

УДК 657:336

*М.М Шигун.,
д.е.н., проф.
професор кафедри обліку
підприємницької діяльності
К.П. Проскура, к.е.н., доц.
доцент кафедри аудиту
ДВНЗ «Київський
національний
економічний університет ім.
В. Гетьмана»*

ПРОБЛЕМИ НОРМАТИВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ПОДАТКОВИХ РІЗНИЦЬ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Актуальність теми. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності у вітчизняному обліковому середовищі обумовило актуалізацію ряду категорій та об'єктів обліку. Одним з таких об'єктів стали податкові різниці, що виникають внаслідок застосування різних цілей, методів та процедур оцінки й визнання активів, зобов'язань, доходів і витрат у бухгалтерському та податковому обліку. Причиною виникнення податкових різниць є різні правила розрахунку прибутку з метою оподаткування та визначення бухгалтерського прибутку на основі міжнародних та національних стандартів обліку. Це обумовлює відхилення бухгалтерської та податкової бази активів та зобов'язань, і, відповідно, суми прибутку з метою оподаткування від бухгалтерського прибутку до оподаткування.

Різниця між нарахованими витратами з податку на прибуток звітного періоду і реально виплаченою сумою податку на прибуток може розподілятися між звітними періодами, через різні підходи до дати визнання доходів та витрат в бухгалтерському та податковому обліку, а може виявитися постійною, оскільки, наприклад, норми податкового законодавства не дозволяють включати до витрат з метою оподаткування деяких фактично здійснених витрат підприємства.

Підприємства сплачують до бюджету податок на прибуток, виходячи з податкового результату діяльності підприємства. Бухгалтерський результат діяльності і витрати з податку на прибуток згідно бухгалтерського обліку відображається у фінансовій звітності підприємства.

Бухгалтерський прибуток не може служити індикатором податкових виплат. Прибуткове підприємство може законно показувати в податковій звітності нульову чи негативну податкову базу, і, навпаки, збиткове підприємство може бути обтяжене виплатами податку. Причиною таких розбіжностей є: відмінність підходів до виникнення доходів і витрат у бухгалтерському та податковому обліку, невизнання або часткове невизнання в податковому обліку певних видів витрат; звільнення певних видів доходів від оподаткування, податкові пільги, особливості облікової політики, застосовуваної на підприємстві.

Відповідно дослідження змісту податкових різниць та причин їх виникнення становить важливу науково-практичну проблему, вирішення якої становить основу наближення показників фінансового та податкового обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми відображення в бухгалтерському обліку податкових різниць становлять предмет досліджень вітчизняних науковців, серед яких В.В. Бабіч, О. Білоусова, М. Бондар, О. Бородкін, Б. Валуєв, О. Василик, О. Ганяйло, Е. Гейер, І. Герасимович, І. Жураковська, М. Карпушенко, О. Колеснікова, С. Кучер, Л. Ловінська, Н. Лоханова, О. Малишкін, В. Орлова, Г. Ямборко та ін.

Зокрема, загальні проблеми взаємодії бухгалтерського та податкового обліку, напрями розвитку податкового обліку, пошук шляхів взаємоузгодженості між вказаними підсистемами обліку досліджуються в працях Е. Гейер [4, с. 18-25], Н. Лабинцевої [13], Г. Ямборко [19, с. 19-26.]. Науковцями розглядаються різні підходи до визначення податкових різниць. Зокрема, М. Бондар підтримує необхідність відображення у фінансовій звітності податкових різниць, при цьому наголошує на необхідності спрощення їх обліку [2, с. 72-80]. Праці В. Бабіч, І. Герасимович [1, с. 43-49], О. Ганяйло, О. Колеснікової [3] присвячені розкриттю проблемних аспектів обліку податку на прибуток та пошуку шляхів їх

вирішення. Окрема група досліджень присвячена аналізу змісту нормативних документів з обліку податку на прибуток та податкових різниць, що представлені працями М. Карпушенко [7, с. 37- 41], В. Орлової, О. Василик [14, с. 22-28]. Методологічні засади обліку податкових різниць та виявлення шляхів взаємоузгодженості бухгалтерського обліку та податкових розрахунків розкриваються у працях Л. Ловінської, О. Білоусової [8, с. 7-24; 9, с. 32], І. Жураковської [5, с. 14-21], О. Малишкіна [11], Н. Лоханової [10].

