

Пономаренко О.Г.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю
Полтавської державної аграрної академії
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1813-2223>

Канцедал Н.А

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю
Полтавської державної аграрної академії
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2050-7015>

Ponomarenko Oksana, Kantsedal Nataliya
Poltava State Agrarian Academy

ВПЛИВ ПОДАТКОВИХ РІЗНИЦЬ НА ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ: ІДЕНТИФІКАЦІЯ ТА ОБЛІК

THE INFLUENCE OF TAX DIFFERENCES ON THE INDICATORS OF FINANCIAL RESULTS OF BUSINESS ENTITIES: IDENTIFICATION AND ACCOUNTING

У статті встановлено міру і напрям впливу податкових різниць на показники фінансових результатів суб'єктів господарювання та окреслено підходи до побудови адекватного механізму облікового забезпечення процесів справляння податку на прибуток. Здійснено аналіз впливу на фінансовий результат низки податкових різниць, що виникають унаслідок типових господарських операцій: нарахування амортизації, відчуження об'єкта основних засобів і т. ін. Обґрунтовано висновок, що кризові явища в економіці країни та вплив наслідків пандемії на глобальний світовий економічний простір актуалізують потребу здійснення облікового відображення не лише реальних, а й потенційних активів і зобов'язань, зокрема відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань. Напрямами вдосконалення облікового забезпечення оподаткування прибутку можна вважати також упровадження нових документальних форм обліку податкових різниць та відокремлених рахунків обліку доходів та витрат для цілей оподаткування.

Ключові слова: облік фінансових результатів, податкові різниці, відстрочені податкові активи, відстрочені податкові зобов'язання, витрати для цілей оподаткування, доходи для цілей оподаткування.

В статье установлены мера и направление влияния налоговых разниц на показатели финансовых результатов субъектов хозяйствования и намечены подходы к построению адекватного механизма учетного обеспечения процессов взимания налога на прибыль. Осуществлен анализ влияния на финансовый результат ряда налоговых разниц, возникающих вследствие типовых хозяйственных операций: начисления амортизации, отчуждения объекта основных средств и т. д. Обоснован вывод, что кризисные явления в экономике страны и влияние последствий пандемии на глобальное мировое экономическое пространство актуализируют потребность осуществления учетного отражения не только реальных, но и потенциальных активов и обязательств, в частности отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств. Направлениями совершенствования учетного обеспечения налогообложения прибыли можно считать также внедрение новых документальных форм учета налоговых разниц и обособленных счетов учета доходов и расходов для целей налогообложения.

Ключевые слова: учет финансовых результатов, налоговые разницы, отсроченные налоговые активы, отсроченные налоговые обязательства, расходы для целей налогообложения, доходы для целей налогообложения.

The article establishes the measure and direction of the influence of tax differences on the indicators of financial results of business entities and outlines approaches to the construction of an adequate account-

ing mechanism for income tax collection processes. An analysis of the impact on the financial result of a number of tax differences arising from typical business transactions: accrual of depreciation, disposal of an object of fixed assets, etc. It was proved that in the economic space of Ukraine there was no completion of the processes of final implementation of the simplification of the determination of the object of taxation by income tax of legal entities by synchronizing the indicators of "accounting" and "tax" profit. Measures implemented with the introduction of the Tax Code to harmonize the regulatory framework of accounting and tax accounting for taxation of profits of enterprises were analyzed. Details are given of the characteristics of income recognition for tax purposes by date and special rules for income recognition after the abolition of the category "gross income". It was established that the implementation of tax legislation regarding financial results is carried out by means of recognition and response to the presence of tax differences. Today, there are differences in the accrual of depreciation of non-negotiable assets with respect to financial performance; differences from the formation of reserves and collateral, differences in transactions for the sale or disposal of securities; Differences from financial transactions. The article discloses the essence of methodological approaches to calculating tax differences for such operations. The conclusion is justified that crisis phenomena in the country's economy and the impact of the pandemic on the global economic space actualize the need to reflect not only real, but also potential assets and liabilities, in particular deferred tax assets and deferred tax liabilities. The introduction of new documentary forms of accounting for tax differences and separate income and expenditure accounts for tax purposes can also be considered as areas of improvement of income tax accounting.

Key words: accounting for financial performance, tax differences, deferred tax assets, deferred tax liabilities, expenses for tax purposes, income for tax purposes.

