

Внутрішній контроль обліку витрат: методичні аспекти

Криванич М.Ю.

студентка

Одеського національного економічного університету

Артюх О.В.

кандидат економічних наук, доцент,

Одеський національний економічний університет

У статті розглянуто теоретичні та методологічні аспекти здійснення внутрішнього контролю витрат. Визначено економічну сутність поняття «внутрішній контроль» на основі аналізу вітчизняних досліджень, сформовано модель системи внутрішнього контролю та визначено коло основних її завдань. Розглянуто особливості контролю витрат для цілей оподаткування. Встановлено ряд контрольних дій щодо перевірки витрат підприємства, які впливають на фінансовий результат до оподаткування. У процесі дослідження сформовано пропозиції, спрямовані на удосконалення внутрішнього контролю витрат.

Ключові слова: внутрішній контроль, витрати, система внутрішнього контролю, організація контролю, податкові різниці.

Криванич М.Ю., Артюх О.В. ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ УЧЁТА РАСХОДОВ: МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ

В статье рассмотрены теоретические и методологические аспекты внутреннего контроля расходов. Определена экономическая сущность понятия «внутренний контроль» на основе анализа отечественных исследований, сформирована модель системы внутреннего контроля и определен круг основных ее задач. Рассмотрены особенности контроля расходов для целей налогообложения. Установлен ряд контрольных действий по проверке расходов предприятия, влияющих на финансовый результат до налогообложения. В процессе исследования сформированы предложения, направленные на совершенствование внутреннего контроля расходов.

Ключевые слова: внутренний контроль, расходы, система внутреннего контроля, организация контроля, налоговые разницы.

Kryvanych M.Y., Artyukh O.V. INTERNAL CONTROL OF COST ACCOUNTING: METHODOLOGICAL ASPECTS

In the article theoretical and methodological aspects of the internal control of expenses are considered. The economic essence of the concept of "internal control" is determined on the basis of the analysis of domestic studies, a model of the internal control system is formed and a range of its main tasks is determined. Features of expenditure control for tax purposes are considered. A number of control actions to check the costs of the enterprise, affecting the financial result before taxation, was established. In the process of research, proposals aimed at improving internal control of expenditures have been formed.

Keywords: internal control, costs, internal control system, organization of control, tax differences.

Постановка проблеми. Витрати супроводжують діяльність будь-якого суб'єкта господарювання. Однак, від величини понесених витрат залежить не лише собівартість виготовленої продукції або послуг, але й подальша діяльність підприємства, що впливатиме на розмір фінансового результату та спроможність підприємства конкурувати на ринку. Система внутрішнього контролю є важливим елементом загальної структури управління підприємством, яка дає змогу керівництву при здійсненні нагляду та перевірок його фінансово-господарської діяльності бути впевненим, що контроль проходить у відповідності до розробленої стратегії розвитку та згідно вимог чинного законодавства. Основною проблемою забезпечення внутрішнього контролю

витрат є відсутність на підприємствах чіткого розуміння, як необхідно правильно організувати контроль, що в свою чергу створює ряд проблем. Найчастіше, основними причинами цього можна назвати відсутність працівників відповідної кваліфікації, методик, систем показників оцінки тощо [1].

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомий внесок у наукове та практичне дослідження проблем внутрішнього контролю зробили вітчизняні вчені та практики, зокрема: М. Т. Білуха, О. С. Бородкін, Ф. Ф. Бутинець, П. І. Гайдуцький, В. А. Дерій, Н. І. Дорош, В. П. Завгородній, С. Я. Зубілевич, В. Мельник, Є. В. Мних, Л. В. Нападовська, Т. В. Ковтун, В. С. Рудницький, Л. Г. Столяр, В. О. Шевчук. Однак сьогодні в сучасних умовах кризи

та змін законодавства (зокрема, податкового) посилюється роль внутрішнього контролю на підприємствах та виникає актуальність подальшого дослідження методичного забезпечення внутрішнього контролю господарської діяльності.

