Змістовий модуль 4. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ТА ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З РЕОРГАНІЗАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

Тема 8. Порядок та передумови «реорганізації підприємства».

8.1. Поняття «реорганізації підприємства» як одного із напрямків реструктуризації згідно діючого чинного законодавства.

8.2. Порядок та передумови об'єднання підприємств.

8.3. Злиття: поняття, пропорції обліку старих часток на нові, захист інтересів кредиторів.

8.4. Приєднання: поняття, особливості, порядок внесення змін до установчих документів основного підприємства.

8.5. Поглинання: поняття в Україні та за кордоном, особливості, причини здійснення та методи захисту.

Тема 9. Порядок та передумови подрібнення підприємств.

9.1. Порядок та передумови подрібнення підприємств.

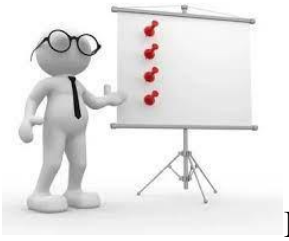
9.2. Поділ: поняття, порядок створення комісії з перетворення, відносини з контролюючими органами, документальне оформлення.

9.3. Виділ: поняття, створення ліквідаційної комісії, інвентаризація та оцінка майна, порядок розрахунків з кредиторами.

Тема 10. Порядок та передумови перетворення підприємств.

10.1. Перетворення; поняття, порядок прийняття рішення про перетворення, призупинення обігу акцій, реєстрація правонаступника.

10.2. Бухгалтерський облік у підприємствах при їх реорганізації.



Методичні вказівки до проведення практичного заняття:

Правонаступництво у частині виконання всіх майнових прав та обов'язків,

в т. ч. і з питань ведення бухгалтерського та податкового обліку у підприємств, що проходять процедуру укрупнення можна схематично зобразити наступним чином (рис. 10.4).

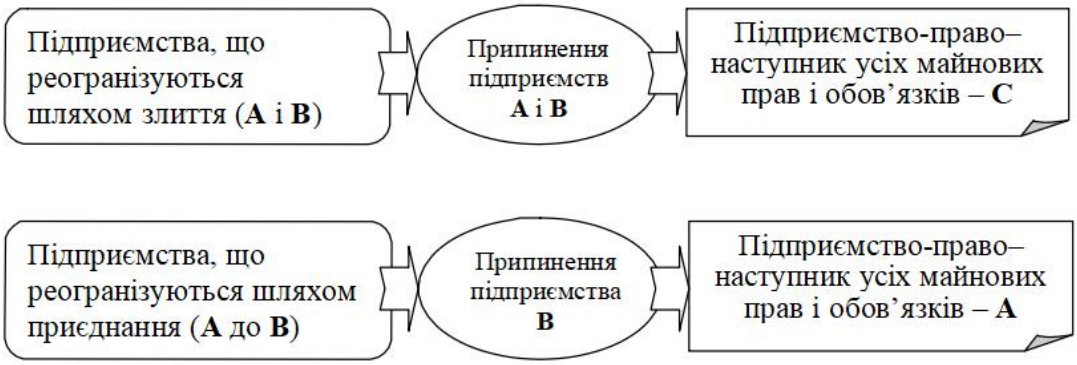


Рис. 10.4. Правонаступництво під час укрупнення підприємств у частині виконання всіх майнових прав та обов'язків, їх обліку

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 акт. Оскільки законодавчо не встановлено вимог щодо його оформлення, він складається у довільній формі, проте повинен відповідати певним вимогам (див. рис. 10.5).

Рис. 10.5. Вимоги до оформлення передавального акта ліквідованих внаслідок укрупнення підприємств

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 змінам підлягає 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 відображатимуть господарські операції зі злиття чи приєднання. При цьому розмір частки у статутному капіталі при злитті підприємств і об'єднанні їх статутних капіталів повинна, наголошує О. І. Пилипенко, якщо інше не обумовлене рішенням власників корпоративних прав, 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.