Постановка проблеми. Стратегічна спрямованість цілей виробництва продукції у бізнес-секторі України та аграрних підприємств зокрема на забезпечення загальноекономічної й продовольчої безпеки країни вимагає нових підходів до побудови системи управління фінансовими результатами діяльності. Поряд із фінансово-економічним зростає значення інших складників результативності підприємств, серед яких – соціальний, екологічний, біологічний. Це зумовлює потребу у застосуванні креативних новітніх і нетипових підходів до облікової інформації про результати діяльності підприємств.

Сьогодні господарюючі суб'єкти почали крім основної діяльності провадити фінансову та інвестиційну діяльність, але все ж найбільш вагому частку доходу бізнес-формації все ще отримують від операційної діяльності.

Фахова література з обліку, фінансів, оподаткування недостатньо приділяє уваги питанню інформаційного облікового забезпечення управлінням фінансовими результатами діяльності підприємств, особливо що стосується управління інформаційними масивами даних щодо фінансових результатів через інструментарій податкового обліку. Цільовим сегментом об'єктів такого наукового дослідження доцільно вибрати підприємства – платники податку на прибуток, особливо з категорії «великоподатників», що генерують показник річного доходу на рівні 40 млн грн і більше.

Нормативно дозволені інструменти податкової оптимізації дають змогу здійснювати перспективний аналіз фінансових результатів. Планування розмірів і структури фінансових результатів за видами посідає важливе

місце у складанні плану надходжень від різних видів діяльності й інших фінансових календарів суб'єктів бізнесу в Україні на майбутні періоди. Співставлення запланованих величин до одержання фінансових результатів із фактичними показниками їх сум допомагає у прийнятті релевантних і обґрунтованих управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Суттєвий внесок у формування теоретичних та організаційно-методичних засад обліку формування, використання, контролю та аналізу фінансового результату здійснили українські науковці: Ф.Ф. Бутинець, С.В. Голов, З.В. Задорожний, Г.Г. Кірейцев, Н.М. Малюга, Л.В. Нападовська, П.П. Німчинов, В.К. Савчук, В.В. Сопко, В.О. Шевчук, та вчені зарубіжних країн: А. Аткинсон, К. Друрі, Р.С. Каплан, Д.П. Нортон, М. Шаудагаран та ін.

Питання обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами є предметом широкої наукової дискусії у дисертаційних роботах українських дослідників [1–4; 6; 8]. Увага зосереджена переважно на формуванні фінансових результатів від різних видів діяльності. Однак указані напрацювання не повністю визначають шляхи і напрями вдосконалення організації та методики обліку й аналізу фінансових результатів діяльності з урахуванням податкових аспектів.

Інформація щодо податкового обліку фінансових результатів висвітлюється переважно у коментарях та аналітиці нормативних актів фіскальних органів [9; 10] та не завжди переосмислюється авторами через призму класичної облікової науки. Проте динаміка наукових досліджень облікового забезпечення механізму справляння податку на прибуток, безумовно, позитивна.

Так, Ю. Іванечко визначив напрями впливу податкових різниць на фінансовий результат [5]. Автор виділяє види різниць за напрямом впливу: такі, що зменшують результативні показники, та такі, що збільшують результативні показники. Ці податкові різниці визначаються як щодо доходів, так і щодо витрат. Автор акцентує увагу на факті, що тимчасові податкові різниці, які будуть списані з балансу у наступних звітних періодах через вирівнювання «бухгалтерського» і «податкового» фінансового результату, слід розцінювати як потенційні нормативно дозволені інструменти управління розмірами бази оподаткування податком на прибуток.

М. Шигун та К. Проскура провели порівняльний аналіз аспектів визнання й відображення податкових різниць у національній обліковій системі та Міжнародних стандартах фінансової звітності [14]. Автори обстоюють позицію, що «згідно з МСФЗ 12, вважається природним для визнання активу чи зобов'язання те, що суб'єкт господарювання передбачає відшкодувати або компенсувати балансову вартість активу чи зобов'язання».

Співвідношення національних нормативних засад визнання податкових складників моделі визначення фінансового результату з вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності також ґрунтовно проаналізовано у праці Р.Н. Нургалієвої [8].