Не дивлячись на наявність науково-практичних досліджень, ряд проблем обліку податкових різниць, виявлення причин їх виникнення та розвиток облікової методології з точки зору наближення фінансового і податкового обліку в частині визначення податкової бази залишаються недостатньо вивченими.

Мета статті. Дослідження сутності та підходів до визначення податкових різниць у нормативно-правових актах, виявлення причин їх виникнення з метою виокремлення напрямів наближення фінансового і податкового обліку в частині визначення податкової бази.

Виклад основного матеріалу. Закон України від 16.07.99 р. № 996 -XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає мету бухгалтерського обліку як «надання користувачам для прийняття рішень повної, **достовірної** та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства» [6]. Достовірність інформації передбачає розкриття інформації як про реально здійснені підприємством операції, так і про імовірні події, які можуть суттєво вплинути на рішення користувачів. Інформація про податкові різниці є суттєвою з точки зору відносин підприємства з податковим органом, та повинна розкриватись у фінансовій звітності для прийняття рішень користувачами.

Податковий Кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства. ПКУ не передбачає врахування впливу імовірних

подій, операцій, не пов'язаних з господарською діяльністю та деяких інших операцій на прибуток з метою оподаткування, що призводить до визначення різних сум прибутку у бухгалтерському та податковому обліку.

У бухгалтерському обліку врахування податкових різниць здійснюється на основі визначення податкової бази активів та зобов'язань для обчислення податку на прибуток згідно з бухгалтерськими правилами, що є відмінними від вимог податкового законодавства. Ці різниці в подальшому призводять до виникнення таких об'єктів обліку, як відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання.

Нормативно-правову основу визначення та врахування відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань становлять П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [16], МСФЗ 12 «Податки на прибуток» [12], Податковий кодекс України (ПКУ) [15], ПБО «Податкові різниці» [17].

З 2001 р. в Україні бухгалтерський облік податку на прибуток і відображення його у фінансовій звітності ведеться на підставі П(С)БО 17 «Податок на прибуток», який не суперечить положенням МСФЗ 12 «Податки на прибуток», з використанням балансового методу для розрахунку відстроченого податку на прибуток.

Для зіставлення прибутку в податковому та бухгалтерському обліку Міністерство фінансів України (МФУ) наказом від 29.12.06 р. № 1316 затвердив Положення про порядок розрахунку податкових різниць за даними бухгалтерського обліку, яке було скасовано на підставі наказу МФУ № 30 від 18.01.2008 р.

З 01.01.2011 р. вступив в силу ПКУ. Згідно п. 46.2 ПКУ платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації. У складі фінансової звітності платник податків зазначає тимчасові та постійні податкові різниці за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики [15].

Перехідними положеннями ПКУ (підрозділ 4) визначено, що методика бухгалтерського обліку тимчасових та постійних податкових різниць затверджується у порядку, передбаченому

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», публікується до 01.04.2011 р. та набуває чинності з 01.01.2014 р. Суб'єкти господарювання – платники податку на прибуток подають фінансову звітність з урахуванням податкових різниць, починаючи зі звітних періодів 2014 року.

Згідно ст. 17.1.12 ПКУ платник податків має право за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує, державну податкову і митну політику (до липня 2013 року таким органом був визначений центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики), вести облік тимчасових та постійних податкових різниць, та використовувати дані такого обліку для складання декларації з податку на прибуток.

На виконання вказаних вище норм Податкового кодексу МФУ затверджено Положення бухгалтерського обліку «Податкові різниці» (далі - ПБО), яке визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про податкові різниці та її розкриття у фінансовій звітності. ПБО застосовується для розкриття неузгодженості між величиною фінансового результату, наведеної у фінансовій звітності підприємства – обліковим прибутком (збитком), з одного боку, і податковим прибутком (збитком) у декларації з податку на прибуток, з іншого. Згідно з листом МФУ від 08.06.2011 р. № 31-08410-07-10/14598, ПБО «визначає єдині підходи до формування в бухгалтерському обліку інформації про податкові різниці та її розкриття у фінансовій звітності, а також створює належне інформаційне забезпечення визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств за даними бухгалтерського обліку».

