

6. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник [Текст] / Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевські. За ред. Ф. Ф. Бутиця. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 480 с.

7. Гарасим П. М. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення). Монографія [Текст] / П. М. Гарасим, І. Є. Давидович, П. Я. Хомин – Тернопіль. Економічна думка, 2001. – 270 с.

8. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. – К.: Центр учбової літератури, 2007.–522 с.

9. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. Навч. посіб.. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.

УДК 657

Зарудна Н. Я.,

к. е. н., доцент кафедри обліку у виробничій сфері,

Кундеус О. М.,

к. е. н., доцент кафедри обліку у виробничій сфері,

Тернопільський національний економічний університет

РЕОРГАНІЗАЦІЯ ПІДПРИЄМСТВ У ПРАВОВОМУ ТА ОБЛІКОВОМУ КОНТЕКСТІ

Перед тим, як вести мову про практичні аспекти обліку та оподаткування підприємств, що проходять процедуру реорганізації слід розуміти наступне. Стосовно юридичних осіб поняття «реорганізація» використовується для визначення двох самостійних процесів: а) реорганізації бізнесу; б) реорганізації самої юридичної особи. Перший із зазначених процесів передбачає, як правило, зміну принципів ведення бізнесу, в той час як другий – зміну організаційно-правової форми (при перетворенні), складу власників юридичної особи, її майна і зобов'язань (при злитті, приєднанні, поділі і виділенні) [1].

У період реорганізації, виходячи із принципу безперервності, підприємство продовжує вести свою як господарську діяльність, так і діяльність з приводу організації власне реорганізації. Кожен напрямок діяльності супроводжуватиметься витратами, які повинні знайти своє відображення у системі обліку. У цей час формується ряд бухгалтерських документів, ключовим серед яких є передавальний або розподільчий баланс.

Відповідно до статті 107 (п. 2, 3, 4) Цивільного кодексу України [2], після закінчення терміну для заявлення вимог кредиторів (у тому числі їх задоволення або відхилення), комісією з припинення такої юридичної особи має бути складено передавальний акт (у разі злиття, приєднання або перетворення) або розподільчий баланс (у разі поділу). Даний акт має містити положення про правонаступництво щодо майна, прав та обов'язків юридичної особи, що припиняється, стосовно всіх її кредиторів та боржників, включаючи зобов'язання, які оспоруються сторонами. Передавальний акт та розподільчий баланс затверджуються учасниками юридичної особи або органом, який прийняв рішення про її припинення, крім випадків, встановлених законом.

Формування балансів новостворених підприємств (якщо йде мова про злиття) і підприємств, до яких приєднано юридичну особу (у випадку приєднання), зазвичай відбувається шляхом арифметичного додавання відповідних статей. Відмінності існують тільки у тому, що: формується новий вступний баланс юридичної особи при злитті; а при приєднанні змінюється тільки баланс того підприємства, до якого було приєднано одну або декілька інших юридичних осіб. Саме ці відмінності і матимуть вплив на подальші бухгалтерські записи, що відобразатимуть господарські операції зі злиття чи приєднання. При цьому розмір частки у статутному капіталі при злитті підприємств і об'єднанні їх статутних капіталів повинна формуватися з урахуванням розміру джерел власних засобів (чистих активів), що передаються.

З метою дотримання достовірності інформації при злитті (приєднанні) підприємств у системі бухгалтерського обліку початкові залишки за усіма статтями балансу можна ввести двома способами: по-перше, через відображення інформації щодо формування вхідних залишків за активами і пасивами відповідними бухгалтерськими записами щодо кожного окремого підприємства, яке бере участь у цьому процесі; по-друге, через введення початкових залишків, що були отримані внаслідок сумування (при приєднанні, якщо приєднується більше, ніж два підприємства). У цьому випадку потрібно використовувати дані аналітичного обліку усіх статей балансу, які зазначені у додатку до передавального акта: за основними засобами, іншими необоротними активами, товарно-матеріальними цінностями, розрахунками з контрагентами і заборгованістю перед бюджетом у розрізі податків, зборів та обов'язкових платежів тощо. А результати додавання рекомендовано відобразити у робочому розрахунковому документі [3].

Як проміжний рахунок – з метою дотримання принципу подвійного запису – при формуванні передачі майна та зобов'язань можна використовувати субрахунки 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» і 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» (або ж рахунок 67 «Розрахунки з учасниками»). При веденні

обліку автоматизованим способом та використанні спеціальних бухгалтерських програм підприємствами може застосовуватися т. зв. проміжний рахунок «00», який не передбачений діючим сьогодні Планом рахунків [4].

Передавальний акт І. Я. Назарова справедливо пропонує будувати за центрами відповідальності із зазначенням конкретних матеріально-відповідальних осіб, керівників підрозділів [5].

Отже, реорганізація є актуальним і необхідним процесом в діяльності суб'єктів підприємницької діяльності в умовах змінюваного економічного середовища. Вона вважається дієвим способом зняття суперечностей суб'єктів господарювання між вимогами ринку і застарілими методами діяльності для створення повноцінного конкурентоспроможного функціонування економіки на внутрішньому і міжнародних товарних ринках.

Література

1. Кундеус О. М. Реструктуризація і реорганізація підприємства: правове забезпечення та відображення у системі обліку / О. М. Кундеус, Н. Я. Зарудна // Сталий розвиток економіки. – 2017. – Тернопіль : СМП «Тайп». – № 2 (35). – С. 122–133.

2. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

3. Таранюк Л. М. Економічне обґрунтування реінжинірингу бізнес-процесів виробничих підприємств [Монографія] / Л. М. Таранюк. – 2010. – Суми : Видавничо-виробниче підприємство «Мрія». – 440 с.

4. Зарудна Н. Я. Передумови проведення реорганізації підприємства та її наслідки для ведення обліку / Н. Я. Зарудна // Conferință științifică Internațională «Dezvoltarea sistemelor sociale și economice într-un mediu competitiv la nivel global» 29 februarie 2016, Chișinău. – Republica Moldova. – 2016. – 302 p. – p. 207–212.

5. Назарова І. Я. Аналіз методів оцінки активів, зобов'язань та капіталу при реорганізації підприємств / І. Я. Назарова // Економічний аналіз. Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль: ТНЕУ, 2013. – Том 14. – С. 214–220.