Формулювання цілей статті. Метою дослідження є розкриття проблемних питань методики внутрішнього контролю витрат підприємства з метою дотримання законодавчих норм у підсистемах обліку та забезпечення ефективності функціонування підприємства.

Виклад основного матеріалу. Здійснення діяльності будь-якого суб'єкта господарювання контролюється. Контроль може здійснюватися як зовнішніми контролюючими органами, так і внутрішніми службами або окремими особами, які наділені правами на це. Але якщо майже кожна зовнішня перевірка закінчується для підприємства штрафними санкціями, то правильно організований внутрішній контроль може запобігти порушенням та уникнути штрафних санкцій [1].

Щодо визначення поняття «внутрішній контроль» у науковців сучасності немає єдиного підходу. Їх погляди нерідко різняться між собою та інколи суперечать один одному (табл. 1).

Як видно з таблиці 1, у науковому середовищі не існує єдиного ставлення до визначення терміну «внутрішній контроль», проте, на нашу думку, найбільш обґрунтованим можна вважати таке його тлумачення:

внутрішній контроль – це система заходів, які здійснюються всередині підприємства без втручання сторонніх суб'єктів та спрямовані для перевірки законності здійснення господарських операцій на підприємстві, ефективності його діяльності, виконання найманими працівниками своїх обов'язків, що досягається шляхом попередження та виявлення фактів відхилень, установлення причин і розробки рекомендацій щодо їх усунення.

Підприємство з метою управління розглядається як певна система, в якій функціонує система (підсистема) внутрішнього контролю (далі – СВК) [7]. Вона не існує на підприємстві окремо, а функціонує взаємопов'язано з іншими підсистемами управління. Діяльність СВК може бути ефективною тільки тоді, коли є чітко визначені цільові орієнтири її функціонування у відповідності з науково обґрунтованими принципами. Сама СВК включає в себе сукупність окремих підсистем – систем нижчого порядку, які спрямовані контролювати окремі об'єкти. У свою чергу, саме налагоджена система контролю витратами сприяє оптимізації їх величини, а відповідно й укріпленню фінансової стабільності підприємства. СВК за об'єктами можна представити у вигляді багаторівневої ієрархічної моделі (рис. 1).

Успішна діяльність компанії в значній мірі залежить від ефективного здійснення контролю за витратами. Регулярний та всеосяжний

Таблиця 1

Огляд наукових джерел щодо дефініції «внутрішній контроль»:

№з/п	Автор	Визначення терміну «внутрішній /внутрігосподарський контроль»
01	02	03
1.	Ф.Ф. Бутинець [2]	Незалежна оцінка відповідальності діяльності підприємства поставленим задачам.
2.	Л.В. Нападовська [3]	Процес, який забезпечує якісну розробку та ефективне досягнення цілей, окреслених організацією, шляхом реалізації прийнятих управлінських рішень.
3.	Т.В. Ковтун [4]	Процес, що спрямований на досягнення довгострокових цілей компанії, які є наслідком дії керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності суб'єкта господарювання в цілому та її окремих підрозділів.
4.	М.В. Мельник [5]	Форма зворотного зв'язку, за допомогою якого орган управління організації отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкта і реалізації управлінських рішень.
5.	Л.Г. Столяр [6]	Сукупність заходів, що вживають всередині підприємства, які забезпечують запобігання та виявлення операцій з господарськими засобами та джерелами і дій посадових осіб, що суперечать цілям їхньої діяльності або вимогам чинного законодавства.

Джерело: складено на підставі [2; 3; 4; 5; 6]



Рис. 1. Об'єктна багаторівнева модель СВК

Джерело: власна розробка

контроль дає змогу забезпечити обґрунтованість, своєчасність проведення цих операцій. Контроль операцій з обліку витрат сприяє об'єктивній оцінці реального стану підприємства. Формування та здійснення СКВ неможливе без урахування особливостей організаційної структури та специфіки діяльності підприємства, бо саме вони мають вплив на стан об'єкту контролю, зокрема, в частині даного дослідження – на витрати.

