

УДК 657.25

Кукоба О.В. ,

ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

СПОСОБИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА РЕОРГАНІЗАЦІЮ ПІДПРИЄМСТВА

У статті запропоновано нові методи обліку і аудиту витрат при реорганізації діяльності підприємства. Наведено авторське розуміння поняття «реорганізація», опис різновидів реорганізацій, основні підходи до обліку і контролю витрат при реорганізації підприємства. Обґрунтовано доцільність уведення в практику обліку нових рахунків та субрахунків, раціоналізації методик обліку і контролю.

Ключові слова: реорганізація, контроль витрат, облік витрат, поглинання підприємства, виділення підприємства.

Kukoba O.

METHODS IMPROVEMENT OF ACCOUNTING AND CONTROL COSTS ON REORGANIZATION

In the article the new methods of account and control of expenses during reorganization of activity of enterprise are presented. Author's interpretation of concept «reorganization», description of varieties of reorganization, basic approaches of account and control of expenses during reorganization of enterprise are given. Introduction in practice of the account new accounts and subaccounts is defined expedient.

Key words: reorganization, control of expenses, the account of expenses, enterprise absorption, enterprise allocation.

Кукоба А.В.

СПОСОБЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА РЕОРГАНИЗАЦИЮ ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье представлены новые методы учета и контроля затрат при реорганизации деятельности предприятия. Дано авторское толкование понятия «реорганизация», описание разновидностей реорганизации, основные подходы относительно учета и контроля затрат при реорганизации предприятия. Обоснована целесообразность введения в практику новых учетных счетов и субсчетов, рационализации методик учета и контроля.

Ключевые слова: реорганизация, контроль затрат, учет затрат, поглощение предприятия, выделение предприятия

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Зміна

Кукоба О.В.

виробничих відносин в Україні призвела до накопичення капіталів у підприємств, які вкладаються у бізнесову діяльність, що найчастіше спонукає до утворення підприємницьких структур, зміни їхньої організаційно-правової форми, масштабів діяльності або структури, що характеризує різні боки реорганізації суб'єктів господарювання. Ефективність управління даними процесами значною мірою залежить від надійності інформаційних даних про здійснення господарських операцій при проведенні реорганізаційних дій. З огляду на значущість для менеджменту підприємства наявності достовірної і об'єктивної інформації про рівень його витрат на реорганізаційні зміни виникла нагальна потреба в розробленні теоретико-методичної основи обліку і контролю операцій із здійснення організаційних змін. Тому аспекти обліку витрат на реорганізацію діяльності юридичної особи і їхнього контролю на сьогоднішній день є досить актуальним.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. В Україні діє значна кількість законодавчих актів, які регламентують процес створення підприємств різних форм власності, їх діяльність, реорганізацію та ліквідацію. Науковими проблемами обліку і контролю витрат на реструктуризацію та ліквідацію підприємств займається значне число вітчизняних і зарубіжних вчених. Вагомий внесок у їх розв'язання зробили: Ф. Ф. Бутинець [3], Т. О. Кубасова [2], В.В. Сопко [7], М. І. Тітов [1], Г. С. Харрісон [8] та інші. Однак, проблеми стосовно обліку і контролю витрат на реорганізацію юридичної особи залишаються не вирішеними та потребують наукових досліджень для визначення шляхів їхнього розв'язання.

Цілі статті. Метою даної публікації є оприлюднення для наукового обговорення нових теоретичних і методичних положень обліку та контролю витрат на реорганізацію підприємства в сучасних умовах господарювання. *Об'єктом* дослідження є процеси реорганізації діяльності підприємств незалежно від форм власності та підпорядкування. *Предметом* дослідження – теорія, методи, порядок проведення обліку і контролю витрат при реорганізації юридичної особи та її структурних підрозділів.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. На поточний момент часу облік господарських операцій, пов'язаних з реорганізацією підприємства і його структурних підрозділів, здійснюється котловим методом на різних облікових рахунках та субрахунках без необхідної деталізації сум витрат. Такий порядок обліку господарських операцій не дозволяє точно оцінити ефективність управлінських рішень, які

