

М. І. Бондар, В. В. Бабіч**ВИЗНАЧЕННЯ ОБ'ЄКТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ
НА ПРИБУТОК ІЗ УРАХУВАННЯМ РІЗНИЦЬ**

У статті розглянуто особливості визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток із урахуванням фінансового результату діяльності підприємств і передбачених різниць. Наведено порядок виокремлення складу та методику визначення різниць, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток відповідно до нової редакції розділу III "Податок на прибуток" Податкового кодексу України. Наголошено на доцільності вилучення з розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток тимчасових різниць через їх неефективність. Аргументовано наявність різниць між амортизацією, яка обчислюється згідно з бухгалтерськими й податковими правилами за допомогою методів нарахування амортизації. Доведено необґрунтованість виключення зі складу передбачених Податковим кодексом України методів виробничого методу нарахування амортизації, що призведе до збільшення розбіжностей у порядку ведення обліку, визначенні вартості основних засобів на відповідну дату. З'ясовано особливості коригування фінансового результату до оподаткування за операціями переоцінки та зміни корисності необоротних активів. Враховуючи порядок його коригування на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, котрий продається чи ліквідується, запропоновано застосовувати однакові норми й до об'єктів необоротних активів, які безкоштовно передаються іншим суб'єктам господарювання, оскільки безоплатне надання товарів також вважається реалізацією. Підкреслено, що в процесі визначення різниць за операціями продажу або ліквідації необоротних активів при обчисленні залишкової вартості шляхом віднімання від первісної вартості об'єкта суми амортизації остання в бухгалтерському й податковому обліку може відрізнятися, у зв'язку з чим вказано на доцільність застосування податкового розрахунку амортизації цього об'єкта.

Ключові слова: об'єкт оподаткування, податок на прибуток, різниці, фінансовий результат до оподаткування.

Рис. 1. Літ. 8.

Н. И. Бондарь, В. В. Бабич**ОПРЕДЕЛЕНИЕ ОБЪЕКТА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НАЛОГОМ
НА ПРИБЫЛЬ С УЧЕТОМ РАЗНИЦ**

В статье рассмотрены особенности определения объекта налогообложения налогом на прибыль с учетом финансового результата деятельности предприятий и предусмотренных разниц. Приведены порядок выделения состава и методика определения разниц, которые учитываются при вычислении объекта налогообложения налогом на прибыль в соответствии с новой редакцией раздела III "Налог на прибыль" Налогового кодекса Украины. Подчеркнута целесообразность изъятия из расчета объекта налогообложения налогом на прибыль временных разниц из-за их неэффективности. Аргументировано наличие разниц между амортизацией, которая рассчитывается согласно бухгалтерским и налоговым правилам с помощью методов начисления амортизации. Доказана необоснованность исключения из состава предусмотренных Налоговым кодексом Украины методов производственного метода начисления амортизации, что приводит к увеличению различий в порядке ведения учета, определении стоимости основных средств на соответствующую дату. Выяснены особенности корректировки финансового результата до налогообложения по операциям переоценки и изменения полезности необоротных активов. Учитывая порядок его корректировки на сумму остаточной стоимости отдельного объекта основных средств или нематериальных акти-

© Бондар М. І., Бабіч В. В., 2016

вов, который продается или ликвидируется, предложено применять одинаковые нормы оценки и к объектам необоротных активов, которые безвозмездно передаются другим субъектам хозяйственной деятельности, поскольку бесплатное предоставление товаров также считается реализацией. Подчеркнуто, что в процессе определения разницы по операциям продажи или ликвидации необоротных активов при вычислении остаточной стоимости путем вычитания из первоначальной стоимости объекта суммы амортизации последняя в бухгалтерском и налоговом учете может отличаться, в связи с чем указано на целесообразность применения налогового расчета амортизации данного объекта.

Ключевые слова: объект налогообложения, налог на прибыль, разницы, финансовый результат до налогообложения.