Інформаційним забезпеченням СКВ виступає система внутрішньогосподарського та фінансового обліку [8], а також облік та звітність у системі оподаткування. До широкого кола завдань, які вирішує служба внутрішнього контролю можна віднести:

- контроль законності здійснюваних операцій, що формують витрати підприємства;
- контроль повноти відображення та точності оформлення господарських операцій первинними документами;
- достовірність відображення операцій в облікових регістрах;
- контроль відповідності записів в бухгалтерському обліку підприємства та прийнятої облікової політики;
- контроль дотримання працівниками наділених посадових інструкцій;
- контроль за ефективністю здійснюваних витрат підприємства [1].

Внутрішній контроль, на наш погляд, варто здійснювати в системі:

- бухгалтерського обліку та фінансової звітності (з місцями виникнення, за елементами) [9];
- обліку та звітності у сфері оподаткування (визначення різниць згідно з Податковим кодексом України (далі – ПКУ);
- управлінського обліку (оцінка запасів та визначення фінансових результатів, прийняття рішень, можливості впливу) [1].

Беззаперечно, дані бухгалтерського обліку щодо витрат є відправною інформаційною точкою для визначення оподаткованого прибутку, що підтверджує нормативно встановлений порядок його обчислення. Однак необхідно враховувати й те, що з 01.01.2015 р. внаслідок запровадження податкової реформи відбувся перехід на новий порядок розрахунку податку на прибуток, який ґрунтується на визначенні фінансового результату за даними бухгалтерського обліку та його подальшому коригуванні на різниці за ПКУ. Правом не проводити такі коригування можуть скористатися платники, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20,0 млн. грн.

Таким чином, для підприємств, які використовують коригування, контроль витрат для цілей оподаткування та, відповідно, для формування достовірної інформації в системі податкового обліку та звітності є також необхідним. Пропонується здійснювати перевірку правильності визначення податкових різниць в частині витрат по чотирьом групам, згідно з якими заповнюється Додаток Р1 до Декларації з податку на прибуток: різниць щодо амортизації необоротних активів; різниць при формуванні резервів (забезпечень); різниць при здійсненні фінансових операцій; інших різниць.

Для цього, контрольні дії щодо перевірки витрат підприємства, які впливають на фінансовий результат до оподаткування, можна систематизувати таким чином:

1. дотримання чинного законодавства у сфері обліку при здійсненні витрат підприємства;
2. наявність належного документального оформлення формування витрат підприємства;

3. раціональність вибору методу обліку витрат;

4. правильність методики відображення витрат підприємства у системі бухгалтерського обліку.

5. достовірність відображення витрат у внутрішній, фінансовій, статистичній та податковій звітності.

6. правильність визначення періоду визначення витрат [1].

Важливим етапом внутрішнього контролю витрат є перевірка різниць за ПКУ, які виникають при відображенні витрат в обліковій системі (її підсистемах), та перевірка правильності коригування фінансового результату до оподаткування з метою визначення оподаткованого прибутку та, відповідно, суми податку на прибуток.

Також безумовно важливим етапом внутрішнього контролю витрат є документування та систематизація інформації про виявлені необґрунтовані коригування фінансового результату до оподаткування на різниці за ПКУ [10]. Робочий документ, представлений на рис. 2, на наш погляд, дозволить визначити величину необґрунтованої різниці, її вплив на оподаткований прибуток та причину виникнення відхилення, що забезпечує ідентифікацію як порушення, так і відповідальної за це особи.

До одного з прикладів необґрунтованих різниць можна віднести відбиття витрат «невиробничого» характеру. Не дивлячись на те, що вже більш трьох років діє нова редакція розділу III ПКУ «Податок на прибуток підприємства», деякі бухгалтера, які звикли невиробничі витрати взагалі не враховувати для цілей податкового обліку, з побоюванням ставляться до їх відображення і сьогодні.

