

JEL Classification: M41

DOI: 10.46361/2449-2604.7.2.2020.64-84

**ნატალია შალიმოვა**

ეკონომიკის მეცნიერებათა  
დოქტორი, ცენტრალური უკრაინის  
ეროვნული ტექნოლოგიური  
უნივერსიტეტის პროფესორი  
კროპივნიცი, უკრაინა  
e-mail: nataliia.shalimova@gmail.com  
orcid.org/0000-0001-7564-4343

**იანა კლიმენკო**

ცენტრალური უკრაინის ეროვნული  
ტექნოლოგიური უნივერსიტეტი  
კროპივნიცი, უკრაინა  
e-mail: Yana\_Rud@bigmir.net  
orcid.org/0000-0002-3233-6938

**შემოსულია რედაქციში:**

ივნისი, 2020

**რეცენზირებულია:**

ივლისი, 2020

**დაკავშირებული მხარეების შესახებ  
მონაცემების ასახვა და მათთან  
მარიგებები საგადასახადო აღრიცხვაში**

სტატიაში განალიზებულია უკრაინის მარგულირებელ ჩარჩოები საგადასახადო მხარეებთან აღრიცხვის სპეციფიკურ საკითხებთან დაკავშირებული პრობლემები. განსაკუთრებული ყურადღება ექცევა უკრაინის საგადასახადო კოდექსის დებულებების შესაბამისად, ბიზნესის სუბიექტების, როგორც მასთან დაკავშირებულ მხარეებთან აღიარების კრიტერიუმების შესწავლას. მეწარმეობის წილის ინდიკატორის დადგენის ფორმულა მეორის უფლებამოსილ კაპიტალში გაუმჯობესდა კორპორატიული უფლებების არაპირდაპირი საკუთრებით. შემოთავაზებულია ინდივიდის ახლო ნათესავებისა და ოჯახის წევრების კატეგორიის განსაზღვრა, რაც საშუალებას მისცემს გაერთიანდეს უკრაინის კანონმდებლობაში ამ კატეგორიის პირთა მიდგომების გაერთიანება.

*საკვანძო სიტყვები: შვილობილი მხარეები, დაკავშირებული მხარეები, საგადასახადო აღრიცხვა, დაბეგვრა, კორპორატიული საკუთრება, ინდივიდუალური ახლო ნათესავები და ოჯახის წევრები, მართვის ძირითადი პერსონალი*

JEL Classification: M41  
DOI: 10.46361/2449-2604.7.2.2020.64-84

## REFLECTION OF DATA ON RELATED PARTIES AND TRANSACTIONS WITH THEM IN TAX ACCOUNTING

### NATALIIA SHALIMOVA

Doctor of Economics, Professor,  
Dean of Accounting and Finance  
Faculty, Central Ukrainian National  
Technical University,  
Kropyvnytskyi, Ukraine  
e-mail: nataliia.shalimova@gmail.com  
orcid.org/0000-0001-7564-4343

### YANA KLYMENKO

Central Ukrainian National Technical  
University, Kropyvnytskyi, Ukraine,  
e-mail: Yana\_Rud@bigmir.net  
orcid.org/0000-0002-3233-6938

The article analyzes the regulatory framework of Ukraine on the peculiarities of tax accounting of transactions with related parties. Particular attention is paid to the study of the criteria for recognition of business entities as related parties in accordance with the Tax Code of Ukraine. The formula for determining the indicator of the company's share in the authorized capital of another with indirect ownership of corporate rights has been improved. It is proposed to define the category of close relatives and family members of an individual, which will unify the approaches to this category of persons in domestic legislation.

**Keywords:** *affiliated parties, related parties, tax accounting, taxation, ownership of corporate rights, close relatives and family members of an individual, top management*

### Edited by:

June, 2020

### Reviewed by:

July, 2020

**Целью написания статьи** является исследование основных норм налогового законодательства Украины относительно критериев определения связанных сторон и налогообложения операций с ними.

**Оригинальность и ценность, постановка задачи:**

В статье проанализировано определение термина «связанные стороны» в соответствии с нормами налогового законодательства Украины. Определено, что Налоговый кодекс Украины четко определяет список таких сторон, а также основные критерии признания юридических и физических лиц аффилированными (связанными). Раскрыто основные показатели для определения связности сторон в соответствии с требованиями украинского законодательства, а именно: процент участия в уставном капитале других организаций, способность оказывать значительное влияние или контролировать его деятельность или же находиться с этим субъектом под общим контролем или существенным влиянием.

Доказано, что в нормативных актах Украины, существуют различия по определению лиц, которые признаются близкими родственниками и членами семьи физического лица. Такая несогласованность законодательных норм создает трудности при признании физических лиц связанными как между собой, так и в отношении предприятия. Поэтому, для унификации подходов к определению данной категории, предложена авторская формулировка близких родственников и членов семьи физического лица, использование которой позволит обеспечить единый подход к формированию перечня связанных сторон в украинском законодательстве.

Аргументировано необходимость дальнейших исследований методологии ведения бух-

галтерского учета и составления финансовой отчетности по операциям между связанными сторонами, в частности, отражения данных операций в примечаниях к финансовой отчетности.

Материалы и методы, анализ последних исследований:

В работе использовались как общенаучные методы исследований (индукция, дедукция), так и специальные методические приемы (обзор, группировка, сравнение, систематизация, обобщение). Графический и табличный методы применялись для наглядного отображения и обобщения полученных результатов, связанных с определением связанных сторон согласно налоговому законодательству Украины. Методы анализа и синтеза – для обоснования необходимости и возможности применения полученных результатов исследования в практике осуществления хозяйственной деятельности и законодательного регулирования отношений связности между субъектами.

**Постановка проблемы.** В современных условиях хозяйствования, которые характеризуются, в частности, процессами стремительного развития форм предпринимательской деятельности и связей между контрагентами, постоянного совершенствования требуют методики налогового учета.

Реалии осуществления хозяйственной деятельности предприятиями Украины свидетельствует о частой практике осуществления операций между связанными лицами, что, в свою очередь, требует эффективного государственного контроля над такими операциями. Ведь при условии предоставления действующим законодательством субъектам хозяйствования права самостоятельно опре-

делять связанных с ним лиц, существует обоснованная вероятность сокрытия предприятиями информации по данной категории контрагентов и операций, проводимых с ними.

Нормы Налогового кодекса Украины направлены на сближение налогового и финансового учета, изменение методики и порядка отражения в учете налогов, сборов, обязательных платежей, в том числе порядка отражения в учете операций со связанными (аффилированными) лицами. В связи с изменениями в Налоговом кодексе Украины и необходимостью отображения в отчетности информации об операциях со связанными лицами, актуальным является формирование механизма отражения таких операций с учетом принятых нововведений.

Нормы налогового законодательства предусматривают, в частности, предоставление критериев признания контрагентов связанными сторонами и норм по определению базы налогообложения по операциям с ними. Рационально организованный налоговый учет операций со связанными лицами должен стимулировать хозяйственную деятельность контрагентов, а нормативно-правовое регулирование данной сферы – быть простым и понятным для восприятия. Поэтому вопрос разграничения связанных и независимых лиц является одним из ключевых в учете.

Учитывая вышесказанное и с целью создания научной базы для дальнейших научных изысканий, считаем необходимым проанализировать понятийный аппарат и основные нормы налогового законодательства в сфере налогообложения при осуществлении операций со связанными лицами.