Mykola Bondar, Vitalii Babich

IDENTIFICATION OF THE INCOME TAX OBJECT TAKING INTO ACCOUNT THE DIFFERENCES

The peculiarities of the income tax object taking into account the financial result and foreseen differences are considered in the article. The procedure and methodology of identification of the differences' components considered within calculation of the income tax object in accordance with the newly presented Chapter III "Income Tax" of the Tax Code of Ukraine are clarified. An attention is paid to feasibility of exclusion of timing differences from the calculation of income tax object due to their inefficiency. An existence of difference between calculation of depreciation in accordance with financial accounting and tax rules is justified. An unjustified exclusion of production method of depreciation from the Tax code of Ukraine which causes more differences in accounting, in particular in identification of the assets' value to the particular date, is proven. The impact of adjustments of financial result before taxation by revaluation and change of the fixed assets' usefulness is identified. Taking into account the adjustment of taxable financial results by the amount of residual value of separate asset or intangible asset, which is under negotiation of selling or liquidation, it is proposed to take similar norms for the fixed assets which are transferred free of charge to other entities, as a free provision of goods is also considered to be realization. In determination of the differences on transactions of selling or liquidation of intangible assets an attention is focused on the fact that calculation of residual value by subtracting of depreciation value from the initial value of object, the depreciation value can be different in financial and tax accounting, what lead to conclusion that it is more prudent to use tax method of calculating the depreciation of an asset.

Keywords: object of taxation, income tax, margin, profit or loss before tax.

JEL classification: H21, H32, M41.

Питання визначення, визнання, обліку й відображення у фінансовій і податковій звітності різниць (раніше — податкових різниць) цікавить бухгалтерів, підприємців — платників податку на прибуток, фахівців фіскальної служби, науковців із часу прийняття Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток”, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 (далі — П(С)БО 17) [1].

Інтерес до цієї проблеми зріс із прийняттям Податкового кодексу України (далі — ПКУ) [2], де в п. 1 підрозділу 4 розділу XX “Перехідні положення” визначено, що методика бухгалтерського обліку тимчасових і постійних податкових різниць затверджується в порядку, передбаченому Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Така методика була розроблена та відображена в Положенні бухгалтерського обліку “Податкові різниці”, затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 25.01.2011 № 27 [3].

Особливого значення проблема визначення, обліку й відображення у фінансовій і податковій звітності податкових різниць та їх урахування при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток набула з оприлюдненням проекту Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зміни алгоритму оподаткування прибутку з урахуванням податкових преференцій та обмежень” [4]. У цьому законопроекті в новій редакції викладено розділ III “Податок на прибуток” ПКУ, де, зокрема, підкреслено, що об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства, на постійні та тимчасові податкові різниці щодо доходів і витрат та постійні податкові різниці, що виникають за окремими операціями.

Згаданий законопроект широко обговорювався бухгалтерською спільнотою на сторінках фахових журналів “Бухгалтерський облік і аудит” та “Фінанси України” у 2013—2014 рр. і, на нашу думку, дістав загалом позитивну оцінку. Автори цієї статті також брали участь у обговоренні зазначеної проблеми на семінарах головних бухгалтерів у різних містах країни, а також на сторінках періодичних видань [5].

Отже, проблема визначення, обліку й відображення у звітності податкових різниць має власну історію та завершеність. Так, 28 грудня 2014 р. Верховна Рада України прийняла Закон України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” № 71-VIII. Серед ключових змін, внесених цим законом до ПКУ, — оновлений алгоритм обчислення податку на прибуток, котрий розглядатиметься далі.

Згідно зі ст. 134 нової редакції ПКУ, об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибуток або збиток), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі — НП(С)БО) або міжнародних стандартів фінансової звітності (далі — МСФЗ), на різниці. Таким чином, ця норма ст. 134 узаконила новий підхід до формування об'єкта оподаткування, котрий тепер складається з двох частин: фінансового результату до оподаткування та різниць.

У тій самій статті ПКУ наголошено, що фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток) визначається відповідно до НП(С)БО або МСФЗ. Зауважимо, що згадка про останні є дуже доречною, оскільки згідно зі ст. 12 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [6] публічні акціонерні товариства, банки, страхові компанії, а також підприємства, що проводять господарську діяльність за видами, перелік яких визначений

Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність за міжнародними стандартами. Безперечно, за такого підходу до розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток немає потреби детально виписувати в Кодексі склад і порядок визначення та визнання доходів і витрат діяльності підприємства. І це доречно, адже інформація, сформована в бухгалтерському обліку, є неупередженою, документально підтвердженою та достовірною для користувачів фінансової звітності, крім того, вона одночасно буде використовуватися для податкових розрахунків.

