

управління бухгалтерським обліком. Тому актуальним завданням є оцінка впливу облікової теорії на методологію формування фінансової звітності та визначення напрямків розвитку облікових теорій в контексті реалізації парадигми сталого розвитку.

У статті узагальнено підходи до трактування сутності «облікової теорії», розкрито особливості трактування предмету бухгалтерського обліку у різних облікових теоріях та висвітлюється об'єктивність розширення облікових об'єктів. Розкрито взаємозв'язок облікових теорій з економічними теоріями. Доведено, що базовим у виборі пріоритетних об'єктів обліку, а також способів їх інформаційного відображення є уявлення про теорію бухгалтерського обліку тих груп користувачів інформації, які домінують у соціально-політичному середовищі. Розглянуто підходи до класифікації облікових теорій.

Розкрито, що проблемою формування ефективної системи обліку та контролю є відсутність визначення окремих облікових об'єктів як, наприклад, «соціальні витрати». Доведено необхідність їх класифікації відповідно до джерел покриття з урахуванням особливостей функціонування економічних суб'єктів. Обґрунтовано доцільність продовження досліджень, спрямованих на з'ясування тенденцій становлення нової облікової парадигми відповідно до потреб інформаційного забезпечення управління, як на макро-, так і на мікрорівні. Доведено недоцільність в умовах глобалізації економіки орієнтації винятково на реалізацію інтересів власників крупного капіталу при формуванні облікової парадигми. Висвітлено проблеми становлення та розвитку сучасної парадигми обліку в умовах трансформування суспільства та орієнтації на забезпечення сталого розвитку

облікова теорія, класифікація облікових теорій, облікова парадигма, сталий розвиток, соціальні витрати, інформаційне забезпечення управління

Одержано (Received) 23.08.2020

Прорецензовано (Reviewed) 17.09.2020

Прийнято до друку (Approved) 28.09.2020

УДК 657

JEL Classification: M41

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2020.4\(37\).258-273](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2020.4(37).258-273)

Я.В. Клименко

Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна

Організація бухгалтерського обліку операцій з пов'язаними особами

У статті досліджено процес формування облікової інформації щодо операцій з пов'язаними особами. Особливу увагу приділено розгляду запропонованих вітчизняним законодавством методів оцінки активів та зобов'язань в операціях пов'язаних осіб. Запропоновано структурно-логічну модель кодування документів та рахунків бухгалтерського обліку щодо даних операцій, використання якої при розробці робочого плану рахунків бухгалтерського обліку за операціями з пов'язаними особами дозволить надавати користувачам повну інформацію щодо цих операцій з урахуванням видів зв'язків між такими контрагентами.

пов'язані особи, документальне оформлення, бухгалтерський облік, оцінка активів та зобов'язань, аналітичний облік

Я.В. Клименко

Центральноукраїнський національний технічний університет, г. Кропивницкий, Украина

Организация бухгалтерского учета операций со связанными лицами

В статье обобщен подход к процессу формирования учетной информации по операциям со связанными лицами. Особое внимание уделено исследованию предложенных отечественным законодательством методов оценки активов и обязательств в операциях связанных лиц. Предложена структурно-логическая модель кодирования документов и счетов бухгалтерского учета по данным операциям, использование которой в процессе разработки рабочего плана счетов бухгалтерского учета по операциям с связанными лицами позволит предоставлять пользователям полную информацию по этим операциям с учетом видов связей между такими контрагентами.

связанные лица, документальное оформление, бухгалтерский учет, оценка активов и обязательств, аналитический учет

© Я.В. Клименко, 2020

Постановка проблеми. Однією з основних умов успішної діяльності суб'єктів господарювання в ринкових умовах є обов'язкове володіння повною та неупередженою інформацією про фінансовий стан та здійснювані господарські операції підприємства для прийняття на її основі управлінських рішень. Своєчасне забезпечення користувачів достовірними даними потребує опрацювання значного обсягу показників, їх класифікації та структуризації, а це, у свою чергу, неможливо без належної організації обліку.

З появою нових форм організації господарюючих суб'єктів з'явилася обґрунтована необхідність введення нової методології формування системи обліку та звітності. Так, з уведенням дефініції «пов'язані особи» постала проблема удосконалення методологічних та організаційно-методичних аспектів формування даних обліку та надання практичних рекомендацій щодо ефективного управління взаємовідносинами між такими контрагентами в процесі здійснення їх господарської діяльності.

При цьому важлива роль відводиться побудові ефективної системи бухгалтерського обліку на підприємстві. Адже наявність своєчасної облікової інформації щодо операцій з пов'язаними особами дозволяє оперативно оцінювати внутрішню ситуацію, мати постійне інформаційне підґрунтя для прийняття управлінських рішень, постійно стежити за станом розрахунків з ними. У свою чергу, це сприятиме підвищенню показників діяльності підприємства в цілому та удосконаленню системи розрахунків з пов'язаними особами зокрема.

Оперативне та достовірне розкриття в бухгалтерському обліку інформації щодо операцій з пов'язаними особами має велике значення ще й тому, що завдяки цим операціям виникає можливість надати недостовірну інформацію у фінансовій звітності, сприяти незаконному привласненню активів суб'єкта господарювання та «збільшити» прибуток.

Враховуючи доведену необхідність відображення даних щодо операцій з пов'язаними особами та з метою формування підґрунтя для подальших наукових пошуків, необхідно проаналізувати особливості побудови ефективної системи бухгалтерського обліку операцій з пов'язаними особами як із загальнотеоретичного, так і з практичного підходу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем організації бухгалтерського обліку та формування системи його забезпечення обліковою інформацією приділено значну кількість наукових праць таких визначних вітчизняних вчених, як Бутинець Ф.Ф. [5], Давидов Г.М. [12], Пушкар М.С. [15] та Сук Л.К. [19].

Проблеми здійснення оцінки різних об'єктів обліку розглянуті у роботах Безкоровайної Л.В. [2], Галак К.І. [6], Назарової І.Я. [10] та Сливки Я.В. [18]. Так, у статті Назарової І.Я. узагальнено основні об'єкти оцінки в процесі реорганізації підприємства, наведено методика застосування різних методів оцінки при об'єднанні кількох підприємств в один суб'єкт господарської діяльності. Безкоровайна Л.В. розглядає можливі варіанти визначення справедливої вартості різних об'єктів обліку. У роботі Сливки Я.В. вивчаються проблемні питання обліку розрахунків з покупцями і замовниками у процесі реалізації продукції та надання послуг. Галак К.І. розглядає особливості організації бухгалтерського обліку витрат соціально-орієнтованої діяльності суб'єктів господарювання та визначає основні передумови якісного ведення обліку та прийняття ефективних управлінських рішень.

Визначення порядку формування облікової інформації на різних рівнях управління досліджено у статті Голячук Н.В. [7]. У роботі Бондарчук Н.В. [3] наголошено на важливості інформаційного забезпечення для прийняття правильних

управлінських рішень та виокремлено основні вимоги, які ставляться до інформаційного забезпечення процесу реалізації.

