

# ГАРМОНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ – ОСНОВА ЕФЕКТИВНОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ У ЦІЛЯХ ОПОДАТКУВАННЯ

ДАШКЕВИЧ О. Ю.

УДК 657. 47

## Дашкевич О. Ю. Гармонізація бухгалтерського та податкового обліку – основа ефективного контролю витрат у цілях оподаткування

Метою публікації є формулювання та обґрунтування шляхів гармонізації бухгалтерського та податкового обліку в напрямі оптимізації процесу контролю витрат у цілях оподаткування. Проаналізувавши, систематизувавши і узагальнивши здобутки дослідників, що займались проблемами гармонізації податкового та бухгалтерського обліку витрат, було розглянуто існуючі проблеми практичного та теоретичного характеру, пов'язані з контролем витрат у цілях оподаткування. У результаті дослідження було виділено напрями гармонізації податкового та бухгалтерського обліку витрат, а саме: виявлено проблеми невідповідності визнання витрат у бухгалтерському та податковому обліку; проведено порівняння структур собівартості, що формуються в бухгалтерському та податковому обліку в цілях оподаткування; виявлено невідповідності у понятійному апараті, затвердженому нормативними актами бухгалтерського та податкового обліку; вказано на необхідність коригування існуючих облікових регістрів, призначених для обліку і контролю витрат, з метою оптимізації та підвищення рівня контролю. З метою гармонізації та ідентифікації чинної податкової бази запропоновано: затвердити на законодавчому рівні для практичного використання об'єднуюче поняття «собівартість готової / реалізованої продукції (товарів, робіт чи послуг)»; у цілях запобігання виникненню «податкових різниць» повноцінно інтегрувати ПКУ, НП(С)БО та П(С)БО в єдиний нормативно-правовий акт; з метою оптимізації та підвищення рівня контролю витрат окреслити варіанти оптимізації системи облікових регістрів, призначених для бухгалтерського обліку та податкового контролю.

**Ключові слова:** облік, витрати, контроль, гармонізація, податок.

**Табл.:** 1. **Бібл.:** 11.

**Дашкевич Олег Юрійович** – старший викладач кафедри бухгалтерського обліку, Національний університет державної податкової служби України (вул. Карла Маркса, 31, м. Ірпін, Київська обл., 08201, Україна)

**E-mail:** bellomor85@mail.ru

УДК 657. 47

UDC 657. 47

**Дашкевич О. Ю. Гармонизация бухгалтерского и налогового учета – основа эффективного контроля расходов в целях налогообложения**  
Целью публикации является формулировка и обоснование направлений гармонизации бухгалтерского и налогового учета с целью оптимизации процесса контроля расходов в целях налогообложения. Проанализировано, систематизировано и обобщено достижения исследователей, которые занимались проблемами гармонизации налогового и бухгалтерского учета расходов, были рассмотрены существующие проблемы практического и теоретического характера, связанные с контролем расходов в целях налогообложения. В результате исследования были выделены направления гармонизации налогового и бухгалтерского учета расходов, а именно: обнаружены проблемы с несоответствием признания расходов в бухгалтерском и налоговом учете; проведено сравнение структур себестоимости, которые формируются в бухгалтерском и налоговом учете в целях налогообложения; обнаружены несоответствия в понятийном аппарате, утвержденном нормативными актами бухгалтерского и налогового учета; указано на необходимость корректировки системы регистров, предназначенных для учета и контроля расходов, с целью оптимизации и повышения уровня контроля. В результате проведенного исследования предложено: с целью гармонизации и идентификации действующей налоговой базы утвердить на законодательном уровне для практического использования объединительное понятие «себестоимость готовой / реализованной продукции (товаров, работ или услуг)»; в целях избежания возникновения «налоговых разниц» полноценно интегрировать ПКУ, НП(С)БУ и П(С)БУ в единый нормативно правовой акт; с целью оптимизации и повышения уровня контроля расходов определить варианты оптимизации системы регистров, предназначенных для бухгалтерского учета и налогового контроля.