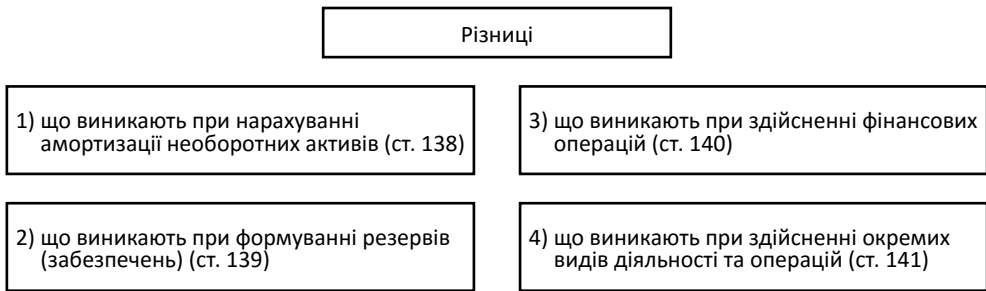
Методика визначення фінансового результату до оподаткування не нова, засвоєна бухгалтерами, не викликає особливих труднощів та регулюється нормативними актами. Разом із тим друга складова розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток — різниці потребує вивчення, аналізу й оцінки.

Насамперед звернемо увагу на те, що в новій редакції розділу III ПКУ термін “податкові різниці” замінено на “різниці”, тобто зникло слово “податкові”. Мабуть, розробники вилучили його тому, що такі різниці з'являються з двох сторін — бухгалтерської й податкової та визначаються порівнянням доходів і витрат, обчислених і відображених у звітності за нормами бухгалтерського й податкового обліків. Оскільки це не впливає на порядок розрахунку об'єкта оподаткування, даному питанню не варто приділяти велику увагу.

Розглянемо детально склад і методику визначення різниць, на які коригується фінансовий результат до оподаткування. Так, у пп. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 ПКУ міститься дуже важлива норма: для платників податку, в котрих річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), обчислений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 млн грн, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років). Такі платники податку приймають рішення щодо врахування різниць при обчисленні об'єкта оподаткування самостійно. Як показує практика застосування норм П(С)БО 17, підприємства — платники податку скористаються цією нормою повною мірою.

У статтях 138—141 ПКУ наведено склад різниць, що збільшують або зменшують фінансовий результат до оподаткування платників податку (рисунок). Як бачимо, при коригуванні фінансового результату до оподаткування згідно з новою редакцією розділу III ПКУ враховуються тільки колишні постійні різниці. На нашу думку, такий підхід обґрунтований за умови, що податковим звітним періодом є рік.

Коригування фінансового результату до оподаткування з метою визначення оподатковуваного прибутку здійснюється шляхом його зменшення чи збільшення на суми, котрі спричиняють різниці.



Джерело: Податковий кодекс України: закон України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

Рис унок. Різниці, які враховуються при визначенні оподатковуваного прибутку

Детально розглянемо першу групу різниць, методику їх визначення та вплив на фінансовий результат до оподаткування. Цій групі присвячена ст. 138 “Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів” ПКУ. Проте наведені в ній різниці виникають не лише за операцією нарахування амортизації на необоротні активи, а й при їх переоцінці та вибутті, тому назва цієї статті має бути уточнена: “Різниці, які виникають за операціями з необоротними активами”.

Оскільки назва ст. 138 не впливає на характер наведених різниць, розглянемо їхню сутність. Порядок нарахування амортизації необоротних активів у бухгалтерському обліку регулюється нормами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” (далі — П(С)БО 7) [7] та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи” (далі — П(С)БО 8) [8]. Згідно з цими положеннями, амортизується первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням ліквідаційної вартості протягом терміну корисного використання (експлуатації) об’єкта необоротних активів. Амортизація нараховується щомісяця за допомогою методів, що також зазначені в цих документах.

Водночас пп. 138.3.1 п. 138.3 ст. 138 ПКУ передбачає, що “розрахунок амортизації основних засобів або нематеріальних активів здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності”. Начебто все нормально врегульовано, якби не п. 11 підрозділу 4 розділу XX ПКУ, котрим встановлено, що при обчисленні амортизації основних засобів і нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ст. 138 ПКУ балансова вартість основних засобів та нематеріальних активів станом на 1 січня 2015 р. має дорівнювати балансовій вартості таких активів, що визначено станом на 31 грудня 2014 р. відповідно до статей 144—146 і 148 розділу III ПКУ в редакції, яка діяла до 1 січня 2015 р.

Наведена норма ПКУ сама по собі закладає появу різниць між амортизацією, розрахованою за бухгалтерськими й податковими правилами, оскільки бухгалтерська балансова вартість необоротних активів може не збігатися з податковою вартістю цих активів на 31 грудня 2014 р. Така ситуація могла бути спричинена встановленням термінів корисного використання (експлуатації) менших, ніж передбачено ПКУ, переоцінками цих об'єктів, а також відображенням витрат на ремонт і поліпшення основних засобів. Різниця у вартості основних засобів може виникати також за умови неоднакових підходів до віднесення об'єктів необоротних активів до основних засобів чи малоцінних предметів. Таким чином, проблема формування однакової вартості необоротних активів для цілей бухгалтерського обліку та для оподаткування існує, але вона значною мірою розв'язується підприємством шляхом проведення зваженої облікової політики щодо цих об'єктів.