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.

Передачу активів та пасивів здійснюють, як правило, складаючи наступні бухгалтерські проведення:

– юридична особа, що передає активи та пасиви, відображає ці операції за дебетом (або кредитом) субрахунка 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» і кредитом рахунків обліку активів 1–3 класу Плану рахунків тощо (або дебетом рахунків обліку пасивів відповідно 4–6 класу тощо);

– юридична особа – правонаступник робить зворотні проведення для відображення прийняття активів та пасивів на свій баланс, використовуючи субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Після завершення виконання всіх операцій щодо передачі майна та зобов'язань кінцеві сальдо за усіма рахунками бухгалтерського обліку правопопередника повинні дорівнювати нулю.

Що стосується податкового обліку у процесі укрупнення підприємств, то

стаття 98 Податкового кодексу України регламентує порядок погашення усіх грошових зобов'язань або наявного податкового боргу у разі реорганізації реорганізованого платника податків. Зокрема, пп. 1.2. цієї ж статті 98 визначає поняття злиття платників податків *як передачу майна платника податків до статутних фондів інших платників податків, унаслідок чого відбувається ліквідація платника податків, який зливається з іншими* ; але не виокремлює окремо поняття приєднання. Тобто якщо реорганізація здійснюється шляхом об'єднання двох або більше платників податків в одного платника податків з ліквідацією платників податків, що об'єдналися, об'єднаний платник податків набуває усіх прав і обов'язків щодо погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу всіх платників податків, що об'єдналися. При цьому варто пам'ятати, що реорганізація платника податків не змінює строків погашення грошових зобов'язань або податкового боргу платниками податків, утвореними у результаті такої реорганізації.

Під час проведення реорганізації підприємств у формі злиття або приєднання об'єкт обкладення податком на прибуток не виникає, оскільки не відбувається одна із операцій продажу чи безкоштовної передачі активів підприємствами, що припиняють свою діяльність відповідно до норм ПКУ.

При здійсненні реорганізаційних перетворень, що пов'язані зі зміною організаційно-правового статусу чи форми власності суб'єкта вихідним документом з передачі майна, капіталу та зобов'язань також є передавальний акт. Формуючи його, потрібно пам'ятати, що він повинен містити інформацію не лише про величину окремих складових майна та зобов'язань, а й безпосередньо про факти передачі активів і пасивів уже новому власнику.

При зміні організаційно-правового статусу господарських товариств обов'язковою умовою є викуп акцій (часток) у акціонерів (учасників), які не бажають приймати участь у новоутвореній в процесі реорганізації структурі. Для відображення в обліку викуплених акцій доцільно використовувати рахунок 45 «Вилучений капітал».

Записи на зазначеному рахунку 45 «Вилучений капітал» рекомендовано робити за номінальною вартістю вилучених акцій, а не фактичною собівартістю, як цього вимагають діючі нормативні акти з обліку. Це дозволить без додаткових розрахунків визначати в обліку і балансі фактично внесену акціонерами суму статутного капіталу за схемою: заявлений (зареєстрований) статутний капітал (рахунок 40) мінус неоплачений та вилучений капітал (відповідно рахунки 46 та 45) .

Завдання для виконання роботи

Необхідно зайти за посиланням на сайт програми дистанційного навчання ЗНУ та ознайомитись з навчальним матеріалом

