

Тема 3

Облік розрахунків і звітність за податком на прибуток

Податок на прибуток (далі - ПнП)

прямий податок, сплачуваний підприємствами з прибутку, одержаного від реалізації продукції (робіт, послуг), основних засобів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій.

ПКУ

Регулювання питань щодо податку на прибуток - Розділ III

Платники податку-резиденти

1) суб'єкти господарювання - юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім юридичних осіб, які є:

- неприбутковими підприємствами;

- суб'єктами господарювання, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності (окрім випадків виплат доходів (прибутків) нерезиденту із джерелом їх походження з України; отримання скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії);

2) Управитель фонду операцій з нерухомістю щодо операцій і результатів діяльності із довірчого управління, що здійснюється таким управителем через фонд;

3) Фізичні особи - підприємці, у тому числі такі, що обрали спрощену систему оподаткування, та фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України;

4) юридичні особи, що утворені відповідно до законодавства інших країн (іноземні компанії) та мають місце ефективного управління на території України.

Неприбуткове підприємство, установа та організація

До таких підприємств для цілей оподаткування податком на прибуток підприємств є підприємство, установа та організація (далі - неприбуткова організація), що одночасно відповідає таким вимогам:

- утворена та зареєстрована в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;
- установчі документи якої містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників, членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб;

-
- установчі документи якої передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду, іншим юридичним особам, що здійснюють недержавне пенсійне забезпечення відповідно до закону, або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення);
 - внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

З Реєстром можна ознайомитись у відкритій та приватній частині Електронного кабінету, розміщеного на офіційному вебпорталі ДПС (<https://cabinet.tax.gov.ua>).

Платники податку-нерезиденти

1) юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України;

2) нерезиденти, які здійснюють господарську діяльність на території України через постійне представництво та/або отримують доходи із джерелом походження з України, та інші нерезиденти, на яких покладено обов'язок сплачувати податок у порядку, встановленому цим розділом.

Об'єкт оподаткування

Об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування фінансового результату (ФР) до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності згідно з П(С)БО або МСФЗ, на різниці, які визначені відповідними положеннями ПКУ (п. 134.1 ПКУ).

Об'єкт оподаткування =

Фін. рез. до оподаткування +/- податкові різниці

Об'єкти оподаткування за специфічними правилами

- 1) дохід за договорами страхування (п. 141.1.2 ПКУ);
- 2) дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню, з джерелом походження з України (п. 141.4 ПКУ);
- 3) дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей (п. 141.8 ПКУ);
- 4) дохід операторів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино) (п. 141.5 ПКУ);
- 5) скоригований прибуток контрольованої іноземної компанії ([стаття 39⁻²](#) ПКУ);
- 6) операції резидентів Дія Сіті - платників податку на особливих умовах лотерей (п. 135.2, 137.10, [141.9⁻¹](#) ПКУ).

Річний дохід для обов'язкового застосування податкових різниць (коригування)

40 млн. грн.

До річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (рядок 2000 форми № 2), інші операційні доходи (рядок 2120 форми № 2), фінансові доходи (рядок 2220 форми № 2) та інші доходи (рядок 2240 форми № 2)

Увага!

Якщо річний дохід за останній річний звітний період не перевищує 40 млн. грн., об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

Про прийняте рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінансового результату також не застосовуються (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

Коригування шляхом збільшення фінансового результату

Якщо передбачено здійснення коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

- зменшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);
- збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Коригування шляхом зменшення фінансового результату

Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

- збільшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);
- зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Особливості оподаткування окремих видів діяльності та операцій

1. Особливості оподаткування страховика
2. Різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів
3. Оподаткування прибутку, отриманого платником податку в умовах дії угоди про розподіл продукції
4. Особливості оподаткування нерезидентів
5. Особливості оподаткування букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино)
6. Особливості оподаткування інститутів спільного інвестування та суб'єктів недержавного пенсійного забезпечення
7. Особливості оподаткування суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей
8. Особливості визначення загального мінімального податкового зобов'язання платників податку - власників, орендарів, користувачів на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь
9. Особливості оподаткування резидентів Дія Сіті - платників податку на особливих умовах