**Ключевые слова:** учет, расходы, контроль, гармонизация, налог.

**Табл.:** 1. **Библ.:** 11.

**Дашкевич Олег Юрьевич** – старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, Национальный университет государственной налоговой службы Украины (ул. Карла Маркса, 31, г. Ирпень, Киевская обл., 08201, Украина)

**E-mail:** bellomor85@mail.ru

**Dashkevych O. Yu. Harmonisation of Business and Tax Accounting – the Basis of Efficient Control of Expenditures in the Context of Taxation**  
The goal of the article is formulation and justification of directions of harmonisation of business and tax accounting with the purpose of optimisation of the process of control of expenditures in the context of taxation. Having analysed, systemised and generalised achievements of the researchers that dealt with the problems of harmonisation of tax and business accounting of expenditures, the article considers existing problems of practical and theoretical character connected with control of expenditures in the context of taxation. In the result of the study the article specifies directions of harmonisation of tax and business accounting of expenditures, namely: it reveals problems with discrepancy between acceptance of expenditures in business and tax accounting; it conducts comparison of cost structures, which are formed in the business and tax accounting in the context of taxation; it reveals discrepancies in the concept mechanism approved by regulatory acts of the business and tax accounting; it points out a necessity of correcting the system of registers, intended for accounting and control of expenditures, with the aim to optimise and increase the control level. In the result of the conducted study the article offers: in order to harmonise and identify the existing tax base – to approve at the legislative level and for practical use the unifying notion “cost of finished / sold products (goods, works or services)”; in order to avoid appearance of “tax differences” – to integrate Tax Code of Ukraine, National Provisions (Standard) of Accounting into a uniform regulatory act; in order to optimise and increase the level of control of expenditures – to identify variants of optimisation of the system of registers intended for business accounting and tax control.

**Key words:** accounting, expenditures, control, harmonisation, tax.

**Tabl.:** 1. **Bibl.:** 11.

**Dashkevych Oleh Yu.** – Senior Lecturer of the Department of Accounting, National University of State Tax Service of Ukraine (vul. Karla Marksa, 31, Irpin, Kyivska obl., 08201, Ukraine)

**E-mail:** bellomor85@mail.ru

**М**ета будь-якого підприємства – це отримання позитивного фінансового результату та пошук шляхів його збільшення. Результативність діяльності відображається у фінансово-економічних показниках, які найбільш точно характеризують фінансовий стан суб'єкта господарювання та дають уявлення про економічний потенціал його розвитку [9, с. 357]. Важливим засобом впливу на фінансові результати діяльності суб'єкта господарювання, за сучасних умов, виступає ефективна та дієва система контролю витрат. Своєчасний контроль за витратами та собівартістю дає можливість виявити резерви збільшення прибутку, знизити собівартість виробництва продукції і, як наслідок, підвищити конкурентоздатність підприємства.

Залежно від користувачів отриманої інформації слід виділити систему внутрішнього та зовнішнього контролю [3].

Внутрішній контроль здійснюють спеціалісти підприємства. Його завданням є забезпечення виробництва запасами, їх збереження, сприяння впровадженню прогресивних технологій і раціональних методів праці, економне використання паливно-енергетичних ресурсів з метою зниження витрат виробництва.

Зовнішній контроль витрат пов'язаний з виконанням державними органами своєї фіскальної функції, де центральне місце займають органи Міністерства доходів і зборів України (перевірка правильності обчислення витрат і розрахунку податкових платежів) та інспектуючі організації (перевірка правильності сплати місцевих податків і зборів), які одночасно є основними виконавцями бюджетно-податкової політики, що забезпечують стабільність надходжень до бюджету держави [1, с. 146].

Зовнішній (податковий) контроль є елементом управління оподаткуванням і необхідною умовою існування ефективної податкової системи. Він забезпечує зворотний зв'язок платників податків з органами державної влади [11].

Метою податкового контролю витрат у цілях оподаткування є забезпечення належного рівня доходів централізованих державних грошових фондів, а також контроль правомірності та доцільності понесених витрат платниками податків, оскільки саме витрати є основним мінімізуючим фактором впливу на величину результатів діяльності суб'єкта господарсько-комерційної діяльності, що підлягають оподаткуванню.

Основне завдання контролю витрат у системі оподаткування полягає у здійсненні перевірки додержання вимог податкового законодавства, правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), установлених чинним законодавством.

Вітчизняна податкова політика багато в чому базується на теоретичних постулатах, але їх ефективність на сьогодні не є достатньо привабливою.

У сучасний період система оподаткування діяльності суб'єктів господарсько-комерційної діяльності характеризується чималою кількістю проблем. Найбільш суттєвими є проблеми, пов'язані із визначенням бази оподаткування, розрізненістю систем бухгалтерського і

податкового обліку, а також існуючими відмінностями в понятійному апараті.

