЪЕКТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ЕГО КЛАССИФИКАЦИЯ

канд. экон. наук **М.В. ПРИМАКОВА**
(Полоцкий государственный университет)

Исследуется вопрос экономической сущности сервитута как объекта бухгалтерского учета, не имеющего на сегодняшний день однозначной трактовки в экономической литературе. Содержание сервитутных отношений рассматривается с двух позиций: собственника имущества, обремененного сервитутом, и обладателя сервитута. Выделены основные функции и отличительные признаки сервитута. Предлагается классификация сервитутов с целью определения соответствующих объектов бухгалтерского учета.

Введение. В настоящее время хозяйственные операции, связанные с оборотом объектов недвижимого имущества, интенсивно развиваются, в связи с чем актуальность определения экономических оснований отражения их в бухгалтерском учете, значительно возросла. Наиболее распространенными видами прав на недвижимость являются права собственности, постоянного пользования, аренды.

Определение права собственности отражено в Гражданском кодексе Республики Беларусь: «Собственнику принадлежат права владения, пользования и распоряжения своим имуществом» [1, ст. 210]. Собственник вправе по своему усмотрению совершать в отношении принадлежащего ему имущества любые действия, не противоречащие закону и иным правовым актам и не нарушающие права и охраняемые законом интересы других лиц, в том числе отчуждать свое имущество в собственность другим лицам, передавать им, оставаясь собственником, права владения, пользования и распоряжения имуществом, отдавать имущество в залог и обременять его другими способами, распоряжаться им иным образом. Отличительной чертой права собственности является правомочие распоряжения, то есть право определять юридическую судьбу имущества путем совершения различных сделок.

Следует отметить, что наряду с правом собственности в законодательстве Республики Беларусь признаны специальные вещные права. Это наименее распространенная категория имущественных прав, возникающая не в отношении определенного лица, а его имущества (например, доля в праве собственности на объект недвижимости, право аренды, хозяйственного ведения, доверительного управления, безвозмездного пользования, право залога, ипотека, сервитут). Считается, что такая доля не может быть определена в натуральном выражении (например, доля в совместно используемом имуществе – коридоры, подъезды и т.п.), либо же собственником этого имущества продолжает оставаться кто-то другой, а обладателю ограниченного вещного права передается только какая-то часть полномочий: в случае аренды – право владения и пользования; сервитута – только пользования; залога – право распоряжения и т.п.

Таким образом, в отличие от права собственности, специальные имущественные вещные права имеют своим предметом не вещь как таковую, а ее отдельную функцию. Таковой можно считать компенсацию невыгодного расположения одного помещения или строения за счет преимуществ другого. Данная функция может заключаться в том, что сам собственник не способен ею полностью воспользоваться (например, объект сервитутного права), в связи с чем сам собственник оказывается правомерно ограничен в своих правах до тех пор, пока специальное вещное право, обременяющее имущество, не будет снято, а право собственности полностью не восстановится.

Одним из институтов имущественного вещного права пользования чужим объектом недвижимости является сервитут (от лат. *servitus* – рабство), то есть право ограниченного пользования чужим недвижимым имуществом.

Основная часть. Сервитут – это устанавливаемое в особом порядке возмездное право ограниченного пользования чужим недвижимым имуществом, способное приносить экономические выгоды, самостоятельно не отчуждаемое. Экономическая сущность сервитута заключается в том, что он применяется для более эффективного использования природных, материальных и людских ресурсов.

Анализ теоретических аспектов бухгалтерского учета сервитута показал его недостаточную методологическую проработанность. Это связано с тем, что отечественная система бухгалтерского учета сегодня не признает сервитут в качестве объекта бухгалтерского учета, имеющего стоимостную оценку.

В действующем законодательстве Республики Беларусь понятие сервитута, адекватно отражающее его экономическую сущность как объекта бухгалтерского учета, отсутствует. Аргументировать такое утверждение можно тем, что лишь в Гражданском кодексе Республики Беларусь предлагается его общее толкование как права ограниченного пользования недвижимым имуществом [1, ст. 268].

