

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА

Факультет обліку та податкового менеджменту
Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА "Облік і аудит"

Спеціальність: 071 "Облік і оподаткування"

Галузь знань: 07 "Управління та адміністрування"

Форма навчання: очна (денна)

очна (денна), заочна, дистанційна

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему: «Облік і аналіз внутрішньогрупових операцій на прикладі ІП "КОКА-
КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД"»

здобувача **Мар'янчук Алевтини Денисівни**

Науковий керівник: **професор, доктор економічних наук,**

Остап'юк Наталія Анатоліївна

(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

(підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

Завідувач кафедри: _____

(підпис)

Київ – 2025

РЕФЕРАТ

Структура роботи. Кваліфікаційна бакалаврська робота містить 55 сторінок, 5 таблиць, 3 рисунків, список використаних джерел з 26 найменувань, 1 додатку.

Метою кваліфікаційної бакалаврської роботи є обґрунтування та удосконалення підходів до організації обліку й аналізу внутрішньогрупових операцій на прикладі ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД» з урахуванням вимог чинного законодавства України та Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Для досягнення цієї мети в роботі передбачено виконання таких **завдань**:

- Здійснити організаційно-економічну характеристику ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД»
- розкрити економічну сутність внутрішньогрупових операцій, їх класифікацію та особливості;
- дослідити організацію обліку внутрішньогрупових операцій на підприємстві ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД»;
- здійснити аналіз внутрішньогрупових операцій та їх вплив на фінансовий результат ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД».

Об'єктом дослідження є система внутрішньогрупових операцій на підприємствах, які входять до складу транснаціональних компаній.

Предметом дослідження є методика організації обліку внутрішньогрупових операцій та аналізу їх результатів на підприємстві ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД».

Методи дослідження

У процесі дослідження були використані такі наукові методи: аналіз і синтез – для вивчення економічної природи внутрішньогрупових операцій та оцінки їх значення в діяльності підприємства; порівняльний метод – для зіставлення підходів до обліку внутрішньогрупових операцій у межах українського законодавства та міжнародних стандартів; метод узагальнення — для формування пропозицій з удосконалення облікової політики підприємства

щодо внутрішньогрупових операцій; графічний метод – для наочного представлення структури та взаємозв'язків внутрішньогрупових розрахунків.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВНУТРІШНЬОГРУПОВИХ ОПЕРАЦІЙ ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД».....	6
1.1. Організаційно-економічна характеристика ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД».....	6
1.2. Теоретичні основи внутрішньогрупових операцій.....	11
1.3. Облікова політика ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД» щодо внутрішньогрупових операцій.....	20
РОЗДІЛ 2. СТАН ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВНУТРІШНЬОГРУПОВИХ ОПЕРАЦІЙ ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД».....	26
2.1. Організація документообігу за внутрішньогруповими операціями на ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД».....	26
2.2. Синтетичний та аналітичний облік внутрішньогрупових розрахунків та операцій.....	32
2.3. Розкриття інформації про внутрішньогрупові операції у фінансовій та податковій звітності підприємства.....	39
2.4. Аналіз внутрішньогрупових операцій та їх вплив на фінансовий результат ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД».....	43
ВИСНОВКИ.....	47
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	50
ДОДАТКИ.....	53

ВСТУП

У сучасних умовах глобалізації та зростаючої конкуренції на ринку особливої актуальності набуває стратегія об'єднання підприємств. Таке об'єднання дозволяє компаніям не лише оптимізувати власні бізнес-процеси, знижувати витрати та підвищувати ефективність, але й швидше адаптуватися до змін зовнішнього середовища, долати бар'єри виходу на нові ринки та розширювати сферу своєї діяльності. Об'єднання підприємств виступає ефективним інструментом для забезпечення конкурентних переваг та досягнення спільних виробничих і невиробничих цілей. Завдяки такій взаємодії підприємства мають змогу не лише централізувати управління окремими функціями, наприклад фінансами, логістикою або маркетингом, а й суттєво скорочувати витрати на закупівлі, модернізувати виробничі потужності, посилювати інноваційний потенціал та забезпечувати сталий розвиток у довгостроковій перспективі.

Внутрішньогрупові операції є невід'ємною складовою фінансово-господарської діяльності об'єднаних підприємств, і саме їх облік та аналіз мають надзвичайно важливе значення для забезпечення прозорості, достовірності фінансової звітності, ефективного управління та податкового контролю, що особливо актуально для України в умовах євроінтеграційного курсу.

Вагомий внесок у дослідження теоретико-методологічних та організаційно-методичних питань бухгалтерського обліку, контролю внутрішніх розрахунків та трансфертного ціноутворення зробили вітчизняні та зарубіжні вчені: А.С. Борзова, О.М. Брадул, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.М. Костюченко, Н.О. Литвиненко, С.П. Лозовицький, М.Р. Лучко, Н.М. Малюга, С.З. Мошенський, І.І. Невас, А.В. Озеран, В.О. Озеран, В.П. Онищенко, Н.А. Остап'юк, В.П. Пантелеєв, С.М. Петренко, О.І. Пилипенко, П.М. Попов, М.С. Пушкар, О.А. Романенко, С.С. Свірідова, І.В. Семчук, О.С. Сніжко, Я.В. Соколов, З.І. Тенюх, Г.В. Уманців, Л.В. Чижевська, І.Я. Яремко.

Для прикладу нами було обрано компанію ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД». The Coca-Cola Company має розгалужену

глобальну структуру з сотнями дочірніх компаній по всьому світу. Ці дочірні компанії охоплюють різні сегменти, включаючи виробництво, розлив, дистрибуцію та маркетинг напоїв. В Україні основним представником компанії є «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД». Саме на базі цієї компанії побудовано наше дослідження, адже це велике підприємство, яке входить до складу міжнародної групи компаній Coca-Cola Hellenic Bottling Company (Coca-Cola HBC). Воно тісно співпрацює з іншими компаніями цієї групи, зокрема купує у них товари, послуги, передає і отримує кошти.

Незважаючи на наявність численних наукових напрацювань, питання удосконалення організації бухгалтерського обліку внутрішньогрупових операцій в умовах транснаціональних корпорацій залишається недостатньо дослідженим, особливо в контексті українського законодавства, практики міжнародних стандартів фінансової звітності та правил трансфертного ціноутворення. Саме ці питання зумовили вибір теми та структури даної роботи.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВНУТРІШНЬОГРУПОВИХ ОПЕРАЦІЙ ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД»

1.1. Організаційно-економічна характеристика ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД»

Іноземне підприємство «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» є зареєстрованим на території України та має статус резидента. Компанія створена відповідно до чинного законодавства України й функціонує як іноземне підприємство. Станом на 31 грудня 2021 року та на аналогічну дату 2020 року безпосереднім власником підприємства виступала компанія КК Беверіджиз Холдінгз П Б.В. У Компанії відсутній фактичний контролер – фізична особа. Основним видом діяльності ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» є виробництво та реалізація безалкогольних напоїв на внутрішньому ринку України. Виробничі потужності підприємства розташовані за адресою: Київська область, смт Велика Димерка, 51 км Санкт-Петербурзького шосе.

Юридична та фактична адреса компанії збігаються й знаходяться за адресою: Київська область, смт Велика Димерка, вул. Українська, будинок 1.

Фінансова звітність підприємства складається відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та подається в українських гривнях, якщо інше не вказано в тексті звіту [6].

Офіційне представництво компанії Coca-Cola в Україні було відкрито 1992 року. Перший завод Компанії в Україні відкрився у Львові 1994 року. У 1998 році запрацював завод компанії «Кока-Кола Беверіджиз Україна» біля міста Броварів, на Київщині. Головний офіс компанії розташований у Києві. Продукція розповсюджується через 21 дитрибуторський центр. У компанії працюють більше 2300 працівників, кожне робоче місце створює від 6-ти додаткових у суміжних сферах української економіки. ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» є частиною міжнародної корпорації Coca-Cola Hellenic Group, яка

охоплює 28 країн світу та обслуговує понад 581 мільйон людей. Головна компанія групи, Coca-Cola HBC AG, має штаб-квартиру у Швейцарії, а її акції котируються на фондових біржах Афін, Нью-Йорка та Лондона [1].

У глобальній структурі транснаціональної корпорації Coca-Cola, ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» виконує ключову роль регіонального виробника та дистриб'ютора напоїв для українського ринку. Компанія входить до складу одного з найбільших ботлерів у системі The Coca-Cola Company – Coca-Cola HBC AG, яка здійснює виробництво, пакування, дистрибуцію та збут напоїв під брендом Coca-Cola у країнах Центральної, Східної Європи та частини Африки.

The Coca-Cola Company володіє брендами та рецептурами, тоді як компанії-бутильники, до яких належить Coca-Cola HBC AG, включаючи ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед», відповідають за локалізоване виробництво, контроль якості, постачання та маркетинг продукції відповідно до міжнародних стандартів групи. Таким чином, українське підприємство є важливою ланкою в глобальному ланцюгу постачання напоїв Coca-Cola, забезпечуючи адаптацію продуктів до регіональних особливостей ринку, а також реалізацію стратегії сталого розвитку на місцевому рівні [23].

Крім того, завдяки членству у транснаціональній структурі, ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» має доступ до централізованих рішень у сфері інформаційних технологій, корпоративних політик, систем управління ризиками, процедур фінансового контролю та підготовки персоналу. Це дозволяє підприємству не лише підтримувати високі стандарти якості та ефективності, а й інтегруватися у глобальні виробничі та логістичні процеси компанії.

Організаційна структура підприємства включає:

- Виробничі підрозділи: розташовані в смт Велика Димерка, Київська область, де здійснюється основне виробництво безалкогольних напоїв.
- Функціональні департаменти: займаються управлінням персоналом, фінансами, маркетингом, логістикою та іншими ключовими напрямками.

- Бухгалтерська служба: відповідає за ведення обліку, складання фінансової звітності та забезпечення відповідності облікових процесів міжнародним стандартам [6].

Така структура дозволяє ефективно координувати діяльність підприємства, забезпечуючи високу якість продукції та оптимізацію бізнес-процесів.

Крім того, наявність виробничих, функціональних та облікових підрозділів у структурі підприємства сприяє гнучкому реагуванню на зміни ринкових умов, забезпеченню високого рівня контролю якості на всіх етапах виробництва, а також зміцненню позицій компанії на внутрішньому ринку України.

Організаційні та технологічні особливості ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» мають значний вплив на побудову обліку основних засобів:

Високий рівень автоматизації: використання сучасних технологій, таких як установки зворотного осмосу для очищення води, вимагає точного обліку складного обладнання та регулярного оновлення даних про основні засоби

Децентралізована обробка облікової інформації: використання автоматизованих робочих місць (АРМ) бухгалтера дозволяє ефективно вести облік основних засобів, включаючи інвентаризацію, нарахування амортизації та контроль за рухом активів .

Міжнародна структура власності: належність до глобальної корпорації зобов'язує підприємство дотримуватися міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), що впливає на методи оцінки та обліку основних засобів.

Ці фактори визначають необхідність впровадження сучасних облікових систем та постійного вдосконалення облікових процесів для забезпечення точності та прозорості фінансової інформації.