Розбіжності систем бухгалтерського та податкового обліку визнані на найвищому державному рівні, що зумовило необхідність та початок роботи, пов'язаної з процесом їх гармонізації.

У даному контексті актуальності набуває питання скасування відмінностей у формуванні витрат у вказаних системах внаслідок усунення протиріч у нормативних документах, що регламентують ведення бухгалтерського та податкового обліку.

Проблемам гармонізації податкового та бухгалтерського обліку витрат присвячені праці таких дослідників, як М. Я. Азаров, Ф. Ф. Бутинець, В. М. Геєць, С. Ф. Голов, Б. В. Колесніков, С. В. Лекарь, Л. Г. Ловінська, Н. М. Петрук, Ю. М. Покидюк, Н. М. Ткаченко, В. Я. Хомутник, М. Г. Чумаченко, Ф. О. Ярошенко та ін.

Враховуючи значні здобутки попередників, необхідно відмітити, що багато питань залишаються недостатньо висвітленими і потребують проведення подальших досліджень та вироблення пропозицій щодо їх практичного та методичного вирішення.

Зважаючи на вищесказане, метою публікації є формулювання та обґрунтування напрямків гармонізації бухгалтерського та податкового обліку для оптимізації процесу контролю витрат в цілях оподаткування.

**С**уттєвим досягненням в плані гармонізації податкового та бухгалтерського обліку стало прийняття Верховною Радою України у 2010 р. Податкового кодексу України (ПКУ) [6], в якому відображено та закріплено сукупність важливих кроків на шляху до запровадження єдиної методології формування витрат у податковому та бухгалтерському обліку. Але, незважаючи на це, національна система оподаткування у міжнародних рейтингах продовжує бути аутсайдером. За результатами щорічного рейтингу «The World Bank» щодо зрозумілості та простоти системи оподаткування Україна займає 165 місце (2013 р.). З огляду на це, для розрахунку, оформлення та сплати існуючих податків працівнику облікової служби необхідно витратити 491 годину на рік, що є досить великим показником. Наприклад, величина даного показника для країн Східної Європи та Центральної Азії складає 260 годин на рік, що є майже вдвічі меншим [10].

Поруч з цим, відсутність ефективного підходу до вироблення єдиного «стандарту» ведення в Україні бухгалтерського обліку також вносить негативний ефект, оскільки вітчизняний облік регламентується не єдиним нормативно-законодавчим актом, а декількома:

- ✦ П(С)БО (регулювання процесу ведення бухгалтерського обліку в Україні) [7];
- ✦ НП(С)БО (склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів) [4];
- ✦ ПКУ (додаткові норми і правила, необхідні для легітимного розрахунку податків і зборів у фіскальному правовому полі) [6].

Таким чином, виявляється невизначеність з боку державного фіскального органу (Міністерства доходів і

зборів України) стосовно визнання вихідної інформації про фінансові результати суб'єктів господарювання, що формується відповідно до рекомендацій вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку.

У сфері бухгалтерського обліку формується показник оподаткованого прибутку в частині елементів витрат, які для цілей податкових розрахунків законодавчо визначені ПКУ [6].

Тому в сучасних умовах ринкової економіки України зростає роль контролю витрат у системі нарахування та сплати податків суб'єктів господарсько-комерційної діяльності, оскільки саме від величини витрат, понесених суб'єктами податкових відносин, залежить розмір оподаткованого прибутку та підсумковий фінансовий результат діяльності.

**О**днією з важливих складових здійснення контролю витрат у системі оподаткування є питання вдосконалення методики податкового контролю податку на прибуток, оскільки він є одним з найбільш складних у методичному відношенні як для бухгалтерських служб платників податків, так і для податківців. У першу чергу це пов'язано з відсутністю гармонізованого зв'язку бухгалтерського та податкового обліку.

Технічна складність справляння податку на прибуток підприємства дозволяє його платникам уникати виконання податкових зобов'язань на законних підставах, у зв'язку з існуванням законодавчої невизначеності стосовно низки податкових процедур, що ускладнює практику контролю правильності процесу обчислення та сплати зазначеного податку [8]. Результати цього прямо залежать від зрозумілості методики оподаткування, технічного забезпечення податкових перевірок та бухгалтерського обліку в цілому.