Слід зазначити, що ПКУ не передбачено різниць для коригування фінансового результату на витрати невиробничого характеру. Вони потрапляють до витрат під час розрахунку податку на прибуток за бухгалтерськими правилами, згідно з якими витрати ніяк не залежать від того, пов'язані вони з господарською діяльністю чи ні. Тобто, всі невиробничі витрати, враховуючи їх специфіку, відображаються в бухгалтерському обліку згідно з останнім абзацем п. 7 ПСБО 16 «Витрати», а саме: «витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені». Тому всі підприємства, незалежно від обсягу виручки, мають право зменшувати фінансовий результат на суми витрат «невиробничого» призначення. Наприклад, не передбачено коригування фінансового результату до оподаткування на:

- витрати з надання платником податку безкоштовного харчування своїм працівникам;
- наднормативні витрати, недостачі запасів, які виявлені в результаті інвентаризації, крадіжок та іншого вибуття запасів на підприємстві, не пов'язаного з нормальним операційним циклом;

- штрафи, пені, неустойки, які були накладені на підприємство у зв'язку з порушенням правил ведення господарської діяльності, невиконання або неналежне виконання договірних зобов'язань, а також сплачені у зв'язку з цим судові збори тощо.

Такі витрати відображаються за правилами бухгалтерського обліку і тому в подальшому також зменшують значення показника оподаткованого прибутку до оподаткування [11]. Виняток для осіб, які проводять коригування, становлять тільки такі негосподарські

Перевірка правильності відображення різниць за ПКУ				
за _____ 20__ р.				
(податковий період)				
№ з/п	Величина різниці за вимогами ПКУ, грн.		Відхилення, грн.	Примітки
	за даними обліку	за даними перевірки		

Виконавець: _____ (посада, П.І.Б.) «_» _____ 20__ р.

Рис. 2. Форма робочого документа фахівця в сфері внутрішнього контролю

Джерело: власна розробка

витрати, за якими проводять коригування: амортизація невикористаних основних засобів (ОЗ) і нематеріальних активів (НМА), а також витрати на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невикористаних ОЗ/НМА (п.п. 138.3.2, п. 138.1 ПКУ) [12]. Дані витрати не можуть зменшувати оподатковуваний прибуток підприємства.

Таким чином, в загальному випадку, на всі витрати, які не спрямовані на отримання прибутку, підприємство має право зменшити оподатковуваний прибуток у періоді, коли вони (витрати) були фактично понесені. Тобто обидві зазначені групи осіб (і «високодохідні» – підприємства з рівнем доходу більше 20 млн. грн., і «малодохідні» – підприємства з рівнем доходу менше 20 млн. грн.) мають повне право на підставі ПКУ зменшувати бухгалтерський прибуток на будь-які негосподарські витрати. Це породжує проблему законодавчого неврегулювання питань щодо виявлення таких різниць та потребує доопрацювання. Адже виникає питання стосовно того, чому державою були введені різниці ПКУ лише за невикористаними витратами з амортизації, що не є логічним стосовно до всіх інших негосподарських витрат. Внаслідок цього порушується головна мета оподаткування – визначення об'єкту саме господарської діяльності, тобто діяльності, направленої на отримання прибутку. З нашої точки зору, за аналогією введених різниць за витратами з амортизації (ремонт/реконструкції) невикористаних ОС та НМА, державній владі доречно включити всі негосподарські витрати до різниць ПКУ. Адже за їх відсутності суб'єкти господарювання в змозі маніпулювати розміром об'єкту оподаткування, зменшуючи його за рахунок витрат, не пов'язаних з господарською діяльністю. Внаслідок цього держава втрачає значні суми податкових надходжень до бюджету.