Крім зазначених організаційних та технологічних особливостей, важливим аспектом побудови обліку основних засобів ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» є характер та структура самих основних засобів, що використовуються у виробничій діяльності.

Основні засоби підприємства представлені широким спектром матеріальних активів, серед яких провідне місце займають виробничі лінії для розливу

безалкогольних напоїв, установки фільтрації та обробки води, пакувальні комплекси, холодильне обладнання, складські приміщення та транспортні засоби для доставки готової продукції [16, с. 94]. Високий рівень технологічної складності цих об'єктів вимагає ретельного документування, обліку технічного стану та періодичної оцінки їхньої залишкової вартості.

Особливістю обліку основних засобів на підприємстві є також активне використання складної логістичної інфраструктури, яка включає власний автопарк вантажного транспорту, розгалужену мережу дистриб'юторських складів і логістичних центрів, а також холодильні установки для зберігання готової продукції. Ці елементи забезпечують безперебійну доставку напоїв споживачам по всій території України та впливають на формування витрат, амортизаційних відрахувань і собівартості продукції [2, с. 57].

Важливу роль у забезпеченні ефективного обліку основних засобів на підприємстві відіграє застосування сучасних інформаційних технологій. Зокрема, ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» використовує інтегровану ERP-систему, яка дозволяє автоматизувати облік основних засобів, процеси інвентаризації, розрахунку амортизації та контролю за переміщенням активів між підрозділами компанії. Завдяки цьому облік стає прозорим, точним та відповідає як національним, так і міжнародним стандартам фінансової звітності [15].

Крім того, підприємство дотримується жорстких екологічних стандартів і стандартів охорони праці, що зумовлює регулярне оновлення або модернізацію основних засобів для забезпечення відповідності вимогам законодавства. Це також впливає на облік через процедури переоцінки активів, списання морально застарілих об'єктів і впровадження інноваційного обладнання [5].

Таким чином, організаційна структура, логістична інфраструктура, високий рівень автоматизації виробництва та належність до глобальної мережі Coca-Cola визначають специфіку побудови обліку основних засобів ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед», вимагаючи застосування системного підходу до

управління матеріальними активами, з урахуванням міжнародних стандартів та локальних особливостей бізнес-середовища.

Отже, ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» є важливим елементом інфраструктури української економіки та надійним виробником безалкогольних напоїв, що забезпечує значну частину попиту на продукцію Coca-Cola на внутрішньому ринку України. Організаційна структура підприємства, яка включає виробничі підрозділи, функціональні департаменти та бухгалтерську службу, сприяє ефективній взаємодії всіх ланок управління та стабільній роботі бізнес-процесів.

Особливої уваги заслуговує той факт, що ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» є невід'ємною частиною транснаціональної корпорації Coca-Cola Hellenic Group, що значно розширює горизонти її діяльності. Завдяки цій інтеграції підприємство бере участь у глобальному ланцюгу постачання продукції Coca-Cola, дотримуючись високих міжнародних стандартів виробництва, обліку, корпоративної культури та соціальної відповідальності. Це дозволяє українському офісу не лише зберігати конкурентоспроможність на національному ринку, а й бути частиною стратегії сталого розвитку й інноваційної діяльності Coca-Cola HBC AG у масштабах світової економіки.

Тож, для вивчення особливостей обліку внутрішньогрупових операцій було обрано ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» як підприємство з яскраво вираженою складною корпоративною структурою, що входить до складу транснаціональної групи компаній Coca-Cola Hellenic Bottling Company. Така структура зумовлює значну кількість внутрішньогрупових операцій. Крім того, компанія працює відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), що передбачають детальне розкриття операцій між пов'язаними сторонами та дотримання принципу обачності щодо можливих ризиків, пов'язаних із такими операціями.

1.2. Теоретичні основи внутрішньогрупових операцій

Об'єднання підприємств виступає ефективним інструментом для забезпечення конкурентних переваг та досягнення спільних виробничих і невиробничих цілей. Завдяки такій взаємодії підприємства мають змогу не лише централізувати управління окремими функціями, наприклад фінансами, логістикою або маркетингом, а й суттєво скорочувати витрати на закупівлі, модернізувати виробничі потужності, посилювати інноваційний потенціал та забезпечувати сталий розвиток у довгостроковій перспективі.

Оскільки підприємства у постійній взаємодії, це спричиняє регулярному виникненню внутрішньогрупових розрахунків і, як наслідок, залишків заборгованостей між пов'язаними сторонами. Залишки внутрішньогрупової заборгованості можуть істотно впливати на фінансову звітність підприємства та її прозорість.

В основному, економічні одиниці об'єднуються шляхом придбання і утворюють материнське та дочірні підприємства.

В бухгалтерському обліку об'єднаних підприємств існує декілька видів внутрішніх операцій, зокрема:

1. внутрішньогосподарські операції, які здійснюються в межах однієї економічної одиниці між внутрішніми підрозділами (цехами, дільницями) або відокремленими структурними підрозділами такими як філії, представництва;
2. внутрішньовідомчі операції характерні для бюджетних установ і призначені для обліку доходів та витрат, тобто операції між головними розпорядниками та отримувачами бюджетних коштів;
3. внутрішньосистемні операції відбуваються у системі споживчої кооперації України між споживчими товариствами, їх спілками та всіма утвореними ними підприємствами [20];
4. внутрішньогрупові операції—це операції між материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами однієї групи [12].

Поняття внутрішньогрупових операцій в українській економіці з'явилося в період упровадження економічних відносин ринкового спрямування (2000–2005 рр.) [9]. Згідно з НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», внутрішньогрупові операції – операції між материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами однієї групи [13].

Поняття внутрішньогрупових операцій досить узагальнююче і містить у собі велику кількість різних видів операцій, які виникають у процесі функціонування групи підприємств та змістовно відрізняються від традиційних операцій простої організаційної структури.

Усі внутрішньогрупові операції між підприємствами, які входять до складу однієї об'єднаної компанії, поділяються на два види: операції, пов'язані з розрахунками між учасниками та операції, пов'язані з продажем активів усередині групи [8].

Перший тип стосується боргів, які виникають між підприємствами групи, а також доходів і витрат, що пов'язані з цими розрахунками. Вони показуються у звітності окремих підприємств, але не впливають на загальний фінансовий результат усієї групи, бо при підготовці консолідованої звітності ці суми виключаються.

Другий тип пов'язаний із ситуацією, коли одне підприємство продає іншому активи, наприклад, товари або основні засоби. Якщо ці активи ще не були продані за межі групи або підлягають амортизації, у звітності можуть з'являтися нереалізовані прибутки чи збитки. Також можуть виникати суми амортизації, які не відповідають реальній ситуації для всієї групи. Тому ці показники також треба виключити, щоб уникнути подвійного рахунку та правильно порахувати фінансовий результат групи.

До внутрішньогрупових операцій, що мають відношення до внутрішніх розрахунків, належать: видача позик, випуск облігацій, передача основних засобів у фінансову оренду, реалізація активів, надання різних послуг тощо. Під час облікового відображення таких операцій у кожного з учасників групи формується інформація про дебіторську та кредиторську заборгованість. Проте

під час консолідації звітності ці дані підлягають виключенню, оскільки з точки зору всієї групи як єдиного суб'єкта господарювання подібні заборгованості чи позики формально відсутні. Процес виключення здійснюється на підставі складання зворотних бухгалтерських записів у спеціальній робочій таблиці консолідації. Внутрішньогрупові операції такого типу спричиняють появу залишку заборгованості між компаніями групи (тобто внутрішньогрупового сальдо), який вилучається з Балансу, а також доходів і витрат, пов'язаних із внутрішньогруповими операціями (наприклад, доходів за позиками чи витрат за орендою), які не відображаються у Звіті про фінансові результати. Важливо враховувати, що всі ці доходи й витрати не мають впливу на загальний фінансовий результат групи.

Одним із найбільш складних аспектів при складанні консолідованої фінансової звітності є облік внутрішньогрупових операцій, пов'язаних із продажем активів. У звітах окремих компаній групи результати таких продажів відображаються у складі доходів. Проте на рівні всієї групи, яка розглядається як єдина економічна структура, ці доходи не завжди можуть визнаватися в консолідованій звітності, адже сам актив фактично не залишає меж групи. У зв'язку з цим усі подібні фінансові результати мають бути вилучені із Звіту про фінансові результати під час процедури консолідації. До таких результатів, що підлягають виключенню, належать:

- результатами від продажу одним підприємством групи іншому активів, реалізованих останнім зовнішньому контрагенту за межі групи на звітну дату;
- результатами від продажу одним підприємством групи іншому активів, врахованих останнім у складі власних активів на звітну дату;
- результатами від продажу одним підприємством групи іншому активів, що підлягають нарахуванню амортизації, врахованих останнім у складі власних активів на звітну дату.

Коли активи продаються за межі групи, внутрішньогрупові операції з реалізації не впливають на сукупний фінансовий результат усієї групи. Водночас

у звітності виникає завищення показників «Дохід від реалізації» та «Собівартість реалізованої продукції». Це пояснюється тим, що дохід визнається у продавця, а покупець обліковує актив за первісною вартістю. Якщо ж на момент складання звітності активи не були реалізовані за межі групи, то наслідки внутрішньогрупового продажу позначаються як на балансі (через активи, придбані всередині групи), так і на Звіті про фінансові результати. Різниця між сумою доходу та собівартістю утворює нереалізований прибуток або збиток, який у такому випадку враховується при подальшій обробці консолідованих даних.

Особливість таких внутрішньогрупових операцій полягає в тому, що відповідні прибутки або збитки необхідно виключити не лише із залишків нереалізованих запасів, а також із розрахунку прибутку (чи збитку) дочірньої компанії для визначення доходу від інвестицій у капітал, з оподатковуваного прибутку як материнської, так і дочірньої компаній. У процесі обрахунку консолідованого податку на прибуток такі операції створюють тимчасові різниці, які можуть підлягати оподаткуванню або відшкодуванню. Як результат, у Балансі групи відображаються відстрочені податкові активи або зобов'язання. Додатково подібні внутрішні операції можуть викликати необхідність перегляду сум амортизації щодо необоротних активів, проданих усередині групи.

Усю сукупність операцій, що виникають у межах інтегрованої структури, можливо згрупувати за низкою характерних ознак, які зустрічаються на практиці. Класифікація внутрішньогрупових операцій є важливим аналітичним етапом оцінки особливостей діяльності інтегрованих організацій, вона допомагає глибше проаналізувати діяльність компаній у групі. Це також важливо для того, щоб правильно керувати грошовими коштами, майном, а також зобов'язаннями між підприємствами – тобто дебіторською і кредиторською заборгованістю. За працею Н.О. Литвиненко [9] внутрішньогрупові операції класифікуються за різними ознаками, кожна з яких відображає специфіку взаємодії між підприємствами, що входять до складу об'єднаної групи. Класифікація подано на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Класифікація внутрішньогрупових операцій

Внутрішньогрупові операції підлягають елімінуванню при доладні консолідованого балансу і консолідованого звіту про фінансові результати, як і внутрішньогрупові сальдо за розрахунками.