стосуються організаційних змін на підприємстві, не дає об'єктивної розрахункової та облікової бази для визначення доцільності реорганізації діяльності підприємства у майбутньому. Ключовою проблемою такого стану речей є неузгодженість понятійно-категоріального апарату проведення реорганізації підприємницької структури, а також незначна увага фахівців до достатньо високої результативності проведення робіт з удосконалення організації виробництва, праці та управління на підприємстві. Це відбувається тому, що останнім часом життєвий цикл більшості підприємств дуже короткий і реорганізаційні зміни на ньому найчастіше починають здійснювати лише у випадках, коли підприємство переходить у стан глибокої економічної кризи оскільки раніш застосовувані методи забезпечення ефективної його діяльності не дали жодних позитивних результатів.

В даний час більшість фахівців, що займається науковими розробками стосовно проблем проведення реорганізаційних змін на підприємстві під реорганізацією розуміє сукупність організаційно-правових заходів, що спрямовані на повну або часткову передачу майнових прав і обов'язків підприємства-правопередника підприємству- правонаступнику, які призводять до припинення діяльності юридичної особи-правопередника, за винятком реорганізації у формі виділення [4–6; 10]. Такий погляд на проблему можна вважати звуженим, оскільки він акцентується лише на діях, які стосуються припинення існування однієї організаційно-правової форми суб'єкта господарювання і утворення на її основі нової. Згідно наших досліджень можна констатувати, що окрім вищенаведених є значно більше різновидів реорганізаційних змін. Тому вважаємо, що під реорганізацією підприємства і його складових слід розуміти *сукупність цілеспрямованих змін способу, характеру та форм поєднання структурних підрозділів підприємства для підвищення рівня упорядкованості і ефективності їх функціонування.*

В рамках проведеного дослідження встановлено, що серед існуючих проявів реорганізаційних змін на підприємстві активно здійснюються процеси організаційного реформування (організаційно-правового і майнового перетворення) підприємства, його організаційної реструктуризації підприємства і реінжинірингу діяльності (бізнес-процесів) підприємницької структури. *Під організаційним реформуванням підприємства*, на нашу думку, слід розуміти зміну процесів та ієрархії складових, що впливають на стан упорядкованості функціонування підприємства, пов'язаних з атрибутивною формою самого підприємства – організаційно-правовою формою, формою власності або власника, тобто

відбувається. З нашого погляду, *організаційною реструктуризацією* є трансформація процесів діяльності підприємницької структури на основі зміни взаємовідносин, що тягне за собою потребу в змінах у ієрархії складових (підрозділів) підприємства. Відповідно до цього *реінжиніринг бізнес-процесів (діяльності) підприємства* повинен використовуватись для удосконалення організації його діяльності на основі зміни процедур, технологій, відносин на самому підприємстві та у його структурних підрозділах.

Наявні у даний час методики ведення обліку господарських операцій не враховують особливостей реалізації заходів при проведенні реорганізації підприємства, тому дуже спрощені і не прозорі. Поряд з неузгодженістю понятійного апарату реорганізації підприємства, а також неуваги до потенційних можливостей підвищення ефективності бізнесу за рахунок раціональної організації підприємницької діяльності, такий стан речей має місце тому, що відсутні єдині підходи до порядку ведення обліку внутрішньогосподарських заходів з реорганізації підприємства або його структурних підрозділів, немає уніфікованих форм первинних документів, які могли б забезпечили повноту та достовірність інформації щодо процесів реорганізації суб'єкта господарювання. На нашу думку, доцільно удосконалити внутрішній документообіг підприємства, диференціювавши його для потреб обліку і контролю ефективності реорганізаційних змін. Для цього слід розробити облікові документи із встановлення витрат структурних підрозділів при реорганізації підприємства. Також, у складі облікової документації утворити аналітичні рахунки синтетичних рахунків, які будуть використовуватись при реорганізації структурних підрозділів підприємства. А для забезпечення якісного контролю за витратами при реорганізації слід розробити і затвердити методику обліку реорганізаційних процесів на підприємстві та її основі й методику контролю внутрішньогосподарських витрат на організаційні зміни.