У ПКУ нечітко виписано підходи до формування вартості необоротних активів для цілей оподаткування після 1 січня 2015 р. — як тих, що були на балансі платників податку станом на 31 грудня 2014 р., так і тих, котрі вводяться в експлуатацію з 1 січня 2015 р. Але якщо уважно читати ст. 138 ПКУ, то в цьому питанні слід користуватися правилами бухгалтерського обліку.

Сума різниць, що виникають із наведених вище причин, визначається шляхом додавання до фінансового результату до оподаткування суми бухгалтерської амортизації та віднімання від цього результату суми податкової амортизації за відповідний податковий (звітний) період. Платники податку на прибуток, на чиєму балансі є невиробничі необоротні активи, повинні збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму амортизації, нараховану на такі активи за нормами бухгалтерського обліку, які не підлягають амортизації відповідно до п. 138.3 ст. 138 ПКУ.

Ще однією причиною виникнення різниці за амортизацією може бути застосування платником податку для розрахунку амортизації виробничого методу, котрий передбачено П(С)БО 7 та, як виняток, заборонено п. 138.3 ст. 138 ПКУ. З теоретичної й практичної точок зору, цей метод може застосовуватися для обчислення податкової амортизації, але з урахуванням мінімально допустимих строків для основних засобів, нарахування амортизації на котрі здійснюється за цим методом, встановлених п. 138.3 ст. 138 ПКУ. У разі, коли підприємство не може дотримуватися цієї норми, воно повинне відмовитися від виробничого методу на користь інших.

Утім, на нашу думку, це не велика проблема, адже зазначений метод застосовується не так широко — переважно в добувних галузях, а іноді автотранспортними підприємствами. Проте, якщо платник податку все-таки використовує цей метод, то на суму розрахованої амортизації він збільшує фінансовий результат до оподаткування, а отже, й свої витрати на сплату податку на прибуток.

У ст. 138 ПКУ також передбачено коригування фінансового результату до оподаткування за операціями переоцінки та зміни корисності необоротних активів. Операції з переоцінки необоротних активів відображаються в бухгалтерському обліку відповідно до норм П(С)БО 7 і П(С)БО 8. Так, відповідно до п. 16 П(С)БО 7, підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, коли залишкова вартість останнього істотно відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Поріг істотності встановлюється підприємством самостійно в розпорядчому документі про облікову політику.

Порядок відображення результатів переоцінки основних засобів і нематеріальних активів регулюється нормами П(С)БО 7 та П(С)БО 8. Згідно з цими положеннями, сума дооцінки залишкової вартості необоротних активів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки — до складу витрат. Але відповідно до п. 20 П(С)БО 7 і п. 23 П(С)БО 8 суми уцінки відносяться до витрат звітного періоду тільки за наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта необоротних активів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта над сумою попередніх дооцінок. Тобто саме сума перевищення сум уцінок над сумами дооцінок скоригує фінансовий результат до оподаткування за звітний період.

У бухгалтерському обліку інформація про дооцінку (уцінку) необоротних активів узагальнюється на рахунку 41 “Капітал в дооцінках” із відповідними субрахунками та субрахунку 975 “Уцінка необоротних активів (фінансових інвестицій)” рахунку 97 “Інші витрати”.

Ст. 138 ПКУ передбачене коригування фінансового результату до оподаткування шляхом його збільшення на суму уцінок необоротних активів та зменшення цього результату на суму дооцінок таких активів. У такому самому порядку здійснюється коригування фінансового результату до оподаткування за операціями втрати й відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів.

Оскільки наведені операції з переоцінки основних засобів чи нематеріальних активів та зменшення й відновлення корисності цих активів змінюють первісну (переоцінену) вартість активів, інформація для коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, котрі виникають за такими операціями, чітко формується в системі бухгалтерських рахунків.

Загалом погоджуючись із нормою пунктів 138.2 і 138.3 ст. 138 ПКУ щодо коригування фінансового результату до оподаткування на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріального активу, який продається чи ліквідується, вважаємо, що ці норми повною мірою повинні стосуватися й об'єкта необоротних активів, котрий безкоштовно передається іншим суб'єктам господарювання, адже згідно з пп. 14.1.202 п. 14.1 ст. 14 ПКУ безоплатне надання товарів є реалізацією.