**Анализ последних исследований и публикаций.** Отдельные нормы налогового законодательства являются объектом исследования

как украинских, так и зарубежных ученых. В частности, теоретические, методические и организационные аспекты налогового учета отражены в научных и учебно-методических работах таких ученых, как Куцук П.А. и Полянская Е.А. [6], Давыдов Г.Н. [17], Ткаченко Н.Н. [19], и др.

Отдельные публикации посвящены выяснению влияния отраслевых особенностей функционирования предприятий на налогообложение их деятельности. В работе Колесник Я.В. [4] исследуются особенности и основные проблемы налогообложения сельскохозяйственных предприятий в Украине, определение ставки налога, механизмы и виды налогов, которые должны платить субъекты аграрного сектора. Очеретько Л.М. [7] анализирует вопросы нормативного регулирования методики определения прибыли до налогообложения строительных предприятий по долгосрочным строительным договорам. Особенности налогообложения услуг ИТ-сферы, которая характеризуется стремительным развитием в Украине и мире, раскрыто в работе Тимошенко А.А. [18].

Незначительное количество публикаций посвящено исследованию проблем налогообложения операций со связанными лицами. Так, Круглая Н.Н. [5] в своем исследовании обобщает информацию по корректировке финансового результата до налогообложения на суммы процентов по кредитам, займам и другим долговым обязательствам, возникающим по операциям со связанными лицами-нерезидентами. В работах Засадного Б.А. [3] и Целуйко О. [20] исследуются подходы к классификации связанных сторон согласно требованиям налогового законодательства Украины для целей учета и отчетности.

Однако, несмотря на значительное количество наработок специалистов и ученых, за

пределами их исследований все еще остаются вопросы особенностей налогового учета операций с аффилированными лицами. Кроме того, требует дальнейшего изучения и доработки проблема определения и классификации связанных сторон согласно требованиям Налогового кодекса Украины, а также ее согласование с другими законодательными нормами.

Необходимость изучения поставленных вопросов, а также их значение для развития украинской системы учета обусловили актуальность темы исследования.

**Изложение основного материала.** Управление предприятием – сложный процесс, который имеет свою стратегию и тактику. заботясь о текущей хозяйственной деятельности, руководитель предприятия, его владельцы и главные специалисты обязаны постоянно заботиться о перспективах развития предприятия. только такая система управления может быть основанием для его дальнейшей успешной деятельности.

так, осуществляя свою производственно-хозяйственную деятельность, субъекты хозяйствования вступают в расчетные взаимоотношения с другими предприятиями, организациями и лицами. эти расчеты, прежде всего, связаны с реализацией произведенной продукции и оказанием услуг [16, с.178]. часто возникают ситуации, когда с данными контрагентами у предприятия есть тесные связи (договорные, имущественные, организационно-управленческие, семейные и т.д.). для законодательного утверждения таких взаимосвязей в нормативно-правовые акты украины введено понятие «связанных (аффилированных) лиц».

Действующее законодательство Украины требует от предприятия определения перечня связанных с ним лиц для целей налогового и бухгалтерского учета, а также с целью раскрытия этих данных в финансовой отчетности, учитывая сущность отношений, а не только юридическую форму (превалирование сущности над формой) [11].

Стоит отметить, что формулировки налоговых норм относительно операций со связанными лицами несколько отличается от бухгалтерских, однако общий смысл признания аффилированности участников хозяйственных отношений сохраняется.

В пп. 14.1.159 Налогового кодекса Украины [8] определены основные критерии по признанию лиц связанными. Поэтому, следует сосредоточить внимание на принципиально важных моментах по определению связанности сторон согласно требованиям налогового законодательства Украины.

Так, для целей налогообложения связанными считаются лица, если одна из них может:

- осуществлять контроль над хозяйственной деятельностью налогоплательщика,
- находится под контролем данного налогоплательщика,
- находится с таким налогоплательщиком под общим контролем других лиц.

Пп. 14.1.159 налогового кодекса украины [8] устанавливает четкий перечень связанных лиц в целях налогообложения операций с ними. Обобщив требования украинского налогового законодательства, имеем возможность выделить основные критерии признания сторон связанными, а также видов связей между ними (табл. 1).

Таблиця 1

Критерии определения связанных сторон согласно требованиям Налогового кодекса Украины

Виды связей между субъектами	Критерии определения сторон связанными
Между юридическими лицами	- одно юридическое лицо непосредственно и/или косвенно владеет корпоративными правами другого юридического лица в размере 20 и более процентов; - одно и то же юридическое или физическое лицо непосредственно и/или косвенно владеет корпоративными правами в каждом таком юридическом лице в размере 20 и более процентов; - одно и то же юридическое или физическое лицо принимает решение о назначении единоличных исполнительных органов каждого такого юридического лица; - одно и то же юридическое или физическое лицо принимает решение о назначении 50 и более процентов состава коллегиального исполнительного органа или наблюдательного совета каждого такого юридического лица; - 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа и/или наблюдательного совета каждого такого юридического лица составляют одни и те же физические лица; - единоличные исполнительные органы таких юридических лиц предназначены по решению одного и той же субъекта; - юридическое лицо имеет полномочия на назначение единоличного исполнительного органа такого юридического лица или на назначение (избрание) 50 и более процентов состава его коллегиального исполнительного органа или наблюдательного совета; - прямое или опосредованное участие государства в юридических лицах (без учета других факторов) не является условием признания их связанными; - сумма всех кредитов (займов), возвратной финансовой помощи от одного юридического лица/или физического лица (или предоставленных под гарантии одного юридического или физического лица) превышает сумму собственного капитала более чем в 3.5 раза
Между физическим и юридическим лицом	- физическое лицо непосредственно и/или косвенно владеет корпоративными правами юридического лица в размере 20 и более процентов; - физическое лицо имеет право назначать единоличный исполнительный орган такого юридического лица или назначать не менее 50 процентов состава ее коллегиального исполнительного органа или наблюдательного совета; - физическое лицо осуществляет полномочия единоличного исполнительного органа в таком юридическом лице; - физическое лицо имеет полномочия на назначение единоличного исполнительного органа такого юридического лица или на назначение 50 и более процентов состава ее коллегиального исполнительного органа или наблюдательного совета; - сумма всех кредитов (займов), возвратной финансовой помощи от одного юридического лица/или физического лица (или предоставленных под гарантии одного юридического или физического лица) превышает сумму собственного капитала более чем в 3.5 раза
Между физическими лицами	- супруг (супруга), родители (в том числе усыновители), дети (совершеннолетние/несовершеннолетние, в том числе усыновленные), братья и сестры разной степени родства, опекун, попечитель, ребенок, над которым установлена опека или попечительство

Источник: Обобщено авторами на основании [8]

следовательно, для целей налогового учета подпунктом 14.1.159 налоговым кодексом Украины [8] термин «связанные лица» определяется как совокупность юридических и/или физических лиц, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности лиц, которых они представляют. при этом к связанным лицам относятся:

- юридические лица, которые осуществляют контроль над хозяйственной деятельностью налогоплательщика, контролируются

таким плательщиком налогов или находятся с ним под общим контролем;

- физическое лицо или члены его семьи, осуществляющие контроль над плательщиком налогов;

- должностные лица налогоплательщика, уполномоченные осуществлять от его имени юридические действия, направленные на установление, изменение или прекращение правовых отношений, а также члены их семьи и т.д.