Передумовою податкових порушень на рівні підприємства є недоліки в організації обліку і контролю на підприємстві, недостатня кваліфікація облікового персоналу тощо.

Податкове навантаження на підприємство значно ускладнює діяльність і вимагає від суб'єкта господарювання пошуку шляхів оптимізації витрат, завчасного виявлення та попередження порушень, тобто організації економічного аналізу й контролю витрат на підприємстві.

Існуючі відмінності між бухгалтерським і податковим законодавством призводять до того, що одним із напрямів контролю на підприємстві постає контроль за правильністю визнання і обчислення витрат для податкових розрахунків як засіб уникнення порушень податкового законодавства та нарахування штрафних санкцій, попередження та проведення превентивних заходів.

У цілях підвищення достовірності процесу контролю над формуванням обліково-економічної інформації, пов'язаної із витратами, з метою оподаткування, обов'язково необхідно розпочинати з аналізу первинних документів. Відповідно, аналіз регістрів аналітичного та синтетичного обліку розкриє порядок формування бази оподаткування. Саме тому основна сутність контролю витрат підприємств полягає у перевірці легітимності віднесення до складу бази оподаткування окресленого переліку «витрат», вказаних в даних документах.

Не зважаючи на прийняття ПКУ [6], у вітчизняних наукових джерелах все ж таки не знайшли достатнього висвітлення питання визнання витрат. Тому актуалізується необхідність вирішення питання, пов'язаного із визнанням і класифікацією витрат підприємств, з метою оптимального формування фінансової та податкової звітності.

Порівняння порядку визнання витрат в бухгалтерському і податковому обліку, що враховують основні вимоги бухгалтерського обліку та податкового законодавства, наведено в *табл. 1*.

З метою контролю витрат і мінімізації збитків внаслідок ухилення від сплати податків законодавством встановлено численні обмеження щодо складу витрат підприємства, що враховуються при формуванні бази оподаткування податком на прибуток, зокрема стосовно забракованої продукції.

У п. 138.7 ст. 138 ПКУ [6] зазначається, що фактична вартість остаточно забракованої продукції не включається до складу витрат платника податку, крім витрат від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів) і витрат на виправлення такого технічно неминучого браку в разі реалізації такої продукції. Платник податку має право самостійно визначити допустимі норми технічно неминучого браку в наказі по підприємству за умови обґрунтування його розміру. Такі самостійно встановлені платником податку норми діють до встановлення відповідних норм Кабінетом Міністрів України. Тобто, у разі невстановлення норм витрат від браку та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку платник податків має право самостійно встановити такі норми та зазначити це в обліковій політиці, за умови обґрунтування їх розміру [5]. Наслідком цього є виникнення зобов'язання у платника податків стосовно ведення аналітичного обліку витрат від браку.

**У** розділі III ПКУ [6] для включення тих чи інших сум до складу витрат встановлено певні умови.

При цьому в деяких випадках, крім дотримання загальноновстановлених норм, платникам податків потрібно враховувати і граничну суму, що обмежує розмір затрат, які включаються до витрат, оскільки понаднормативні витрати можуть трактуватися фіскальними органами як порушення – заниження бази оподаткування.

Податковий кодекс України [6] містить чимало інших обмежень та особливостей, що стосуються окремих витрат платників податку на прибуток:

*Витрати подвійного призначення:*

- ✦ витрати з роаяліті: загалом відносяться до складу витрат, але є певні обмеження, у тому числі для нерезидентів (пп. 140.1.2 ПКУ [6]);
- ✦ витрати на навчання та професійну підготовку, перепідготовку, підвищення кваліфікації працівників (і не тільки працівників) при виконанні певних умов можна включати до витрат у повному обсязі (пп. 140.1.3 ПКУ [6]);
- ✦ витрати на проведення реклами – включаються до витрат у повному обсязі без обмежень (пп. 140.1.5 ПКУ [6]);