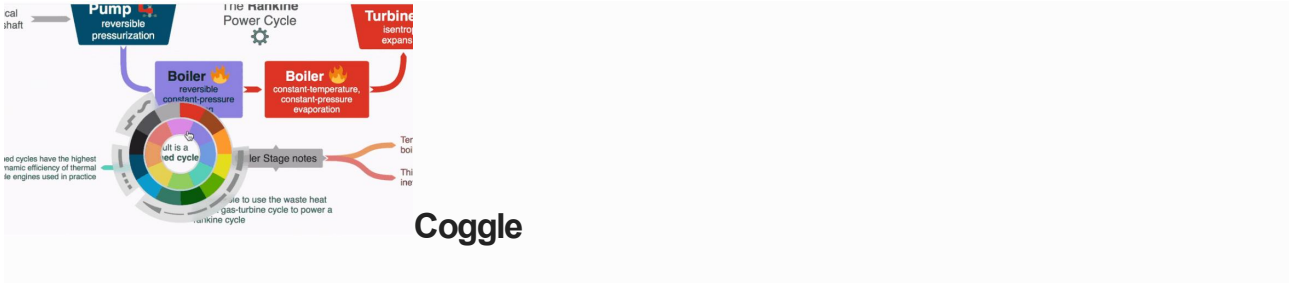
QR-кодсторінки https://moodle.znu.edu.ua/course/view.php?id=13291#section-2

Контрольні запитання:

1. Що собою являє поняття «реорганізації підприємства»?
2. Які способи реорганізації Ви знаєте?
3. Які передумови укрупнення підприємств?
4. У чому полягає суть процедури злиття?
5. Якими способами формуються пропорції обліку старих часток на нові при злитті?
6. Як захищаються інтереси кредиторів при злитті?
7. Які особливості процесу реорганізації шляхом приєднання?
8. Який порядок внесення змін доустановчи документів основного підприємства при приєднанні?
9. Особливості поглинання в Україні та відмінності із зарубіжним досвідом.
10. Які причини здійснення поглинання та які методи захисту від нього Ви знаєте?
11. Опишіть порядок та передумови подрібнення підприємств.
12. Поняття поділу підприємства.
13. Опишіть порядок створення комісі перетворення відносини з контролюючими органами та документальне оформлення при цьому.
14. У чому полягає суть реорганізації шляхом виділу?
15. Який порядок створення ліквідаційної комісії та які її повноваження?
16. Опишіть методику проведення інвентаризації та оцінки майна при виділі, порядок розрахунків з кредиторами при цьому.
17. Процедура перетворення підприємств та порядок прийняття рішення про такий вид реорганізації.
18. Передумови призупинення обігу акцій та порядок державної реєстрації правонаступника при перетворенні підприємства.
19. Особливості обліку у підприємствах при їх реорганізації.

Інтерактивні вправи

Побудовати ментальну карту до одного контрольного питання



Перейдіть за посиланням та завантажте програму для побудови ментальної карти

https://chrome.google.com/webstore/detail/coggle-collaborative-mind/hbcapocoafbfccjgdgammadkndakcfoi?hl=uk ,

Практичне завдання до модуля 4

Завдання 1

Реорганізація здійснюється шляхом злиття підприємств А і В, внаслідок якого створюється нова юридична особа – підприємство С. Вступний баланс новоствореної юридичної особи міститиме всі активи і пасиви підприємств, що злилися. Приклад вступного балансу наведено у таблиці 1. Для наочності і зручності прикладу взято дані балансів (додатків до передавального акта) підприємств, що зливаються

Стаття	Код рядка	A	B	C
		Сума, тис. грн.		
АКТИВ				
I. Необоротні активи				
Основні засоби:	1010			
- первісна вартість	1011	20	15	35
- знос	1012	8	5	13
Усього за розділом I	1095	12	10	22
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	78	60	138
Дебіторська заборгованість за розрахунками	1130			
за виданими авансами	1130	105	60	165
Поточні фінансові інвестиції	1160	10		10
Гроші та їх еквіваленти	1165	28	14	42
Усього за розділом II	1195	221	13	355
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200			
Баланс	1300	233	14	377
ПАСИВ				
I. Власний капітал				
Зареєстрований(пайовий) капітал	1400	70	55	125
Нерозподілений прибуток	1420	12	18	30
Усього за розділом I	1495	82	73	155
II. Довгострокові зобов’язання і забезпечення		-	-	-
III. Поточні зобов’язання і забезпечення		-	-	-
Короткотермінові кредити банків	1600	50		50
Поточна кредиторська заборгованість за:				
за товари, роботи, послуги	1615	86	64	150
за розрахунками з бюджетом	1620	15	7	22
Усього за розділом III	1695	151	71	222
IV. Зобов’язання, пов’язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700			
Баланс	1900	233	14	377

Відображення в обліку передачі активів та пасивів відповідно у підприємств А і В необхідно подати у таблиці 2 наступної форми.