Звільнення від оподаткування

1. прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими об'єднаннями осіб з інвалідністю і є їх повною власністю, за наявності дозволу на право користування такою пільгою
2. окремі операції Чорнобильської АЕС та Чорнобильського фонду "Укриття"
3. прибуток учасника індустріального парку, включеного до Реєстру індустріальних парків, від здійснення господарської діяльності у сферах окремих операцій переробної промисловості за умови, що учасник індустріального парку матиме статус такого учасника впродовж не менше 10 років і протягом цих 10 років:
 - здійснює господарську діяльність виключно на території і в межах індустріального парку. Для підтвердження статусу учасника індустріального парку використовуються дані з Реєстру індустріальних парків;
 - не нараховує і не виплачує дивіденди (прирівняні до них платежі) на користь власників корпоративних прав.

База оподаткування

грошове вираження об'єкту оподаткування

(база оподаткування операцій резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах визначається в окремому порядку (п. 135.2 ПКУ))

Коригування

1. Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів
2. Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)
3. Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій

Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом	
збільшення прибутку (зменшення збитку)	зменшення прибутку (збільшення збитку)
на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ	на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ПКУ
на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ	– на суму дооцінки основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до НП(С)БО або МСФЗ – на суму вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом

збільшення прибутку (зменшення збитку)

– на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

– на суму залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО або МСФЗ

зменшення прибутку (збільшення збитку)

на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 ПКУ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу

*Мінімально допустимі строки амортизації
основних засобів та інших необоротних активів
(крім випадку застосування виробничого методу нарахування амортизації)*

<i>Групи</i>	<i>Мінімально допустимі строки корисного використання, років</i>
група 1 - земельні ділянки	-
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 - будівлі	20
споруди	15
передавальні пристрої	10

<i>Групи</i>	<i>Мінімально допустимі строки корисного використання, років</i>
група 4 - машини та обладнання	5
З них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 20000 гривень	2
група 5 - транспортні засоби	5
група 6 - інструменти, прилади, інвентар, меблі	4
група 7 - тварини	6

<i>Групи</i>	<i>Мінімально допустимі строки корисного використання, років</i>
група 8 - багаторічні насадження	10
група 9 - інші основні засоби	12
група 10 - бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	-
група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	-
група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 - природні ресурси	-
група 14 - інвентарна тара	6
група 15 - предмети прокату	5
група 16 - довгострокові біологічні активи	7

Особливості застосування мінімально допустимих строків амортизації

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менше ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені цим підпунктом.

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку дорівнюють або є більшими, ніж ті, що встановлені цим підпунктом, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку.

Строки нарахування амортизації нематеріальних активів

Групи	Строк дії права користування
група 1 - права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище)	Відповідно до правовстановлюючого документа
група 2 - права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документа
група 3 - права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа

Строки нарахування амортизації нематеріальних активів

Групи	Строк дії права користування
група 4 - права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років
група 5 - авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (баз даних), фонограми, відеограми, передач (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки
група 6 - інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документа

Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)

Забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом

збільшення прибутку (зменшення збитку)

на суму витрат на формування резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, резервів сумнівних боргів та резервів банків та небанківських фінансових установ) відповідно до НП(С)БО або МСФЗ

зменшення прибутку (збільшення збитку)

на суму витрат (крім оплати відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів сумнівних боргів та резервів банків та небанківських фінансових установ), які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень сформованих відповідно до НП(С)БО або МСФЗ

на суму коригування (зменшення) резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, резервів сумнівних боргів та резервів банків та небанківських фінансових установ), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ

Резерв сумнівних боргів

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом

збільшення прибутку (зменшення збитку)

на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ

на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів

зменшення прибутку (збільшення збитку)

на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ

на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів), яка відповідає ознакам, визначеним пп.14.1.11 ПКУ

Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом

збільшення прибутку (зменшення збитку)

– на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями^{1*}, що виникли за операціями з пов'язаними особами - нерезидентами над 50 % суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів^{2*}

– на суму перевищення ціни, визначеної за принципом "витягнутої руки", над договірною (контрактною) вартістю (вартістю, за якою відповідна операція повинна відобразитися при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку) реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених ст. 39 ПКУ ^{3*}

– на суму перевищення договірної (контрактної) вартості (вартості, за якою відповідна операція повинна відобразитися при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку) придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом "витягнутої руки", при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених ст. 39 ПКУ ^{3*}

зменшення прибутку (збільшення збитку)

– на суму процентів, які перевищують суму обмеження, визначеного п. 140.2 ПКУ, які збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі, зменшій щорічно на 5 % від суми процентів, що залишилися не врахованими у зменшення фінансового результату до оподаткування, з урахуванням обмежень, встановлених п. 140.2 ПКУ ^{2*}

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом

збільшення прибутку (зменшення збитку)

– на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі або методом пропорційної консолідації – на суму 30 % вартості товарів, у тому числі необоротних активів (крім активів з права користування за договорами оренди), робіт та послуг (крім операцій, зазначених у п. 140.2 та пп. 140.5.6 ПКУ та операцій, визнаних контрольованими відповідно до ст. 39 ПКУ), придбаних у:4*

– неприбуткових організацій (внесених до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого придбання), крім випадків, коли сума вартості товарів, у тому числі необоротних активів (крім активів з права користування за договорами оренди), робіт та послуг, придбаних у таких організацій, сукупно протягом звітного (податкового) року не перевищує 25 розмірів МЗП, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, та крім бюджетних установ Накопичувального фонду, недержавних пенсійних фондів і неприбуткової організації, яка є об'єднанням страховиків, якщо участь страховика у такому об'єднанні є умовою проведення діяльності такого страховика;

**зменшення прибутку
(збільшення збитку)**

– на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування);

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом

збільшення прибутку (зменшення збитку)

- нерезидентів (в тому числі пов'язаних осіб - нерезидентів), зареєстрованих у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабміном відповідно пп. 39.2.1.2 ПКУ;
- нерезидентів, організаційно-правова форма яких включена до переліку, затвердженого Кабміном відповідно до пп. "г" пп. 39.2.1.1 ПКУ, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі податок з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи.
- на суму витрат по нарахуванню роялті (крім операцій, визнаних контрольованими відповідно до ст. 39 ПКУ) на користь нерезидента (у тому числі нерезидента, зареєстрованого у державах (на територіях), зазначених у пп. 39.2.1.2 ПКУ), що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 % чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб'єктів господарювання, які провадять діяльність у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення»), а для банків – в обсязі, що перевищує 4 % доходу від операційної діяльності (за вирахуванням ПДВ) за рік, що передує звітному^{4*}

**зменшення прибутку
(збільшення збитку)**

- на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років (з урахуванням п. 3 підрозд. 4 розд. XX ПКУ)
- на суму уцінки, врахованої у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(С)БО або МСФЗ

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом

збільшення прибутку (зменшення збитку)

**зменшення прибутку
(збільшення збитку)**

– на суму витрат по нарахуванню роялті у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь:

- 1) нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам^{5*};
- 2) нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України^{6*};
- 3) нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є;
- 4) особи, яка сплачує податок у складі інших податків, крім фізичних осіб, які оподатковуються в порядку, встановленому розд. IV ПКУ;
- 5) юридичної особи, яка відповідно до ПКУ звільнена від сплати цього податку чи сплачує цей податок за ставкою, іншою, ніж встановлена в п. 136.1 ПКУ;

– на суму відсотків та дооцінки, врахованих у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;

– на суму субсидій, отриманих платником податку - суб'єктом кінематографії України для повернення частини кваліфікованих витрат відповідно до Закону України "Про державну підтримку кінематографії в Україні", здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу доходів звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом

збільшення прибутку (зменшення збитку)