З іншої сторони, у випадку якщо законодавство запровадило би коригування на невикористані витрати, у сторону збільшення фінансового результату до оподаткування, дана ситуація зумовила б проблему нерівномірності розподілу податкового навантаження на платників податку: з урахуванням коригувань об'єкт оподаткування виявився би істотно вищим від фінансового результату лише за даними бухгалтерського обліку та відповідно вищим був би податок на прибуток. Таке надмірне податкове навантаження та недоліки стягування податків негативно вплинуть на ділову активність «високодохідних» суб'єктів господарювання та

викличуть недовіру до фінансових інститутів. У зв'язку з цим, до даних підприємств посилюється контроль з боку контролюючих органів за повнотою та законністю виявлення об'єкта оподаткування. У той час, підприємства з річним доходом менше 20 млн. грн., й надалі зможуть користуватися даною неврегульованістю та внаслідок цього зменшувати фінансовий результат на суми невикористаних витрат, що не є доречним. Таким чином, на законодавчому рівні необхідно врегулювати питання щодо визначення оптимального рівня оподаткування, який би, з однієї сторони, забезпечував стабільні та необхідні надходження до державного бюджету України, а з іншої – не обтяжував діяльність суб'єктів господарювання та не знищував би стимулів до активної підприємницької діяльності та розвитку економіки в цілому. Від того наскільки вміло і послідовно буде вирішуватися це завдання – значною мірою залежить ефективність податкової системи держави.

Згідно з підсумками методичного стадії перевірки, виявлені порушення та відхилення щодо достовірності інформації про різниці за ПКУ можуть узагальнюватися в Звіті / Висновку про результати внутрішнього контролю.

Основні питання методичного характеру, що мають знайти відображення у Звіті / Висновку щодо перевірки формування інформації про оподатковуваний прибуток наступні:

- наявність допущених помилок в розрізі окремих витрат;
- відхилення планових показників від фактичних в частині формування інформації про витрати;
- рівень впливу допущених помилок на величину податкового зобов'язання з податку на прибуток (збільшення або зменшення податкового зобов'язання, штрафні санкції);
- висунення пропозицій стосовно усунення виявлених порушень.

Згідно з підсумками представленого Звіту / Висновку про результати внутрішнього контролю керівництво підприємства здійснює заходи щодо усунення порушень та відхилень відповідно методу та строків виправлення помилок.

Способи виправлення помилок, які допущені при формуванні в обліку та звітності податкової інформації про величину оподаткованого прибутку залежить від рівня їх впливу на податкове зобов'язання та від терміну граничного строку подання податкової декларації за звітний період відповідно до ст. 50 ПКУ (рис. 3).

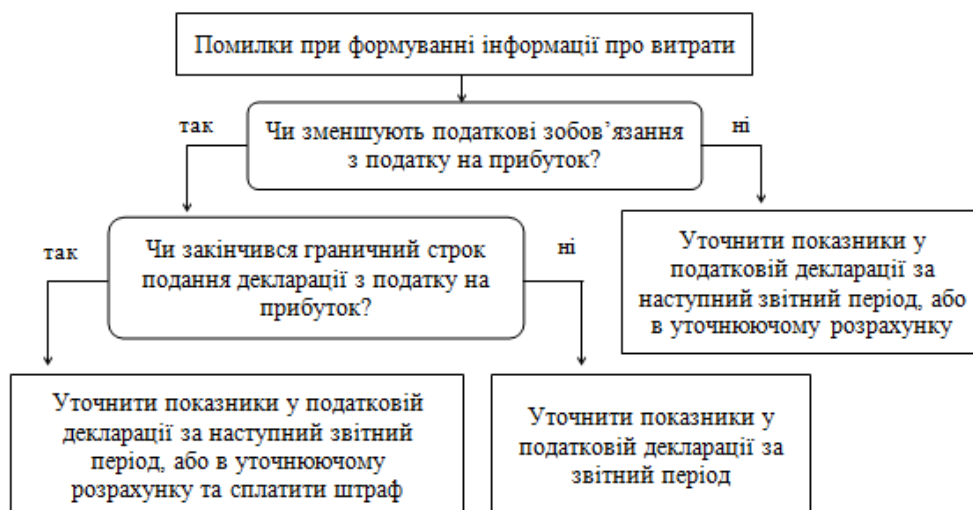


Рис. 3. Способи виправлення помилок за результатами перевірки податку на прибуток