Таблиця 2

Відображення в обліку підприємств А і В передачі активів та пасивів внаслідок їх злиття у підприємство С

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, тис. грн.*	
Передано:		Дт	Кт	облік А	облік В
1.	Основні засоби (за залишковою вартістю)				
2.	Виробничі запаси				
3.	Товари				
4.	Дебіторська заборгованість				
5.	Поточні фінансові інвестиції				
6.	Кошти у національній валюті				
7.	Статутний капітал				
8.	Нерозподілений прибуток				
9.	Зобов’язання за короткостроковими кредитами банку в національній валюті				
10.	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги				
11.	Зобов’язання за розрахунками з бюджетом				

* Відображення операції у бухгалтерському обліку потрібно проводити у гривнях з копійками. Оскільки вхідні дані балансів подані у тис. грн., то для зручності варто розглядати даний приклад в одиницях заповнення балансу.

Відображення в обліку підприємства С отримання активів і пасивів від підприємств А і В подати у формі таблиці наступної форми (таблиця 3).

Таблиця 3

Відображення в обліку підприємства С отримання активів та пасивів від підприємств А і В внаслідок злиття

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума		
		Дт	Кт	I		II
1	Формування статутного капіталу шляхом об’єднання					
Отримано:				А	В	А+В
2	основні засоби					
3	виробничі запаси					
4	товари					

5	дебіторська заборгованість					
6	поточні фінансові інвестиції					
7	кошти у національній валюті					
8	статутний капітал					
9	нерозподілений прибуток					
10.	зобов’язання за довгостроковими кредитами банку в національній валюті					
11.	кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги					
12.	зобов’язання за розрахунками з бюджетом					

Завдання 2.

На основі наведених нижче даних із розподільчого балансу (таблиця 4) сформувати бухгалтерські записи з передачі відповідних активів та пасивів від підприємства А, що підлягає реорганізації, новому виділеному підприємству С. Рішенням про виділ було прийнято пропорції переходу статутного капіталу у розмірах 50:50.

Таблиця 4

Витяг із розподільчого балансу при реорганізації шляхом виділу

Стаття	Код рахунка	А(до реорг.)	А (після реорг.)	С
		Сума, тис. грн.		
Первісна вартість основних засобів	10	80	40	40
Накопичений знос основних засобів	13	(28)	(10)	(18)
Готова продукція	26	34	15	19
Товари	28	18	8	10
Дебіторська заборгованість:	36	70	30	40
Передоплата постачальникам	371	12	12	0
Грошові кошти у національній	301, 311	5	1	4
Дебіторська заборгованість за	64	4	4	0
Податкові зобов’язання з ПДВ	643	5	0	5
Податковий кредит з ПДВ	644	2	2	0
Зареєстрований капітал	40	50	25	25
Нерозподілений прибуток	441	10	5	5
Дооцінка основних засобів	423	15	12	3
Аванси отримані	681	30	0	30
Розрахунки з постачальниками	631	80	46	34
Кредиторська заборгованість за	64	3	3	0
Кредиторська заборгованість за розрахунками з Пенсійним	65	2	2	0

Заборгованість з оплати праці	66	4	4	0
Заборгованість перед іншими кредиторами	685	4	1	3
Разом:		0	144	377

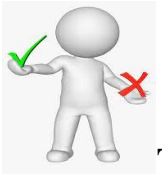
Примітка: при формуванні розподільчого балансу враховано суми дооцінки вартості об'єктів основних засобів, до тих, переоцінка яких здійснювалася; при передачі передоплат отриманих від покупців (сум за Кт 681) пропорційно передаються і суми за Дт 643;розрахунки з бюджетом та органами соціального страхування не передаються.