Значну кількість наукових праць зосереджено на розгляді питання удосконалення плану рахунків бухгалтерського обліку. Так, стаття Боримської К.П. [4] присвячена дослідженню розробки методичних процедур побудови робочого плану рахунків бухгалтерського обліку як елемента облікової політики підприємства. Проблема удосконалення плану рахунків бухгалтерського обліку для цілей оперативного управління підприємством розкривається у роботі Ковальнової Т.В. [8]. Безверхий К.В та Гнилицька Л.В. [1] вивчають основні аспекти формування робочого плану рахунків бухгалтерського обліку з метою гармонізації інформаційного забезпечення економічної безпеки суб'єктів міжнародного економічного середовища в умовах інституційних перетворень.

У незначній кількості наукових праць [11; 22] досліджено методологічні засади формування облікової інформації про операції з пов'язаними особами. Сукупність теоретичних, методологічних, організаційних і прикладних положень аудиту та аналізу зовнішньоекономічної діяльності пов'язаних підприємств є предметом наукового дослідження Фесенко В.В. [21].

Незважаючи на значну кількість праць вітчизняних науковців, зосереджених на дослідженні проблеми організації системи бухгалтерського обліку, недостатньо дослідженими залишаються питання практичної реалізації організації процесу збору облікової інформації щодо операцій з пов'язаними особами, специфіки використання законодавчо запропонованих методів оцінки активів та зобов'язань у даних операціях та підходів до формування робочого плану рахунків бухгалтерського обліку за операціями з пов'язаними сторонами.

Важливість дослідження окреслених проблем та їх значення для формування ефективної системи обліку та аудиту зумовили актуальність обраної теми дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження теоретичних та методологічних аспектів організації бухгалтерського обліку та формування облікової інформації щодо операцій з пов'язаними особами.

Виклад основного матеріалу. Безсумнівим є твердження про те, що передумовою побудови ефективної системи обліку та прийняття вірних управлінських рішень є належна організація бухгалтерського обліку, котрий повинен забезпечувати інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою здійснення ефективного й оперативного управління суб'єктом господарювання.

На сьогодні, у зв'язку з розвитком ринкових відносин та виходом багатьох суб'єктів господарювання на міжнародний ринок, система бухгалтерського обліку України зазнала істотних змін. Особлива увага приділяється питанню розробки та впровадження такої методології бухгалтерського обліку і звітності, котра відповідає міжнародним стандартам, які є найбільш уніфікованими вимогами до організації і ведення бухгалтерського обліку. Це дасть можливість наблизити національну систему бухгалтерського обліку до інтернаціональних вимог та створити сприятливий економічний клімат для іноземних інвесторів, забезпечивши їх повною та неупередженою інформацією.

Під інформацією слід розуміти сукупність різних відомостей, що виникають при підготовці виробництва, у процесі виробничо-господарської діяльності, в управлінні цією діяльністю, які можна фіксувати, передавати, перетворювати, зберігати й використовувати для прийняття управлінських рішень та здійснення функцій управління підприємством. Об'єктом відображення інформації є виробничо-господарська діяльність підприємства. Призначення інформації полягає у її

використанні для потреб управління, які спрямовані на удосконалення виробництва й самого управління [7, с. 104].

Повертаючись до витоків бухгалтерського обліку, слід зауважити, що одним з перших завдань обліку виступала фіксація інформації про розрахунки між підприємствами та заборгованість, що виникала в процесі господарської діяльності. Від того часу багато змінилось: обсяги, форми, види розрахунків, часткова автоматизація проведення розрахунків та їх обліку, удосконалювався облік та торгівля загалом, проте і досі питання інформаційного забезпечення облікових процесів є ключовим питанням під час побудови ефективної системи бухгалтерського обліку.

Здійснюючи свою виробничо-господарську діяльність підприємства вступають у розрахункові взаємовідносини з іншими підприємствами, організаціями і особами. Ці розрахунки, перш за все, пов'язані з реалізацією виробленої продукції і наданих послуг [18, с. 178].

При цьому особливу увагу варто приділяти відображенню розрахунків з пов'язаними щодо суб'єкта господарювання особами. Адже наявність зв'язків пов'язаності між будь-якими особами – вагомий привід сумніватися у їх об'єктивності. Особливо це стосується взаємовідносин між господарюючими суб'єктами, за наявності яких є припущення щодо можливості їх відхилення від загальнообов'язкових норм та правил. Для регулювання здійснення таких операцій прийнято низку нормативних актів, спрямованих на роз'яснення.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації щодо пов'язаних осіб та розкриття її у фінансовій звітності підприємств, установ, організацій (крім бюджетних установ) визначає П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» [16]. Норми даного Положення застосовують усі суб'єкти господарювання, котрі, згідно вимог законодавства, не повинні подавати консолідовану фінансову звітність.

Згідно вимог вітчизняного законодавства [13; 16], пов'язаними сторонами відносно підприємства, котре подає фінансову звітність, вважаються:

- юридичні та фізичні особи, котрі прямо або опосередковано здійснюють контроль над даним підприємством чи мають суттєвий вплив на його діяльність;
- суб'єкти, що перебувають під контролем чи суттєвим впливом даного підприємства.

Бухгалтерський облік операцій з пов'язаними особами фіксує і накопичує синтетичну (узагальнюючу) та аналітичну (деталізовану) бухгалтерську облікову інформацію про господарські зв'язки певного суб'єкта з його пов'язаними сторонами за певний період. При формуванні даної облікової інформації виділяють такі основні стадії: виявлення, реєстрація, накопичення, узагальнення. Процес формування облікової інформації щодо операцій з пов'язаними особами для цілей управління схематично відображено на рис. 1.

Аналізуючи дані рис. 1, можемо зробити висновки, що управління підприємством – складний і відповідальний процес, який має свою стратегію і тактику. Приймаючи управлінські рішення щодо поточної господарської діяльності та перспектив розвитку підприємства, необхідно постійно аналізувати вплив операцій з пов'язаними особами на фінансовий стан суб'єкта господарювання. Тільки така система аналізу та контролю за операціями з пов'язаними особами буде основою сталого розвитку підприємства.