## Порівняння порядку визнання витрат в бухгалтерському і податковому обліку

Показник		Визнання витрат
<b>ПКУ</b>		
Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг	Прямі матеріальні витрати	Визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконання робіт, надання послуг
	Прямі витрати на оплату праці	
	Амортизації виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	
	Загальновиробничі витрати, які відносяться на собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку	
	Вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	
	Інші прямі витрати	Інші витрати (п. 138.5, 138.10 – 138.12, ст. 140, ст. 141 ПКУ) Визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони здійснюються
<b>П(С)БО 16 «Витрати»</b>		
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	Прямі матеріальні витрати	Визнаються витратами певного періоду водночас із визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені
	Прямі витрати на оплату праці	
	Інші прямі витрати	
	Загальновиробничі витрати	
	Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати	
Адміністративні витрати		Відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені
Витрати за збут		
Інші операційні витрати		
Фінансові витрати		
Інші витрати звичайної діяльності		

- ✦ витрати на відрядження – збільшено розмір добових, які можна включити до складу таких витрат; при цьому не вимагається наявність позначок приймаючої сторони у посвідченні про відрядження – досить мати наказ керівника про направлення у відрядження та підтвержуючі документи, як, наприклад, транспортні квитки або позначки прикордонних служб у паспорті (пп. 140.1.7 ПКУ [6]).

*Витрати за довгостроковими договорами:* для платників, зайнятих виробництвом товарів (робіт, послуг) з довготривалим (більше одного року) технологічним циклом за умови, що договорами не передбачено поетапного їх здавання, витрати, пов'язані з таким виробництвом, включаються до звітного податкового періоду (п. 138.2 ПКУ [6]).

*Операції з пов'язаними особами* – діє обмежувальна норма: витрати у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у пов'язаних осіб визначаються виходячи з договірних цін, але не вище за звичайні ціни, що діяли на дату такого придбання, якщо договірна вартість відрізняється більше, ніж на 20% від звичайної ціни. Це по-

ложення поширюється також на операції з неплатниками і нестандартними платниками податку на прибуток (п. 153.2 ПКУ [6]).

У чинній редакції ПКУ [6] існує цілий ряд відмінностей у понятійному словнику. Наприклад, у редакції ПКУ наведено поняття «собівартість виготовлених і реалізованих товарів (виконаних робіт, наданих послуг)», тоді як в П(С)БО 16 «Витрати» [7] – «виробнича собівартість продукції (робіт, послуг)».

Чинна редакція ПКУ [6] не розділяє поняття «продукція» і «товари», аналогічно бухгалтерському обліку, а формує два поняття: «придбані та реалізовані товари» (ст. 138 п. 6) та «виготовлені та реалізовані товари» (ст. 138 п. 8). Тому з метою гармонізації та ідентифікації чинної податкової бази пропонуємо затвердити на законодавчому рівні для практичного використання об'єднане поняття «собівартість готової/реалізованої продукції (товарів, робіт чи послуг)».

Отже, наявні відмінності у підходах до сприйняття та врахування витрат з метою розрахунку оподаткованого прибутку та їх контролю продовжують спричиняти «податкові різниці». Уникнути їх можливо, на

нашу думку, внаслідок повноцінної інтеграції ПКУ [6], НП(С)БО [4] та П(С)БО [7].

Вітчизняні науковці пропонують облік і контроль витрат здійснювати з використанням наявної системи облікових реєстрів і рахунків бухгалтерського обліку. З цієї метою традиційні реєстри бухгалтерського обліку, призначені для обліку витрат виробництва, потрібно пристосувати до відображення витрат за такими їх видами, що наводяться у декларації про прибуток підприємства. При цьому автори звертають увагу на те, що податкові витрати на підприємствах слід обліковувати та контролювати наростаючими підсумками окремо за кожний квартал і загалом за рік, оскільки декларації про прибуток підприємства подаються щоквартально [2, с. 324].

На нашу думку, оптимізувати даний процес можливо одним із таких способів:

- ★ розробки та затвердження на державному рівні спеціального уніфікованого реєстру з обліку витрат виробництва продукції (товарів, робіт, послуг) для цілей оподаткування – використання даного документа сприятиме спрощенню процедури складання податкової звітності підприємства;
- ★ визнання витрат для визначення бази оподаткування відповідно до вказівок П(С)БО [7] без додаткових обмежень (при умові уніфікації норм ПКУ [6] і П(С)БО [7] щодо обліку доходів). У такий спосіб інформація щодо витрат, отримана із реєстрів бухгалтерського обліку, буде достатньою та оптимальною і з бухгалтерської, і з фіскальної точок зору. Як наслідок – *виникнення можливості розрахунку величини податку на прибуток на основі даних т. ф. № 2 «Звіт про фінансові результати», яка одночасно виконуватиме роль податкової звітності (декларації з податку на прибуток) і в перспективі зменшить витрати робочого часу облікового персоналу на підготовку та подання звітності.*