Завдання 3.

Відобразити в обліку ліквідацію акцій ПрАТ через його перетворення у ТОВ та формування статутного капіталу новоствореного ТОВ у таблиці 5 наступної форми.

Облік при перетворенні ПрАТ у ТОВ

№ з/п	Зміст операції	Облік у ПрАТ		Облік у ТОВ		Сума (тис. грн.)
		Дт		Дт	Кт	
1	Вилучені акції ПрАТ, щпідлягають обміну на частки в ТОВ					100
2	Списані вилучені акції ПрАТ					100
3	Здійснена державна реєстрація ТОВ					100
4	Визнані оплаченими частки учасників ТОВ					100



Тестові завдання до модуля 4

1. Яке з двох понять є ширшим: санація чи реструктуризація?

а) реструктуризація;

б) санація;

в) дані поняття є ідентичними.

2. Проведення змін в організаційній та у управлінській сфері підприємства для підвищення його конкурентоспроможності на ринку це:

а) реструктуризація управління підприємством;

б) реструктуризація виробництва та активів;

в) фінансова реструктуризація пасивів;

г) корпоративна реструктуризація (реорганізація).

3. Зміна структури та розмірів власного та залученого капіталу, а також суттєві зміни у проведенні інвестиційній діяльності підприємства це:

а) реструктуризація управління підприємством;

б) реструктуризація виробництва та активів;

в) фінансова реструктуризація пасивів;

г) корпоративна реструктуризація (реорганізація).

4. Досягнення ефекту синергізму, прагнення заволодіти ліцензіями, ноу-хау, зменшення кількості конкурентів тощо є передумовами для проведення:

а) укрупнення підприємств;

б) подрібнення підприємств;

в) перетворення підприємств;

г) ліквідації підприємства.

5. Якого виду укрупнень не існує?

а) горизонтального;

б) вертикального;

в) діаметрального;

г) діагонального.

6. Учасниками операції злиття бути не можуть:

а) товариства з обмеженою відповідальністю;

б) акціонерні товариства;

в) фізичні особи-підприємці;

г) всі перелічені вище можуть брати участь у злитті.

7. Чинним законодавством України можливість приєднання філії однієї юридичної особи до іншої юридичної особи …

а) не передбачено;

б) можливе, за умови досягнення домовленості про умови переходу активів та пасивів;

в) не можливе.

8. Придбання корпоративних прав підприємства, у результаті чого покупець набуває контролю над чистими активами та діяльністю такого підприємства це:

а) поглинання;

б) аквізиція;

б) перетворення;

г) укрупнення.

9. Спосіб реорганізації, який передбачає зміну форми власності або організаційно-правової форми юридичної особи без припинення господарської діяльності підприємства це:

а) приєднання;

б) перетворення;

в) виділ;

г) правильні відповіді а) і в).

10. При формуванні інформації у передавальному акті необхідно подати наступну інформацію та дотримуватися таких умов:

а) наявність інформації про правонаступництво за всіма зобов’язаннями юрособи, що припиняється, щодо всіх її кредиторів і боржників, включаючи оспорюванні сторонами зобов’язання;

б) формувати у вигляді комплекту «заключної» фінансової звітності;

в) повинен бути затверджений на загальних зборах та переданий державному реєстратору за місцем реєстрації припиненого та новоствореного підприємств;

г) всі відповіді вірні.

Порядок подання завдання

Завдання виконайте в Word файлі , збережіть файл під назвою Пр4_Прізвище і подайте на оцінювання в Moodle

QR-кодсторінки https://moodle.znu.edu.ua/course/view.php?id=13291#section-2