Поняття «елімінування» (від лат. *eliminare*) запозичене з економічного аналізу і означає «виключати», «усувати» вплив усіх чинників на величину результативного показника, окрім одного. При складанні консолідованої фінансової звітності елімінування має інший зміст, статті, які підлягають елімінуванню – це статті, які виключаються з консолідованої звітності для уникнення подвійного рахунку і завищення показників консолідованої звітності [21].

Об'єкти, що підлягають виключенню при складанні консолідованої фінансової звітності подані у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

**Об'єкти, що підлягають виключенню при складанні консолідованої
фінансової звітності**

№	Об'єкт елімінування	Зміст елімінування	Мета
1	Фінансові інвестиції та капітал	З активів материнського підприємства виключається балансова вартість фінансових інвестицій у кожен дочірню установу, а з капіталу дочірньої установи – відповідна частка материнського підприємства.	Уникнення подвійного обліку активів і зобов'язань.
2	Внутрішньогрупові розрахунки	Виключається сума внутрішньогрупових операцій і сальдо між материнським і дочірніми підприємствами з усіх показників розрахункових операцій.	Узгодження взаємних розрахунків усередині групи.
3	Фінансові результати від внутрішньогрупової реалізації	Елімінуються прибутки або збитки, що виникли внаслідок реалізації продукції, робіт, послуг усередині групи. Також виключаються залишки нереалізованих прибутків і витрат, вкладення до статутних капіталів та інші нереалізовані результати.	Застосовується принцип згортання міжфіліальних операцій під час складання річного фінзвіту.
4	Дивіденди	Виключаються з консолідованого балансу та звіту про фінансові результати.	Забезпечення достовірності консолідованих показників.
—	Причини елімінування	— Різні строки проведення господарських операцій; — Різні терміни завершення звітного періоду; — Відсутність єдиної облікової політики.	Пояснення, чому виникає необхідність в елімінуванні при складанні консолідованої звітності.

Щоб кожне підприємство, яке входить до складу групи, могло вчасно виявити внутрішньогрупові операції, материнська компанія повинна надати усім учасникам повну інформацію про структуру групи. Це дасть змогу кожному підприємству правильно визначити, з ким із контрагентів у нього є внутрішньогрупові взаємозв'язки, і в подальшому враховувати ці зв'язки під час ведення обліку та підготовки звітності.

Результатом внутрішньогрупових операцій можуть бути так звані внутрішньогрупові сальдо, а також нереалізовані прибутки чи збитки.

Внутрішньогрупові сальдо – це залишки дебіторської та кредиторської заборгованості, що виникають між підприємствами однієї групи на конкретну дату внаслідок таких операцій [11].

Якщо на момент складання консолідованої фінансової звітності розрахунки між компаніями групи ще не завершені, то у звітності окремих підприємств залишатимуться ці заборгованості. Але при консолідації такі сальдо необхідно усунути. Зручно враховувати їх за допомогою спеціальних субрахунків: 185 «Довгострокова дебіторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків», 363 «Поточна дебіторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків», 551 «Довгострокова кредиторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків» та 633 «Поточна кредиторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків» [3].

Крім того, унаслідок продажу активів усередині групи можуть виникати нереалізовані прибутки або збитки. Це означає, що операція вже відображена в обліку одного підприємства як прибуток або збиток, але з точки зору всієї групи вона ще не завершена, оскільки активи залишаються в межах групи. Такі нереалізовані прибутки/збитки виникають, наприклад, при продажу товарів, продукції або наданні послуг між підприємствами групи [11].

Ці прибутки повністю виключаються зі складу консолідованої звітності, оскільки не відображають реального доходу групи. Щодо збитків – вони також виключаються, за винятком тих випадків, коли збиток є незворотним. Визначення таких прибутків і збитків відбувається з використанням рахунків «Доходи майбутніх періодів» та «Витрати майбутніх періодів».

У зв'язку з переходом на міжнародні стандарти фінансової звітності, бухгалтерський облік у групах компаній потребує певної адаптації – зокрема, систематизації внутрішньогрупових операцій. Хоча така інформація відображається у звітності окремих компаній, при підготовці консолідованої звітності всі залишки за внутрішньогруповими розрахунками мають бути усунені. Тому якість і точність облікових даних про такі операції є надзвичайно важливими як для кожної компанії окремо, так і для всієї групи в цілому.

Отже, об'єднання підприємств виступає важливим чинником посилення конкурентоспроможності, стійкості й адаптивності бізнесу в умовах сучасної ринкової економіки. Утворення об'єднаних структур—материнських і дочірніх підприємств—дозволяє учасникам не тільки централізувати управлінські функції, знижувати витрати та раціоналізувати використання ресурсів, а й реалізувати більш гнучкі стратегії інноваційного розвитку, розширювати ринки збуту, посилювати позиції в переговорних процесах з контрагентами та забезпечувати сталий розвиток у довгостроковій перспективі.

Фінансово-економічна взаємодія підприємств у межах групи супроводжується специфічною системою обліку, головним елементом якої виступають внутрішньогрупові операції. Ці операції, що охоплюють широкий спектр фінансових і майнових потоків між підприємствами групи, мають вагомe значення для побудови достовірної та об'єктивної консолідованої фінансової звітності. Саме завдяки правильному обліку й елімінуванню внутрішньогрупових операцій, група підприємств як єдина економічна одиниця може уникнути спотворення фінансових результатів, подвоєння обліку активів, зобов'язань, доходів і витрат.

Класифікація внутрішньогрупових операцій за різними критеріями—напрямком інтеграції, масштабом, галузевою приналежністю, типом взаємодії та впливом на консолідовану звітність—дозволяє комплексно оцінити характер і специфіку фінансових потоків у межах об'єднання. Такий підхід створює методологічну основу для побудови ефективної системи управління активами, зобов'язаннями, доходами та витратами групи. Окремо варто підкреслити, що внутрішньогрупові операції не тільки відіграють технічну роль у відображенні внутрішніх взаєморозрахунків, а й мають суттєвий вплив на податковий облік, амортизацію активів та структуру власного капіталу.

Важливо також пам'ятати, що внутрішньогрупові продажі активів, розрахунки за позиками чи оренду, а також передача майна між дочірніми та материнськими компаніями мають бути ретельно відображені у фінансовій документації кожного підприємства. Водночас на рівні групи ці операції

втрачають економічний сенс і мають бути повністю виключені з консолідованої фінансової звітності задля забезпечення достовірного представлення результатів діяльності об'єднання як цілісної системи.

Таким чином, грамотне ведення обліку внутрішньогрупових операцій та їх своєчасне елімінування – це не лише технічний обов'язок бухгалтерії, а й один з ключових факторів фінансової прозорості, стратегічної стабільності та інвестиційної привабливості підприємницьких об'єднань. Це вимагає від учасників групи чіткого дотримання єдиної облікової політики, тісної інформаційної взаємодії та високого рівня фінансової дисципліни, що зрештою сприяє підвищенню ефективності управління об'єднаними підприємствами в цілому.

1.3. Облікова політика ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД» щодо внутрішньогрупових операцій

У сучасних умовах ведення бізнесу компанії, які входять до складу транснаціональних корпорацій, зокрема ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД», здійснюють численні операції з іншими підприємствами своєї групи. Такі операції мають назву внутрішньогрупових і потребують особливого підходу до організації бухгалтерського обліку.

Облікова політика ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД» щодо внутрішньогрупових операцій формується з урахуванням вимог міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та законодавства України. Основною метою такого обліку є забезпечення достовірного і прозорого відображення всіх господарських операцій у фінансовій звітності, а також дотримання принципу справедливого представлення фінансового стану компанії.

Внутрішньогрупові операції підприємства охоплюють широкий спектр економічних взаємодій, зокрема: придбання сировини, матеріалів або готової продукції від інших компаній групи, надання чи отримання послуг, передача нематеріальних активів, розподіл витрат, отримання чи надання фінансових ресурсів (кредитів, позик), виплату дивідендів тощо.

Особливістю обліку внутрішньогрупових операцій є їх документальне підтвердження та правильне відображення у звітності. Такі операції оформлюються стандартними первинними документами: договорами купівлі-продажу, рахунками-фактурами, актами прийому-передачі послуг, податковими накладними, платіжними дорученнями та іншими фінансовими документами відповідно до чинного законодавства.

Відповідно до принципів трансфертного ціноутворення, ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД» зобов'язане забезпечувати відповідність вартості внутрішньогрупових операцій ринковим цінам. Це правило є одним із ключових елементів міжнародної податкової практики, що закріплене в

рекомендаціях Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) та національному законодавстві України.

На міжнародному рівні основоположним документом є Керівництво ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних корпорацій та податкових адміністрацій (*OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*), остання редакція якого була оновлена у 2022 році [14].

В Україні відповідні положення закріплені у таких нормативних актах:

- Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) – розділ I, стаття 39, де детально розглянуто порядок визначення контрольованих операцій, правила застосування принципу витягнутої руки, методи визначення ринкової ціни та порядок документування трансфертного ціноутворення [17].

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV (зі змінами) – встановлює загальні вимоги до бухгалтерського обліку, зобов'язуючи підприємства дотримуватися Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), зокрема МСФЗ 24 «Розкриття інформації про пов'язані сторони» [18].

- Накази Міністерства фінансів України, зокрема Наказ № 8 від 18 січня 2016 року «Про затвердження Порядку складання Звіту про контрольовані операції», а також Методичні рекомендації щодо трансфертного ціноутворення, що деталізують вимоги до обліку, розкриття та контролю внутрішньогрупових операцій [19].

Принцип трансфертного ціноутворення ґрунтується на так званому «принципі витягнутої руки» (англ. Arm's Length Principle), згідно з яким умови комерційних і фінансових операцій між пов'язаними особами повинні бути такими ж, якби аналогічні операції здійснювалися між незалежними сторонами на вільному ринку. Цей підхід дозволяє мінімізувати ризики штучного завищення або заниження цін у межах однієї корпоративної групи з метою оптимізації податкового навантаження [2, с. 15].

На міжнародному рівні принцип витягнутої руки був закріплений у «Керівництві ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних корпорацій та податкових адміністрацій», яке служить орієнтиром для підприємств при встановленні цін у взаємозв'язках з пов'язаними особами [14]. В Україні цей підхід відображено в Податковому кодексі України, де чітко визначені правила визначення контрольованих операцій, критерії визнання сторін пов'язаними, методи розрахунку ринкових цін та порядок податкового контролю таких операцій (стаття 39 ПКУ) [17].

Дотримання правил дозволяє уникати викривлення фінансових результатів та забезпечує дотримання податкового законодавства України. Зокрема, при визначенні цін застосовуються загальноприйняті методи: порівняльної неконтрольованої ціни, ціни перепродажу, собівартості плюс, чистого прибутку та розподілення прибутку. Розглянемо ці методи детальніше.

1. Метод порівняльної неконтрольованої ціни (CUP) Цей метод передбачає порівняння ціни, за якою товари чи послуги передаються між пов'язаними особами, із цінами аналогічних операцій між незалежними сторонами. Він вважається найбільш точним, однак його застосування обмежується доступністю порівнюваної інформації [4]

2. Метод ціни перепродажу (Resale Price Method). Метод ґрунтується на аналізі ціни, за якою товар продається незалежному покупцеві після його придбання у пов'язаної особи. З цієї ціни віднімається націнка, яка зазвичай спостерігається в аналогічних умовах серед незалежних компаній [10].