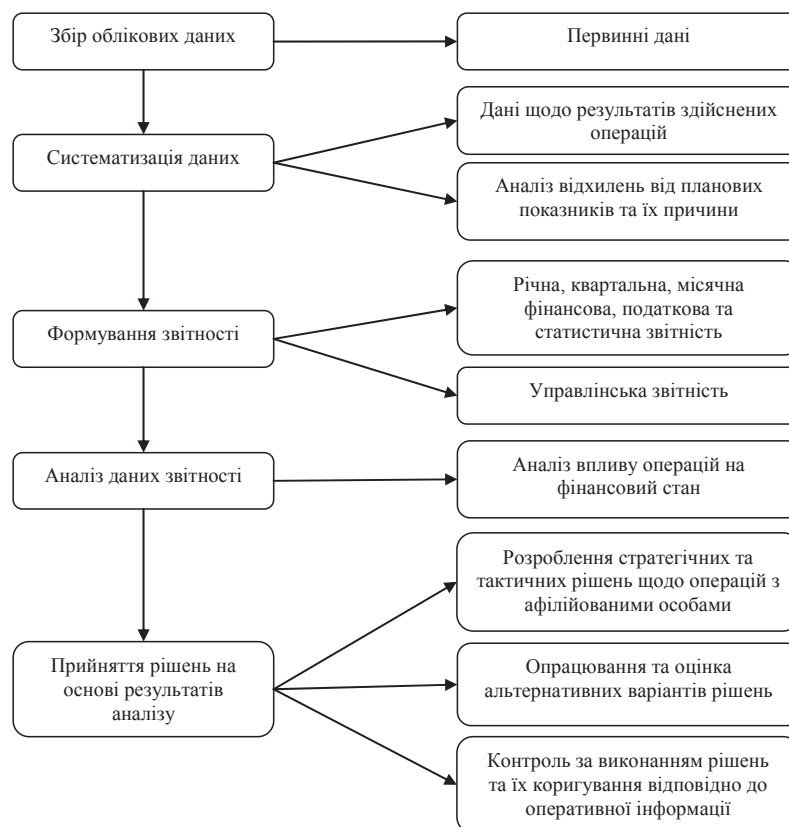


Рисунок 1 – Формування облікової інформації щодо операцій пов'язаними особами

Джерело: розроблено автором на основі [7]

Прийняття ефективних управлінських рішень значною мірою залежить також від організованого процесу вчасного отримання неупередженої інформації про здійснені з пов'язаними особами господарські операції. Головним джерелом для формування масиву такої інформації є дані бухгалтерського обліку. У свою чергу, важливим елементом цього методу якого є рахунки бухгалтерського обліку, що використовуються у практиці конкретного суб'єкта господарювання. Дана обставина пояснює важливість чіткої та раціональної побудови робочого плану рахунків на підприємстві.

Робочий план рахунків виступає одним із елементів технічного забезпечення облікової політики підприємства і затверджується керівником підприємства як додаток до Положення про облікову політику. Даний документ відноситься до документів системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку на рівні підприємства [4, с.298].

Погоджуємося з твердженням відомого вченого М. Макіана, котрий вважає, що великою помилкою при формуванні робочого плану рахунків виступає необдуманий вибір рахунків, які входять до його складу і, складаючи план рахунків, бухгалтер повинен консультуватися з менеджерами і ретельно продумувати кожне своє рішення [9, с. 66]. Тож, у процесі розробки та затвердження робочого плану рахунків, бухгалтерській службі суб'єкта господарювання необхідно включати до нього ті рахунки, котрі будуть необхідними для формування ефективної системи відображення даних щодо операцій з пов'язаними сторонами.

Оскільки основними операціями, котрі здійснюються між пов'язаними особами у процесі здійснення господарської діяльності, є операції купівлі-продажу готової

продукції (товарів, робіт, послуг) та інших активів, операції за агентськими та ліцензійними угодами, орендні та фінансові операції, надання та отримання гарантій та застав, а також операції з провідним управлінським персоналом та з його близькими членами родини [16], то, для посилення аналітичності інформації, при розробці робочого плану рахунків бухгалтерського обліку за операціями з пов'язаними особами особливу увагу необхідно зосередити саме на рахунках, котрі використовуються для відображення процесів здійснення таких господарських операцій.

Зокрема, для обліку операцій купівлі-продажу готової продукції (товарів, робіт, послуг) між пов'язаними особами доцільно вести аналітичні рахунки різного порядку до таких рахунків, як 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» та 70 «Доходи від реалізації». У розрізі дебіторів доцільно вести аналітичний облік по рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів».

Для обліку акціонерних товариств доцільно вести аналітику по рахунку 45 «Вилучений капітал». Однак, для підприємств, що не є акціонерними та не складають консолідовану фінансову звітність, а інформацію про операції з пов'язаними особами подають у примітках до фінансової звітності введення аналітичного рахунку до даного субрахунку не завжди є доцільним. Так, при розробці робочого плану рахунків необхідно враховувати специфіку діяльності конкретного суб'єкта господарювання та потреби обліку.

З метою ведення аналітичного обліку розрахунків з провідним управлінським персоналом рекомендовано розробити та використовувати аналітичні рахунки до рахунків 66 «Розрахунки за виплатами», 67 «Розрахунки з учасниками» та 81 «Витрати на оплату праці».

Ураховуючи специфіку діяльності та здійснення господарських операцій з пов'язаними особами, у певних випадках доцільно вести аналітику за рахунками 68 «Розрахунки за іншими операціями» в частині розрахунків за одержаними авансами, внутрішніми та внутрішньогосподарськими розрахунками, а також розрахунків з іншими кредиторами.

Для відображення доходів, одержаних від операцій з пов'язаними особами, котрі не пов'язані з процесами купівлі-продажу, пропонується вести аналітику за рахунками 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи» та 74 «Інші доходи».

Юридична достовірність даних бухгалтерського обліку забезпечується шляхом суцільного та безперервного спостереження за всіма господарськими операціями суб'єкта господарювання. Для забезпечення здійснення такого спостереження кожна дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства оформляють відповідним документом. Оформлені вірно та з дотриманням відповідних термінів первинні документи є підставою для відображення здійснених операцій у бухгалтерському обліку. На думку таких вчених, як Тігова Т.М., Селіверстова Л.С., Процюк Т.Б., процес документування є «важливим елементом методу бухгалтерського обліку, оскільки служить для первинного спостереження за господарськими операціями і є обов'язковою умовою для відображення їх в обліку» [20, с. 207]. Процес формування облікової інформації щодо операцій з пов'язаними сторонами повинен ґрунтуватися на постійному акумулюванні та обробці первинних документів щодо здійснених господарських операцій. Це, у свою чергу, вимагає розробки ефективної системи формування бази даних документів щодо операцій з пов'язаними особами.

Визначений суб'єктом господарювання перелік формування та подання первинних документів для відображення операцій з пов'язаними особами необхідно систематизувати шляхом складання графіку документообігу. Ознайомлення з ним

основних виконавців та його дотримання під час здійснення господарських операцій з пов'язаними сторонами дозволить сформувати ефективну систему надання інформації для задоволення потреб користувачів та формування ефективної системи бухгалтерського обліку на підприємстві.