**зменшення прибутку
(збільшення збитку)**

– на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг (крім неприбуткової організації, яка є об'єднанням страховиків, якщо участь страховика у такому об'єднанні є умовою проведення діяльності такого страховика відповідно до закону, та неприбуткових організацій, до яких застосовуються положення пп. 140.5.13 ПКУ), у розмірі, що перевищує 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року;

– на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до п. 44 підрозд. 4 розд. ХХ ПКУ, крім безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг), перерахованої неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, для яких застосовується положення пп. 140.5.9 ПКУ;

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом

збільшення прибутку (зменшення збитку)

**зменшення прибутку
(збільшення збитку)**

- на суму повної або часткової компенсації один раз на календарний рік вартості путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років роботодавцем, який є платником податку на прибуток, якщо така компенсація відповідно до ПКУ не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу фізичної особи - платника податку на доходи фізичних осіб;
- на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів на користь осіб, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 % відповідно до п. 44 підрозд. 4 розд. XX ПКУ;
- на суму доходу, отриманого як оплата за товари (роботи, послуги), відвантажені (надані) під час перебування на спрощеній системі оподаткування^{7*}

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом

збільшення прибутку (зменшення збитку)

**зменшення прибутку
(збільшення збитку)**

- на суму витрат, понесених платником податку у поточному звітному періоді за рахунок раніше отриманих субсидій для повернення частини кваліфікованих витрат відповідно до Закону України "Про державну підтримку кінематографії в Україні", але не більше суми такої субсидії, здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу витрат поточного звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;
- на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року суб'єктам сфери фізичної культури і спорту, а саме дитячо-юнацьким спортивним школам, центрам олімпійської підготовки, школам вищої спортивної майстерності, центрам фізичної культури і спорту інвалідів, спортивним федераціям з олімпійських видів спорту, що є неприбутковими організаціями, внесеними до Реєстру неприбуткових установ та організацій, на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг у розмірі, що перевищує 8 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року.

1* Під борговими зобов'язаннями для цілей п. 140.1 ПКУ слід розуміти зобов'язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов'язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення.

2* Це коригування стосується платника податку, у якого сума боргових зобов'язань, визначених в п. 140.1 ПКУ, що виникли за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 рази (для фінансових установ та компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю, більш ніж в 10 разів).

3* Ці положення застосовуються за результатами податкового (звітного) року.

4* Вимоги цього положення не застосовуються платником податку, якщо операція не є контрольованою та сума таких витрат підтверджується платником податку за цінами, визначеними за принципом "витягнутої руки", відповідно до процедури, встановленої ст. 39 ПКУ, але без подання звіту. При цьому, якщо ціна придбання товарів, у тому числі необоротних активів (крім активів з права користування за договорами оренди), робіт та послуг перевищує їх ціну, визначену за принципом "витягнутої руки" відповідно до процедури, встановленої ст. 39 ПКУ, коригування фінансового результату до оподаткування здійснюється на розмір різниці між вартістю придбання та вартістю, визначеною виходячи з рівня ціни, визначеної за принципом "витягнутої руки".

5* Якщо резиденти - суб'єкти кінематографії України сплачують роялті нерезидентам за субліцензійними договорами за використання або за надання права на використання аудіовізуальних творів (у т. ч. фільмів), а також об'єктів авторського права та/або суміжних прав, що використовуються при виробництві (створенні) аудіовізуальних творів (у т. ч. фільмів), такі нерезиденти вважаються бенефіціарними (фактичними) отримувачами (власниками) щодо таких роялті.

6* Це положення не застосовується до випадків нарахування суб'єктом кінематографії роялті за використання об'єктів права інтелектуальної власності (фільмів, літературних творів, музичних творів, творів образотворчого мистецтва, фотографічних творів, фонограм, відеограм), крім випадків, коли резидент України - суб'єкт кінематографії, у якого виникли майнові авторські та суміжні права внаслідок створення (виготовлення) ним вказаних творів, якщо він у подальшому передав чи здійснив відчуження майнових авторських або суміжних прав нерезиденту та здійснює нарахування роялті за використання цього об'єкта.