3. Метод «Собівартість плюс» (Cost Plus Method) Цей підхід передбачає додавання до витрат виробника націнки, яка б забезпечила ринковий рівень прибутку. Метод є доцільним у разі довгострокових контрактів на постачання товарів або послуг між пов'язаними сторонами [10].

4. Метод чистого прибутку (Transactional Net Margin Method, TNMM). Застосовується, коли порівняти ціни або валові націнки складно. Метод базується на порівнянні чистого прибутку, який пов'язана особа отримує від операції, з аналогічними показниками у неконтрольованих угодах [4].

5. Метод розподілення прибутку (Profit Split Method). Загальний прибуток, отриманий у межах контрольованої операції, розподіляється між сторонами пропорційно їх внеску в створення цього прибутку. Метод доцільний у складних інтегрованих операціях, коли внесок кожної сторони є істотним [14].

Варто зазначити, що у підприємства можуть виникати борги між компаніями всередині однієї групи. Якщо якась компанія групи довго не платить, потрібно створювати резерв на можливі збитки. Резерв сумнівних боргів за внутрішньогруповими операціями формується у випадку, якщо дебіторська заборгованість однієї зі сторін групи залишається непогашеною понад 180 календарних днів. Однак, компанія може самостійно встановлювати термін у межах своєї облікової політики, наприклад 90 або 120 днів. Створення резерву сумнівних боргів є важливою складовою облікової політики, адже саме цей механізм забезпечує об'єктивне відображення фінансового стану підприємства та реальну оцінку активів без їх завищення. Це, у свою чергу, дозволяє сформувати витрати звітного періоду та правильно визначити фінансовий результат.

Відповідно до п. 8 П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», підприємство може обрати один із двох методів для нарахування резерву сумнівних боргів:

1. Метод абсолютної суми сумнівної заборгованості;
2. Метод коефіцієнта сумнівності.

Метод абсолютної суми сумнівної заборгованості полягає в тому, що підприємство аналізує кожного дебітора окремо, визначаючи ті суми внутрішньогрупової заборгованості, які, на його думку, можуть не надійти. Це оцінка ведеться на підставі об'єктивних ознак неплатоспроможності пов'язаної сторони, наприклад: затримка оплат, порушення договірних зобов'язань, фінансові труднощі у контрагента тощо. Після такого аналізу визначається точна сума потенційних втрат. Саме ця сума включається до складу резерву сумнівних боргів.

Метод застосування коефіцієнта сумнівності ґрунтується на тому, що величина резерву сумнівних боргів визначається як добуток усієї суми залишку дебіторської заборгованості на початок звітного періоду на коефіцієнт сумнівності. Коефіцієнт сумнівності може бути розрахований у різні способи:

- через визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
- за допомогою класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення;
- через визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості в сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3–5 років [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

Для внутрішньогрупових операцій ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» обрано метод абсолютної суми сумнівної заборгованості як більш простий у застосуванні та більш придатний для оцінки платоспроможності окремих пов'язаних контрагентів. Такий метод передбачає аналіз стану розрахунків із кожною дочірньою чи материнською компанією та визначення конкретної суми заборгованості, щодо якої існує ризик непогашення. Нарахований резерв сумнівних боргів відображається у складі інших витрат операційної діяльності того періоду, в якому він сформований. Залишок резерву на дату балансу не може перевищувати суму дебіторської заборгованості. Обраний метод нарахування резерву обов'язково фіксується в обліковій політиці підприємства та розкривається у примітках до фінансової звітності (відповідно до п. 13.4 П(С)БО 10).

З метою забезпечення достовірності та своєчасності консолідованої фінансової звітності, особливу увагу приділяють організації обліку внутрішньогрупових операцій. Для цього в межах групи призначається відповідальна особа за підготовку залишків для інвентаризації по внутрішньогрупових розрахунках.

Ця особа виконує ключову координаційну та аналітичну роль в процесі підготовки до консолідації, адже саме на її аналітичних даних ґрунтується елімінування внутрішньогрупових сальдо, прибутків, витрат та інших взаємних статей. Недостовірність або несвоєчасність подання залишків може призвести до суттєвих викривлень у консолідованій фінансовій звітності та порушення принципу достовірності. Основні обов'язки відповідальної особи передбачають:

збір і формування детального переліку залишків по внутрішньогрупових операціях за звітний період; звірка даних із дочірніми/залежними підприємствами; участь в інвентаризації внутрішньогрупових розрахунків; забезпечення єдності підходів до оцінки та подання інформації згідно з обліковою політикою групи; взаємодія з підрозділами, відповідальними за консолідацію звітності.

Окремо варто зазначити, що при складанні консолідованої фінансової звітності групи компаній «Coca-Cola HBC», до складу якої входить ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД», усі внутрішньогрупові обороти підлягають обов'язковому елімінуванню. Це означає, що доходи, витрати, активи та зобов'язання, які виникли в результаті взаємодії між компаніями групи, виключаються з консолідованих звітів для уникнення подвійного обліку і викривлення фінансових показників. Такий підхід гарантує об'єктивність представлення фінансового стану групи компаній у цілому.

Відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (зокрема МСФЗ 24 «Розкриття інформації про пов'язані сторони»), підприємства зобов'язані надавати повну інформацію про характер, обсяг і наслідки операцій з такими контрагентами. Пов'язані сторони – це компанії, які знаходяться під спільним контролем або мають суттєвий вплив одна на одну, зокрема через право участі в ухваленні фінансових чи операційних рішень.

У межах облікової політики ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД» передбачено відокремлене ведення обліку операцій із пов'язаними сторонами, включаючи контроль за умовами здійснення розрахунків, визначення ринкових цін на продукцію та послуги, що реалізуються в межах групи, а також уникнення викривлень у фінансових показниках. Внутрішньогрупові операції охоплюють, зокрема: реалізацію товарів і послуг, закупівлю сировини та матеріалів, рекламні, консалтингові та інформаційні послуги, оренду, фінансові розрахунки тощо.

Так, згідно з офіційною фінансовою звітністю ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД» [7], станом на 31 грудня 2021 року

дебіторська заборгованість за операціями з компаніями під спільним контролем становила 2 944 тис. грн, а інша дебіторська заборгованість – 61 845 тис. грн. Одночасно кредиторська заборгованість перед пов'язаними компаніями складала (164 672) тис. грн.

Протягом 2021 року компанія здійснила реалізацію продукції пов'язаним сторонам на суму 341 693 тис. грн, закупівлю сировини та витратних матеріалів на суму (22 311) тис. грн, а також отримала інформаційні, консультаційні та інші професійні послуги на суму (425 943) тис. грн. Така детальна інформація, що підлягає розкриттю у примітках до фінансової звітності, дає змогу не лише внутрішнім, а й зовнішнім користувачам оцінити обсяг операцій з пов'язаними сторонами та їхній вплив на фінансовий стан підприємства.

Додатково у примітках до фінансової звітності за 2021 рік розкривається інформація щодо виплати дивідендів пов'язаним сторонам, змін у структурі статутного капіталу, а також здійснення закупівель у пов'язаних підприємств на суму 234 052 тис. грн. У документі також подано деталізовані дані про винагороду ключового управлінського персоналу, що охоплює короткострокові виплати (заробітна плата, премії, інші виплати), виплати за договором про надання послуг, а також інші довгострокові виплати. Загальна сума витрат на винагороду такого персоналу у 2021 році становила 52 645 тис. грн, з яких більшість припадає на короткострокові виплати

Таким чином, облікова політика ІІ «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖІЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД» щодо внутрішньогрупових операцій побудована відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності, зокрема МСФЗ 24, та чинного законодавства України. Компанія забезпечує прозоре та об'єктивне відображення операцій з пов'язаними сторонами, зокрема шляхом детального розкриття інформації у фінансовій звітності, контролю дотримання принципу витягнутої руки та своєчасного документального оформлення всіх операцій. Такий підхід сприяє підвищенню фінансової прозорості, ефективності управління внутрішньокорпоративними відносинами та зменшенню податкових ризиків.

РОЗДІЛ 2

СТАН ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВНУТРІШНЬОГРУПОВИХ ОПЕРАЦІЙ ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД»

2.1. Організація документообігу за внутрішньогруповими операціями на ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД»

Організація ефективного документообігу є невід’ємною складовою системи бухгалтерського обліку, особливо коли йдеться про внутрішньогрупові операції. Такі операції мають місце між підрозділами однієї групи компаній і включають постачання товарів, надання послуг, перерозподіл витрат, фінансування тощо.

У процесі підготовки фінансової звітності саме внутрішньогрупові операції потребують особливої уваги, адже вони мають бути правильно визначені та задокументовані. Неправильний документообіг може призвести до порушень принципу достовірності звітності, податкових ризиків і перекручення фінансових результатів. Тому важливою умовою прозорості внутрішньогрупових розрахунків є наявність чітко налагодженого процесу оформлення, зберігання й обробки первинних документів.

Для ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД», як для структурного підрозділу транснаціональної корпорації, організація документообігу за внутрішньогруповими операціями є дуже важливим завданням, оскільки дає змогу забезпечити обґрунтованість облікових даних, відповідність міжнародним стандартам і уникнення фінансових та репутаційних ризиків.

Організація документообігу за внутрішньогруповими операціями відбувається на основі нормативних документів, до яких відносяться:

- Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 24 (МСБО 24);
- Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зокрема стаття 9 «Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку»;
- Наказ № 88 «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку».

Організація документообороту бухгалтерського обліку відбувається на базі Наказу № 88 «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку». У документі зазначено, що з метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом керівника підприємства, установи встановлюється графік документообороту, в якому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву.

Графік документообігу на підприємстві чи в установі — це важливий інструмент організації облікової роботи. Він має бути побудований так, щоб документи проходили через мінімально необхідну кількість підрозділів і виконавців, не затримувалися в обробці, і щоб це сприяло покращенню обліку, посиленню контролю та автоматизації бухгалтерських процесів.

Такий графік оформлюється як схема або перелік дій, що описує, хто саме створює, перевіряє та обробляє документи, у якому порядку та в які строки. У графіку зазначаються всі підрозділи та виконавці, які залучені до обробки кожного виду документа, а також порядок їх взаємодії.

Працівники підприємства подають первинні документи згідно з графіком документообігу. Для цього кожному виконавцю надають витяг з графіка, в якому чітко прописано, які документи він має подавати, у які терміни та до яких підрозділів.

Контроль за виконанням графіка здійснює головний бухгалтер або інша відповідальна особа. Їхні вимоги щодо своєчасного подання документів до місця обробки є обов'язковими для всіх служб і підрозділів підприємства [24].

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999, основою для відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку є первинні документи. Саме вони підтверджують факт здійснення тієї чи іншої операції.

Такі документи мають складатися безпосередньо під час операції, а якщо це неможливо — відразу після її завершення. Для зручності обліку і контролю

інформації на основі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи, які об'єднують дані з кількох первинних.