Тому, для забезпечення достовірного та якісного формування баз облікової інформації щодо операцій з пов'язаними особами суб'єкта господарювання, одночасно з реєстрацією первинної інформації, пропонується здійснювати кодування розрахункових документів, електронної документації та форм управлінської звітності за наявністю операцій між пов'язаними сторонами, видом зв'язків та у розрізі контрагентів. Таке кодування первинних документів обліку полягає у присвоєнні йому умовного цифрового позначення у системі формування облікової інформації підприємства. Це дозволить оперативно генерувати та вести постійний контроль за операціями з певною групою пов'язаних сторін, конкретною пов'язаною особою, а також у розрізі видів операцій з ними.

Такий же підхід щодо поділу операцій з пов'язаними особами пропонуємо використовувати і при розробці аналітичних рахунків бухгалтерського обліку. На рис. 2 зображено структурно-логічну модель кодування документів та рахунків бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання щодо операцій з його пов'язаними особами.

Запропонована на рис. 2 структурно-логічна модель кодування документів дозволить за допомогою цифрового позначення вести аналітичний облік та здійснювати контроль за кількістю та об'ємом операцій з пов'язаними особами. Дану систему кодування документів доцільно використовувати і при розробленні робочого плану рахунків у частині ведення бухгалтерського обліку операцій з пов'язаними сторонами. Запропонована модель дозволить забезпечити формування в інформаційній системі суб'єкта господарювання бази даних, структурованої у розрізі видів зв'язків між пов'язаними особами. Це, у свою чергу, сприятиме покращенню повноти та якості інформації, необхідної для своєчасного та обґрунтованого прийняття управлінських рішень.

Перевагами запропонованої на рис. 2 моделі кодування рахунків бухгалтерського обліку є можливість на її основі формування даних аналітичного та управлінського обліку щодо операцій з пов'язаними особами окремо щодо: юридичних осіб, котрі здійснюють контроль за господарською діяльністю суб'єкта, контролюються ним чи перебувають з цим суб'єктом під спільним контролем; пов'язаних фізичних осіб у розрізі близьких родичів та членів їх сімей, а також посадових осіб суб'єкта господарювання та членів їх сім'ї.

Наведена на рис. 2 структурно-логічна модель кодування рахунків може доповнюватися з урахуванням специфіки діяльності певного суб'єкта господарювання, типів зв'язків між його пов'язаними особами та вимог щодо рівня організації аналітичного обліку задля задоволення потреб внутрішніх користувачів.

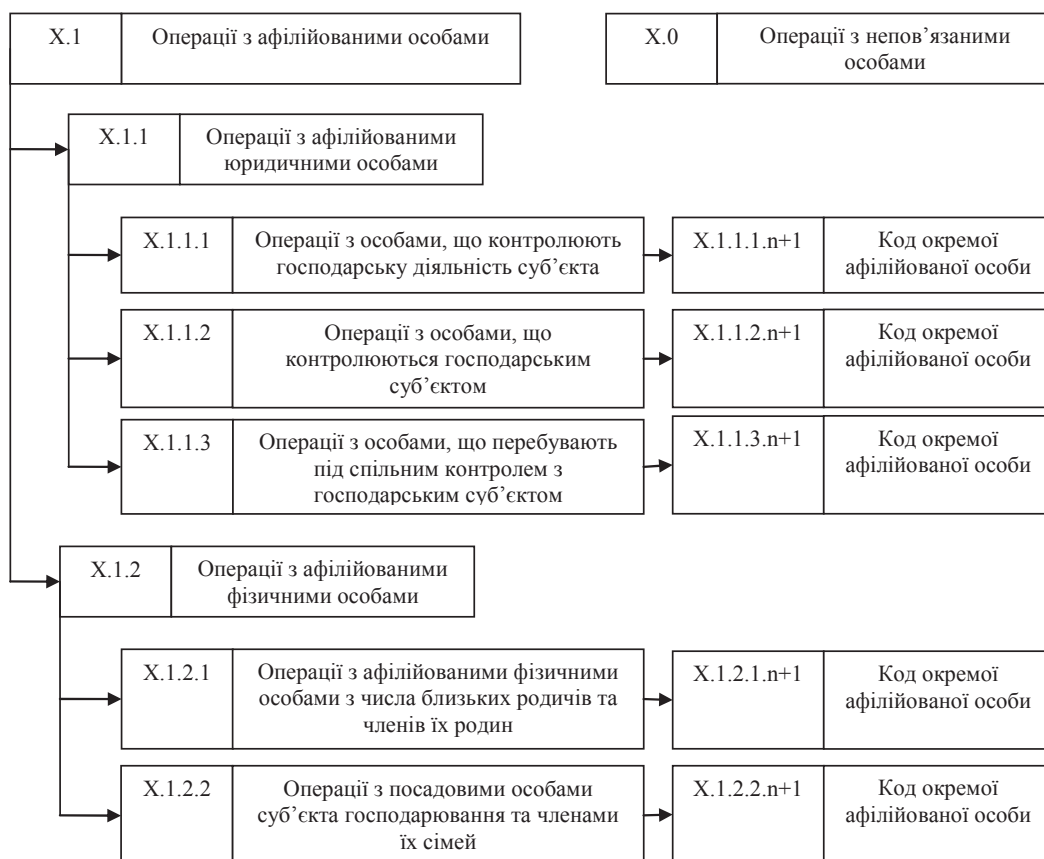


Рисунок 2 – Структурно-логічна модель кодування документів та рахунків бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання щодо його операцій з пов'язаними особами

Джерело: розроблено автором

Одним із важливих моментів при формуванні системи бухгалтерського обліку операцій з пов'язаними особами є вибір методів оцінки активів та зобов'язань за даними операціями. Пояснюється це тим, що від їх вибору залежить достовірність даних, відображеної у фінансовій звітності суб'єктів господарювання, а також правильність управлінських рішень, котрі приймаються на основі аналізу даних такої звітності.

Варто зазначити, що у національних і міжнародних стандартах обліку та фінансової звітності оцінка має надзвичайно велике значення. Так, майже у кожному стандарті, що розкриває методологію обліку матеріальних та нематеріальних активів, дебіторської заборгованості, зобов'язань, видів діяльності, фінансових інструментів, поряд з визнанням цих об'єктів у системі обліку, зосереджується увага на виборі варіантів їх оцінки на різних етапах облікового процесу. Вартісного вираження потребують окремі елементи майна, зобов'язань суб'єктів господарювання, а також підприємства загалом [10, с. 216].

Крім того, оцінка є важливим етапом у процесі купівлі-продажу. Необхідність розкриття інформації про використані методи оцінки активів і зобов'язань в операціях з пов'язаними особами є однією з вимог П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» [16].

Так, відповідно до вітчизняного законодавства, оцінка активів та зобов'язань в операціях пов'язаних сторін здійснюється такими методами:

- порівнюваної неконтрольованої ціни;
- ціни перепродажу;

- «витрати плюс»;
- балансової вартості.

Дослідивши основні вимоги вітчизняного законодавства щодо встановлення ціни в операціях з пов'язаними особами з використанням різних методів оцінки активів та зобов'язань, затверджених п.6 П(С)БО 23 (табл. 1), можемо дійти висновку, що ціноутворення в операціях з пов'язаними особами відрізняється від цін, що застосовуються в операціях з непов'язаними сторонами.