За наявності ймовірності відшкодування або компенсації балансової вартості активу чи зобов'язання використання цієї можливості збільшить (зменшить) суму майбутніх податкових платежів порівняно з тими сумами, що були б визначені без визнання податкових наслідків.

Автори також акцентують на наявності обмежених винятків: йдеться про постійні податкові різниці, які відображаються у складі витрат (доходів) відразу у періоді їх виникнення [14].

На додаток відзначено, що, згідно з МСФЗ, суб'єкти бізнесу зарубіжних країн ведуть облік податкових наслідків операцій та інших подій аналогічно до обліку самих операцій та інших подій.

М. Шигун та К. Проскурою визначено взаємозв'язок бухгалтерської й податкової баз визнання активів і зобов'язань та здійснено розрахунок на базі конкретного масиву числових даних постійних та тимчасових податкових різниць з обчисленням вартісного виразу їхнього впливу на формування відстрочених податків і фінансовий результат підприємства [14].

Науковою новизною за результатами описаного дослідження є форма нового облікового регістру, що допоможе вдосконалити документування процедур визначення податкових різниць і відображення їх наслідків.

Відзначаючи прогалини в документальному й інформаційному забезпеченні розрахунку та облікового відображення податкових різниць, М. Проданчук пропонує трансформацію форм фінансової звітності як джерела даних для податкових обчислень [11].

Автор вносить пропозицію про впровадження альтернативної форми Звіту про сукупний дохід, де на зразок алгоритму обчислень у Звіті про рух грошових коштів виходячи з показника фінансового результату методом коригування буде висвітлено послідовність формування оподаткованого прибутку.

М. Проданчук також для вдосконалення облікового забезпечення справляння податку на прибуток пропонує нові окремі субрахунки рахунків обліку доходів і витрат для обліку складників податкових різниць [11]. Ця трансформація, на думку науковця, дасть змогу податковим розрахункам набути статусу технічного прийому фінансового обліку й забезпечить максимальне зближення категорій «бухгалтерського» й «податкового» прибутку.

У праці Н.В. Харченко та Ю.І. Гаркуші здійснено періодизацію підходів до розрахунку показника оподаткованого прибутку [12]. Так, автори встановили, що вітчизняна система обліку зобов'язання з податку на прибуток знаходиться зараз на сьомому етапі (триває з 2015 р.) після запровадження механізму визначення оподаткованого прибутку шляхом коригування фінансового результату за даними бухгалтерського обліку на суму податкових різниць.

Цей етап характеризується також максимальним наближенням податкового та фінансового обліку податку на прибуток разом зі скасуванням більшості відповідних податкових пільг.

У практику податкового обліку суб'єктів бізнесу автори рекомендують впровадити такі заходи [12]:

«– раціонально організувати облік податкових різниць (якщо річний дохід платника перевищує 20 млн грн);

– внести необхідні зміни до облікової політики підприємства;

– шукати шляхи вдосконалення деяких аспектів в обліку податку на прибуток тощо».

Тобто наукова дискусія у сучасних умовах точиться навколо ідеї, що навіть суб'єкти, що не мають статусу «крупноподатників» і не зобов'язані нормативно вести облік податкових різниць, не повинні ігнорувати цього засобу оптимізації податкових розрахунків.

А.А. Бойчук, В.О. Бойчук, В.М. Гриндій критикують чинний і нормативно виписаний механізм розрахунку податкових різниць як такий, що суперечить міжнародним стандартам

фінансової звітності, які не орієнтовані на складання податкових декларацій [3]. Усе ще існуюча невідповідність норм Податкового кодексу та П(С)БО – причина необхідності складання окремих таблиць, де складники доходів і витрат коригуватимуться на суми постійних та тимчасових податкових різниць.

Основою проведення дослідження впливу податкових аспектів на формування облікових даних про розмір й динаміку фінансових результатів мають стати загальнонаукові базові положення економічної теорії, праці вітчизняних і зарубіжних учених із проблем теорії обліку, фінансового забезпечення процесу формування фінансових результатів діяльності сервісних підприємств та розкриття інформації щодо них у Звіті про сукупний дохід (Звіт про фінансові результати), аналітика нормативних актів із питань визнання складників фінансового результату (доходів і витрат) для цілей оподаткування.