Джерело: розроблено на підставі [10]

У випадку, якщо виявлені необґрунтовані різниці за ПКУ не призводять до заниження податкового зобов'язання платника податку, виправлені показники можуть бути відображені у податковій декларації за звітний (у випадку якщо не настав граничний термін її подачі), за наступний податковий звітний період, або шляхом подання уточнюючого розрахунку.

Якщо виявлені помилки призводять до заниження податкового зобов'язання платника податку, то у випадку, якщо граничний термін подання декларації не настав показники уточнюються в новій податковій декларації за звітний період. Якщо ж граничний термін подання декларації настав, то платник зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку. Платник податків має право не подавати розрахунок у разі якщо уточнені показники зазначаються у складі декларації

за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно виявлені. Важливою складовою пропозицій є усунення не лише наслідків, а й причин виникнення податкових порушень та відхилень в частині обчислення оподаткованого прибутку [10].

Висновки. Таким чином, своєчасно та надійно організований внутрішній контроль витрат діяльності буде сприяти уникненню відхилень та штрафних санкцій. У свою чергу він у цілому підвищуватиме рівень економічної безпеки підприємства. Окремі методичні аспекти, які запропоновані для здійснення внутрішнього контролю, на наш погляд, дозволять мінімізувати ризики виникнення помилок в обліковій системі (її підсистемах – бухгалтерському та податковому обліку), своєчасно усунути виявлені порушення та в цілому дадуть можливість здійснювати ефективно управління процесом формування податкових зобов'язань з податку на прибуток.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Ковалевська В.Ю. Організація системи внутрішнього контролю витрат на підприємствах / В.Ю. Ковалевська, О.М. Панченко // Гуманітарний вісник ЗДІА. 2010. № 41. С. 229-233.
2. Бутинець Ф. Ф., Виговська Н. Г., Малюга Н. М., Петренко Н. І. Контроль і ревізія: Підручник / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. 3-е вид., доп. і перероб. Ж.: ПП «Рута», 2002. 544 с.
3. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. 224 с.
4. Ковтун Т.В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства. Вісник Хмельницького національного університету. 2009. № 6. С. 65–170.
5. Мельник М.В. Ревізія і контроль : [учебник] / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин ; [под ред. проф. М.В. Мельник]. М. : КНОРУС, 2007. 640 с.

6. Столяр Л.Г. Організація внутрішнього контролю. URL: <http://intkonf.org/stolyar-lg-organizatsiya-vnutrishnogo-kontrolyu>.
7. Рядська В.В. Аудит : навч.пос. / В.В. Рядська, Я.В. Петраков. – К. : Центр учбової літератури, 2008. 416 с.
8. Перезовова І.В. Система контролю витрат підприємств: актуалізація побудови та аспекти функціонування / І.В. Перезовова, О.С. Степанюк // Інноваційна економіка. 2015. № 5. 283-286.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» зі змінами та доповненнями. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
10. Черниш Т. Податок на прибуток / Т. Черниш, І. Романюк // Вісник. Офіційно про податки. 2017. № 17(921).
11. Ломоковська О. Вплив витрат, не пов'язаних з господарською діяльністю, на оподатковуваний прибуток. URL: https://uteka.ua/ua/publication/Vli_yanie-raschodov-ne-svyazannyx-s-xozyajstvennoj-deyatelnostyu-na-nalogooblagaemuupribyl.
12. Податковий кодекс України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