Таблиця 1 – Ціноутворення в операціях з пов'язаними особами

Методи оцінки активів та зобов'язань	Формула ціноутворення	Порівняння з цінами в операціях з непов'язаними особами	Умови застосування методів
Порівнюваної неконтрольованої ціни	$C=C_{зв}$	$C=C_{нп}$	Застосовується лише на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів, робіт та послуг.
Ціни перепродажу	$C=C_{гп}-Н$	$C < C_{нп}$	Застосовується в операціях передачі товару пов'язаній особі з метою перепродажу іншим сторонам
«Витрати плюс»	$C=C_{св}+Н$	$C < C_{нп}$	Застосовується в операціях з пов'язаними особами, у яких існує прямий взаємозв'язок між собівартістю та отриманим прибутком
Балансової вартості	$C=C_{бв}$	$C < C_{нп}$	Найчастіше застосовується в операціях з пов'язаними особами.

Джерело: узагальнено автором на основі [16; 22]

Пропонуємо детальніше розглянути дані методи, а також особливості їх застосування в операціях з пов'язаними особами.

За методом порівнюваної неконтрольованої ціни в операціях з пов'язаними особами застосовується ціна (C), що визначається за вартістю аналогічної готової продукції (товарів, робіт чи послуг), котрі реалізуються непов'язаному суб'єкту за звичайних умов діяльності ($C_{зв}$) [16].

Варто приймати до уваги, що при цьому необхідно враховувати не лише ціну аналогічної продукції, а й умови проведення господарської операції. Пояснюється це тим, що операції визнаються співставними в тому випадку, якщо вони здійснюються в однакових комерційних і фінансових умовах. При цьому для порівняння застосовуються такі основні критерії:

- критерій щодо непов'язаності осіб є основною умовою для всіх порівнюваних операцій;
- продавець у порівнюваній операції не повинен бути монополістом на ринку (у разі, якщо в наявності інформація про одну порівнювану операцію);
- вимоги до характеристики товарів (робіт, послуг) є досить жорсткими, оскільки товари повинні бути, або ідентичні, або однорідні [17].

Згідно визначення, наведеного у ПКУ [13], ідентичними вважаються товари, що мають однакові ознаки з оцінюваними товарами, у тому числі такі, як: фізичні характеристики; якість та репутація на ринку; країна виробництва (походження); виробник.

Однорідними є товари (роботи, послуги), котрі не є ідентичними, але мають схожі характеристики і складаються із схожих компонентів, у результаті чого виконують однакові функції порівняно з товарами, що оцінюються, та вважаються комерційно взаємозамінними.

Для визначення товарів однорідними (подібними) враховуються такі ознаки: якість та ділова репутація на ринку; наявність торговельної марки; країна виробництва (походження); виробник; рік виробництва; новий чи вживаний; термін придатності.

Метод порівняльної неконтрольованої ціни, на перший погляд, виглядає найбільш простим і універсальним. Крім того, перевагою даного методу є можливість надання найбільш точного результату. Також до його переваг можна віднести ту обставину, що для застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни варто знайти лише одну операцію, яку можна порівняти. Однак у практиці ведення господарської діяльності суб'єктів господарювання цей метод не набув широкого застосування. Це пояснюється тим, що для використання даного методу вимоги щодо характеристик товарів, робіт (послуг) є досить жорсткими. Метод порівняльної неконтрольованої ціни можна застосовувати лише за умови, що товари, роботи, послуги є ідентичними або однорідними, крім того комерційні та фінансові умови проведення операцій повинні бути аналогічними [17]. За ринкових умов діяльності досить не просто дотриматися усіх цих умов та довести їх аналогічність контролюючим органам.

До того ж товари, роботи і послуги відрізняються такою кількістю індивідуальних характеристик і факторів, котрі впливають на ціну, що навіть за умови їх продажу в один і той же час, на однакових ринках і в подібних економічних умовах, порівнювати їх між собою буде не коректно [17]. Дане неспівпадіння вартісних та фізичних характеристик пояснюються технологічними умовами їх виробництва, калькуляцією витрат на їх створення кожним із суб'єктів господарювання.

Отже, для операцій з пов'язаними особами метод порівняльної неконтрольованої ціни можна застосовувати лише на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів, робіт та послуг.

За усіма іншими методами ціна в операціях з пов'язаними сторонами, як правило, нижча за ціну, котра використовується в операціях між непов'язаними сторонами (*Ц_{нп}*) [22].

За методом ціни перепродажу в операціях пов'язаних сторін використовується ціна готової продукції (товарів, робіт, послуг) (*Ц_{гп}*) за вирахуванням відповідної націнки (*H*) [16]. Даний метод може використовуватися в операціях, коли суб'єкт господарювання, що перепродає товар пов'язаній особі, виступає у ролі дистриб'ютора в таких операціях. ПКУ дозволяє застосовувати метод ціни перепродажу у ситуаціях, якщо під час перепродажу товару здійснюються операції підготовки товару до перепродажу та його транспортування (поділ товарів на партії, формування поставок, сортування, перепакування) та змішування товарів, якщо характеристики кінцевої продукції (напівфабрикатів) істотно не відрізняються від характеристик змішуваних товарів [13].

Варто зазначити, що застосування методу ціни перепродажу в операціях пов'язаних осіб дає більш точний результат за умови, коли проміжок часу між придбанням товару та його подальшим перепродажем є незначним. Пояснюється це тим, що з плином часу зростає необхідність урахування значної кількості факторів при будь-якому порівнянні. Наприклад, зміни ситуації на ринку, зміни курсів валют, зміни в структурі витрат суб'єктів господарювання тощо.

За методом «витрати плюс» в операціях пов'язаних осіб застосовуються ціни, котрі складаються з собівартості готової продукції (товарів, робіт чи послуг) (*Cв*), визначеної продавцем, та відповідної націнки (*H*) [16].

Даний метод часто застосовується для визначення вартості послуг і робіт, оскільки для такої діяльності важко і практично неможливо знайти інформацію по таким самим операціям для застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни. Його також можна застосовувати до тих операцій, в яких існує прямий взаємозв'язок між собівартістю і отриманим прибутком [17].

Метод «витрати плюс» широко використовується в операціях пов'язаних осіб, оскільки, згідно ПКУ, метод «витрати плюс» може застосовуватися під час: виконання робіт (надання послуг) особами, які є пов'язаними з отримувачами результатів таких робіт (послуг); операцій з продажу товарів, сировини або напівфабрикатів за договорами між пов'язаними особами; операцій з продажу товарів (робіт, послуг) за довгостроковими договорами (контрактами) між пов'язаними особами [13].

За методом балансової вартості оцінка активів та зобов'язань в операціях пов'язаних осіб здійснюється за балансовою вартістю (*Бв*), котра визначається згідно до вимог відповідних П(С)БО [16].