Анализируя критерии связанности, приведенные в Налоговом кодексе Укра-

ины [8], можно сделать вывод, что аффилированными лицами субъекта следует считать юридические и/или физические лица, отношения с которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности, а также на условия или экономические результаты деятельности лиц, представителями которых они являются, при наличии определенных признаков.

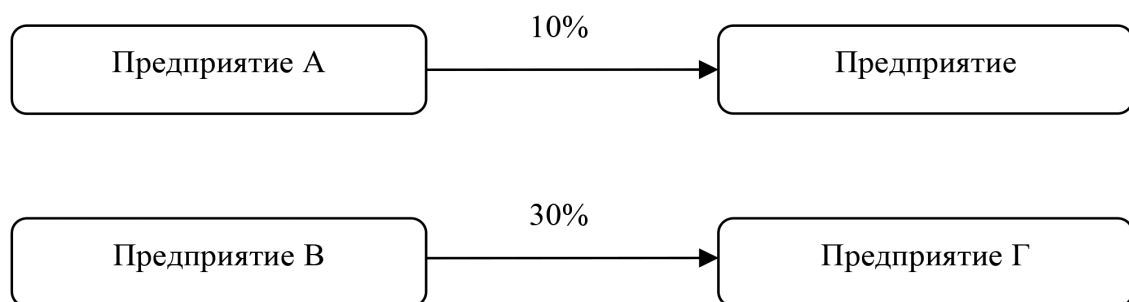
В дальнейшем исследовании особенностей влияния операций со связанными лицами на налоговый учет предприятия предлагается рассматривать данную категорию, опираясь на трактовку, приведенную в Налоговом кодексе Украины.

Данное определение связанных лиц менее абстрактное, чем простое указание на возможность «влиять на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности лиц, которых они представляют» [8], однако пространства для свободных трактовок данного понятия остается более чем достаточно. Поэтому при определении критериев признания лиц аффилированными вводится понятие «возможности контроля». Однако, изучая требования украинского и международного законодательства по отражению данных об операциях со связанными лицами в учете и

отчетности, видим, что определение такой дефиниции, как «контроль», в украинских нормативных актах не приведено [8, 13, 14].

Важным является тот факт, что при определении связанных лиц следует учитывать ситуацию, когда одно юридическое или физическое лицо непосредственно и/или косвенно (через связанных лиц) владеет корпоративными правами другого юридического лица. Следует определить, в каком порядке через связанных лиц должен устанавливаться факт непосредственного, а в каком – опосредованного владения. В частности, Налоговый кодекс Украины [8] предусматривает международный подход к определению существенного влияния на предприятие в качестве критерия связанности лиц: критерием является прямое или опосредованное (через других лиц) владения корпоративными правами юридического лица в размере 20% и более. При признании лиц связанными, следует помнить о том, что прямое или опосредованное участие государства в юридических лицах (без учета других факторов) не является условием признания их связанными лицами.

На рис. 1 изображена ситуация, когда одно юридическое лицо прямо владеет корпоративными правами другого юридического лица.



**Рисунок 1. Пример прямого участия связанных лиц**

*Источник: Составлено авторами на основании [3, 8, 20]*

Так, согласно пп.14.1.159 Налогового кодекса Украины [8] предприятие А и Б не является связанными, в отличие от предприятий В и Г, поскольку участие предприятия А в предприятии Б недостаточно (10%). Предприятия В и Г признаются связанными сторонами по принципу непосредственного участия, ведь одно из них владеет 30% корпоративных прав другого при минимальном критерии, установленном НКУ, 20%.

Важным моментом при признании лиц связанными, в соответствии с требованиями налогового законодательства Украины, является определение доли владения корпоративными правами. Приведенные в Налоговом кодексе Украины правила определения лиц связанными путем расчета долей на первый взгляд просты и понятны (табл. 1). Однако, как отмечает Б. З-асадный [3, с.26], в практической деятельности их не всегда легко применить. Особенно это касается случаев, когда отношения взаимосвязанных предприятий представлены не только простыми линейными цепочками связей хозяйствующих субъектов, участвующих в капитале каждого следующего члена цепочки. Бывают случаи, когда одно предприятие участвует (влияет на

деятельность) в нескольких предприятиях или несколько несвязанных субъектов хозяйствования являются участниками одного предприятия путем участия в его уставном капитале.

Все корпоративные права, принадлежащие прямо и/или косвенно лицу в другом субъекте, являются суммой долей корпоративных прав, которые непосредственно принадлежат такому юридическому лицу в капитале другого юридического лица, или принадлежат любой связанной с таким юридическим лицом стороне в уставном капитале другого юридического лица. При этом доля владения корпоративными правами, в случае опосредованного владения в одной цепи, рассчитывается путем умножения долей владения корпоративными правами. В случае же владения через несколько цепей – путем составления долей в каждой цепи. Если доля владения корпоративными правами каждого субъекта в следующем юридическом лице в цепи превышает 20%, все лица в такой цепи считаются связанными, независимо от результатов умножения частиц.

Опосредованное владение одной стороной частью капитала другого субъекта показано на рис. 2.

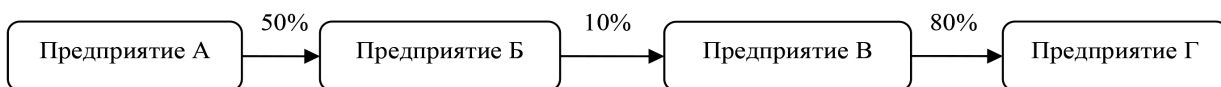


Рисунок 2. Пример косвенного участия связанных лиц

Источник: Составлено авторами на основании [3, 8, 20]

Анализируя пример участия в капитале, схематически изображен на рис. 2, можем сделать вывод, что предприятия А и Б являются связанными, поскольку доля одной стороны (А) в капитале другой стороны (Б) составляет 50%. В то же время, несмотря

на то, что предприятие Б непосредственно участвует в капитале предприятия В (доля в капитале составляет 10%), данные стороны не являются связанными, поскольку минимальная граница, за которой стороны считаются связанными согласно действующему



налоговому законодательству составляет 20%. В данной цепи предприятия В и Г являются связанными сторонами (доля предприятия В в капитале Г составляет 80%).

Для расчета размера доли (в процентах) определенного субъекта хозяйствования в уставном капитале другого Б. Засадный [3, с.27] предлагает формулу, по которой данный показатель определяется как отношение суммы доли определенного субъекта в уставном капитале другого субъекта (1).

$$P_n = \sum n \div PUK_j \times 100\% \quad (1)$$

где  $P_n$  – доля (в процентах) предприятия  $n$  в уставном капитале другого ( $j$ -го предприятия),  
 $\sum n$  – сумма доли компании  $n$  в капитале  $j$ -го предприятия,

$PUK_j$  – размер уставного капитала  $j$ -го предприятия.

При этом сумма доли компании

$n(\sum n)$  рассчитывается как произведение размера уставного капитала  $j$ -го предприятия ( $PUK_j$ ) на последовательное умножение всех (предыдущих) частиц владения капиталом в цепи.