7* Ці положення не поширюються на платників податків, які були платниками єдиного податку 4 групи.

Визначення результату до оподаткування

ПнП може розраховуватися двома шляхами: з застосуванням коригування фінрезультату (ФР) на податкові різниці та без такого коригування

Умова застосування	Варіант розрахунку	Звітний період
Дохід платника податку ≤ 40 млн грн	ФР до оподаткування з фінзвітності* $\times 0,18$	Календарний рік
Дохід платника податку >240 млн грн	(ФР до оподаткування \pm податкові різниці) $\times 0,18$	Календарний квартал

* за такого способу розрахунку ФР може бути зменшений також на збитки минулих років (див. нижче). У такого платника податку є вибір: або застосовувати податкові різниці або не застосовувати. Однак, рішення він може прийняти тільки 1 раз протягом безперервної сукупності років в кожному з яких розмір його доходу ≤ 40 млн грн

Увага!

Якщо у звітному періоді отримано **збиток у бухобліку**, то це ще **не означає**, що він збережеться й **у податковому обліку**. Позаяк бухобліковий збиток може перекритися збільшуючими податковими різницями і перетворитися на податковий прибуток.

І навпаки, навіть якщо у бухобліку — прибуток, то після коригування на різниці в податковому обліку можна вийти на збитки

Зменшення фінансового результату до оподаткування на суму збитку минулих років для великих платників податку

- 1) **фінансовий результат до оподаткування** податкового (звітного) періоду (прибуток, збиток або нульове значення) **можна зменшити не більше ніж на 50%** непогашеної суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років;
- 2) **сума від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років, яка не була погашена позитивним значенням об'єкта оподаткування податкового (звітного) року, зменшує фінансовий результат до оподаткування (прибуток, збиток або нульове значення) майбутніх податкових (звітних) періодів у розмірі не більше 50% такої непогашеної суми до її повного погашення;**
- 3) якщо непогашена сума від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років **становить не більше 10%** позитивного значення об'єкта оподаткування податкового (звітного) періоду, обрахованого відповідно до вимог пп. 134.1.1 ПКУ без урахування непогашеного від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років, **така сума від'ємного значення зменшує фінансовий результат до оподаткування цього податкового (звітного) періоду в повному обсязі.**

Критерії віднесення до великих платників податків

Обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали	перевищує 50 млн євро*
Загальна сума податків, зборів, платежів, сплачених до Державного бюджету України, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, крім митних платежів, за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали	перевищує 1,5 млн євро*
* середньозваженим офіційним курсом НБУ за той самий період	

Реєстр великих платників податків

Платникам податку слідкувати за відповідність показників своєї господарської діяльності наведеним вище критеріям **не потрібно**. Все визначають лише податківці на підставі їх внутрішньої статистики та вносять у Реєстр великих платників податків (п. 64.7 ПК). Вони можуть це зробити й посеред року, змінивши список, якщо раптом з'являється платник податку який на 100% вписується в окреслені критерії

Для платників податку на прибуток підприємств, які не включені до зазначеного Реєстру великих платників податків, порядок відображення податкових збитків залишається без змін, а саме:

при розрахунку об'єкта оподаткування за результатами відповідного податкового (звітного) періоду платник має право зменшити фінансовий результат до оподаткування на повну суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років.