Для виконання комплексу завдань виявлення впливу податкової нормативної бази на облік фінансових результатів доцільно використати арсенал методів: діалектичний метод пізнання та теоретичного узагальнення – для комплексного дослідження питань формування (у тому числі й у податковому обліку) та змін сум фінансових результатів у розрізі видів діяльності; групування та статистичних порівнянь – для комплексного оцінювання показників фінансового стану підприємства; аналізу і синтезу – для узагальнення інформації щодо сум фінансових результатів та засад розкриття інформації про них у звітності; абстрактно-логічний – для теоретичного узагальнення сутності та змісту процесів формування фінансових результатів діяльності у фінансовому й податковому обліку та розкриття інформації у звітності і формулювання висновків; індукції та дедукції – для уточнення понять груп облікової класифікації фінансових результатів; графічний і табличний – для наочного відображення результатів дослідження; комплексно-системний підхід – для вивчення положень національного податкового й «бухгалтерського» законодавства щодо обліку фінансових результатів діяльності.

Метою дослідження є встановлення впливу податкових різниць на показники фінансових результатів суб'єктів господарювання та окреслення підходів до побудови адекватного механізму облікового забезпечення процесів справляння податку на прибуток.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ще в 2011 р. Верховна Рада України прийняла новий Податковий кодекс, у якому були здійснені нормативні спроби шляхом гармонізації

звести до мінімуму випадки виникнення податкових різниць.

У податковому обліку до 01.04.2011 валовий дохід і валові витрати відображалися за правилами «першої події», тобто якщо від покупця надходила попередня оплата (аванс), то у фінансовому обліку вона відображалася виключно як отримання авансу і ніякого впливу на генерацію доходу (виручки), а потім прибутку не мала. У податковому обліку та ж сума авансу відразу збільшувала валовий дохід підприємства, спричиняючи податкове зобов'язання з податку на прибуток згідно з установленою законодавством ставкою.

Лише у разі, коли відвантаження продукції (виконання робіт чи послуг) відбулося перед надходженням коштів від покупців, суми доходів (виручки) у фінансовому обліку співпадали з валовим доходом у податковому [9]. Новий Податковий кодекс передбачив інновації у визнанні й класифікації доходів.

Доходи, що враховуються під час обчислення сукупного об'єкта оподаткування, включаються до доходів звітного періоду за визначеною датою відповідно до ст. 135 Податкового кодексу та складаються з [9; 10]: доходу від операційної діяльності у розрізі визначених кодексом видів прикладів та інших доходів, приклади яких також наведено і деталізовано.

Доходи з метою оподаткування визначаються на підставі первинних документів, які підтверджують одержання платником податку на прибуток доходів, також обов'язковість ведення і зберігання їх передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку (1 096 днів).

Інформація щодо виручки і валового доходу повинна бути точною, повною й релевантною та формуватися у фінансовому обліку з розкриттям у фінансовій звітності.

Які підсумок, від суми правильного визначеного в обліку доходу в розрізі видів діяльності залежать не лише внутрішньовиробниче відшкодування витрат і генерація прибутку, а й своєчасність і повнота проведення податкових платежів, погашення банківських кредитів, що спричиняє вплив на рівень і суми виплачених відсотків і в кінцевому підсумку позначається на нерозподіленому прибутку чи непокритому збитку.

Головним надбанням Податкового кодексу у напрямі мінімізації податкових різниць є скасування правила «першої події» під час визнання доходів і витрат із метою розрахунку суми оподаткування прибутку [9].

Запровадження в новому Податковому кодексі норм щодо визнання доходів і витрат відповідно до бухгалтерського обліку посприяло спрощенню процедури складання звітної декларації [9].

Нині терміном «валовий дохід» ПКУ не оперує зовсім [9]. Використовується поняття «доходи» (маючи на увазі доходи для цілей оподаткування). Окремо виділено доходи, які включають до розрахунку об'єкта оподаткування, та ті, які перебувають поза загальним розрахунком.

Суми податку на додану вартість, отримані чи нараховані платником ПДВ у складі вартості продажу товарів (виконаних робіт, наданих послуг), не збільшуватимуть податкового доходу підприємства [9].

Той факт, що отримана передплата (аванс) не збільшуватиме податкового доходу, прямо прописаний у п. 136.1.1 ПКУ [9].

Оскільки існувало правило першої події, то необхідно було з'ясувати момент часу, коли ж саме доходи повинні визнаватися. Окремі види доходів та дата виникнення доходу наведені в табл. 1.