Першочергово, у методиках обліку витрат, що здійснюються при реорганізації на підприємстві, слід передбачити: складання розподільчого балансу, який повинен включати баланси підрозділів або юридичних осіб, які реорганізується, а також баланси новостворених підрозділів та самостійних підприємств. Це необхідно здійснити тому, що при реорганізації суб'єктів господарювання баланс стає не лише звітною формою з одномоментним відображенням майнового та фінансового стану, а й необхідним атрибутом при створенні, об'єднанні, поділі чи перетворенні, до якого зводяться усі результати обліку реорганізовуваних підприємств і на якому базується уся облікова система новоутворених

суб'єктів. У ситуаціях реорганізації підприємства баланс стає важливим механізмом, що пов'язує суб'єкт до і після реорганізації. тому доцільно формувати, а при контролі перевіряти, такі різновиди балансів: а) об'єднувальний (зведений, консолідований); б) розподільчий, що складаються при поділі чи виділі господарських суб'єктів; в) трансформаційний – формується при перетворенні, зміні організаційно-правового статусу підприємства; г) нульовий баланс – передбачає умовну реалізацію активів з метою задоволення усіх зобов'язань; д) ліквідаційний баланс – призначений для визначення і розподілу вартості майна між кредиторами та власниками.

Доцільним можна вважати уведення самостійного облікового рахунку «Реорганізація підприємства» з сукупністю спеціалізованих субрахунків для обліку змін складу та вартості майна, а також зобов'язань новостворених підрозділів або підприємств. Додатково слід звернути увагу на наявність та характер використання субрахунку 68.3 «Внутрішньогосподарські розрахунки», який акумулює транзитні операції з передавання майна та оборотних активів в періоди коли дата реорганізації не збігається з початком функціонування новоутворених господарських одиниць. Основою для цього є те, що об'єднувані або роз'єднувані підрозділи підприємства стають суб'єктами однієї або різних груп, внаслідок чого між ними виникають внутрішньогосподарські розрахунки.

Висновки. Запропоновані підходи і методи обліку та контролю витрат при реорганізації підприємства дадуть змогу фахівцям практикам й науковцям з високою точністю і своєчасно визначати рівень витрат, їхнє спрямування та джерела відшкодування, а також встановлювати обґрунтованість здійснення. Результати дослідження, що викладені у даній статті, можна застосовувати при веденні обліку витрат і контролі їх на підприємствах, що змінюють внутрішню організацію діяльності або організаційно-правову форму, чи припиняють свою діяльність через ліквідацію.

1. Банкрутство: матеріально-правові та процесуальні аспекти [Текст] / М.І.Тітов; Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. – Х.: Фірма «Консум», 1997. – 192 с.
2. Бухгалтерский учет продажи имущественного комплекса предприятия [Текст] / Т.О.Кубасова; отв. ред. В. И. Ткач ; Ростовский гос. строительный ун-т. – Ростов н/Д.: Издательство ООО «Терра», 2001. – 156 с.
3. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підручн. для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і аудит» / Ф.Ф.Бутинець [та ін.]; ред. Ф.Ф.Бутинець; Житомирський інженерно-технологічний ін-т. – 2-е вид. – Житомир : ПП «Рута», 2000. – 608 с.
4. Єфименко А.П. Регулювання реорганізації акціонерних товариств у формі злиття та

- приєднання за законодавством України та Європейського Союзу / А.П.Єфименко // Вісник міжнародні відносини, Київський національний університет імені Тараса Шевченка. – 2001. – № 21–24. – С. 74–80.
5. Международные слияния и поглощения: опыт Запада. / Е.В. Завьялова, Е.В. Этокова. /– К: «Рант», 2002. – 344 с.
6. Довбня С.Б. Методические основы и направления реструктуризации предприятий в промышленности [Текст] / С.Б. Довбня. – Д.: Наука и образование, 2002. – 311 с.
7. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу [Текст]: підручн. / В.В. Сопко, В. П. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2000. – 258 с.
8. Харрисон Генри С. Оценка недвижимости [Текст]: учебн. пособ. / Генри С. Харрисон / Пер. с англ. – М.: РИО Мособлупрполиграфиздат, 1994. – 230 с.
9. Авер'янова Є. Створення, реорганізація та ліквідація підприємств [Текст]: практ. керівництво / Є. Авер'янова [та ін.]. – Д.: «Баланс-Клуб», 2008. – 176 с.