Метою такої цінової політики є отримання додаткових фінансових вигод або фінансова підтримка пов'язаних сторін, які за інших умов не змогли б знайти каналів збуту взагалі або на таких умовах, за якими провадяться операції між пов'язаними сторонами [22].

Ураховуючи запропонований підхід до формування робочого плану рахунків бухгалтерського обліку операцій з пов'язаними особами (рис. 2), пропонуємо розглянути відображення в обліку найпоширеніших операцій купівлі-продажу товарів.

Відповідно до вимог П(С)БО 23 [16] суб'єкт господарювання при здійсненні операцій з пов'язаними особами самостійно визначає метод оцінки активів та зобов'язань. Тож, пропонуємо розглянути відображення в обліку продавця та покупця операцій купівлі-продажу за звичайною ціною, використовуючи метод порівнюваної неконтрольованої ціни (табл.2).

Таблиця 2 – Відображення в обліку продавця постачання товарів пов'язаним особам за звичайною ціною

№ з/п	Господарська операція	Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку		Сума, грн	Відображення у податковому обліку	
		Дт	Кт		Доходи	Витрати
Відображення в обліку продавця						
1	Реалізовано товар пов'язаній особі	361.1.1.1.3	702.1.1.1.3	120 000	100 000	80 000
2	Нараховано ПЗ з ПДВ на звичайну ціну	702.1.1.1.3	641	20 000		
3	Списано реалізовані товари за собівартістю	902	281	80 000		
4	Списано собівартість товарів для відображення фінансового результату від операції	791	902	80 000		

Продовження таблиці 2

5	Визнано фінансовий результат	702.1.1.1.3	791	100 000		
6	Отримано оплату від покупця за товар	311	361.1.1.1.3	120 000		
Відображення в обліку покупця						
1	Отримано товар від продавця	281	631.1.1.2.1	100 000		
2	Нараховано ПК з ПДВ на звичайну ціну	641	631.1.1.2.1	20 000		
3	Оплачено пов'язаній особі за отриманий товар	631.1.1.2.1	311	120 000		

Джерело: розроблено автором

Аналізуючи кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку, наведену в табл. 2, бачимо, що у даному прикладі відображено операцію з постачання товарів пов'язаній особі за звичайною ціною. Продавець повинен виписати податкову накладну при нарахуванні податкового зобов'язання (ПЗ) на суму 120 000 грн., у т.ч. ПДВ 20 000 грн. У податковій декларації з податку на додану вартість дана господарська операція повинна бути відображена у рядку 1 (у колонці А «Обсяги постачання (без податку на подану вартість)» – 100 000 грн., у колонці Б «Сума податку на додану вартість» – 20 000 грн.). При цьому сума податкового доходу продавця становить 100 000 грн., а до витрат, одночасно з визнанням доходів, зараховується собівартість реалізованого товару (80 000 грн., без урахування податку на додану вартість).

Дана операція в декларації з податку на прибуток відображається у рядку 02 «Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)), а також, відповідно, у рядку 01 «Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку» у сумі 100 000 грн. Витрати, відповідно, відображаються у сумі 80 000 грн. При цьому, у покупця податковий кредит (ПК) визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів, але не вище звичайних цін (згідно п. 198.3, ст. 198 ПКУ) [13]. При цьому, у процесі визначення звичайних цін для нарахування ПК, покупець використовує інформацію щодо цін, котру отримує від продавця (у даному прикладі в податковій накладній даний показник встановлений у сумі 20 000 грн.).

У випадку, постачання готової продукції (товарів, робіт, послуг) пов'язаним особам за ціною, що є нижчою за звичайну, чи при їх безоплатній передачі платник ПДВ повинен скласти дві податкові накладні та зареєструвати їх в ЄРПН:

- одну – звичайну податкову накладну, на суму, розраховану виходячи з фактичної ціни постачання,

- другу – за типом причин 01 «Виписана на суму перевищення звичайної ціни над фактичною», на суму, розраховану виходячи з перевищення ціни придбання / звичайної ціни / балансової (залишкової) вартості над фактичною ціною, або може скласти не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведену податкову накладну з урахуванням сум податку, розрахованих виходячи з перевищення бази оподаткування над фактичною ціною, визначених окремо за кожною операцією з постачання товарів/послуг.

У податковій накладній (в тому числі зведених), яка складена на суму такого перевищення, робиться позначка «Х», відповідно до п. 8 Порядку заповнення

податкової накладної (15 - Складена на суму перевищення бази оподаткування, визначеної відповідно до статей 188 і 189 Податкового кодексу України, над фактичною ціною постачання). Така податкова накладна отримувачу (покупцю) не надається. При цьому у рядках такої податкової накладної, відведених для зазначення даних покупця, постачальник (продавець) зазначає власні дані [14].

Аналізуючи наведену в табл. 2 кореспонденцію рахунків у процесі купівлі-продажу товарів в обліковій системі покупців та продавців, маємо змогу на практиці відобразити ефективність запропонованого на рис. 2 підходу до кореспонденції аналітичних рахунків бухгалтерського обліку операцій з пов'язаними особами.

Так, в обліку продавця використовуються аналітичні рахунки з кодуванням Х.1.1.1.3. Використовуючи запроповану структурно-логічну модель рахунків бухгалтерського обліку, можемо зробити висновок, що для постачальника даний контрагент є пов'язаною юридичною особою (Х.1.1), що контролює його господарську діяльність (Х.1.1.1). Рахунки шостого порядку (Х.1.1.1.3) вводяться для відображення аналітичного обліку за конкретною пов'язаною особою.

Відповідно, для покупця дана господарська операція є придбанням товарів у юридичної пов'язаної особи, котра контролюється даним суб'єктом господарювання (Х.1.1.2.1).

При організації системи бухгалтерського обліку операцій з пов'язаними особами важливо конкретизувати ті показники господарської діяльності суб'єкта господарювання, котрі необхідно відображати в межах даної системи. Крім того, важливо визначити необхідний рівень аналітики, адже розроблений робочий план рахунків бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання щодо його операцій з пов'язаними сторонами та кодування документів, необхідних для відображення даних операцій, повинні бути зручними для використання усіма учасниками процесів їх здійснення, документування та обліку, а також бути досить гнучкими задля можливості їх використання, ураховуючи зміни на ринку функціонування підприємства та в переліку й типах зв'язків між пов'язаними особами.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Формування ефективної системи бухгалтерського обліку операцій з пов'язаними особами є важливою складовою системи управління підприємством. При цьому основною функцією обліку за даним об'єктом є забезпечення оперативності акумулювання та обробки інформації для надання внутрішнім та зовнішнім користувачам повної та неупередженої інформації про дані операції та їх вплив на фінансовий стан і результати діяльності суб'єкта господарювання.