Однак у Податковому кодексі України, як і в Законі про оподаткування прибутку раніше, є низка спеціальних правил визнання доходу. Йдеться, серед іншого, про доходи від:

- виробництва товарів (виконання робіт, надання послуг) із довготривалим (понад рік) циклом виробництва без поетапного їх здавання;
- продаж товарів за договором комісії;
- продаж товарів із використанням кредитних і дебетових карток, дорожніх, комерційних або інших чеків;
- торгівлі через торговельні автомати або подібне обладнання.

Реалізація норм податкового законодавства щодо фінансових результатів відбувається

засобами визнання та реагування на наявність податкових різниць. Сьогодні щодо фінансових результатів існують різниці у нарахуванні амортизації необоротних активів; різниці від формування резервів і забезпечень; різниці в операціях із продажу або відчуження цінних паперів; різниці від здійснення фінансових операцій. На практиці це означає визначення сум, на які збільшують і на які одночасно зменшують фінансовий результат до оподаткування. Наприклад, щодо резервів та забезпечень вплив різниць на фінансовий результат можна зобразити графічно (рис. 1).

«Амортизаційні» різниці передбачають такі способи коригування фінансового результату:

- фінансовий результат збільшують на суму (п. 138.1 ПКУ) нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до нормативних вимог П(С)БО чи МСФЗ («бухгалтерська амортизація»);
- фінансовий результат зменшують на суму (п. 138.2 ПКУ) розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до нормативних вимог п. 138.3 ПКУ («податкова амортизація»).

Головним джерелом утворення «амортизаційних» податкових різниць донедавна виступала заборона використання виробничого методу амортизації для цілей оподаткування та встановлення мінімально допустимих строків використання об'єктів основних засобів у Податковому кодексі [13].

Відчуження об'єктів основних засобів породжує податкові різниці, що мають вплив на фінансовий результат, оскільки:

Таблиця 1

Порядок визнання доходів згідно з Податковим кодексом України за датою

Вид доходу	Дата виникнення доходу
Реалізація товарів	Дата переходу покупцеві права власності на товар
Надання послуг та виконання робіт	Дата складання акта або іншого документа, який підтверджує виконання робіт або надання послуг
Проведення кредитно-депозитних операцій	Дата визнання процентів згідно з правилами бухгалтерського обліку
Суми безповоротної фінансової допомоги та безоплатно отримані товари (роботи і послуги)	Дата фактичного отримання товарів (робіт та послуг) або дата надходження коштів
Орендні (лізингові) платежі за майно; ліцензійні платежі (у т. ч. роялті) за користування об'єктами інтелектуальної власності	Дата нарахування таких доходів, яка встановлена відповідно до умов укладених договорів
Суми штрафів, неустойок, пені, отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду	Дата фактичного надходження
Продаж іноземної валюти	Дата переходу права власності на іноземну валюту
Дохід від страхової діяльності	Дата виникнення відповідальності страховика перед страхувальником за укладеним договором
Доход від передачі майна у фінансовий лізинг	Дата передачі такого майна
Інші доходи	Дата їх виникнення згідно з П(С)БО