REFERENCES:

1. Kovalevsjka V.Ju., O.M. Panchenko (2010) Orghanizacija systemy vnutrishnjogho kontrolju vytrat na pidpryjemstvakh [Organization of internal control of expenses at enterprises]. Ghumanitarnyj visnyk [Humanitarian Herald] (electronic journal), vol. 41, no. 11, pp. 229-233. Available at: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/VISNIK_41_20.pdf (accessed 07 April 2010).
2. Butynecj F. F., Vyghovsijka N. Gh., Maljughha N. M., Petrenko N. I. (2002) Kontrolj i revizija [Control and revision]. Zhytomyr: PP "Ruta". (in Ukrainian)
3. Napadovsijka L. V. (2000) Vnutrishnjoghoschodarskij kontrolj v rynkovij ekonomici: Monoghrafija [Internal economic control in a market economy: a monograph]. – Dnipropetrovsjk: Nauka i osvita. (in Ukrainian)
4. Kovtun T.V. (2009) Systema vnutrishnjogho kontrolju jak nevid'jemnyj element operacijnoji systemy pidpryjemstva [The system of internal control as an integral element of the operating system of the enterprise]. Visnyk Khmeljnycjkogho nacional'nogho universytetu [Bulletin of the Khmelnytsky National University] (electronic journal), vol. 6, pp. 65–170. Available at: http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2009_6_1/pdf/164-170.pdf (accessed 19 November 2009).
5. Meljnjk M.V., Panteleev A.S., Zvezdyn A.L. (2007) Revyzyja y kontrolj [Audit in control]. Moscow: KNORUS. (in Russian)
6. Stoljar L.Gh. (2008) Orghanizacija vnutrishnjogho kontrolju [Organizing internal control]. Visnyk Cherniveckogho torghoveljno-ekonomichnyj instytutu [Bulletin of the Chernivtsi Trade and Economic Institute] (electronic journal), vol. 3, pp. 67–72. Available at: <http://intkonf.org/stolyar-lg-organizatsiya-vnutrishnogo-kontrolyu> (accessed 08 November 2008).
7. Rjadsijka V.V., Petrakov Ja.V. (2008) Audyt : navch.pos. [Audit: tutorial]. Kiev: Centr uchbovoji literatury. (in Ukrainian)
8. Perezovova I.V. (2015) Systema kontrolju vytrat pidpryjemstv: aktualizacija pobudovy ta aspekty funkcionuvannja [System of control of expenses of the enterprises: actualization of construction and aspects of functioning]. Innovacijna ekonomika [Innovative economy] (electronic journal), vol. 5, pp. 283–286. Available at: <file:///C:/Users/Marinka/Downloads/66060-136765-1-PB.pdf> (accessed 26 May 2015).
9. Polozhennja (standart) bukhghalterskijogho obliku 16 "Vytraty" zi zminamy ta dopovnennjamy [Regulation (standard) of accounting 16 "Expenses" with changes and additions]. Available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
10. Chernysh T., Romanjuk I. (2017) Podatok na prybutok [Income tax] Visnyk. Oficijno pro podatky [Herald. Officially about taxes] (electronic journal), vol. 17, no. 921. Available at: <http://www.visnyk.com.ua/uk/publication/100004789-podatok-na-pributok> (accessed 28 April 2017).
11. Lomokovsijka O. (2017) Vplyv vytrat, ne pov'jazanykh z ghospodarskoju dijalnistju, na opodatkovuvanyj prybutok [Impact of expenses not related to economic activity on taxable profits] Visnyk. Oficijno pro podatky [Herald. Officially about taxes] (electronic journal), vol. 12, no. 91. Available at: https://uteka.ua/ua/publication/Vli_yanie-raschodov-ne-svyazannyx-s-xozyajstvennoj-deyatelnosti. (accessed 09 March 2017).
12. Podatkovyj kodeks Ukrajiny [Tax Code of Ukraine]. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.