Визначаючи різниці за операціями продажу або ліквідації необоротних активів, слід звернути увагу на те, що при обчисленні залишкової вартості шляхом віднімання від первісної вартості об'єкта суми амортизації остання в бухгалтерському й податковому обліку може відрізнятися, тому потрібно брати податкову розрахункову амортизацію об'єкта.

Порядок формування різниць із метою коригування фінансового результату до оподаткування за іншими операціями (друга, третя й четверта групи різниць) буде розглянуто в наступній статті.

Підсумовуючи викладене, доходимо таких висновків:

1. Використання нового алгоритму обчислення об'єкта оподаткування прибутку шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, відображеного у фінансовій звітності, на різниці, які визначаються за нормами ПКУ, поліпшує інформаційне забезпечення податкових розрахунків, підвищує їхню якість та знижує витрати на них.

2. Зменшення видів різниць, котрі впливають на розбіжність у визначенні об'єкта оподаткування, сприяє гармонізації бухгалтерської й податкової підсистем обліку.

3. Запровадження підходу до визначення об'єкта оподаткування прибутку шляхом збільшення (зменшення) фінансового результату до оподаткування, особливо з амортизації необоротних активів, потребує додаткових витрат на паралельні нарахування бухгалтерської та податкової амортизації. Для спрощення такого підходу доцільно й у бухгалтерському обліку, й у податкових розрахунках амортизації використовувати ту саму вартість необоротних активів, що амортизується. Це істотно не вплине на об'єкт оподаткування, адже норми П(С)БО і ПКУ щодо необоротних активів добре узгоджені, тож при внесенні подальших змін до ПКУ потрібно зазначити, що в цілях оподаткування первісна (переоцінена), а також балансова вартість необоротних активів розраховується за правилами НП(С)БО і МСФЗ.

4. У ПКУ зі складу методів розрахунку амортизації необґрунтовано виключено виробничий метод. На нашу думку, він має право на застосування, але з урахуванням інших норм ст. 138 ПКУ.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.
2. Податковий кодекс України : закон України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Положення бухгалтерського обліку “Податкові різниці” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.01.2011 № 27 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0212-11>.

4. Проект Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зміни алгоритму оподаткування прибутку з урахуванням податкових преференцій та обмежень” // Фінанси України. — 2013. — № 3. — С. 49—119.

5. Бондар М. І. Облік податкових різниць згідно з Податковим кодексом України / М. І. Бондар, В. В. Бабіч // Фінанси України. — 2011. — № 3. — С. 72—80.

6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 № 242 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.

References

1. Ministry of Finance of Ukraine. (2000). *Polozhennya (standart) bukhghalters'koho obliku 17 "Podatok na prybutok"* [Accounting Standard 17 “Income Taxes”] (Decree No. 353, December 28). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01> [in Ukrainian].

2. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Podatkovyy kodeks Ukrainy* [Tax Code of Ukraine] (Law No. 2755-VI, December 2). Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukraine].

3. Ministry of Finance of Ukraine. (2011). *Polozhennya bukhghalters'koho obliku "Podatkovi riznyci"* [The accounting provisions “Tax difference”] (Decree No. 27, January 25). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0212-11> [in Ukrainian].

4. Proekt Zakonu Ukrayiny “Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrayiny shhodo zminy alhorytmu opodatkuvannya prybutku z urakhuvannyam podatkovykh preferencij ta obmezhen’ ” [Draft Law of Ukraine “On Amendments to the Tax Code of Ukraine on changes in algorithm of taxation of income taking into account tax preferences and restrictions”]. (2013). *Finansy Ukrayiny* [Finance of Ukraine], 3, 49-119 [in Ukrainian].

5. Bondar, M. I., & Babich, V. V. (2011). *Oblik podatkovykh riznyc' zgidno z Podatkovym kodeksom Ukrayiny* [Accounting of tax differences according to the Tax Code of Ukraine]. *Finansy Ukrayiny* [Finance of Ukraine], 3, 72-80 [in Ukrainian].

6. Verkhovna Rada of Ukraine. (1999). *Pro bukhghalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukrayini* [On Accounting and Financial Reporting in Ukraine] (Law No. 996-XIV, July 16). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].

7. Ministry of Finance of Ukraine. (2000). *Polozhennya (standart) bukhghalters'koho obliku 7 "Osnovni zasoby"* [Accounting Standard 7 “Fixed assets”] (Decree No. 92, April 27). Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> [in Ukrainian].

8. Ministry of Finance of Ukraine. (1999). *Polozhennya (standart) bukhghalters'koho obliku 8 "Nematerial'ni aktyvy"* [Accounting Standard 8 “Intangible assets”] (Decree No. 242, October 18). Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> [in Ukrainian].