Для відображення податкових різниць у фінансовій звітності МФУ затвердило наказ «Про затвердження Змін до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» № 1021 від 11.08.2011 р. Звіт про фінансові результати доповнювався новим розділом «Розкриття інформації про податкові різниці». Цей наказ втратив чинність у зв'язку з прийняттям наказу МФУ від 07.02.2013 р. № 73 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», який скасував П(С)БО 1 «Загальні вимоги

до фінансової звітності», П(С)БО 2 «Баланс», П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів», П(С)БО 5 «Звіт про власний капітал». Отже, приведена в П(С)БО 3 форма для відображення податкових різниць втратила чинність, так і не будучи жодного разу застосованою підприємствами.

Згідно ПБО «Податкові різниці» [17], податкові різниці повинні накопичуватися в регістрах бухгалтерського обліку для розкриття у фінансовій звітності. На сьогодні така інформація розкривається в довільній формі, оскільки на форма для відображення податкових різниць не затверджена. При цьому підприємства можуть на власний розсуд використовувати форму для відображення податкових різниць, що містилась в розділах 4 і 5 Звіту про фінансові результати, що був затверджений з П(С)БО 3, який втратив чинність на підставі наказу МФУ від 07.02.2013 р. № 73. На нашу думку, ця форма може бути взята за основу для розробки додатку «Податкові різниці» до Декларації з податку на прибуток підприємств за умови існування вимог щодо розкриття в ній впливу податкових різниць на суму оподаткованого прибутку (табл. 1). Відображення в бухгалтерському обліку податкових різниць та подання окремої інформації у декларації з податку на прибуток посилять можливості податкового контролю за платниками податків.

Таблиця 1

Відомість обліку податкових різниць

Група податкових різниць	Вплив постійних податкових різниць на				Вплив тимчасових податкових різниць на			
	Збільшення доходу (+)	Зменшення доходу (-)	Збільшення витрати (+)	Зменшення витрати (-)	Збільшення доходу (+)	Зменшення доходу (-)	Збільшення витрати (+)	Зменшення витрати (-)
Щодо доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)								
.....								
Всього								

ПБО «Податкові різниці» не є національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку. У ньому для обліку податку на прибуток застосовується метод відстрочки. Згідно ст. 17.1.12 ПКУ, ПБО «Податкові різниці» визначає офіційно рекомендований алгоритм для обліку податкових різниць. Згідно цього алгоритму, платники податку, з метою розкриття інформації про податкові різниці мають обліковувати наступні види податкових різниць:

- податкові різниці щодо чистого доходу від реалізації
- продукції (товарів, робіт, послуг);
- податкові різниці щодо інших операційних доходів;
- податкові різниці щодо інших доходів;
- податкові різниці щодо собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- податкові різниці щодо інших операційних витрат;
- податкові різниці щодо інших витрат.

Слід відмітити, що такий формат розкриття інформації суперечить балансовому методу визначення відстрочених податків, який закладено в МСФЗ 12 та П(С)БУ 17.

Відсутність рекомендованої форми реєстрів для відображення податкових різниць з одного боку підсилюється несформованістю правової основи для застосування до суб'єктів господарювання санкцій. Зокрема, штрафи, встановлені ст.120 ПКУ, що застосовуються до підприємства за неподання або подання за неналежною формою податкової звітності, допущення помилок у податковій звітності, не можуть бути застосовані до фінансової звітності, оскільки нормами цієї статті та будь-яких інших статей ПКУ застосування санкцій щодо фінансової звітності не передбачено. Отже, санкції, передбачені ПКУ для податкової звітності, на фінансову звітність не поширюються.

Нормативна регламентація питань бухгалтерського обліку податкових різниць здійснюється на основі наступних документів (табл. 2). При цьому слід враховувати умови поширення вказаних норм на діяльність відповідних суб'єктів.