Первинні та зведені документи можуть бути оформлені на папері або в електронному вигляді, але обов'язково повинні містити такі реквізити: назву документа (форми); дату і місце складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; опис господарської операції, її обсяг і одиницю виміру; посади відповідальних осіб; підписи або інші дані, які дозволяють ідентифікувати осіб, що брали участь в операції.

Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені. У разі складання та зберігання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи [25].

Регулювання документів визначається залежно від типу операцій. На основі Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 24 (МСБО 24) розглянемо які ж операції підлягають розкриттю, якщо вони здійснюються зі зв'язаною стороною :

- придбання або продаж товарів (готових або напівфабрикатів);
- придбання або продаж нерухомості та інших активів;
- надання або отримання послуг;
- оренда;
- передача досліджень та розробок;
- передача за ліцензійними угодами;

- передача за фінансовими угодами (зокрема, позики та внески власного капіталу в грошовій або в натуральній формі);
- надання гарантій або застави;
- зобов'язання зробити щось за умови настання чи ненастання у майбутньому певної події, в тому числі контрактів з виконанням у майбутньому (визнаних або невизнаних) (МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» визначає контракти з виконанням у майбутньому як контракти, за якими жодна сторона не виконала жодне зі своїх зобов'язань або обидві сторони частково виконали свої зобов'язання рівною мірою.);
- погашення зобов'язань від імені суб'єкта господарювання або суб'єктом господарювання від імені такої зв'язаної сторони [26].

Розглянемо необхідні документи які необхідні для здійснення документообігу за внутрішньогруповими операціями відповідно до кожної визначеної МСБО 24 операції у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Документообіг за внутрішньогруповими операціями

Операція	Супроводжуючі документи	Нормативна база
Придбання або продаж товарів (готових або напівфабрикатів)	Договір, видаткова накладна, податкова накладна, рахунок-фактура, ТТН	ПКУ, ЦКУ, Закон про бухоблік, Наказ №363, МСФЗ 15
Придбання або продаж нерухомості та інших активів	Договір, акт приймання-передачі (ОЗ-1), платіжні документи	ЦКУ, Закон про бухоблік, Наказ №193
Надання або отримання послуг	Договір, акт наданих послуг, рахунок-фактура, податкова накладна	ПКУ, ЦКУ, Закон про бухоблік
Оренда	Договір оренди, акт прийому-передачі, акт наданих послуг, платіжні документи	ЦКУ, Закон про бухоблік, МСФЗ 16
Передача досліджень та розробок	Договір, акт прийому-передачі НДДКР, платіжні документи	Закон про НДДКР, ЦКУ, Закон про бухоблік
Передача за ліцензійними угодами	Ліцензійний договір, акт передачі прав, рахунок-фактура, платіжні документи	ЦКУ, Закон про авторське право
Фінансові угоди (позики, внески в капітал)	Договір, платіжка, протокол (для внеску в капітал)	ЦКУ, Закон про ТОВ, Закон про бухоблік
Надання гарантій або застави	Договір застави/поруки, гарантія, нотаріальне посвідчення (за потреби)	ЦКУ (ст. 553, 572), ГКУ
Контракти з виконанням у майбутньому	Контракт, внутрішні розрахунки резервів, протоколи комісій	МСФЗ, Закон про бухоблік
Погашення зобов'язань за третіх осіб	Договір, платіжка, акт взаєморозрахунків	ЦКУ, ПКУ, Закон про бухоблік

Як бачимо з таблиці 2.1 кожен вид внутрішньогрупових операцій, який виникає у взаємодії між підприємствами однієї корпоративної структури, мають відповідні первинні документи, що їх супроводжують, і нормативно-правову базу, яка регламентує порядок їх оформлення. Кожна операція вимагає належного документального підтвердження. Це забезпечує прозорість облікових процедур і відповідність вимогам чинного законодавства.. Вказані документи слугують підставою для бухгалтерського і податкового обліку, формування фінансової звітності. Однак, варто зазначити, що існують специфічні внутрішні операції і підприємство може створити власні документи щодо них, якщо вони відповідають законодавчим вимогам. Зокрема, документи мають бути: з

обов'язковими реквізитами (Закон №996, Наказ №88), підтверджувати реальність господарської операції, відповідати вимогам податкового законодавства (ПКУ), забезпечувати достовірність фінзвітності (МСФЗ/МСБО).

ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД» як міжнародна компанія, має стандартні первинні документи, передбачені законодавством України – рахунки, акти виконаних робіт, накладні, товарно-транспортні накладні, платіжні доручення тощо. Однак, ІП має специфічні внутрішньокорпоративні форми:

- Внутрішні інвойси (Internal Invoices) — використовуються для фіксації операцій між компаніями групи Coca-Cola HBC;
- Акти внутрішньогрупових послуг – наприклад, маркетингових або консультаційних;
- Внутрішні замовлення (Service Requests) через нашу корпоративну систему SAP – це заявка на послугу від одного підрозділу іншому.

Ці документи мають окрему нумерацію, часто містять код операції і внутрішню класифікацію.

Для того, щоб розрізняти документи за зовнішніми та внутрішніми операціями у компанії в чітко працює внутрішня система кодів і маркування документів:

- Внутрішньогрупові документи мають у коді або номері префікс INT, наприклад: INT-INV-2025-008.
- Для зовнішніх операцій використовуються інші префікси, наприклад, **EXT**

Також у ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД» є окремий внутрішній реєстр взаєморозрахунків із пов'язаними сторонами в якому відображаються всі операції за внутрішньогруповими транзакціями.

Організація ефективного документообігу за внутрішньогруповими операціями є критично важливою для достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Такий документообіг має спиратися на чітко регламентовані нормативно-правові акти, зокрема Закон України «Про бухгалтерський облік», Наказ №88 і МСБО 24. Встановлення графіка

документообігу, дотримання вимог до первинних документів та їх обробки забезпечують контроль, прозорість і законність операцій між пов'язаними сторонами. Як засвідчує аналіз, кожен тип внутрішньогрупової операції вимагає визначеного набору документів, що дозволяє гарантувати повноту, своєчасність та правову обґрунтованість її відображення в обліку.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік внутрішньогрупових розрахунків та операцій

З метою забезпечення достовірного відображення фінансового стану підприємства в обліку важливо правильно організувати як синтетичний, так і аналітичний облік внутрішньогрупових розрахунків. Синтетичний облік має на меті узагальнення інформації на рахунках бухгалтерського обліку, водночас аналітичний – деталізацію цих даних за конкретними контрагентами, договорами чи видами операцій.

У попередньому параграфі, нами було розглянуто види внутрішньогрупових операцій, а саме придбання або продаж товарів (готових або напівфабрикатів); придбання або продаж нерухомості та інших активів; надання або отримання послуг; оренда; передача досліджень та розробок; передача за ліцензійними угодами; передача за фінансовими угодами (зокрема, позики та внески власного капіталу в грошовій або в натуральній формі); надання гарантій або застави; зобов'язання зробити щось за умови настання чи ненастання у майбутньому певної події, в тому числі контрактів з виконанням у майбутньому (визнаних або невизнаних); погашення зобов'язань від імені суб'єкта господарювання або суб'єктом господарювання від імені такої зв'язаної сторони.

Для наочності та узагальнення інформації щодо бухгалтерського обліку різних типів внутрішньогрупових операцій у таблиці 2.2 подано приклади кореспонденції рахунків відповідно до економічного змісту кожної господарської операції:

Таблиця 2.2.

Приклади кореспонденції рахунків відповідно до економічного змісту господарської операції

<i>Облік операцій із придбання або продажу товарів (готової продукції, напівфабрикатів)</i>		
Операція	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Отримання товарів від пов'язаної сторони	281 «Товари»	632 «Розрахунки з постачальниками»
Відвантажено товар пов'язаній стороні	362 «Розрахунки з покупцями»	702 «Дохід від реалізації товарів»
Списано собівартість реалізованих товарів	902 «Собівартість реалізованих товарів»	281 «Товари»
<i>Облік операцій із придбання або продажу нерухомості та інших активів</i>		
Операція	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Придбання об'єкта нерухомості	10 «Основні засоби»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Оплата за об'єкт нерухомості	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Продаж об'єкта нерухомості	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	742 «Дохід від реалізації необоротних активів»
Списання об'єкта нерухомості (залишкова вартість)	972 «Собівартість реалізованих необоротних активів»	10 «Основні засоби»
<i>Облік операцій із надання або отримання послуг</i>		
Операція	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Надання послуг пов'язаній стороні	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	703 «Дохід від реалізації послуг»
Отримання послуг від пов'язаної сторони	921 «Інші операційні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Оплата за отримані послуги	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Оплата за надані послуги	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»
<i>Облік операцій із оренди</i>		
Операція	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Нарахування орендної плати (у орендаря)	93 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Оплата орендної плати орендодавцю	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Надходження оплати від орендаря	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»
<i>Облік операцій із передачі досліджень та розробок</i>		
Операція	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Отримано нематеріальний актив (результати досліджень)	125 «Нематеріальні активи у вигляді прав користування»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Оплачено вартість досліджень (нематеріального активу)	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Продовження таблиці 2.2.

У разі продажу нематеріального активу	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	741 «Дохід від реалізації нематеріальних активів»
Списано залишкову вартість переданого нематеріального активу	972 «Собівартість реалізованих нематеріальних активів»	125 «Нематеріальні активи у вигляді прав користування»
<i>Облік операцій із передачі за ліцензійними угодами</i>		
Операція	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Відображено витрати на сплату роялті за ліцензійним договором	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Перераховано кошти за ліцензією (фактична оплата)	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Відображено дохід від передачі прав за ліцензійною угодою	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»
Надходження коштів за ліцензійною угодою	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
<i>Облік операцій із передачі за фінансовими угодами (позики, внески власного капіталу)</i>		
Операція	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Надано позику іншому пов'язаному підприємству	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Отримано позику	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Отримано внесок до статутного капіталу	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	40 «Статутний капітал»
Внесено основні засоби як внесок	10 «Основні засоби»	46 «Неоплачений капітал» 40 «Статутний капітал» після реєстрації внеску
<i>Облік надання гарантій або застави</i>		
Операція	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Надано гарантію без передачі коштів або активів	У момент видачі гарантії не відображається бухгалтерська проводка, але інформація розкривається у примітках до фінансової звітності як умовне зобов'язання (згідно з МСБО 37).	
Визнано зобов'язання за надану гарантію	944 «Втрати від операційної діяльності»	474 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
Актив передано у заставу, але він лишається на балансі	У такому випадку актив залишається на балансі підприємства, проводки не формуються, однак інформація про обтяження обов'язково зазначається у примітках до фінансової звітності.	

Продовження таблиці 2.2.