Для расчета долей каждого из предприятий, изображенных на рис. 2, предположим, что размер уставного капитала (далее – РУК) предприятия Б равен 40 тыс.грн., предприятия В – 100 тыс.грн., предприятия Г – 50 тыс.грн.

Следовательно, доля предприятия А в РУК предприятия Б ( $\sum A_B$ ) составляет 20 тыс. грн. (40 тыс.грн. x 50%). Соответственно, доля предприятия Б в РУК предприятия В ( $\sum B_B$ ) становится 10 тыс.грн. (100 тыс.грн. x 10%). По аналогии, доля предприятия В в РУК предприятия Г ( $\sum B_G$ ) составляет 40 тыс.грн. (50 тыс.грн. x 80%).

На примере, изображенном на рис. 2, предприятие А опосредованно владеет (через предприятие Б) частью уставного капитала

(РУК) предприятия В, а через предприятия Б и В – частью РУК предприятия Г.

Можем рассчитать долю владения корпоративными правами в предприятии В предприятием А, в первичной пропорции: 5 тыс.грн. (100 тыс.грн. x 10% x 50% = 5 тыс. грн.). По аналогии можем определить и долю владения корпоративными правами предприятия Г предприятием А: 50 тыс.грн. x 80% x 10% x 50% = 2 тыс. грн.

Для признания лиц связанными согласно требованиям НКУ, минимальный процент владения (непосредственного или опосредованного) корпоративными правами одного предприятия другим должен составлять не менее 20% [8].

Для расчета процентного значения доли определенного субъекта хозяйствования в уставном капитале другого предлагаем использовать формулу, по которой данный показатель определяется как отношение суммы долей в предыдущей цепи к числу 100 в степени, равной числу данных отношений, уменьшенной на 1 (2).

$$PX_j = \prod n \div 100^{n-1} \quad (2)$$

где  $PX_j$  – процентный показатель доли предприятия Х в уставном капитале другого ( $j$ -го предприятия),

$\prod n$  – произведение долей предприятий в предыдущей цепи связей,

$n$  – количество предприятий в предыдущей цепи связей.

Принимая для расчета предложенную формулу (2), можем рассчитать долю владения корпоративными правами предприятия В в предприятии А (3):

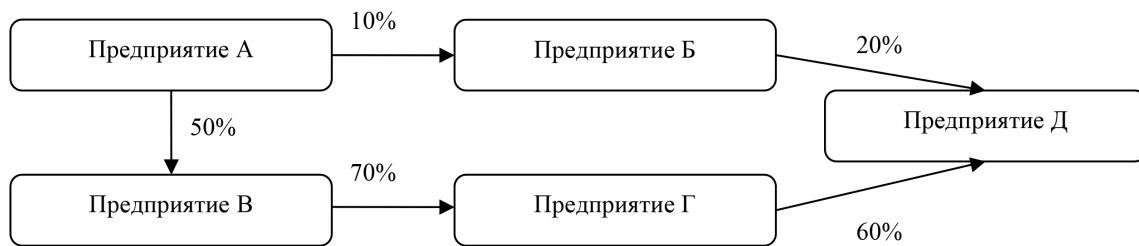
$$PA_B = (50\% \times 10\%) \div 100^1 = 5\% \quad (3)$$

Следовательно, предприятия А и В не являются связанными лицами, поскольку доля владения корпоративными правами

предприятием А предприятия В меньше установленного законодательством Украины предела 20%.

Используя данный алгоритм, рассчитаем долю владения корпоративными правами предприятия Г предприятием А (4):

$$PA_G = (50\% \times 10\% \times 80\%) \div 100^2 = 4\% \quad (4)$$



**Рисунок 3. Пример одновременно прямого и опосредованного участия связанных лиц**  
Источник: Составлено авторами на основании [3; 8; 20].

Анализируя данные рис. 3, можем рассчитать долю владения корпоративными правами предприятия Д предприятием А через предприятие Б ( $PA_{Д(Б)}$ ), применив предложенную для расчета доли владения корпоративными правами в цепи возможных связанных лиц (5):

$$PA_{Д(Б)} = (10\% \times 20\%) \div 100^1 = 2\% \quad (5)$$

Таким образом, данные субъекты хозяйствования не являются связанными через предприятие Б, ведь, в этой цепочке связей доля владения корпоративными правами предприятия Д предприятием А составляет лишь 2%.

Используя данный метод, рассчитаем долю владения корпоративными правами предприятия Д предприятием А через предприятия В и Г (6):

$$PA_{Д(В,Г)} = (50\% \times 70\% \times 60\%) \div 100^2 = 21\% \quad (6)$$

Используя данный метод, можем рассчитать размер доли владения корпоративными правами между двумя любыми субъектами хозяйствования в одной цепи.

На рис. 3 изображена ситуация одновременного прямого и опосредованного владения корпоративными правами.

По результатам данных расчетов можем сделать вывод, что предприятия А и Д является опосредованно связанными через цепь связей между предприятиями В и Г.

На практике ведения хозяйственной деятельности случаются схемы так называемой «перекрестного участия», когда одно предприятие непосредственно участвует в другом, а то, в свою очередь, участвует в первом. Также существуют схемы кольцевого участия, когда есть субъект хозяйствования через цепочку других лиц или предприятий косвенно участвует в капитале связанной стороны. Такие схемы могут возникать спонтанно или строиться в процессе слияния или разделения, изменения размеров долей участников, вхождения новых участников, которые имеют собственные цепочки связанных лиц и т. Данные процессы происходят, поскольку структура собственного капитала предприятия не является постоянной и претерпевает

изменения различного характера в процессе осуществления хозяйственной деятельности. Также изменения, возникающие в капитале одного субъекта в цепи, могут повлиять на связь с другими. Поэтому субъекту хозяйствования следует осуществлять постоянный мониторинг собственных связанных сторон, а также связанных лиц участников для контроля изменений в долях владельцев и их уставного капитала.

Расчет долей в сложных схемах осуществляют по формуле геометрической прогрессии, когда есть последовательность чисел – членов прогрессии (размер долей участников цепи), в которой каждое последующее число, начиная со второго, получается из предыдущего путем его умножения на определенное число (знаменатель прогрессии). Если есть большая группа субъектов, в которой нужно определить линии связанности, и при этом в структуре группы случаи перекрестного или кольцевого владения корпоративными правами, применяют совокупность уравнений, преобразованных в матрицу [3, с. 26].

Исследовав распространенные виды связей между связанными лицами в контексте владения корпоративными правами юридических лиц субъектами хозяйствования, стоит обратить внимание на такую многочисленную категорию, как связанные с юридическим лицом физические лица. Ведь именно по данной категории лиц наблюдается большое количество неопределенностей и подходов к их классификации.

Так, для целей налогового учета связанными с юридическим лицом физическими лицами следует считать:

- физических лиц или членов их семей, при наличии в между ними отношений контроля за налогоплательщиком. Вместе с тем, понятие контроля раскрывается через

приведенные в НКУ признаки. В частности, для физического лица общая сумма владения долей уставного фонда налогоплательщика (голосов в руководящем органе) – это общая сумма корпоративных прав, принадлежащих такому физическому лицу, членам его семьи, а также юридическим лицам, которые контролируются им или членами его семьи;

- должностное лицо налогоплательщика, уполномоченное осуществлять от его имени юридические действия, направленные на установление, изменение или прекращение правовых отношений, а также членов семьи такого должностного лица [8].