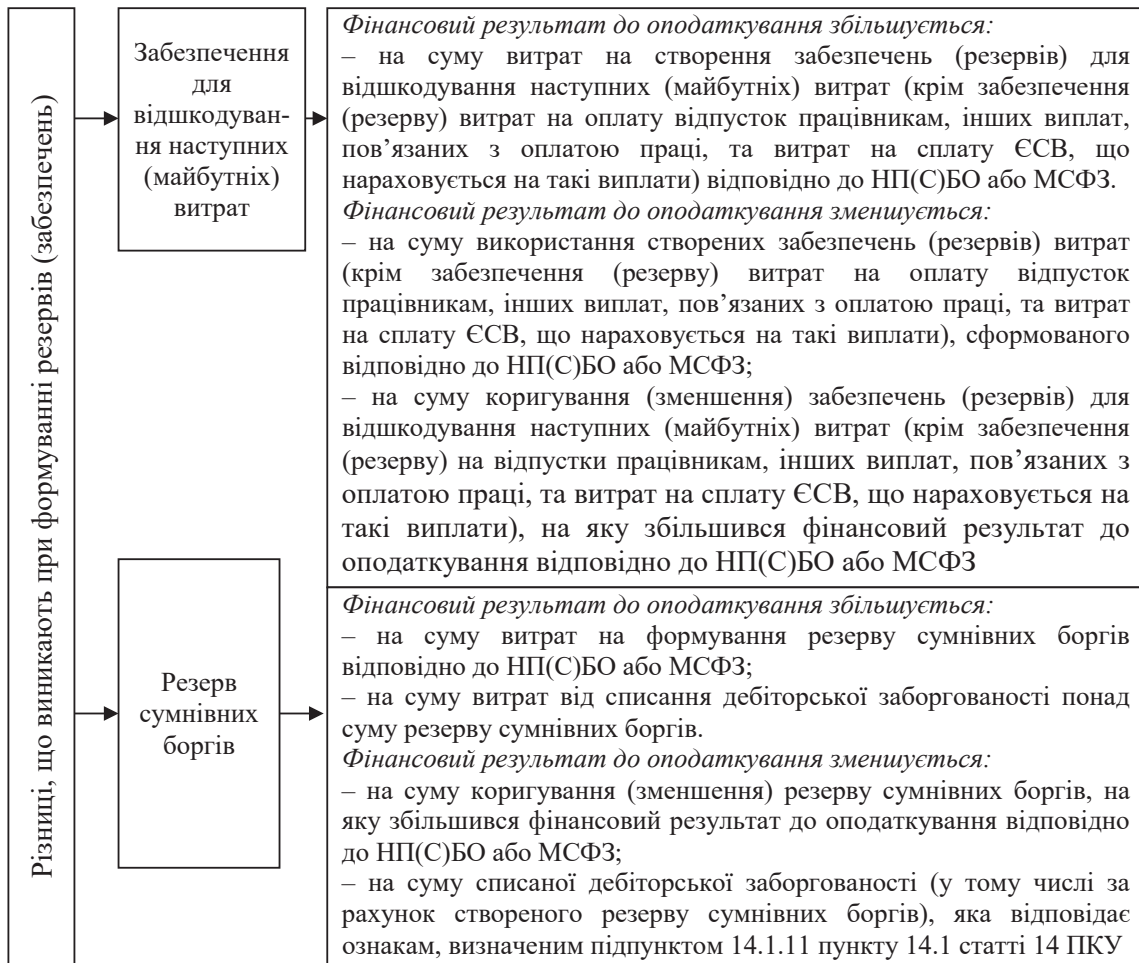


Рис. 1. Податкові різниці впливу на фінансовий результат резервів та забезпечень

– результат збільшують на суму (п. 138.1 ПКУ) залишкової вартості об'єкта, визначеної за нормами П(С)БО (тобто додають бухгалтерську залишкову вартість об'єкта);

– зменшують на суму (п. 138.2 ПКУ) залишкової вартості об'єкта, визначеної за правилами податкового обліку (тобто віднімають податкову залишкову вартість об'єкта).

«Ремонтно-поліпшувальні» різниці в обліку податку на прибуток підприємств, що мають статус великих платників податку, визначені в абз. 6 п. 138.1 і абз. 6 п. 138.2 ПКУ [9]. Означені розрахунки не актуальні, якщо проводять поліпшення або ремонт основних засобів, які використовуються у господарській діяльності.

Податкові різниці виникають тільки за поліпшень і ремонтів неvirобничих основних засобів.

Так, у разі проведення ремонтів/поліпшень неvirобничих основних засобів фінансовий результат до оподаткування необхідно:

– збільшити на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення таких ОЗ, віднесених до витрат відповідно до П(С)БО або МСФЗ;

– зменшити на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення таких ОЗ (у тому числі включених до витрат згідно з П(С)БО або МСФЗ), під час їх продажу, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.

Важлива ремарка щодо визначення напрямку впливу на фінансовий результат: підсумок до оподаткування необхідно збільшувати виключно на суму «ремонтних» витрат, які не капіталізуються.