<i>Облік зобов'язань, що виникають за контрактами з виконанням у майбутньому</i>		
Операція	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Укладено контракт, що передбачає виконання зобов'язань у майбутньому	На дату укладення такого контракту бухгалтерська проводка, як правило, не здійснюється. Проте зміст контракту розкривається у примітках до фінансової звітності.	
Зобов'язання у зв'язку з настанням події	949 «Інші витрати операційної діяльності»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Створено забезпечення на можливі майбутні витрати	944 «Втрати від операційної діяльності»	474 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
<i>Облік операцій із погашення зобов'язань за третіх осіб</i>		
<i>Виплата заборгованості за іншу компанію (без компенсації)</i>		
Операція	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Перераховано кошти за борги іншої пов'язаної сторони	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Визнано витрати (як безповоротна фінансова допомога)	949 «Інші витрати операційної діяльності»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
<i>Виплата заборгованості з наступною компенсацією</i>		
Перераховано кошти за борги іншої сторони	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Очікується компенсація від пов'язаної сторони	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»

З наведених прикладів, облік внутрішньогрупових операцій здійснюється відповідно до загальних принципів бухгалтерського обліку, однак із урахуванням особливостей, що пов'язані з відносинами між пов'язаними сторонами. Усі операції мають бути документально підтверджені, оцінені на умовах ринкових цін та супроводжуватись відповідними бухгалтерськими проведеннями. Особливу увагу слід приділяти правильному відображенню операцій, які не мають грошового характеру або виконуються за попередніми домовленостями, такими як надання гарантій, забезпечень, укладання контрактів з виконанням у майбутньому. У таких випадках важливо забезпечити повне розкриття інформації у примітках до фінансової звітності згідно з вимогами міжнародних стандартів.

Отже, синтетичний та аналітичний облік внутрішньогрупових розрахунків є необхідною умовою для прозорого та достовірного представлення фінансової інформації підприємства. Завдяки належно організованому обліку

забезпечується контроль за здійсненням операцій між пов'язаними сторонами, дотримання принципу обачності та уникнення викривлень у фінансовій звітності. Врахування всіх аспектів таких операцій – від документального оформлення до розкриття в примітках – дозволяє підприємству виконувати вимоги чинного законодавства та міжнародних стандартів фінансової звітності.

2.3. Розкриття інформації про внутрішньогрупові операції у фінансовій та податковій звітності підприємства.

Для ефективного управління діяльністю підприємства необхідні точні та достовірні відомості про стан і наявність його майна, структуру та розміщення ресурсів, а також про джерела їх походження та цільове використання. Таку систематизовану й узагальнену інформацію надає бухгалтерський баланс.

Бухгалтерський баланс – це спосіб відображення фінансового стану майна підприємства за його складом і джерелами формування у грошовому вираженні на конкретну дату. Водночас, варто зауважити, що у балансі (форма №1) не передбачено окремого рядка для внутрішньогрупових операцій або заборгованості з пов'язаними сторонами. Тобто така заборгованість входить до загальних рядків: дебіторська заборгованість – рядок 1125 «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги»; кредиторська заборгованість – рядки 1615 «Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» або 1640 «Інша поточна заборгованість». Отже, у балансі неможливо одразу побачити, яка частина заборгованості пов'язана з внутрішньогруповими операціями, бо вся інформація подається загальним підсумком.

Водночас, додаткове розкриття інформації про заборгованість за внутрішньогруповими операціями є обов'язковим відповідно до вимог національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку. Таке розкриття надає змогу забезпечити прозорість фінансової звітності, оцінити реальний фінансовий стан підприємства та побачити вплив операцій із пов'язаними сторонами, що не завжди видно з основних форм звітності. Розкриття внутрішньогрупових операцій проводиться через вписувані рядки. Відповідно до наказу «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», зокрема додатку 3, є відповідні рядки, а саме: 1145 «Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків», а також 1645 «Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків». Деталізація заборгованості з пов'язаними сторонами здійснюється через примітки до фінансової звітності

зокрема, через форму №5 «Примітки до річної фінансової звітності». Примітки є невід'ємною частиною фінансової звітності та повинні містити всю необхідну додаткову інформацію, яка не подана у формах №1–4, але є важливою для розкриття змісту фінансового стану підприємства.

Саме у цій формі наводиться деталізована інформація про структуру дебіторської та кредиторської заборгованості, у тому числі щодо внутрішньогрупових розрахунків, що дозволяє уникнути викривлення оцінки фінансових результатів підприємства. Це відображено у пункті IX. Дебіторська заборгованість. Із рядків 940 і 950 графа 3 заборгованість з пов'язаними сторонам (952).

Важливе значення для податкового обліку мають внутрішньогрупові операції між пов'язаними особами, адже вони можуть впливати на формування об'єкта оподаткування підприємства. У разі якщо такі операції відповідають критеріям, встановленим Податковим кодексом України, вони підлягають контролю за трансфертним ціноутворенням. Розглянемо їх детальніше.

1. Критерій за контрагентом:

- Операції здійснюються між платником податків та пов'язаною особою – нерезидентом.
- Операції здійснюються з нерезидентом, зареєстрованим у державі (на території), включений до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.

2. Вартісний критерій:

- Річний дохід платника податків від будь-якої діяльності перевищує 50 мільйонів гривень (без урахування непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.
- Обсяг господарських операцій платника податків з кожним таким контрагентом перевищує 5 мільйонів гривень (без урахування непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Якщо обидва критерії виконуються одночасно, операції підлягають контролю за трансфертним ціноутворенням [17].

Згідно з розділом III Податкового кодексу України, операції між пов'язаними особами або з нерезидентами можуть визнаватися контрольованими, якщо одночасно виконуються певні умови щодо обсягів операцій та доходу підприємства. До таких умов належать:

1. Ознаки контрагента:

- Операція здійснюється з пов'язаною особою – нерезидентом, або
- Операція проводиться з нерезидентом, який:
 - зареєстрований у низькоподатковій юрисдикції, включений до переліку Кабінету Міністрів України;
 - є нерезидентом-управителем інвестиційного фонду;
 - не сплачує податки (або сплачує за ставкою на 5% нижче, ніж в Україні).

2. Фінансові критерії:

- Дохід підприємства за рік перевищує 50 млн грн (без ПДВ);
- Обсяг операцій з кожним контрагентом перевищує 5 млн грн (без ПДВ) за відповідний рік.

У такому випадку підприємство зобов'язане дотримуватись принципу «вितягнутої руки», тобто здійснювати операції за умовами, що відповідають ринковим, подавати звіт про контрольовані операції, зберігати документацію з обґрунтуванням трансфертного ціноутворення.

Інформація про контрольовані внутрішньогрупові операції обов'язково розкривається у податковій декларації з податку на прибуток підприємств. Для цього передбачено додаток ТЦ, у якому зазначається інформація про обсяг і характер таких операцій, сторони операцій, методи визначення відповідності цін ринковому рівню тощо.

Крім податкової декларації, платник податку, який здійснює контрольовані операції, повинен подати до Державної податкової служби Звіт про контрольовані операції. У цьому звіті деталізуються всі операції, які підпадають під трансфертне регулювання, з метою подальшого аналізу та перевірки з боку контролюючих органів.

Отже, розкриття інформації про внутрішньогрупові операції у фінансовій та податковій звітності є необхідною умовою прозорості діяльності підприємства, особливо в умовах належності до групи компаній. Фінансова звітність, зокрема форма №5, забезпечує деталізацію заборгованостей із пов'язаними сторонами, що дозволяє уникнути викривлення даних про фінансовий стан підприємства. У податковій сфері такі операції підлягають контролю за трансфертним ціноутворенням у разі дотримання певних критеріїв. Це вимагає від підприємства дотримання принципу «витягнутої руки», а також своєчасного подання відповідних форм звітності до контролюючих органів

2.4. Аналіз внутрішньогрупових операцій та їх вплив на фінансовий результат ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД»

Внутрішньогрупові операції відіграють ключову роль у фінансово-господарській діяльності компаній. Їхній вплив на формування доходів, витрат і фінансового результату підприємства є суттєвим, особливо в контексті трансфертного ціноутворення та дотримання принципу «вितягнутої руки». Аналіз таких операцій дозволяє виявити не лише структуру взаємодії з пов'язаними сторонами, але й оцінити економічну доцільність транзакцій, їхній вплив на фінансову стабільність підприємства та потенційні ризики для користувачів фінансової звітності. На основі аналізу фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та звіт незалежного аудитора 31 грудня 2021 року Іноземного Підприємства «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед», ми встановили, що у взаєминах із пов'язаними сторонами ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» здійснювало реалізацію продукції, закупівлю сировини, консалтингових послуг, послуг з маркетингу, а також обмін інформаційними послугами. Ці операції вплинули як на дохідну, так і на витратну частину підприємства. Такі операції характерні для всієї групи компаній Coca-Cola. Вони також включають продаж концентратів, передачу ліцензій на торговельні марки, маркетингову підтримку, консультаційні послуги та навіть фінансові операції, наприклад, позики або гарантії між компаніями групи. Усі ці операції мають відбуватись за принципом «вितягнутої руки», тобто так, ніби компанії не пов'язані між собою – щоб уникнути штучного впливу на прибутки.

Водночас, нами було здійснено аналіз оборотів (доходів та витрат), які подані у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3.

Аналіз оборотів

Показник	2020 (тис. грн)	2021 (тис. грн)	Динаміка
Реалізація продукції, компанії під спіл. контр.	240 816	341 693	+100 877
Виручка від послуг	3 267	4 383	+1 116
Закупівлі сировини та матеріалів	(14 792)	(21 181)	-6 389
Інфо. та проф. послуги	(374 712)	(425 943)	-51 231
Реклама	(204 823)	(340 327)	-135 504
Інші послуги	(34 199)	(45 173)	-10 974

Отже, як бачимо з таблиці 2.3., впродовж 2021 року порівняно з 2020 роком значно зросли доходи від реалізації продукції пов'язаним сторонам (+100,9 млн грн), що свідчить про активізацію внутрішньогрупових продажів. Одночасно збільшилися витрати на інформаційні та консалтингові послуги (на 51,2 млн грн), а також на маркетинг (на 135,5 млн грн) та інші послуги (-10 974), що зменшило чистий фінансовий результат. Наочно дані представлені на рис. 2.1.