Особливість розробленої структурно-логічної моделі кодування рахунків бухгалтерського обліку полягає в тому, що сформований на її основі Робочий план рахунків дозволить вести облік операцій з пов'язаними сторонами з виділенням необхідного для кожного окремого суб'єкта господарювання рівня аналітичності.

Для забезпечення якісного формування облікових даних щодо операцій з пов'язаними особами, реєстрацію первинних документів необхідно здійснювати згідно розробленої структурно-логічної моделі кодування первинних документів, що дозволить здійснювати групування пов'язаних сторін за видом зв'язків та у розрізі контрагентів.

Аналіз основних критеріїв формування ефективної системи бухгалтерського обліку та звітності суб'єкта господарювання довів необхідність фіксації та накопичення синтетичної та аналітичної облікової інформації про господарські взаємозв'язки підприємства з його пов'язаними особами.

Перспективами подальших досліджень можуть бути напрацювання та

удосконалення методики визначеного підходу до реєстрації первинних даних щодо операцій з пов'язаними особами та його практичного застосування в діяльності суб'єктів господарювання.

Список літератури

1. Безверхий К.В., Гнилицька Л.В. Розробка робочого плану рахунків бухгалтерського обліку з метою гармонізації інформаційного забезпечення економічної безпеки суб'єктів міжнародного економічного середовища. *Регіональна бізнес-економіка та управління*. 2015. № 1 (45). С. 136-145.
2. Безкоровайна Л.В. Особливості оцінки активів та зобов'язань в обліку. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2014. № 46. С. 143-149.
3. Бондарчук Н.В., Наливайко Л.В. Інформаційне забезпечення управління процесом реалізації на підприємстві. *Економіка і суспільство*. 2016. №7. С. 880-884. URL : http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/147.pdf (дата звернення: 10.04.2020).
4. Боримська К.П. Порядок побудови робочого плану рахунків як елемента облікової політики підприємства. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки: зб. наук. пр.* Кіровоград : КНТУ. 2010. Вип. 18, ч. 1. С. 298-305.
5. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 3-тє вид., перер. і доп. Житомир: ПП «Рута», 2002, 592 с.
6. Галак К.І. Організація бухгалтерського обліку витрат соціально-орієнтованої діяльності. *Причорноморські економічні студії*. 2017. №19. С. 110-115.
7. Голячук Н.В. Формування облікової інформації та її якісні характеристики. *Соціальна економіка*. 2016. №1. С. 104-110.
8. Ковальова Т.В. Про удосконалення плану рахунків бухгалтерського обліку для цілей управління. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*. 2018. №21. С. 112-125. URL : <http://ppb.khadi.kharkov.ua/article/view/156581> (дата звернення: 08.04.2020).
9. Макиан М. Финансы и бухгалтерский учет: шаг за шагом / пер. с англ. П.А. Виксне. Москва : ООО «Издательство АСТ» : ООО «Издательство Астрель», 2004. 347 с.
10. Назарова І.Я. Аналіз методів оцінки активів, зобов'язань та капіталу при реорганізації підприємств. *Економічний аналіз*. 2013. Т.14. №2. С. 214-220. URL : <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/246> (дата звернення: 10.04.2020).
11. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування : навч. посіб. / М.І. Бондар та ін.; за заг. ред. М.І. Бондаря, Н.М. Лисенко ; передм. Т.І. Єфименко. Київ : ДННУ «Академія фінансового управління», 2012. 584 с.
12. Облікова політика: навч. посіб. / Г.М. Давидов та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перер. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 364 с.
13. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 755-VI / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 08.04.2020).
14. Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної : наказ Міністерства фінансів України від 31 груд. 2015 р. №1307. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16> (дата звернення: 10.04.2020).
15. Пушкар М.С., Семанюк В.З., Гудзь Н.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Тернопіль : Економічна думка, 2010. 292.
16. Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 18 черв. 2001 р. №23. URL : <https://zakon.ra.da.gov.ua/laws/show/z0539-01> (дата звернення: 09.04.2020).
17. Романчук Я. Вибір методу визначення ціни для цілей трансфертного ціноутворення. *Юридична група EUCON* : веб-сайт. URL : <https://eucon.ua/vy-bir-metodu-vy-znachennya-tsiny-dlya-tselej-transfertnogo-tsinoutvorennya/> (дата звернення: 08.04.2020).
18. Сливка Я.В. Актуальні питання щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками: систематизація поглядів. *Вісник ЖДТУ*. 2010. №2. С. 178-182.
19. Сук Л.К., Сук П.Л. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник. Вид. 2-ге, переробл. і допов. Київ : Знання, 2008. 507 с.
20. Тігова Т.М., Селіверстова Л.С., Процок Т.Б. Аналіз фінансової звітності : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2012. 268 с.
21. Фесенко В.В. Методологія аудиту та аналізу зовнішньоекономічної діяльності пов'язаних підприємств : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / Тернопіль, 2019. 495 с.

22. Чалюк П.В., Швейкіна Л.Я., Чаплигіна Л.В. Бухгалтерський облік в 2 частинах. Навчальний посібник. Вінниця : Вінницький національний технічний університет, 2015. URL : https://web.posibnyky.vntu.edu.ua/fmib/16chalyuk_buhgalterskyj_oblik_2_chastyny/ (дата звернення 10.04.2020)