Зменшуюче коригування абз. 6 п. 138.1 ПКУ [9] можна застосувати так: зменшити фінансовий результат на витрати, пов'язані з проведенням ремонтів і поліпшень неvirобничого основного засобу, однак лише за дотримання двох умов:

1) підприємство здійснює продаж такого основного засобу;

2) сума вказаних витрат не перевищує суму доходу від реалізації такого об'єкта основних засобів. При цьому із сумою доходу порівнюють сумарне значення таких величин:

– первісної вартості неvirобничого основного засобу;

– поліпшень, які підлягали капіталізації і збільшували первісну вартість об'єкта (п. 14 П(С)БО 7);
– ремонтів, у тому числі ремонтів, вартість яких була включена до бухгалтерських витрат (п. 15 П(С)БО 7) і знівлена збільшуючою різницею.

Висновки з проведеного дослідження. Аналіз Податкового кодексу та відповідної коментуючої літератури свідчить, що прояви гармонізації та зміни, запроваджені Податковим кодексом у сфері оподаткування прибутку з 2015 р., не усунули повною мірою податкових різниць впливу цілої низки типових операцій на фінансовий результат.

Усі вищенаведені роздуми підтверджують факт незавершеності процесів остаточної реалізації спрощення визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток юридичних осіб шляхом синхронізації показників «бухгалтерського» та «податкового» прибутків.

Кризові явища в економіці країни та вплив наслідків пандемії на глобальний світовий економічний простір актуалізують потребу здійснення облікового відображення не лише реальних, а й потенційних активів і зобов'язань, зокрема відстрочених податкових активів (рахунок 17) та відстрочених податкових зобов'язань (рахунок 54).

Зараз згадані коригування на податковій різниці мають переважно фіскальний характер, нині за правилами Податкового кодексу та відповідних перехідних положень збільшення фінансового результату до оподаткування передбачається у 33 випадках, а його зменшення передбачено у 27.

Для вдосконалення облікового забезпечення оподаткування прибутку юридичних осіб доцільно з метою відображення інформації про доходи для потреб управління, а також податкових розрахунків увести та використовувати рахунки 77 «Доходи для потреб управління» та 78 «Доходи у податкових розрахунках» (актуально виключно для підприємств із загальною системою оподаткування).

Також обґрунтованим убачаємо розширення номенклатури звітних форм підприємства через уведення нових, що містять інформацію саме про використання прибутку.

Загалом слід посилити вплив регулюючої функції податкових різниць та вдосконалювати їх облік. Це може бути досягнуто засобами розширення переліку коригувань за певними видами діяльності й розробленням раціонального механізму застосування податкових пільг.

Список використаних джерел:

1. Андросова О.Ф., Губарь А.О. Особливості методики і організації обліку фінансових результатів. *Ефективна економіка*. 2016. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=515>
2. Білик М.Д., Бабич В.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємств. *Бізнес Інформ*. 2015. № 4. С. 205–213.
3. Бойчук А.А., Бойчук В.О., Гриндій В.М. Особливості обліку податкових різниць в сучасних умовах оподаткування. *Наука й економіка*. 2014. № 2(34). С. 39–44.
4. Дорош Н.І., Кізенко Є.С. Особливості бухгалтерського обліку та оподаткування прибутку підприємств. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2020. № 2. С. 117–125. DOI: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2020-2-18>
5. Іванечко Ю., Маркевич О. Інноваційні підходи до механізму оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 1. С. 31–40.
6. Кургіна Л.Г. Інформаційне забезпечення податкових різниць у фінансовому обліку та звітності. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2012. № 3. С. 139–142.
7. Малярчук І.І., Стеців Л.П. Податкові різниці: механізм обчислення та відображення у звітності. *Наукові записки Української академії друкарства*. 2016. № 2. С. 181–188.
8. Расчеты временных разниц и учет отсроченного налога / Р.Н. Нурғалиева и др. *Статистика, учет и аудит*. 2021. № 1. С. 21–25. URL: <https://doi.org/10.51579/1563-2415.2021-1.04>
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 20.10.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17> (дата звернення: 06.06.2021).
10. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0047-01> (дата звернення: 16.06.2021).
11. Проданчук М. Визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств за правилами бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 4. С. 26–33.
12. Харченко Н.В., Гаркуша Ю.І. Податок на прибуток: його розвиток та сучасний стан. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2016. Вип. 5(2). С. 124–127.
13. Цебень Р.Л. Особливості облікової політики основних засобів за міжнародними стандартами фінансової звітності. *Бізнес-навігатор*. 2020. № 61. С. 34–36. DOI: <https://doi.org/10.32847/business-navigator.61-34>
14. Шигун М., Проскура К. Методичні засади розрахунку та розкриття у фінансовій звітності податкових різниць та відстрочених податків у контексті вимог МСФЗ. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 3. С. 12–20.