Таблиця 2

Аналіз сфери застосування нормативних документів з обліку податкових різниць та податку на прибуток

Назва документу	Сфера регулювання	Суб'єкти, що застосовують норми	Суб'єкти, що не застосовують норми
1	2	3	4
П(С)БО 17 «Податок на прибуток» (набрав чинності з 01.01.2001 р.)	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності	Застосовують платники податку на прибуток	Не застосовується бюджетними установами та підприємствами, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності
ПБО «Податкові різниці» (набрав чинності з 01.01.2013 р.)	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про податкові різниці та її розкриття у фінансовій звітності.		Не застосовують банки, бюджетні установи та суб'єкти малого підприємництва - юридичні особи, які відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 розділу III Податкового кодексу України, і застосовують порядок спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат (ставка податку на прибуток 0%)
МСФЗ (IAS) 12 «Податки на прибуток» (набрав чинності з 1979 р.)	Визначає обліковий підхід до податків на прибуток. «Принциповим питанням обліку податків на прибуток є визначення того, як обліковувати поточні та майбутні податкові наслідки: а) майбутнього відшкодування (компенсації) балансової вартості активів (зобов'язань), які визнані в звіті про фінансовий стан суб'єкта	Застосовують: 1) з 01.01.2012р. - Публічні акціонерні товариства, страховики 2) з 01.01.2013г. - Надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (розділ 64 КВЕД ДК 009:2010), за винятком діяльності з управління активами (група	Не застосовують підприємства, що ведуть облік згідно П(С)БО

Продовження табл. 2

1	2	3	4
	господарювання; та б) операцій та інших подій поточного періоду, які визнані у фінансовій звітності суб'єкта господарювання»	64.3 КВЕД ДК 009:2010); недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД ДК 009:2010) 3) з 01.01.2014г. – Кредитні спілки; до-поміжна діяльність у сфері фінансових послуг і страхування (розділ 66 КВЕД ДК 009:2010), діяльність з управління активами (група 64.3 КВЕД ДК 009:2010)	
ПКУ (набрав чинності з 2011 р.)	Регулює відносини, пов'язані із встановленням, зміною та скасуванням податків і зборів в Україні, визначає перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування	Застосовують платники податку на прибуток	Не застосовують суб'єкти спрощеної системи оподаткування

Поняття та види податкових різниць визначаються ПКУ (рис. 1).

Законодавство зобов'язує платників податків для цілей оподаткування вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування або податкових зобов'язань. Такий облік повинен вестись на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. При обчисленні об'єкта оподаткування платник податку на прибуток повинен використовувати дані бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат [15, ст. 44.2].

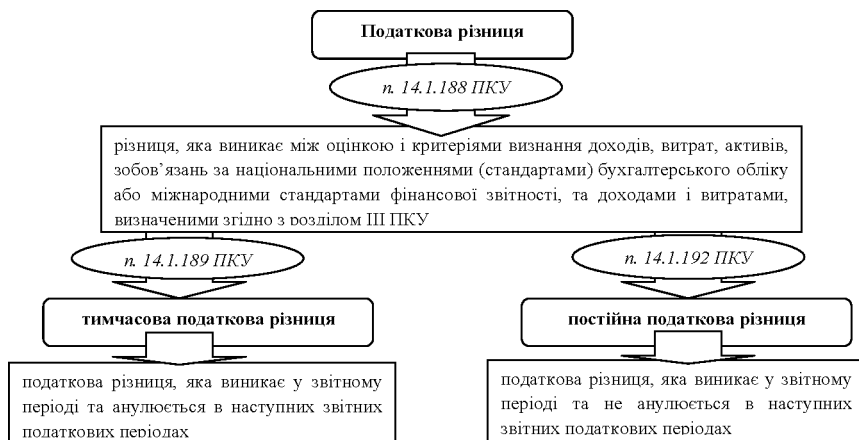


Рис. 1. Види податкових різниць згідно ПКУ

Якщо платники податків відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» для складання фінансової звітності застосовують міжнародні стандарти, облік доходів і витрат вони також ведуть за цими стандартами з урахуванням положень ПКУ та відображають податкові різниці у своїй фінансовій звітності.