Исследуя данные в законодательных актах Украины перечни физических лиц, которые могут считаться связанными по отношению юридического лица, следует обратить особое внимание на определение категории членов семьи физического лица. Для этого предлагаем проанализировать сущность понятия членов семьи связанных лиц в нормативных документах, регулирующих ведение налогового и бухгалтерского учета.

В определении связанных лиц согласно требованиям Положения (стандарта) бухгалтерского учета (П(С)БУ) 23 «Раскрытие информации о связанных сторонах» [14] среди сторон, которые могут считаться связанными выделяются близкие члены семьи руководящего персонала предприятия, а также физические лица, осуществляющие контроль или имеющие существенное влияние на это предприятие. При этом близкими членами семьи связанного лица считаются муж, жена и родственники физического лица, которые могут влиять или находятся под влиянием такого физического лица относительно принятия решений по финансовой, хозяйственной и коммерческой политике предприятия.

Стоит отметить, что детального перечня лиц, которые признаются «родственниками» физического лица при признании его связанной стороной по отношению к предприятию в законодательстве Украины не приведено. В П (С)БУ 23 указывается только, что родственники «признаются в соответствии с законодательством». Подобная неопределенность относительно трактовки перечня близких родственников имеется и в налоговом законодательстве, основные толкования которого предлагается исследовать более подробно.

Перечень связанных физических лиц приведен в тексте Налогового кодекса Украины (табл. 1). Согласно положениям налогового законодательства Украины, в данный перечень включено супруга (супругу), родителей (в том числе усыновителей), совершеннолетних и несовершеннолетних детей (в том числе усыновленных), братьев и сестер разной степени родства, опекунов, попечителей, детей, над которым установлена опека или попечительство [8].

Семейный кодекс Украины [15] также не предлагает универсального перечня членов семьи. Анализ статей данного кодекса позволяет сделать вывод, что членами семьи независимо от места проживания считаются супруг/супруга, родители и дети, в том числе усыновленные. Кроме того, членами семьи могут признаваться бабушка, дед, прабабушка, прадед, внуки, правнуки, родные братья и сестры, мачеха, отчим, падчерица, пасынок и другие лица, которые совместно проживают, связаны общим бытом, имеют взаимные права и обязанности. А вот двоюродные братья и сестры, тети, дяди, племянники и племянницы, другие родственники по происхождению, членами семьи физического лица не считаются. Не относятся к членам

семьи, согласно Семейного кодекса Украины, также опекун или попечитель.

Данный подход к трактовке перечня членов семьи физического лица с целью определения лиц связанными имеет определенные недостатки, поскольку требует установления таких обстоятельств, как факт совместного проживания, совместного быта, взаимных прав и обязанностей.

Трактовка понятия членов семьи встречается также в Законе Украины «Об акционерных обществах» [9]. Согласно толкованию, приведенному в данном нормативном акте, членами семьи физического лица признаются супруг (супруга), а также родители (усыновители), опекуны (попечители), братья, сестры, дети и их мужья (жены).

Исследовав толкование категории близких родственников и членов семьи физического лица, что, вероятно, является связанным по отношению к предприятию, можем сделать вывод о несоответствии перечня лиц, подпадающих под данное определение в трактовке украинских нормативных актов. Так, в П(С)БУ 23, которое регулирует вопросы раскрытия информации о связанных сторонах в отчетности предприятий, не уточняется, нормы которого именно нормативного акта следует ссылаться при определении родственников физического лица связанными по отношению к предприятию. Определения, приведенные в Налоговом и Семейном кодексах, также не являются тождественными. В частности, согласно положениям налогового законодательства в перечень связанных не включается значительное количество лиц (бабушка, дедушка, внуки, родные братья и сестры и т.д.). В то же время, большое количество лиц, которые могут иметь возможность оказывать влияние на принятие решений субъектом хозяйствования, согласно

украинскому законодательству, вообще не включены в перечень родственников. Данное обстоятельство влияет на определение связанных сторон как самим предприятием, так и контролирующими органами и делает невозможным применение единого подхода по формированию данного перечня хозяйствующими субъектами.

В дальнейшем к нормативным актам Украины предлагается ввести единый принцип по определению категории близких родственников и членов семьи физического лица. Исходя из вышесказанного, предлагаем следующее определение данной категории:

Связанными лицами (в части физических лиц) могут быть близкие родственники и члены семьи физического лица, в

частности: супруг (супруга); родители (в том числе усыновители); совершеннолетние и несовершеннолетние дети (в том числе усыновленные); братья и сестры разной степени родства; тети, дяди, племянники; опекуны, попечители, ребенок, над которым установлена опека или попечительство; бабушка, дед, прабабушка, прадед, внуки, правнуки; мачеха, отчим, падчерица, пасынок, другие родственники по происхождению, а также лица, которые совместно проживают, связаны общим бытом, имеют взаимные права и обязанности.

Пример отношений связанности между юридическими лицами через связь между близкими родственниками и членами семьи физического лица изображен на рис. 4.



**Рисунок 4. Пример отношения связанных лиц через близких родственников**

*Источник: Составлено авторами на основании [8]*

На рис. 4 схематически изображена ситуация, при которой предприятия А и Б являются связанными через связь близких родственников и членов семей собственников этих субъектов. В случае, когда муж владеет 100% корпоративных прав предприятия А, а жена – 50% предприятия Б, данные предприятия считаются взаимосвязанными, поскольку, согласно действующему украинскому законодательству, супруги считаются членами семьи. При этом важно отметить, что для физического лица общая сумма владения долей уставного фонда плательщика налога (голосов в руководящем органе) определяется как общая сумма корпоративных прав, принадлежащих такому

физическому лицу, членам семьи такого физического лица и юридическим лицам, которые контролируются таким физическим лицом или членами его семьи.

В дополнительном исследовании нуждается также категория должностных лиц налогоплательщика. Так, Хозяйственный кодекс Украины [2] к должностным лицам относит руководителя предприятия, исполнительного органа и других органов управления предприятия, которые, согласно уставу, являются должностными лицами этого предприятия, главного бухгалтера, в обществах, где создан наблюдательный совет, – председателя и членов наблюдательного совета.

Подобный подход к трактовке понятия должностных лиц приведен также в Законе Украины «Об обществах с ограниченной и дополнительной ответственностью» [12]. В Законе Украины «Об акционерных обществах» [9] данный перечень дополнен такими категориями должностных лиц, как председатель и члены ревизионной комиссии и ревизор акционерного общества. Это объясняется, в частности, особенностью создания и функционирования акционерных обществ. По мнению А. Воронцова [1], приоритет следует отдать именно определению должностных лиц, приведенному в Законе Украины «Об акционерных обществах».