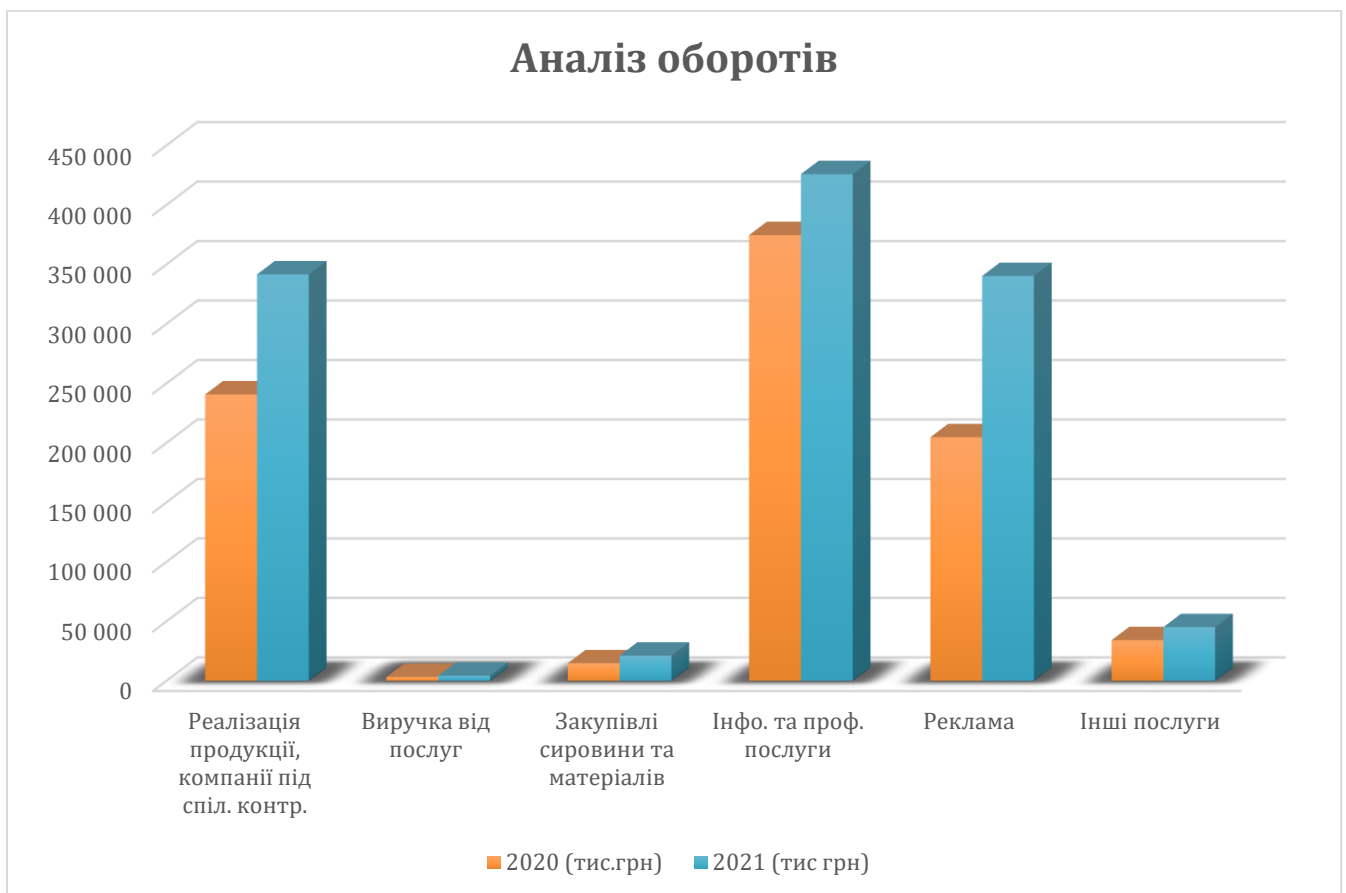


Рис. 2.1. Аналіз оборотів

Наступним етапом нашого дослідження було проведення аналізу залишків дебіторської та кредиторської заборгованості за внутрішньогруповими операціями. Це дозволяє оцінити рівень розрахунків та фінансових зобов'язань між пов'язаними сторонами. Результати подані у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4.

Аналіз залишків

Показник	2020 (тис. грн)	2021 (тис. грн)	Динаміка
Дебіторська заборгованість за основною діяльністю	2 987	2 944	-43
Інша дебіторська заборгованість	—	61 845	+61 845
Кредиторська заборгованість	(175 615)	(164 672)	+10 943

Як бачимо з таблиці 2.4. дебіторська заборгованість за основною діяльністю станом на 31.12.2021 зберігається на рівні попереднього року. Водночас з'явилася значна інша дебіторська заборгованість у сумі 61,8 млн грн. Кредиторська заборгованість зменшилась на 10,9 млн грн, що свідчить про часткове погашення зобов'язань перед пов'язаними сторонами. Наочно дані представлені на рис. 2.2.

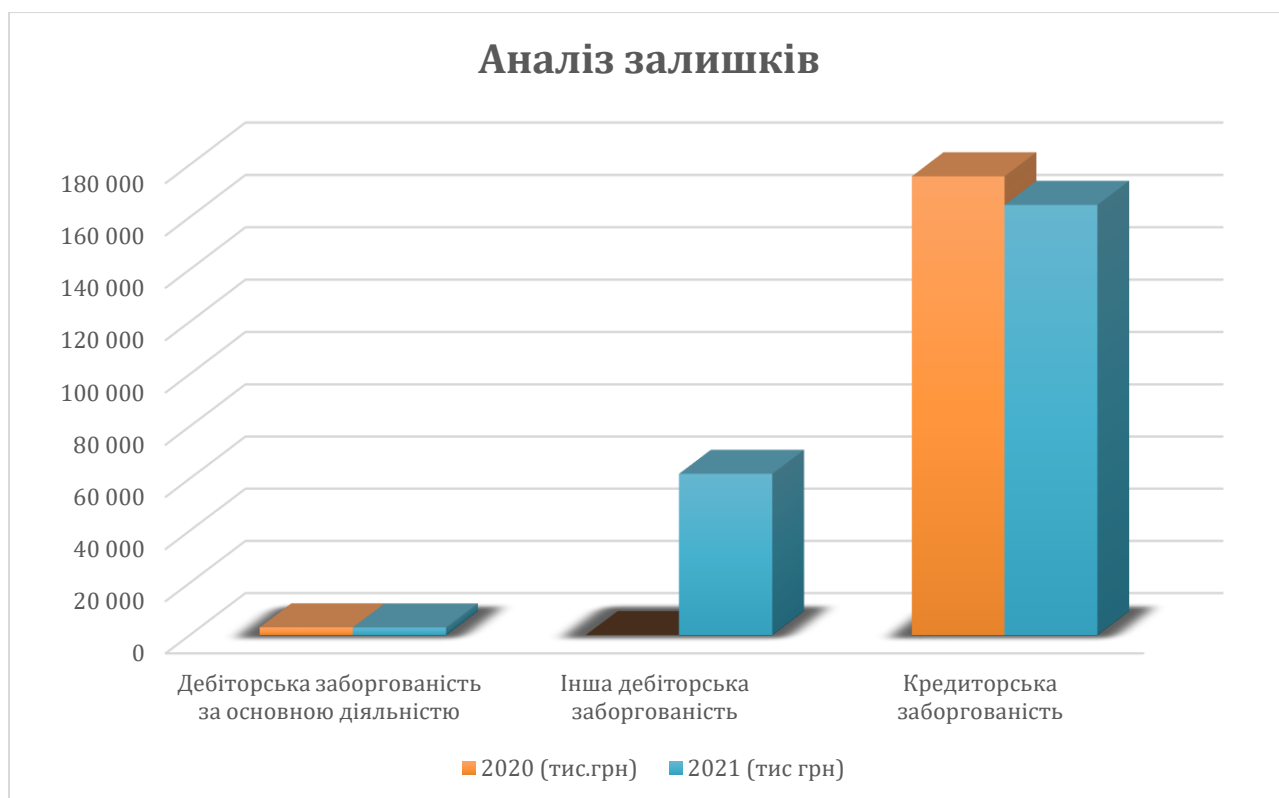


Рис. 2.2. Аналіз залишків

Підприємство демонструє високі темпи внутрішньогрупових операцій, зокрема у сфері реалізації продукції. Низький рівень залишків дебіторської заборгованості свідчить про високу оборотність розрахунків і своєчасну оплату з боку пов'язаних контрагентів.

Значний обсяг витрат на консалтингові та маркетингові послуги пов'язаним сторонам мав прямий вплив на зменшення фінансового результату. Зростання доходів не повністю компенсувало витрати, що могло стати одним із чинників зниження прибутку за 2021 рік.

Крім того, у складі операцій з пов'язаними сторонами було зафіксовано витрати на винагороду ключового управлінського персоналу у розмірі 52,6 млн грн, з яких 15,6 млн грн – заробітна плата. Хоча ці витрати не класифікуються як внутрішньогрупові операції у вузькому сенсі, вони впливають на фінансовий результат і свідчать про витрати, пов'язані з управлінськими рішеннями в межах групи.

ВИСНОВКИ

Відповідно до завдань нашого дослідження, нами було здійснено організаційно-економічну характеристику ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД». Встановлено, що ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» є важливим елементом інфраструктури української економіки та надійним виробником безалкогольних напоїв, що забезпечує значну частину попиту на продукцію Coca-Cola на внутрішньому ринку України. ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» є невід'ємною частиною транснаціональної корпорації Coca-Cola Hellenic Group, що значно розширює горизонти її діяльності. Завдяки цій інтеграції підприємство бере участь у глобальному ланцюгу постачання продукції Coca-Cola, дотримуючись високих міжнародних стандартів виробництва, обліку, корпоративної культури та соціальної відповідальності.

У нашому дослідженні було розкрито економічну сутність внутрішньогрупових операцій, їх класифікацію та особливості. Зокрема визначено, що внутрішньогрупові операції – операції між материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами однієї групи. Внутрішньогрупові операції виступають головним елементом фінансово-економічної взаємодії підприємств у межах групи. Ці операції мають вагомe значення для побудови достовірної та об'єктивної консолідованої фінансової звітності. Саме завдяки правильному обліку й елімінуванню внутрішньогрупових операцій, група підприємств як єдина економічна одиниця може уникнути спотворення фінансових результатів, подвоєння обліку активів, зобов'язань, доходів і витрат.

Класифікація внутрішньогрупових операцій відбувається за різними критеріями – напрямком інтеграції, масштабом, галузевою приналежністю, типом взаємодії та впливом на консолідовану звітність – дозволяє комплексно оцінити характер і специфіку фінансових потоків у межах об'єднання. Такий підхід створює методологічну основу для побудови ефективної системи управління активами, зобов'язаннями, доходами та витратами групи. Окремо варто

підкреслити, що внутрішньогрупові операції не тільки відіграють технічну роль у відображенні внутрішніх взаєморозрахунків, а й мають суттєвий вплив на податковий облік, амортизацію активів та структуру власного капіталу.

Також нами було досліджено організацію обліку внутрішньогрупових операцій на підприємстві ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД». Встановлено, Установлено, що на підприємстві облік внутрішньогрупових операцій ведеться відповідно до чинного законодавства. Первинні документи складаються під час або одразу після здійснення господарської операції, з дотриманням усіх обов'язкових реквізитів. Для систематизації інформації також застосовуються зведені облікові документи. Регістри бухгалтерського обліку містять інформацію про період реєстрації операцій та підпис осіб, відповідальних за їх складання. Господарські операції відображаються у звітному періоді, у якому були здійснені.

Аналізуючи нормативні документи, нами було визначено операції, які підлягають розкриттю, якщо вони здійснюються зі зв'язаною стороною, а саме: придбання або продаж товарів (готових або напівфабрикатів); придбання або продаж нерухомості та інших активів; надання або отримання послуг; оренда; передача досліджень та розробок; передача за ліцензійними угодами; передача за фінансовими угодами (зокрема, позики та внески власного капіталу в грошовій або в натуральній формі); надання гарантій або застави; зобов'язання зробити щось за умови настання чи ненастання у майбутньому певної події, в тому числі контрактів з виконанням у майбутньому (визнаних або невизнаних) (МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» визначає контракти з виконанням у майбутньому як контракти, за якими жодна сторона не виконала жодне зі своїх зобов'язань або обидві сторони частково виконали свої зобов'язання рівною мірою.); погашення зобов'язань від імені суб'єкта господарювання або суб'єктом господарювання від імені такої зв'язаної сторони.