References

1. Bezverkhyj, K.V., & Hnylyts'ka, L.V. (2015). Rozrobka robochoho planu rakhunkiv bukhgalters'koho obliku z metoiu harmonizatsii informatsijnoho zabezpechennia ekonomichnoi bezpeky sub'ektiv mizhnarodnoho ekonomichnoho seredovyscha [Development of a work plan of accounting accounts in order to harmonize information security of economic security of subjects of the international economic environment]. *Rehional'na biznes-ekonomika ta upravlinnia – Regional Business Economics and Management*, 1 (45), 136-145 [in Ukrainian].
2. Bezkorovajna, L.V. (2014). Osoblyvosti otsinky aktyviv ta zobov'iazan' v obliku [Features of valuation of assets and liabilities in accounting]. *Visnyk ekonomiky transportu i promyslovosti – Bulletin of Economics of Transport and Industry*, 46, 143-149 [in Ukrainian].
3. Bondarchuk, N.V., & Nalyvajko, L.V. (2016). Informatsijne zabezpechennia upravlinnia protsesom realizatsii na pidpriemstvi [Information support of enterprise implementation process management]. *Ekonomika i suspil'stvo – Economy and society*, 7, 880-884. Retrieved from http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/147.pdf [in Ukrainian].
4. Boryms'ka, K.P. (2010). Poriadok pobudovy robochoho planu rakhunkiv iak elementa oblikovoi polityky pidpriemstva [The procedure for building a work plan of accounts as an element of accounting policies of the company]. *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky: zb. nauk. pr. – Scientific papers of Kirovograd National Technical University. Economic sciences: collection of scientific works. Vol. 18*, 1. Kirovograd: KNTU, 298-305 [in Ukrainian].
5. Butinec, F.F. (2002). *Organizaciya buhgalterskogo obliku. [Organization of accounting]*. Zhytomyr : PP «Ruta» [in Ukrainian].
6. Halak, K.I. (2017). Orhanizatsiia bukhgalters'koho obliku vytrat sotsial'no-orientovanoi diial'nosti [Organization of accounting of expenses of socially-oriented activity]. *Prychornomors'ki ekonomichni studii – Black Sea Economic Studies*, 19, 110-115 [in Ukrainian].
7. Holiachuk, N.V. (2016). Formuvannia oblikovoi informatsii ta ii iakisni kharakterystyky [Formation of accounting information and its qualitative characteristics]. *Sotsial'na ekonomika – Social Economy*, 1, 104-110 [in Ukrainian].
8. Koval'ova, T.V. (2018). Pro udoskonalennia planu rakhunkiv bukhgalters'koho obliku dlia tsilej upravlinnia [On improving the accounting plan for management purposes]. *Problemy i perspektyvy rozvytku pidpriemnytstva – Problems and prospects of entrepreneurship development*, 21, 112-125. Retrieved from <http://ppb.khadi.kharkov.ua/article/view/156581> [in Ukrainian].
9. Makian, M. (2004). *Finance and accounting: step by step*. (P.A. Vyksne, Trans). Moskva : OOO «Izdatel'stvo AST» : OOO «Izdatel'stvo Astrel'».
10. Nazarova, I.Ya. (2013). Analiz metodiv otsinky aktyviv, zobov'iazan' ta kapitalu pry reorhanizatsii pidpriemstv [Analysis of methods of valuation of assets, liabilities and capital in reorganization of enterprises]. *Ekonomichnyj analiz – Economic analysis*, Vol. 14, 2, 214-220. Retrieved from <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/246> [in Ukrainian].
11. Bondar, M.I., Lovins'ka, L.H., & Lysenko, N.M. et al. (2012). *Accounting and reporting of enterprises in the tax system*. T.I. Yefymenko (Ed.). Kyiv : DNNU «Akademiia finansovoho upravlinnia».
12. Davydov, H.M., Savchenko, V.M., & Palchuk, O.V. et al. (2017). *Accounting Policy*. H.M. Davydov (Ed.). Kropivnitsky: PE «Exclusive Systems».
13. Podatkovyj kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. (2010, 2 December) zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].
14. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.2015 №1307 «Pro zatverdzhennia formy podatkovoi nakladnoi ta Poriadku zapovnennia podatkovoi nakladnoi» [The Law of Ukraine of December 31, 2015 №1307 «On approval of the form of the tax invoice and the Procedure for filling in the tax invoice»]. (2015, 31 December) zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16> [in Ukrainian].
15. Pushkar, M.S., Semaniuk, V.Z., & Hudz', N.V. (2010). *Bukhhalters'kyj oblik [Accounting]*. Ternopil' : Ekonomichna dumka [in Ukrainian].
16. Polozhennia (standart) bukhgalters'koho obliku vid 18.06.2001 №23 «Rozkryttia informatsii schodo pov'iazanykh storin» [Regulation (Standard) of accounting of June 18, 2001 №23 «Related Party

- Disclosures»]. (2001, 18 June). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01> [in Ukrainian].
17. Romanchuk Ya. (2014). Vibir metodu vyznachennia tsiny dlia tsilej transfertnoho tsinoutvorennia [Choosing a pricing method for transfer pricing purposes]. *eucon.ua*. Retrieved from <https://eucon.ua/vybir-metodu-vy-znachennya-tsiny-dlya-tsilej-transfertnogo-tsinoutvorennia/> [in Ukrainian].
 18. Slyvka, Ya.V. (2010). Aktual'ni pytannia schodo obliku rozrakhunkiv z pokuptsiamy ta zamovnykamy: systematyzatsiia pohliadiv [Topical issues in accounting for payments with buyers and customers: systematization of views.]. *Visnyk ZhDTU – ZhSTU Bulletin*, 2, 178-182 [in Ukrainian].
 19. Suk, L.K., & Suk, P.L. (2008). *Accounting*. (2d. ed.). Kyiv : Znannia.
 20. Tihova, T.M., Seliverstova, L.S., & Protsiuk, T.B. (2012). *Analiz finansovoi zvitnosti [Analysis of financial statements]*. Kyiv : Tsentr navchal'noi literatury [in Ukrainian].
 21. Fesenko, V.V. (2019). *Metodolohiia audytu ta analizu zovnishn'oekonomichnoi diial'nosti pov'iazanykh pidpriemstv [Methodology of audit and analysis of foreign economic activity of related companies]*. Doctor's thesis. Ternopil' : TNEU [in Ukrainian].
 22. Chaliuk, P.V., Shvejkina, L.Ya., & Chaplyhina, L.V. (2015). Bukhhalters'kyj oblik v 2 chastynakh [Accounting in 2 parts]. *web.posibnyky.vntu.edu.ua* Retrieved from https://web.posibnyky.vntu.edu.ua/fmib/16chalyuk_buhgalterskyj_oblik_2_chastyny/ [in Ukrainian].

Yana Klymenko, Postgraduate

Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine

Organization of Accounting of Transactions with Related Parties

Due to the development of market relations and the entry of the national economy into the international market, the domestic accounting system requires the development and implementation of such accounting and reporting methodology that meets international standards. Particular attention should be paid to reflecting the calculations with affiliates by fixing and accumulating synthetic and analytical accounting information.

Successful activity of enterprises depends on the availability of quality information used by management personnel in the process of making management decisions. Timely and accurate disclosure of data on transactions with affiliates requires the elaboration of a large volume of indicators, their classification and structuring, which is impossible without proper organization of the accounting system. When organizing the system of accounting for transactions with affiliates, we need to determine the necessary level of data analytics, specify the indicators of economic activity of the entity that are necessary for display and analysis. An important step is to develop a business plan for an entity's accounting for its related party transactions, and to encode the documents required to display these transactions. In addition, it is necessary to determine the methods of measuring assets and liabilities that will be accepted for use in transactions with affiliates.

The peculiarity of the developed structural and logical model of coding of accounting accounts is that the Work Plan of accounts formed on its basis will allow to keep records of transactions with affiliated parties with the allocation of the required level of analytics for each individual business entity. To ensure the quality of accounting data on transactions with related parties, the registration of primary documents should be carried out according to the developed structural and logical model of coding of primary documents, which will allow grouping of affiliated parties by type of relationship and by counterparties. The analysis of the main criteria for the formation of an effective system of accounting and reporting of the business entity proved the need to record and accumulate synthetic and analytical accounting information about the business relationships of the enterprise with its related parties.

affiliates, related parties, documentation, accounting, measurement of assets and liabilities, analytical accounting

Одержано (Received) 20.05.2020

Прорецензовано (Reviewed) 28.05.2020

Прийнято до друку (Approved) 28.09.2020