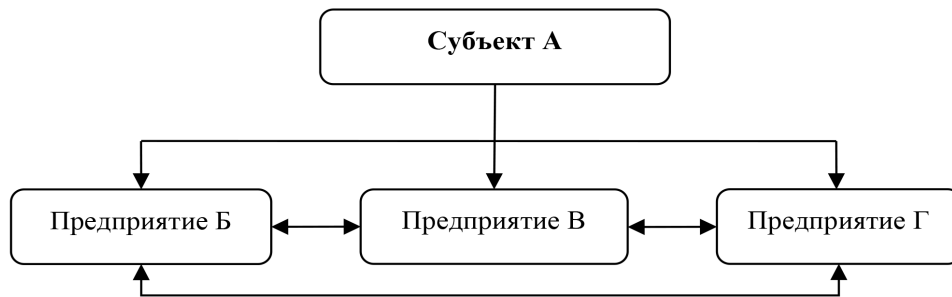
Следует отметить, что в отдельных случаях имеет место применение более широкого подхода. Так, в практике судебной системы Украины определяющим критерием для включения физического лица к категории должностных лиц считается выполнение им перечня организационно-распорядительных и административно-хозяйственных обязанностей.

Такой подход дал основания для отнесения к числу должностных лиц главного бухгалтера. Пленум Верховного Суда Украины Постановлением от 08.10.2004 г. №15 «О некоторых вопросах применения законодательства об ответственности за уклонение от уплаты налогов, сборов, других обязательных платежей» [10] при определении субъектов преступления, которое квалифицируется как «уклонение от уплаты налогов, сборов, других обязательных платежей», предоставляет перечень ответственных должностных лиц предприятия. Согласно данному нормативному акту, к этой категории относятся, в частности: должностные лица предприятия, учреждения, организации независимо от формы собственности, их

филиалов, отделений, других обособленных подразделений, не имеющих статуса юридического лица, на которых возложена обязанность по ведению бухгалтерского учета, представления налоговых деклараций, бухгалтерских отчетов, балансов, расчетов и других документов, связанных с начислением и уплатой обязательных платежей в бюджеты и государственные целевые фонды (руководители, лица, которые выполняют их обязанности; другие должностные лица, которым в установленном законом порядке предоставлено право подписи финансовых документов).

Впрочем, при определении круга связанных лиц, главный бухгалтер, по мнению А.Воронцова [1], должностным лицом считаться не может, поскольку его полномочия, хотя и имеют юридическое значение, но не являются направленными на установление, изменение или прекращение правовых отношений.

Анализируя требования пп.14.1.159 Налогового кодекса Украины [8] отношения связанности между несколькими субъектами хозяйствования могут возникнуть через связи должностных лиц. Согласно определению, приведенному в налоговом законодательстве Украины, предприятия считаются связанными при условии, что одно и то же юридическое или физическое лицо принимает решение о назначении (избрании) единоличных или 50 и более процентов состава коллегиального исполнительного органа или наблюдательного совета такого юридического лица, а также при условии, что полномочия единоличного исполнительного органа таких юридических лиц осуществляет одно и то же лицо. На рис. 5 схематически изображена ситуация, при которой несколько предприятий (Б, В и Г) являются связанными через общий исполнительный орган или общего руководителя (субъекта А).



**Рисунок 5. Пример отношения связанных лиц через исполнительный орган или общего руководителя**

*Источник: Составлено авторами на основании [3; 8; 20].*

Еще одним видом связи между связанными лицами через их должностных лиц является связь через членов их наблюдательных советов. Так, субъекты считаются связанными, если, по крайней мере, 50 процентов состава

коллективного исполнительного органа и/или наблюдательного совета каждого такого юридического лица составляют одни и те же физические лица [8]. Пример данной связи изображен на рис. 6.



**Рисунок 6. Пример отношения связанных лиц через склад коллегиального исполнительного органа и наблюдательного совета**

*Источник: Составлено авторами на основании [3; 8; 20].*

На рис. 6 схематически изображена ситуация, при которой несколько субъектов хозяйствования (предприятия 1, 2, 3) считаются связанными через склад коллегиального исполнительного органа. Так, на данном примере состав коллегиального исполнительного органа (наблюдательных советов) всех трех предприятий утвержден в количестве четырех человек. Субъекты Б и В входят в состав коллегиального исполнительного органа (наблюдательных советов) каждого из трех предприятий. Поскольку не менее 50% состава коллегиального исполнительного органа (наблюдательного совета) каждого предприятия составляют одни и те же

физические лица (в предприятии 2 данный показатель на уровне 75% по отношению к предприятию 1), то такие предприятия являются связанными сторонами.

Итак, процесс определения связанных лиц для целей налогового учета требует выполнить значительный объем работы и проанализировать как взаимосвязи в собственном предприятии, так и в отношении основных контрагентов и определить субъектов прямым и косвенным владением, возможностями осуществления существенного влияния и контроля на их деятельность.

Методологические основы формирования информации об операциях связанных сторон

и ее раскрытия в финансовой отчетности определяет П(С)БУ 23 Согласно п.5 данного положения, к операциям связанных сторон, в частности, относятся: приобретение или продажа готовой продукции (товаров, работ, услуг); покупка и продажа других активов; операции по агентским соглашениям; арендные и финансовые операции; операции по лицензионным соглашениям (передача объектов промышленной собственности и т.п.); предоставление и получение гарантий и залогов; операции с ведущим управленческим персоналом и с его близкими членами семьи [14].

Законодательством по операциям со связанными лицами установлен ряд ограничений. В частности, согласно Закону Украины «Об акционерных обществах» [9], они не могут выступать представителями других акционеров на общем собрании, им следует соблюдать дополнительные требования в случае приобретения нового пакета акций акционерного общества.

Налоговый учет операций со связанными лицами тоже имеет особый порядок. В частности, согласно требованиям Налогового кодекса Украины [8], при наличии обстоятельств, при которых существуют обоснованные основания для признания юридических и физических лиц связанными сторонами, при осуществлении хозяйственных операций, субъекты хозяйствования имеют право самостоятельно признать себя для целей налогообложения связанными лицами по основаниям, не предусмотренным нормами налогового законодательства.

В то же время, Государственная фискальная служба Украины поясняет, что контролирующий орган в судебном порядке может доказать на основе фактов и обстоятельств, что одно юридическое или физическое лицо

осуществляло практический контроль за бизнес-решениями другого юридического лица или что то же физическое или юридическое лицо осуществляло практический контроль за бизнес-решениями каждого юридического лица [21]. Такой особый подход к государственному контролю над операциями со связанными лицами объясняется тем, что для этих операций установлены некоторые ограничения относительно учета доходов и расходов. Данное обстоятельство вполне обосновано, поскольку довольно часто именно такие операции становятся причиной уклонения от уплаты налогов.

Итак, специально информировать налоговые органы о наличии связей с другими лицами налогоплательщик не должен. Информация об операциях со связанными лицами раскрывается в финансовой отчетности налогоплательщиков [14]. Однако следует понимать, что в ситуации, когда налоговый орган при проверке деятельности, осуществляемой предприятием, докажет существование связей аффилированности между контрагентами, основным следствием будет ориентир на обычные цены при осуществлении операций.

Нормы Налогового кодекса Украины [8] определяют также особый порядок налогового учета внешнеэкономических операций со связанными лицами. В частности, налоговый контроль трансфертного ценообразования в Украине осуществляется на основе требований Налогового кодекса Украины, которым отдельные операции по трансфертным ценам определены как контролируемые, то есть такие, в которых условия осуществления подпадают под государственный налоговый контроль. Так, Налоговый кодекс Украины в статье 39 предусматривается, что



в операциях между связанными сторонами для определения объекта налогообложения применяются обычные цены. Эта же статья устанавливает и правила определения таких обычных цен. В частности, при продаже товаров связанным лицам валовой доход должен рассчитываться исходя из договорных цен, но не ниже обычных цен, которые, согласно требованиям налогового законодательства Украины, должны быть на уровне рыночных.

