УДК657

Зарудна Н. Я.
к.е.н., доцент кафедри обліку у виробничій сфері,
Тернопільський національний економічний університет
Вакун О. В.
к.е.н., доцент кафедри обліку та фінансів,
Івано-Франківський інститут менеджменту ТНЕУ

ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ НАСЛІДКІВ РЕОРГАНІЗАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

Реорганізація – це повна або часткова зміна власників корпоративних прав підприємства, зміна організаційно-правової форми організації бізнесу, ліквідація окремих структурних підрозділів або створення на базі одного підприємства декількох, наслідком чого є передання, прийняття його майна, коштів, прав та обов'язків правонаступникам. Проведення реорганізації тягне за собою певні зміни і в організації бухгалтерського обліку, що потребує дослідження. Згідно з п. 98.1 ст. 98 Податкового кодексу реорганізація платника податків – це фактично зміна його правового статусу [1]. Причини та мотиви, які спонукають власників та керівництво підприємства до прийняття рішення щодо реорганізації, визначають і форму майбутньої реорганізації (рис. 1).

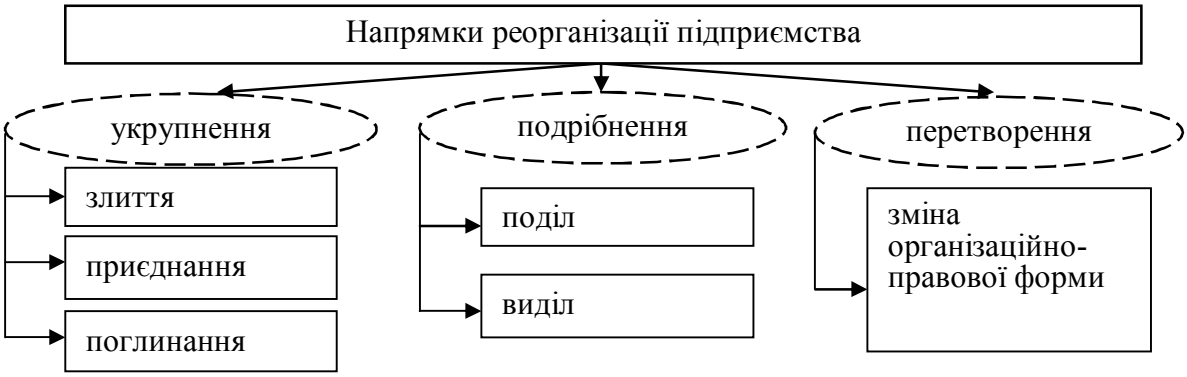

Рис. 1. Напрямки реорганізації та їх форми

Що стосується укрупнень, то основними мотивами, що їх стимулюють є: досягнення ефекту синергізму, який зумовлюється: економією на витратах, що має місце при збільшенні масштабів виробництва; економією фінансових ресурсів; збільшенням частки на ринку; прагнення заволодіти ліцензіями, патентами, ноу-хау, які належать іншому підприємству; отримання надійного постачальника факторів виробництва; зменшення ступеня ризику при виході на нові ринки збуту та їх розширенні; зменшення кількості конкурентів; зменшення податкових платежів за рахунок придбання збиткового підприємства з цілями зменшення прибутку, що підлягає оподаткуванню; придбання активів за ціною, яка нижче за їх справедливу вартість; диверсифікація активів та діяльності з метою зменшення ризиків та підвищення потенціалу прибутковості діяльності підприємства; попередження

захоплення підприємства крупними корпоративними «хижаками» та збереження контролю над підприємством; особисті мотиви вищої ланки керівництва тощо.

На противагу укрупненню можливе «подрібнення» підприємства, основними мотивами якого є: виокремлення підрозділів, які санаційно-спроможні для проведення їх фінансового оздоровлення; задоволення інтересів кількох інвесторів до одного диверсифікованого підприємства; при проведенні приватизації державних підприємств; створення інтегрованих корпоративних структур; при зловживанні монопольним становищем на ринку (може застосовуватися примусовий поділ).

Такий спосіб реорганізації як перетворення передбачає зміну форми власності або організаційно-правової форми юридичної особи без припинення господарської діяльності підприємства. При перетворенні одного підприємства в інше до підприємства, яке щойно виникло, переходять усі майнові права та обов'язки колишнього підприємства.

Оскільки у чинному законодавстві немає окремих норм, що регулюють передачу активів і зобов'язань у процесі реорганізації підприємства, то для пооб'єктного їх приймання бухгалтеру підприємства-правонаступника потрібні первинні документи, складені на підставі рішення про реорганізацію, передавального або розподільчого акта (наявність якого є обов'язковою). Передавальний (чи розподільчий) акт являє собою баланс підприємства, що ліквідується в процесі реорганізації. А от передача цінностей до новоутвореного підприємства у процесі реорганізації, повинна бути оформлена відповідними актами приймання-передачі (вони можуть складатися в довільній формі, але з дотриманням вимог Закону [2]) з повним поіменним переліком цінностей, що передаються в кількісному і вартісному вираженні.

Стаття 107 Цивільного кодексу України вимагає після закінчення терміну для заявлення вимог кредиторів (у тому числі їх задоволення або відхилення), щоб комісією з припинення такої юридичної особи було складено передавальний (у разі злиття, приєднання або перетворення) або розподільчий акт (у разі поділу). Вони складаються у довільній формі, проте мають відповідати певним вимогам: по-перше, повинні містити положення про правонаступництво щодо всіх зобов'язань юридичної особи, що припиняється, а також щодо всіх її кредиторів і боржників, включаючи оспорювані сторонами зобов'язання; по-друге, підлягають обов'язковому затвердженню засновниками юридичної особи або органом, що прийняв рішення про її припинення.

У додатках до передавального та розподільчого актів зазвичай подають:

- баланс на дату об'єднання (чи поділу), в якому зазначають усі активи і пасиви, що передаються (у окремому додатку також наводять докладне розшифрування кожного рядка балансу у тисячах гривень без десяткових знаків або з одним десятковим знаком);
- відповідні господарські договори, що підтверджують як діючі, так і оспорювані зобов'язання сторін;
- інші необхідні документи, що підтверджують право власності на майно, майнові права та їх вартість.

Отже, при передаванні активів, які містять певну технічну документацію тощо (наприклад, основних засобів та подібних їм видів активів), необхідно разом із ними

передавати картки аналітичного обліку та належну їм технічну документацію. Також при формуванні відомостей про дебіторську або кредиторську заборгованості слід також долучати акти звіряння розрахунків з дебіторами або кредиторами (за їх наявності), відмічати інформацію про їх повідомлення з приводу змін правонаступника заборгованості. Формування балансів новостворених при укрупненні підприємств повинно відбуватися шляхом арифметичного додавання відповідних статей. Відмінності існуватимуть тільки у тому, що слід формувати новий вступний баланс юридичної особи при злитті, а при приєднанні – змінам підлягатиме тільки баланс того підприємства, до якого було приєднано одну або декілька інших юридичних осіб. Формування ж балансів при подрібненні підприємств рекомендовано формувати шляхом розподілу усіх активів та пасивів у відповідних відсоткових частках, що попередньо обумовленні у плані реорганізації. При цьому зобов'язання повинні бути розподіленні між новоствореними платниками податків пропорційно до часток балансової вартості майна, отриманого ними у процесі реорганізації згідно з розподільчим балансом.

Література:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page13.

2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

3. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15.