Обременение недвижимого имущества сервитутом не лишает собственника недвижимого имущества прав владения, пользования и распоряжения этим недвижимым имуществом. Сервитут устанавливается по соглашению между лицом, требующим установления сервитута, и собственником недвижимого

имущества. В случае недостижения соглашения об установлении или условиях сервитута спор разрешается судом по иску лица, требующего установления сервитута [1, ст. 286].

Обусловленный соглашением сторон (добровольный) или назначенный судом (принудительный) сервитут подлежит обязательной государственной регистрации в порядке, установленном для регистрации прав на недвижимое имущество [3, ст. 8, п. 2.10]. Сервитут считается установленным с момента его государственной регистрации. Как всякое вещное право, сервитут может быть прекращен по основаниям, предусмотренным законом, а также по соглашению сторон. В статье 270 Гражданского кодекса Республики Беларусь приведены два основания прекращения сервитута, причем в каждом случае инициатором прекращения выступает собственник имущества, обремененного сервитутом:

1) сервитут может быть прекращен ввиду прекращения оснований, по которым он был установлен (например, если лицо, в пользу которого был установлен сервитут, способно удовлетворить свои интересы иным путем);

2) сервитут может быть прекращен в связи с невозможностью использования недвижимости, обремененной сервитутом, по назначению (например, если не выполняются или ненадлежащим образом выполняются условия соглашения об установлении соответствующего сервитута, соблюдение которых призвано было обеспечить использование обремененной сервитутом недвижимости по назначению).

В законодательстве не содержится перечень оснований прекращения сервитута по требованию лица, в чью пользу он установлен. Но следует согласиться с мнением, высказанным в юридической литературе, что прекращение сервитута возможно и по другим основаниям: в частности, вследствие отказа от сервитута лица, в чью пользу он установлен; в случае гибели предмета сервитута (например, пожаром уничтожен объект недвижимости); при отчуждении имущества, обремененного сервитутом, в собственность носителя сервитутного права (нельзя иметь сервитут на собственную вещь) [2, с. 263].

Собственник недвижимого имущества, обремененного сервитутом, вправе, если иное не предусмотрено законодательством, требовать от лиц, в пользу которых установлен сервитут, соразмерную плату за пользование им (возмездный сервитут). Условия о размере платы, порядке и сроках ее внесения должны быть включены в соглашение сторон (договор) об установлении сервитута. Размер платы, как правило, призван компенсировать ограничения в пользовании недвижимым имуществом, обремененным сервитутом.

В соглашении об установлении сервитута должны быть также определены меры ответственности за неисполнение либо ненадлежащее исполнение сторонами условий данного соглашения. Сервитут может устанавливаться как в отношении одного лица (частный сервитут), так и в интересах нескольких лиц (публичный сервитут). В качестве сервитуария, то есть лица, в интересах которого сервитут установлен, могут выступать как граждане, так и юридические лица.

Среди наиболее существенных отличительных признаков сервитута как ограниченного вещного права можно выделить:

1) *ограниченность сервитута*: предоставляемые сервитутом возможности всегда являются гораздо более узкими по сравнению с правомочиями собственника;

2) *зависимость сервитута*: сервитут не может быть самостоятельным предметом купли-продажи, не может существовать в отрыве от прав собственности, поэтому при отсутствии или прекращении права собственности на имущество невозможно установить или сохранить на нее ограниченное вещное право сервитута;

3) *право следования*: в случае перехода прав на недвижимое имущество, обремененное сервитутом, к другому лицу сервитут сохраняется, то есть сервитут, обременяя объект недвижимости, всегда следует за правом собственности на него;

4) *обязательность сервитута*: характер и содержание сервитута определяются законом, а не договором с собственником;

5) *публичность сервитута*, которая состоит в том, что сервитут (его возникновение, переход и прекращение) подлежит государственной регистрации в Едином государственном реестре, данные которого доступны всем третьим лицам.

Руководствуясь изложенными выше аргументами, предлагаем закрепить следующее понятие сервитута: «сервитут – это вещное право ограниченного пользования чужим недвижимым имуществом в строго ограниченном объеме и пределах, определенных необходимостью его установления и осуществления».

Приведенное определение сервитута позволяет судить о его двойственной природе. С одной стороны (в отношении собственника недвижимости, обремененной сервитутом), сервитут – это обременение объекта недвижимости, в отношении которого сервитут установлен. С другой (в отношении обладателя сервитута) – сервитут выступает как вещное право, суть которого заключается в ограниченном пользовании чужим объектом недвижимости.