Суб'єкти економічної діяльності, що є платниками податку на прибуток підприємств, прибуток яких оподатковується за ставкою нуль відсотків (які відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ст. 154 ПКУ), та платники єдиного податку (які відповідають критеріям, визначеним пп. 4 п. 291.4 ст. 291 ПКУ), мають право вести спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат з метою обліку об'єкта оподаткування за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

З метою забезпечення органів Міндоходів інформацією щодо наявності податкових різниць, платники податку на прибуток зобов'язані подавати до відповідного органу Міндоходів разом з податковою декларацією з податку на прибуток фінансову звітність за різні звітні періоди, у порядку, що визначається ПКУ та Порядком подання фінансової звітності, затвердженому Постановою КМУ

від 28.02.2000 р. №419 [18] (табл. 3). Квартальна або річна фінансова звітність подається підприємствами – платниками податку на прибуток до органу Міндоходів у строки, передбачені для подання декларації з податку на прибуток підприємств. При цьому слід відмітити, що ця вимога не розповсюджується на підприємства – суб'єкти спрощеної системи оподаткування: платники єдиного податку фінансової звітності до органів Міндоходів не подають.

Таблиця 3

Вимоги щодо подання фінансової звітності різними суб'єктами економічної діяльності до органів Міндоходів

Суб'єкти економічної діяльності	Фінансова звітність		Стандарти
	квартальна	Річна	
Публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається КМУ	Подають квартальну фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність (у випадку подання квартальної декларації з податку на прибуток підприємств)	Подають річну фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність	МСФЗ 1, МСБО 1, МСФЗ 10
Юридичні особи (підприємства) усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ)		Подають річну фінансову звітність	НП(С)БО 1
Групи юридичних осіб (групи підприємств), які складаються з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств	Подають квартальну консолідовану фінансову звітність (у випадку подання квартальної декларації з податку на прибуток підприємств)	Подають річну консолідовану фінансову звітність	НП(С)БО 2
Суб'єкти малого підприємництва	Подають квартальну фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність (у випадку подання квартальної декларації з податку на прибуток підприємств)	Подають річну фінансову звітність, передбачену для суб'єктів малого підприємництва	П(С)БО 25
Суб'єкти мікропідприємництва, що відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ст. 154 ПКУ			

Подання фінансової звітності до податкового органу дозволяє виявити групи економічних суб'єктів, які мають значні відхилення фінансового результату в бухгалтерському обліку від бази оподаткування з метою подальшого контролю за причинами виникнення таких відхилень. Це може бути обґрунтованою юридичною підставою для надання запитів щодо інформації про

причини податкових різниць та ініціювання податкових перевірок таких суб'єктів. Запровадження такої системи дозволить посилити податковий контроль за платниками податків та розширити можливості виявлення фактів ухилення від оподаткування.

Вітчизняними науковцями, що здійснюють дослідження проблем обліку податкових різниць виділяються наступні підходи до розрахунку відстроченої заборгованості з податку на прибуток: балансовий метод та метод відстрочки (метод зобов'язань за звітом про фінансові результати). Слід відмітити, що МСФЗ 12, а також П(С)БО 17 розкривають тільки балансовий метод відображення податкових різниць на підставі порівняння податкової бази активів і зобов'язань, а не доходів і витрат, тому можна стверджувати, що другий з наведених вище методів, метод відстрочки, вказаним стандартам суперечить, хоч є більш простим і досить популярним в Україні.

Метод відстрочки передбачає систематичний накопичувальний облік податкових різниць доходів і витрат. Відкладений податок визнається за ставкою податку на прибуток, що діє на момент визнання різниці (застосовується у Великобританії, Ірландії).

Метод зобов'язань по балансу (балансовий метод), який заснований на періодичному порівнянні оцінок вартостей активів і зобов'язань у бухгалтерському та податковому обліку (застосовується в США і країн Західної Європи).

Вказані методи передбачають застосування різних підходів до визначення податкових різниць, тому потребують окремого дослідження порядку їх застосування в обліковій практиці.

Висновки. Таким чином, для забезпечення органів Міндоходів інформацією щодо наявності податкових різниць, при разом з декларацією про податок на прибуток платникам податку на прибуток податкової декларації слід подавати окремий додаток до цієї декларації з інформацією про податкові різниці, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку. Форма додатку може бути розроблена на основі Відомості обліку податкових різниць. Подання такої інформації дозволить розкрити вплив податкових різниць на суму оподаткованого прибутку підприємства та посилити податковий контроль за платниками податків.