При этом объем полученной налогооблагаемой прибыли в контролируемых операциях с иностранными контрагентами, которые являются связанными сторонами, считается рассчитанным согласно принципу «вытянутой руки», если условия в указанных операциях не отличаются от условий, применяемых между несвязанными лицами в сопоставимых неконтролируемых операциях. Принцип «вытянутой руки» (Arm's length principle) является принципом международного стандарта, который согласован государствами-членами Организации экономического сотрудничества и развития, как рекомендован к использованию странами мира при установлении трансфертных цен для налогообложения. Данный принцип предполагает увеличение налоговых обязательств аффилированных лиц в контролируемых операциях до уровня налоговых обязательств независимых лиц в аналогичных хозяйственных операциях.

Важным аспектом при осуществлении операций с иностранными субъектами хозяйствования является критерий необходимости анализировать критерии признания лиц связанными в соответствии с законодательством страны контрагента. Так, Налоговым кодексом Украины установлено, что доля корпоративных прав в уставном капитале

предприятия в размере 20% и более считается основанием для идентификации владельца корпоративных прав и юридического лица связанными. Согласно законодательству России, Чехии, Германии и Австрии для признания лиц аффилированными доля владения должна превышать 25%, для Франции, Италии, Дании, Венгрии данный показатель устанавливается на уровне 50%. Поэтому необходимо анализировать законодательство страны регистрации контрагента при ведении с ними хозяйственной деятельности.

В ситуации, когда условия в контролируемых операциях не соответствуют принципу «вытянутой руки», прибыль, которая была бы начислена налогоплательщику в условиях осуществления данной операции согласно данному принципу, включается в налогооблагаемую прибыль налогоплательщика [8]. Такие же правила действуют и при учете доходов и расходов в случае уплаты или получения процентов по депозитам, кредитам (операциям финансового лизинга), займов, другим гражданско-правовым договорам со связанными с плательщиком налога лицами.

Особенностью является и то, что в состав расходов налогоплательщика не включаются расходы на оплату вознаграждений или других видов поощрений связанным с ним физическим лицам в случае, если нет документальных доказательств того, что такая оплата была проведена как компенсация за фактически предоставленную услугу (отработанное время). При наличии указанных документальных доказательств отнесению в состав расходов подлежит фактическая сумма оплаты, но не больше, чем сумма, рассчитанная по обычным ценам.

Существуют также определенные пре-

достережения относительно признания расходов при осуществлении операций по продаже или обмену товаров, выполнении работ, оказании услуг связанным с таким плательщиком налога лицам или по операциям с давальческим сырьем. Расходы, понесенные в связи с осуществлением перечисленных операций, признаются в размере, не превышающем доходы, полученные от такой продажи или обмена. Так, в налоговом учете операции по продаже или обмену товаров, выполнении работ, оказании услуг связанным с таким плательщиком налога лицам не могут приводить к возникновению убытков.

При рассмотрении специфики налогообложения налогом на прибыль при осуществлении операций с аффилированными лицами, стоит изучить особенность уплаты авансового взноса по налогу на прибыль при выплате дивидендов связанным лицам. Нормы статьи 57 Налогового кодекса Украины предусматривают, что авансовый взнос не взимается в случае выплаты дивидендов в пользу владельцев корпоративных прав материнской компании, выплачиваемых в пределах сумм доходов такой материнской компании, полученных в виде дивидендов от других лиц. Следовательно, в случае, когда сумма выплат дивидендов в пользу владельцев корпоративных прав материнской компании превышает сумму полученных такой компанией дивидендов, дивиденды, уплаченные в пределах такого превышения, подлежат налогообложению. Нормами Налогового кодекса Украины для целей налогообложения требуется от материнской компании вести нарастающим итогом учет дивидендов, полученных ею от других лиц, и дивидендов, уплаченных в пользу владельцев корпоративных прав такой компании, и отражать в налоговой отчетности

дивиденды в порядке, определенном центральным органом исполнительной власти, обеспечивающим формирование и реализацию государственной финансовой политики [8].

Существуют и определенные особенности в части налога на добавленную стоимость (НДС). Общее правило определения базы налогообложения НДС, которое действует во всех случаях, в том числе и при операциях между связанными лицами, приведено в абз.2 п.188.1 НКУ. Так, база налогообложения операций по поставке товаров или услуг не может быть ниже цены приобретения таких товаров или услуг. База налогообложения операций по поставке самостоятельно изготовленных товаров или услуг не может быть ниже обычных цен, а база налогообложения операций по поставке необоротных активов не может быть ниже балансовой (остаточной) стоимости по данным бухгалтерского учета, сложившейся по состоянию на начало отчетного (налогового) периода, в течение которого осуществляются такие операции (в случае отсутствия учета необоротных активов – исходя из обычной цены) [8]. Однако, при определении базы налогообложения по операциям со связанными сторонами в соответствии данной нормы Налогового кодекса Украины, следует помнить о двух исключениях. Это, в частности, операции по поставке товаров, услуг, цены на которые подлежат государственному регулированию и поставки газа для нужд населения.

При налогообложении инвестиционной прибыли в операциях со связанными сторонами также есть определенные важные моменты, которые необходимо учитывать при осуществлении деятельности и ведения учета предприятием. В ситуации, если налогоплательщик продает пакет ценных

бумаг (корпоративные права) или деривативов связанным с ним лицам, инвестиционный убыток, возникающий вследствие такой продажи, не учитывается при определении общего финансового результата операций с инвестиционными активами при определении базы при налогообложении налогом на доходы физических лиц.

Выводы. Учитывая изменения относительно подходов к классификации связанных лиц и особенностей формирования методологии учета операций с ними, законодательство Украины в части раскрытия информации об аффилированных сторонах за последние годы осуществило важные шаги в данном направлении. В частности, с принятием Налогового кодекса Украины и последующих изменений к нему, установлены основные принципы налогового учета контролируемых операций со связанными лицами.

В результате исследования сущности понятия связанных лиц, общих требований по определению сторон связанными (аффилированными) и критериев, утвержденных Налоговым кодексом Украины, можно максимально четко определить перечень связанных лиц для целей налогового учета. Так, основным критерием для определения отношений связанности, согласно Налогового кодекса Украины, является процент участия в корпоративных правах других субъектов хозяйствования, а также возможность осуществлять на него существенное влияние или контроль над его деятельностью, либо же находиться с ним под общим контролем или влиянием со стороны другого субъекта. Одним

из способов формирования взаимоотношений между субъектами является наличие связи между близкими родственниками и членами семьи физического лица.

Основным моментом при признании сторон связанными в соответствии с требованиями налогового законодательства Украины, является определение их доли владения корпоративными правами других лиц. В работе проанализированы наиболее распространенные подходы ученых по расчету размера доли определенного субъекта хозяйствования в уставном капитале другого, а также предложено формулу расчета доли владения корпоративными правами другого предприятия при прямой и опосредованной связи между ними.

В результате проведенного исследования установлено, что налоговый учет операций со связанными сторонами имеет особый порядок. На основе изучения основных положений Налогового кодекса Украины в работе раскрыты основные требования налогового законодательства относительно применения обычных цен при осуществлении таких операций, определена специфика налогообложения налогом на прибыль и налогом на добавленную стоимость при осуществлении операций с аффилированными лицами.