Исходя из вышесказанного, *сервитут может быть классифицирован как различные объекты бухгалтерского учета – рассматриваться как актив и как расход*. Данное определение, на наш взгляд, наиболее точно характеризует сервитут как объект бухгалтерского учета, требующий систематическое отражение в учете. Для признания сервитутов в качестве объекта бухгалтерского учета большое значение имеет их классификация. Исследуя современное состояние бухгалтерского учета сервитутных отношений, выявлено, что нет единого подхода к классификации сервитутов.

В этой связи можно предложить *классификацию сервитутов для целей бухгалтерского учета*:

1. По основаниям и субъектам установления:
 - 1.1 добровольные (на основании договора, соглашения);
 - 1.2 принудительные (на основании решения суда).
2. Временные интервалы установления:
 - 2.1 постоянные (бессрочные, непрерывные, круглосуточный);
 - 2.2 временные (срочные, периодические).
3. По возможности взимания оплаты:
 - 3.1 возмездные;
 - 3.2 безвозмездные.
4. По порядку (срокам) оплаты:
 - 4.1 единовременные;
 - 4.2 периодические.
5. По целевому назначению:
 - 5.1 для прохода;
 - 5.2 для входа, выхода из помещения;
 - 5.2 для пользования санузлами и т.д.

Рекомендуемая классификация сервитутов может лежать в основе определения объектов бухгалтерского учета юридических лиц. В целом наличие сервитута повышает экономическую ценность недвижимости, в интересах эксплуатации которой он установлен, поскольку основной функцией сервитута с экономической точки зрения является повышение эффективности эксплуатации собственного имущества за счет частичного использования чужих преимуществ. Для собственника обременение недвижимости сервитутом ведет, напротив, казалось бы, к противоположному результату. Однако признание социальной важности возможности пользования чужим имуществом позволяет найти средства определенной компенсации, в том числе путем снижения налогового бремени для собственника служащей недвижимостью.

Заключение. Анализ нормативно-правовой базы Республики Беларусь и экономической литературы по вопросу бухгалтерского учета сервитута показал его недостаточную методологическую проработанность. Это связано с тем, что отечественная система бухгалтерского учета сегодня не признает сервитут в качестве объекта бухгалтерского учета, имеющего стоимостную оценку. Авторское определение и выделение основополагающих признаков сервитута позволили выделить в качестве объектов бухгалтерского учета сервитут как актив и как расходы в зависимости от субъектов сервитутных отношений.

Разработанная классификация сервитутов для целей бухгалтерского учета, характеризуется их конкретной группировкой в зависимости от классификационных признаков, учитывающих основания и субъектов установления сервитута, временные интервалы установления сервитутов, возможность взимания платы, сроки и количество платежей по сервитуту, количество сервитутов, обременяющих объект недвижимости, целевое назначение, позволяет организовать учет сервитутных операций по классификационным признакам.

ЛИТЕРАТУРА

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь: 7 дек. 1998 г., № 218-З: принят Палатой представителей 28 окт. 1998 г.: одобр. Советом Респ. 19 нояб. 1998 г.: в ред. Закона Респ. Беларусь от 31.12.2014 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.
2. Гражданское право. Ч. 1: учебник / под ред. А.Г. Калпина, А.И. Масляева. – М.: Юрист, 1997. – 576 с.
3. О государственной регистрации недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним: Закон Респ. Беларусь от 22.07.2002, № 133-З: в ред. Закона Респ. Беларусь от 04.01.2014 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

Поступила 09.10.2015

ECONOMIC SUBSTANCE OF SERVITUDE AS AN ACCOUNTING OBJECT AND ITS CLASSIFICATION

M. PRIMAKOVA

The article analyses the question of economic substance of servitude as an accounting object, which has no straightforward interpretation in the current economic literature. The substance of servitude arrangements is considered from two perspectives: from the perspective of the owner of the servitude property and from the perspective of the person who is the owner of the servitude. The article describes the main functions and specific features of the servitude. Also, the article suggests classification of servitude for the purposes of determination of the respective accounting objects.