Крім цього, потрібно узгодити нормативні вимоги щодо обліку податкових різниць та їх відображення у фінансовій звітності, передбачені П(С)БУ 17, МСФЗ 12 та ПБО «Податкові різниці». Такі суперечності мають місце в частині застосування різних методів розрахунку відстроченої заборгованості з податку на прибуток (балансового та відстрочки), визначених цими нормативними документами.

Запровадження системи санкцій, передбачених за неподання або подання за неналежною формою звітної інформації щодо податкових різниць, дозволить сформувати належну правову основу для ведення їх бухгалтерського обліку.

Список літературних джерел:

1. Бабіч В.В. Облік витрат (доходу) з податку на прибуток відповідно до Податкового кодексу України / В.В. Бабіч, І.А. Герасимович // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 35. – С. 43-49.

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

3. Ганяйло О.М. Проблемні аспекти обліку податку на прибуток / О.М. Ганяйло, О.М. Колеснікова // Вісник ДВНЗ “Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди”. – 2011. – № 17.

4. Гейер Е. Моделі взаємодії бухгалтерського обліку та оподаткування прибутку / Е. Гейер // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 11. - С. 18-25.

5. Жураковська І. Податкові різниці як спосіб взаємоузгодженості бухгалтерського обліку та податкових розрахунків: обліковий аспект / І. Жураковська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 4. – С. 14-21.

6. Закон України від 16.07.99 р. № 996 -XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – [Режим доступу]: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=29441.

7. Карпушенко М. Практичні аспекта використання П(С)БО 17 / М. Карпушенко // Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - № 4. - С. 37- 41.

8. Ловінська Л. Облік податкових різниць у системі реєстрів журнальної форми / Л. Ловінська, О. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. - 2004. - № 4. - С. 7-24.

9. Ловінська Л.Г. Розрахунок податкових різниць за даними бухгалтерського обліку / Л.Г.Ловінська // Вісник податкової служби. - 2007. -№ 11 (438). - С. 32.

10. Лоханова Н.О. Проблеми відображення податкових різниць в обліку і звітності вітчизняних підприємств / Н.О. Лоханова // Одеський національний економічний університет. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22\(2\)_ekon/stat_20_1/24.pdf](http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22(2)_ekon/stat_20_1/24.pdf).

11. Малишкін О.І. Аналіз методичних підходів щодо визначення податкових різниць з податку на прибуток / [Електронний ресурс]. - [Режим доступу]: <http://eztuir.ztu.edu.ua/4214/1/487.pdf>.

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 (IAS 12) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. - Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/320288/file/IAS%2012.pdf>.

13. Налоговый учет и аудит: состояние и развитие / Монография под. ред. проф. Лабынцева Н.Т. // Ростов н/Д, 2010. - 281 с.

14. Орлова В. Зміст та проблеми П(С)БО 17 “Податок на прибуток” / В. Орлова, О. Василик // Бухгалтерський облік і аудит. - 2008. - № 6. - С. 22-28.

15. Податковий кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112) в редакції від 15.08.2012 р. [Електронний ресурс] / База «Законодавство України». - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затв. Наказом Міністерства фінансів України N 353 від 28.12.2000 р., зареєстр. в Міністерстві юстиції України 20 січня 2001 р. за № 47/5238 із змінами, і доповненнями [Електронний ресурс] / База «Законодавство України». - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.

17. Положення бухгалтерського обліку «Податкові різниці», затв. Наказом Міністерства фінансів України № 27 від 25.01.2011 р., зареєстр. в Міністерстві юстиції України 21 лютого 2011 р. за № 212/18950 із змінами і доповненнями [Електронний ресурс] / База «Законодавство України». – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0212-11>.

18. Порядок подання фінансової звітності, затв. Постановою КМУ від 28.02.2000 р. №419 [Електронний ресурс]. – [Режим доступу]: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>.

19. Ямборко Г. Проблеми взаємоузгодженості бухгалтерського обліку та податкових розрахунків / Г. Ямборко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 5. – С. 19-26.