Предметом дальнейших исследований могут быть вопросы определения методологии бухгалтерского учета и финансовой отчетности по операциям между связанными сторонами.

---

---

ლიტერატურა/REFERENCES

- [1] **Vorontsov A.** (2013). Znajomtesia! Poviazani osoby, abo Koly zviazky maiut znachennia. [Meet me! Related parties, or When connections matter]. Hazeta «Interaktyvna bukhhalteriiia» – «Interactive Accountancy» Newspaper, 12 (21). Retrieved from <https://interbuh.com.ua/ua/documents/onethematic/324> [in Ukrainian].
- [2] Hospodarskyj kodeks Ukrainy [Economic Code of Ukraine]. (2003, 16 January) <http://zakon.rada.gov.ua>. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> [in Ukrainian].
- [3] **Zasadnij B.** (2015). Formuvannya oblikovoyi politiki pidpriemstva shodo povyazanih storin. [Formation of enterprise accounting policies for related parties]. Visnik Kiyivskogo nacionalnogo universitetu imeni Tarasa Shevchenka. Ekonomika - Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economy, Vol. 10, 24-30 [in Ukrainian].
- [4] **Kolesnik Ya.V., & Nikolaienko A.V.** (2018). Opodatkuvannia ahrarnykh pidpriemstv: mynulyj dosvid ta realii sohodennia. [Taxation of agricultural enterprises: past experience and realities of today]. Ahrosvit - Agro-world, 20, 37-42. Retrieved from [http://www.agrosvit.info/pdf/20\\_2018/7.pdf](http://www.agrosvit.info/pdf/20_2018/7.pdf) [in Ukrainian].
- [5] **Kruhla N.M.** (2016). Oblik opodatkuвання protsentiv za borhovymy zoboviazanniamy, iaki vynykaiut pry zdijsnenni operatsij z poviazanymy osobamy-nerezidentamy. [Debt Interest Taxation Accounting for Non-resident Related Transactions]. Bukhhalter's'kyj oblik, analiz ta audyt: problemy teorii, metodolohii, orhanizatsii – Accounting, analysis and audit: problems of theory, methodology, organization, 2, 58-66. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boaa\\_2016\\_2\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boaa_2016_2_9) [in Ukrainian].
- [6] **Kutsyk P.O., & Polianska O.A.** (2017). Oblik i zvitnist v opodatkuванні [Accounting and Reporting in Taxation]. Lviv : LTEU [in Ukrainian].
- [7] **Ocheretko L.M., & Zalisska K.R.** (2015) Opodatkuvannia prybutku budivelnykh pidpriemstv za dovhostrokovymy budivelnymy dohovoramy (kontraktamy) [Taxation of profits of construction enterprises under long-term construction contracts (contracts)]. Stalyj rozvytok ekonomiky – Sustainable economic development, 1, 238-245 Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre\\_2015\\_1\\_38](http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2015_1_38) [in Ukrainian].
- [8] Podatkovyj kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. (2010, 2 September) <http://zakon.rada.gov.ua>. Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].
- [9] Zakon Ukrainy vid 17.09.2008 №514-VI «Pro aktsionerni tovarystva» [The Law of Ukraine of September 17, 2008 №514-VI «About Joint Stock Companies»]. (2008, 17 September) <http://zakon.rada.gov.ua>. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/514-17> [in Ukrainian].
- [10] Postanova Plenumu Verkhovnoho Sudu Ukrainy vid 08.10.2004 №15 «Pro deiaki pytannia zastosuvannia zakonodavstva pro vidpovidalnist za ukhlyennia vid splaty podatkov, zboriv, inshykh oboviazkovykh platezhiv» [Resolution of the Plenum of the Supreme Court of Ukraine of October 8, 2004 №15 «Some Issues of Legislation on Liability for Tax, Taxes, Other Compulsory Payments»]. (2004, 8 October) <http://zakon.rada.gov.ua>. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0015700-04> [in Ukrainian].
- [11] Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayini vid 27.06.2013 №635 «Pro zatverdzhennia Metodichnih rekomendacij shodo oblikovoyi politiki pidpriemstva ta vnesennia zmin do deyakih nakaziv Ministerstva finansiv Ukrayini» [The Law of Ukraine of June 27, 2013 №635 «About approval of Methodical recommendations on accounting policy of the enterprise and amendments to some orders of the Ministry of Finance of Ukraine»]. (2013, 27 June) <http://zakon.rada.gov.ua>. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13> [in Ukrainian].

- 
- 
- [12] Закон України від 06.02.2018 №2275-VIII «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [The Law of Ukraine of February 6, 2018 №2275-VIII «About limited liability and additional liability companies»]. (2018, 6 February) <http://zakon.rada.gov.ua>. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19> [in Ukrainian].
- [13] Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку станом на 01.01.2012 №24 «Розкриття інформації про зв'язані сторони» [International Accounting Standard as of January 1, 2012 «Disclosure of related parties»]. (2012, 1 January) <http://zakon.rada.gov.ua>. Retrieved from [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_043](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_043) [in Ukrainian].
- [14] Положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 18.06.2001 №23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» [Regulation (Standard) of accounting of June 18, 2001 №23 «Related Party Disclosures»]. (2001, 18 June) <http://zakon.rada.gov.ua>. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01> [in Ukrainian].
- [15] Сімейний кодекс України [Family Code of Ukraine]. (2002, 10 January) <http://zakon.rada.gov.ua>. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2947-14> [in Ukrainian].
- [16] **Slyvka Ya.V.** (2010). Актуальні питання щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками: систематизація поглядів [Topical issues in accounting for payments with buyers and customers: systematization of views.]. *Вісник ЖДТУ – ЖСТУ Bulletin*, 2, 178-182 [in Ukrainian].
- [17] **Davydov, H.M. et al.** (2016). Суб'єкти господарювання: оподаткування, контроль та аудит [Businesses: Taxation, Control and Audit]. H.M. Davydov, I K. Drozd (Ed.). Kyiv : Sova [in Ukrainian].
- [18] **Tymoshenko A.O.** (2018). Оподаткування послуг в IT-сфері: проблеми та перспективи. [Taxing IT Services: Challenges and Prospects]. *Економіка та держава – Economy and the state*, 4, 46–52 Retrieved from [http://www.economy.in.ua/pdf/4\\_2018/12.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/4_2018/12.pdf) [in Ukrainian].
- [19] **Tkachenko N.M.** (2016). Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність [Accounting (financial) accounting, taxation and reporting]. (7d. ed.). Kyiv : Alerta [in Ukrainian].
- [20] **Tselujko O.** (2015). Пов'язані особи: визначення та відображення в обліковій політиці підприємства [Related parties: Define and reflect on enterprise accounting policies]. *Бібліотека Баланс – Library Balance*, 13, 31-36 [in Ukrainian].
- [21] Лист DFS від 09.03.2017 №424/2/99-99-15-02-02-10 «Щодо визнання пов'язаних осіб та деяких операцій контролюваними» [Letter from the SFS of March 9, 2017 №424/2/99-99-15-02-02-10 «With respect to the recognition of related parties and certain transactions controlled»]. (2017, 9 March). <http://sfs.gov.ua>. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/71733.html> [in Ukrainian].