У нашому дослідженні встановлено, що розкриття інформації про внутрішньогрупові операції у фінансовій та податковій звітності є необхідною умовою прозорості діяльності підприємства, особливо в умовах належності до

групи компаній. Фінансова звітність, зокрема форма №5, забезпечує деталізацію заборгованостей із пов'язаними сторонами, що дозволяє уникнути викривлення даних про фінансовий стан підприємства. У податковій сфері такі операції підлягають контролю за трансфертним ціноутворенням у разі дотримання певних критеріїв. Це вимагає від підприємства дотримання принципу «витягнутої руки», а також своєчасного подання відповідних форм звітності до контролюючих органів.

Відповідно до завдань нашого дослідження, нами було здійснено аналіз внутрішньогрупових операцій та їх вплив на фінансовий результат ІП «КОКА-КОЛА БЕВЕРІДЖИЗ УКРАЇНА ЛІМІТЕД». Встановлено, що у взаєминах із пов'язаними сторонами ІП «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед» здійснювало реалізацію продукції, закупівлю сировини, консалтингових послуг, послуг з маркетингу, а також обмін інформаційними послугами. Ці операції вплинули як на дохідну, так і на витратну частину підприємства. У 2021 році порівняно з 2020 роком дохід від реалізації продукції пов'язаним сторонам зріс на 100,9 млн грн, що свідчить про розширення внутрішньогрупової діяльності. Одночасно спостерігалось зростання витрат: на маркетингові послуги – на 135,5 млн грн, консалтингові – на 51,2 млн грн. Це зменшило чистий фінансовий результат підприємства. Станом на 31.12.2021 дебіторська заборгованість за основною діяльністю залишалася стабільною, однак зросла інша дебіторська заборгованість – на 61,8 млн грн. Кредиторська заборгованість зменшилася на 10,9 млн грн, що свідчить про часткове погашення зобов'язань перед пов'язаними сторонами. Загалом підприємство демонструє високий рівень активності у внутрішньогрупових розрахунках, що має як позитивний, так і ризикований вплив на фінансові результати. Важливим аспектом залишається контроль за дотриманням принципів трансфертного ціноутворення для уникнення податкових ризиків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бізнес Гід. [Електронний ресурс]. URL: https://coca-cola.business-guide.ua/?utm_source=chatgpt.com
2. Бутинець Ф. Ф., Кузьменко О. В. Облік основних засобів : навч. посібник. Житомир : ЖДТУ, 2020. 280 с.
3. Гойло Н.В. Методика бухгалтерского учета внутригрупповых расчетов: направления развития // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. – 2013. – № 3(38). – С. 223–227.
4. Десятнюк О., Черевко О. Теоретико-методологічні засади формування трансфертного ціноутворення на мікрорівні в умовах вітчизняної економіки. Економіст. 2015. № 1. С. 45-48. URL: <http://jnas.nbuiv.gov.ua/article/UJRN-0000440603>
5. Звіт про корпоративну соціальну відповідальність Coca-Cola HBC Україна за 2021 рік [Електронний ресурс]. URL: <https://ua.coca-colahellenic.com/media/3900/csr2021.pdf>
6. Іноземне Підприємство «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед». Фінансова звітність відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та звіт незалежного аудитора станом на 31 грудня 2021 року.–К.: ІП "Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед", 2021. – 48 с.
7. Іноземне Підприємство «Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед». Фінансова звітність відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та звіт незалежного аудитора за 2021 рік станом на 31 грудня 2021 року.–К., 2022. – 48 с.
8. Костюченко В.М. Теоретичні аспекти класифікації внутрішньогрупових операцій [Електронний ресурс] // Облік і фінанси АПК. – 2006. – Режим доступу до журн.: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/152/355>
9. Литвиненко Н.О. Розвиток теоретичних та методичних засад бухгалтерського обліку внутрішніх розрахунків / Н.О. Литвиненко // Вісник Львівської комерційної академії. Серія «Економічна». – 2014. – Вип. 44. – С. 46–

50 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2014_44_11.

10. Міхонік С. Методи трансфертного ціноутворення: метод ціни перепродажу та метод «витрати плюс» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://rates.fm/ua-uk/expert-opinion/metodi-transfertnogo-cinoutvorenniya-metod-cini-pereprodazhu-ta-metod-vitrati-plyus/>

11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>.

12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 2 “Консолідована фінансова звітність” : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 628.

13. Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку № 2 «Консолідована фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13/print1433833106794962>.

14. Організація економічного співробітництва та розвитку. Керівництво ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних корпорацій та податкових адміністрацій [Електронний ресурс].–Париж: OECD Publishing, 2022.–Режим доступу: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines.htm>

15. Офіційний сайт компанії Coca-Cola HBC Україна [Електронний ресурс]. URL: <https://ua.coca-colahellenic.com>

16. Пархоменко В. І. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2021. 432 с.

17. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс].–Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n968>

18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами) [Електронний ресурс].– URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

19. Про затвердження Порядку складання Звіту про контрольовані операції: Наказ Міністерства фінансів України від 18.01.2016 № 8 [Електронний ресурс].– URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0275-16>

20. Семчук І. В. Вплив внутрішніх операцій на звітність об'єднання (групи) підприємств / І. В. Семчук, В. Г. Мазур // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – № 3.– С. 327–337.

21. Семчук І. В. Консолідована фінансова звітність групи підприємств: організаційно-методичні засади формування і контролю : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Житомирський державний технологічний університет. – Житомир, 2010. – 214 с

22. Титенко Л. Богдан С. Трансфертне ціноутворення як інструмент управлінського обліку // Галицький економічний вісник. – 2020. – Т. 64. – № 3. – С. 87–95.

23. Coca-Cola HBC Ukraine, Armenia and Moldova at a glance [Електронний ресурс]. – URL: <https://ua.coca-colahellenic.com/ua/about-us/coca-cola-hbc-ukraine-armenia-and-moldova-at-a-glance>

24. Міністерство фінансів України. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ від 24.05.1995 р. № 88 [Електронний ресурс]. – URL: <https://document.vobu.ua/doc/3248>

25. Закон України. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/203480_592395

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 24. Розкриття інформації про зв'язані сторони : МСБО 24 : [затв. у ред. станом на 01.01.2012] [Електронний ресурс]. – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_043#Text

ДОДАТКИ

Додаток А

Фінансова звітність відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності
та звіт незалежного аудитора 31 грудня 2021 року іноземного підприємства
«Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед»

Іноземне Підприємство "Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед"
Примітки до фінансової звітності – 31 грудня 2021 року

7 Розрахунки та операції з пов'язаними сторонами

Сторони вважаються пов'язаними, якщо вони знаходяться під спільним контролем або якщо одна з них може мати суттєвий вплив на іншу сторону чи спільний контроль над нею при прийнятті фінансових чи операційних рішень. Під час розгляду кожного випадку відносин, що можуть являти собою відносини між пов'язаними сторонами, увага приділяється суті цих відносин, а не лише їх юридичній формі.

Станом на 31 грудня 2020 року залишки по операціях з пов'язаними сторонами були такими:

<i>У тисячах гривень</i>	Компанії під спільним контролем	Інші пов'язані сторони
Дебіторська заборгованість за основною діяльністю	2 987	102
Кредиторська заборгованість за основною діяльністю	(175 615)	(60 755)

Станом на 31 грудня 2021 року залишки по операціях з пов'язаними сторонами були такими:

<i>У тисячах гривень</i>	Компанії під спільним контролем	Інші пов'язані сторони
Дебіторська заборгованість за основною діяльністю	2 944	162
Інша дебіторська заборгованість	61 845	-
Кредиторська заборгованість за основною діяльністю	(164 672)	(59 082)

Нижче наведено статті доходів та витрат по операціях з пов'язаними сторонами за 2020 рік:

<i>У тисячах гривень</i>	Компанії під спільним контролем	Інші пов'язані сторони
Реалізація продукції	240 816	751
Виручка від надання послуг	3 267	-
Закупівлі сировини та витратних матеріалів	(14 792)	(1 085 184)
Інформаційні, консалтингові та інші професійні послуги	(374 712)	-
Реклама та маркетинг	-	(204 823)
Інші послуги	(34 199)	-

Нижче наведено статті доходів та витрат по операціях з пов'язаними сторонами за 2021 рік:

<i>У тисячах гривень</i>	Компанії під спільним контролем	Інші пов'язані сторони
Реалізація продукції	341 693	1 252
Виручка від надання послуг	4 383	-
Закупівлі сировини та витратних матеріалів	(22 311)	(1 310 408)
Інформаційні, консалтингові та інші професійні послуги	(425 943)	-
Реклама та маркетинг	-	(340 327)
Інші послуги	(45 173)	-

Продовження додатку А

Іноземне Підприємство "Кока-Кола Беверіджиз Україна Лімітед"
Примітки до фінансової звітності – 31 грудня 2021 року

7 Розрахунки та операції з пов'язаними сторонами (продовження)

Усі операції проводилися на договірних умовах.

Протягом 2021 року Компанія закупила у інших пов'язаних сторін виробниче та інше (холодильне) обладнання на суму 234 052 тисячі гривень.

У листопаді 2021 року було задекларовано та здійснено виплату Компанією дивідендів у розмірі 64 000 тисяч гривень. Додатковий капітал включає курсові різниці в розмірі 255 тисяч гривень, які виникли за рахунок курсових різниць між датою декларування дивідендів та датою фактичної виплати грошових коштів в валюті.

З метою збільшення фінансової стабільності Компанії в квітні 2020 року було прийнято рішення про збільшення статутного капіталу на 10 000 тисяч євро (308 633 тисяч гривень). В липні-серпні 2020 року було прийнято рішення про зменшення розміру статутного капіталу на 10 050 тисяч євро (326 688 тисяч гривень).

Винагорода ключового управлінського персоналу. До складу ключового управлінського персоналу входять Генеральний директор, Фінансовий директор, Директор департаменту з продажу, Директор із забезпечення збуту, Директор департаменту підтримки людей та організаційної культури, Директор департаменту з корпоративних зв'язків і сталого розвитку, Директор департаменту безпеки, Директор юридичного департаменту, Директор з маркетингу, Директор департаменту з комерційної досконалості, Директор департаменту з підтримки цифрових та технологічних платформ.

Нижче показана винагорода ключового управлінського персоналу:

	2021 рік		2020 рік	
	Витрати	Нараховане зобов'язання	Витрати	Нараховане зобов'язання
<i>У тисячах гривень</i>				
<i>Короткострокові виплати:</i>				
- Заробітна плата	15 592	-	16 791	16 791
- Короткострокові преміальні виплати	3 820	-	2 116	2 116
- Пільги у негрошовій формі	950	-	1 703	1 703
<i>Інші довгострокові виплати працівникам:</i>				
- Довгострокові преміальні виплати	1 825	-	1 062	1 062
Виплати за договором про надання персоналу	30 458	2 662	25 201	25 201
Всього винагороди ключового управлінського персоналу	52 645	2 662	46 873	46 873

Короткострокові премії підлягають виплаті у повному обсязі протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, в якому керівництвом були надані відповідні послуги.