Показники податковоприбуткового обліку, що залежать від фінрезультату

Витрати на благодійність (благодійна різниця за п.п. 140.5.9 ПКУ)	
Ліміт витрат	Установлений ліміт благодійних витрат . При наданні допомоги НПО (неприбутковим організаціям) у податкові витрати можна віднести суму коштів, товарів, робіт, послуг, безоплатно переданих/наданих НПО, в розмірі не більше 4 % оподаткованого прибутку за минулий звітний рік* (витрати зверху — знімають через різницю, ряд. 3.1.9 додатка РІ)
Якщо в минулому році — податкові збитки	Проте якщо в минулому році отримані податкові збитки , ліміт податкових витрат — «0» (нульовий). Тому фінрезультат доведеться збільшити на всю суму допомоги, наданої неприбутковим організаціям, — тобто всю суму наданої благодійної допомоги зняти збільшуючою різницею (<i>лист ДФСУ від 16.09.2016 № 20223/6/99-99-15-02-02-15</i>). А отже, в збиткового платника благодійна допомога не потрапить у податкові витрати і не зменшить об'єкт оподаткування
Допомога армії — без 4 % ліміту	Врахуйте, в податкових витратах у повній сумі (без обмежень 4 % лімітом) дозволяється облікувати допомогу армії (ЗСУ та іншим військовим формуванням): добровільно перераховану суму коштів або вартість безоплатно переданих товарів, перелічених у п.п. 69.6 підрозд. 10 розд. XX ПКУ .

**Фіндопомога/безоплатні передачі пов'язаним особам
(безоплатна різниця за [п.п. 140.5.10 ПКУ](#))**

Якщо одержувачі допомоги — платники податку на прибуток

За загальним правилом суму безповоротної фінансової допомоги / товарів, робіт, послуг, безоплатно переданих **будь-яким платникам податку на прибуток** (у тому числі пов'язаним особам), можна облікувати в податкових витратах у повній сумі — коригувань фінрезультату в такому разі не передбачено (*лист ДПСУ від 20.07.2021 № 2829/ІПК/99-00-21-02-02-06*).

Проте якщо безповоротна фіндопомога / товари, роботи, послуги безоплатно надані платникам податку на прибуток — **пов'язаним особам, які були збитковими в минулому році** (задекларували за попередній рік податковий збиток з податку на прибуток), то **облікувати** таку допомогу в податкових витратах **не вийде** (такі витрати знімають через різницю, ряд. 3.1.10.1 додатка РІ)

Спортивні витрати (спортивна різниця за [п.п. 140.5.14 ПКУ](#))

Ліміт витрат

Установлений **ліміт спортивних витрат**. При наданні допомоги спортивним НПО в податкові витрати можна віднести суму безоплатно переданих/наданих коштів, товарів, робіт, послуг **не більше 8 % оподаткованого прибутку за минулий звітний рік*** (витрати зверху — знімають через різницю, ряд. 3.1.13 додатка РІ)

Якщо в минулому році — податкові збитки

Проте **якщо** за підсумками минулого року в податковому обліку були отримані **збитки**, доведеться провести коригування (показати збільшуючу різницю) на всю суму благодійної допомоги, наданої спортивним НПО, виключивши її з податкових витрат. Тому благодійні **спортивні витрати** в збиточника пройдуть **повз податкові витрати** і не зменшать об'єкт оподаткування

Витрати на нерезидентські відсотки (процентна різниця за [п. 140.2 ПКУ](#))

ліміт витрат

Сума відсотків, нарахованих на користь нерезидентів, яку можна облікувати в податкових витратах, **обмежена 30 % лімітом** — розраховується як 30 % x (об'єкт оподаткування податком на прибуток (ООПП) + податкова амортизація (A_0) + фінвитрати за даними фінзвітності (ФВ)). Причому об'єкт оподаткування податком на прибуток беруть без урахування коригування на податкові збитки минулих років (рядок 3.2.4 додатка ПІ).

якщо збитки в податковому обліку

Проте **якщо** у звітному періоді отримані податкові **збитки** і за розрахунком 3 % ліміт вийшов від'ємним, то **всю суму нерезидентських відсотків** доведеться **зняти з податкових витрат** через процентну різницю (ряд. 3.1.1 додатка ПІ). Тобто суму нерезидентських відсотків не вийде облікувати в податкових витратах. Щоправда, при появі прибутку їх можна частково облікувати в наступних роках ([п. 140.3 ПКУ](#), ряд. 3 2.1 додатка ПІ; [БЗ 102.13](#))

Дивідендний аванс ([п.п. 57.1¹.2 ПКУ](#))