References:

1. Androsova, O.F. & Hubar, A.O. (2016). Osoblyvosti metodyky i orhanizatsii obliku finansovykh rezul'tativ [Features of methods and organization of accounting for financial results]. *Efektivna ekonomika*, no. 4, URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=515>
2. Bilyk, M.D. & Babich, V.V. (2015). Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia finansovymy rezultatamy diialnosti pidpriemstv [Accounting and analytical support for managing the financial results of enterprises]. *Biznes Inform*, no. 4, pp. 205–213.
3. Boichuk A.A., Boichuk V.O., Hryndii V.M. (2014). Osoblyvosti obliku podatkovykh riznyts v suchasnykh umovakh opodatkovannia [Features of accounting for tax differences in modern tax conditions]. *Nauka y ekonomika*, no. 2(34), pp. 39–44.
4. Dorosh, N.I. & Kizenko, Ye.S. (2020). Osoblyvosti bukhhalterskoho obliku ta opodatkovannia prybutku pidpriemstv [Features of accounting and corporate income taxation]. *Problemy systemnoho pidkhodu v ekonomitsi*, no. 2, pp. 117–125. DOI: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2020-2-18>
5. Ivanechko, Yu. & Markevych, O. (2014). Innovatsiini pidkhody do mekhanizmu opodatkovannia prybutku pidpriemstv v Ukraini [Innovative approaches to the mechanism of corporate income taxation in Ukraine]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 1, pp. 31–40.
6. Kurhina, L.H. (2012). Informatsiine zabezpechennia podatkovykh riznyts u finansovomu obliku ta zvitnosti [Information support of tax differences in financial accounting and reporting]. *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini*, no. 3, pp. 139–142.
7. Maliarchuk, I.I. & Stetsiv, L.P. (2016). Podatkovi riznytsi: mekhanizm obchyslennia ta vidobrazhennia u zvitnosti [Tax differences: a mechanism for calculating and reporting]. *Naukovi zapysky Ukrainiskoi akademii drukarstva*, no. 2, pp. 181–188.
8. Nurhalyeva R.N., Veryha Yu.A., Koba O.V., Myrzhakypova S.T. (2021). Rozrakhunky tymchasovykh riznyts i oblik vidstrochenoho podatku [Calculations of temporary differences and accounting for deferred tax]. *Statystyka, oblik i audyt*, no. 1, pp. 21–25. DOI: <https://doi.org/10.51579/1563-2415.2021-1.04>
9. Tax Code of Ukraine: Code from December 2 2010, no. 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17>
10. On approval of the Regulation (standard) of accounting 17 "Income tax". Order of the Ministry of Finance of Ukraine From December 28 2000, no. 353. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0047-01>
11. Prodanchuk, M. (2015). Vyznachennia obiekta opodatkovannia podatkom na prybutok pidpriemstv za pravylamy bukhhalterskoho obliku [Determining the object of corporate income tax according to accounting rules]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 4, pp. 26–33.
12. Kharchenko, N.V. & Harkusha, Yu.I. (2016). Podatok na prybutok: yoho rozvytok ta suchasnyi stan [Income tax: its development and current state]. *Ekonomichnyi visnyk Zaporizkoi derzhavnoi inzhenernoi akademii*, vol. 5(2), pp. 124–127.
13. Tseben, R.L. (2020). Osoblyvosti oblikovoi polityky osnovnykh zasobiv za mizhnarodnymy standartamy finansovoi zvitnosti [Features of the accounting policy of fixed assets according to international financial reporting standards]. *Naukovo-vyrobnychy zhurnal «Biznes-navihator»*, no. 61, pp. 34–36. DOI: <https://doi.org/10.32847/business-navigator.61-34>
14. Shyhun, M. & Proskura, K. (2014). Metodychni zasady rozrakhunku ta rozkryttia u finansovii zvitnosti podatkovykh riznyts ta vidstrochenykh podatkov u konteksti vymoh MSFZ [Methodical principles of calculation and disclosure in the financial statements of tax differences and deferred taxes in the context of the requirements of IFRS]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 3, pp. 12–20.