## ВИСНОВКИ

Отже, дослідивши питання відображення та контролю витрат у системі оподаткування, можна зробити висновок, що разом зі постійними змінами в податковому законодавстві здійснюються суттєві кроки на шляху до зближення бухгалтерського й податкового обліку, однак багато питань ще залишається до кінця неохопленими та потребують вирішення у майбутньому. ■

## ЛІТЕРАТУРА

1. **Боронос В. Г.** Особливості реалізації бюджетно-податкової політики України та визначення напрямів її розвитку // *Бізнес Інформ*. – 2012. – № 6. – С. 145–148.
2. **Герасим П. М.** Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП) / П. М. Герасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. – Тернопіль, 2003. – 522 с.
3. **Дума Н.** Організація контролю в управлінні витратами виробництва продукції / Н. Дума [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://conf-cv.at.ua/forum/100-993-1>

4. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку : Інформаційний портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO.aspx>

5. Податкове планування : Спеціалізований журнал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nalogovnet.com/uk/nalogovye-izmeneniya-/1139-normy-poter-ot-braka-obshheproizvodstvennye-i.html>

6. Податковий кодекс України: Закон України. Прийнятий Верховною Радою України від 02.12.2010 № 2755 – VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку : Інформаційно – правова система [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/SH000099.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/SH000099.html)

8. **Скрипник М. І.** Облікове відображення витрат для нарахування та сплати податків / М. І. Скрипник // *Вісник ЖДТУ*. – 2011. – № 3 (57). – С. 152 – 160.

9. **Тесленко Т. І.** Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення / Т. І. Тесленко, Н. В. Конькова // *Бізнес Інформ*. – 2013. – № 4. – С. 356 – 360.

10. Doing Business in Ukraine. World Bank Group : Вимірник регулювання бізнесу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://doingbusiness.org/data/exploreconomies/ukraine/#paying-taxes>

11. Truport. Ru : Інформаційний портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://truport.ru/foe\\_page2/noinkvrf\\_11.html](http://truport.ru/foe_page2/noinkvrf_11.html)

## REFERENCES

Boronos, V. H. "Osoblyvosti realizatsii biudzhethno-podatkovoi polityky Ukrainy ta vyznachennia napriamiv ii rozvytku" [Features of the fiscal policy of Ukraine and determination of the directions of its development]. *Biznes Inform*, no. 6 (2012): 145-148.

Duma, N. "Orhanizatsiia kontroliu v upravlinni vytratamy vyrobnytstva produktsii" [Organization of control in managing the costs of production]. <http://conf-cv.at.ua/forum/100-993-1>

"Doing Business in Ukraine. World Bank Group". <http://doingbusiness.org/data/exploreconomies/ukraine/#paying-taxes>

Herasym, P. M., Zhuravel, H. P., and Khomyh, P. Ya. *Finansovyi, upravlinskyi i podatkovyi oblik u hospodarskykh tovarystvakh (VAT, ZAT, TOV, POP, PAP)* [Financial, managerial and tax accounting in commercial companies (JSC, LLC, POP, PAP)]. Ternopil, 2003.

[Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

"Natsionalni polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku" [National provisions (standards)]. <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO.aspx>

"Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku" [Regulations (standards)]. [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/SH000099.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/SH000099.html)

"Podatkove planuvannia" [Tax planning]. <http://www.nalogovnet.com/uk/nalogovye-izmeneniya-/1139-normy-poter-ot-braka-obshheproizvodstvennye-i.html>

Skrypnyk, M. I. "Oblikove vidobrazhennia vytrat dlia narakhuvannia ta splaty podatkov" [Credential mapping costs for the calculation and payment of taxes]. *Visnyk ZhDTU*, no. 3(57) (2011): 152-160.

Teslenko, T. I., and Konkova, N. V. "Oblik finansovykh rezultatsiv: problemy ta shliakhy vdoskonalennia" [Accounting for financial performance: problems and ways to improve]. *Biznes Inform*, no. 4 (2013): 356-360.

Truport. Ru. [http://truport.ru/foe\\_page2/noinkvrf\\_11.html](http://truport.ru/foe_page2/noinkvrf_11.html)