розрахунок дивідендного авансу

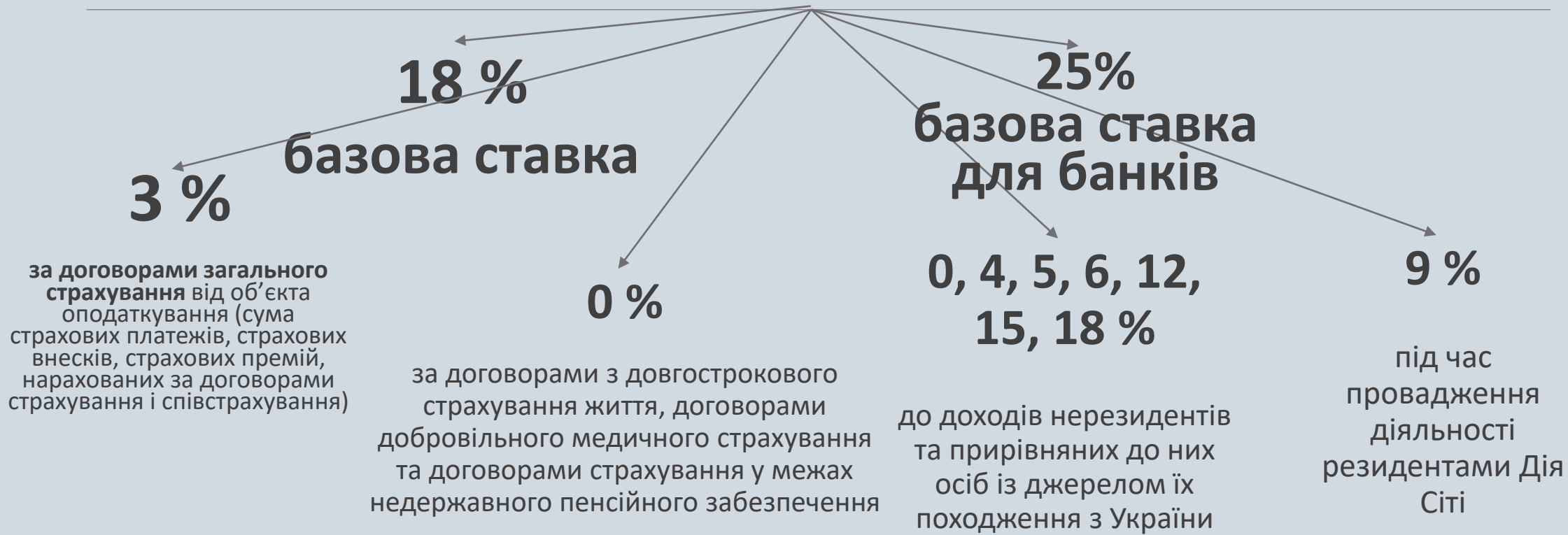
Податкові збитки виплаті дивідендів не перешкода — головне, щоб було, що розподіляти за бухобліком. За чинними правилами при виплаті дивідендів необхідно сплатити дивідендний авансовий внесок. При цьому **дивідендний авансовий внесок сплачують** не з усієї суми дивідендів, а тільки з різниці — суми **перевищення** дивідендів над об'єктом оподаткування за відповідний рік, за підсумками якого платять дивіденди (якщо грошові зобов'язання з податку на прибуток за такий рік погашені)

якщо збитки в податковому обліку

Проте якщо виплачувати дивіденди за рік, збитковий у податковому обліку, то **дивідендний аванс** доведеться сплатити з **усієї суми дивідендів** (оскільки вся сума дивідендів утворює суму перевищення). Щоправда, на суму сплаченого дивідендного авансового внеску можна зменшити нарахований податок на прибуток (фактично зарахувати його вийде, коли з'явиться податковий прибуток). Детальніше про дивіденди див. [«Податки & бухоблік», 2021, № 18](#) і [«Облік дивідендів — 2020: як це працює?»](#) // «Податки & бухоблік», 2020, № 16

** На думку податківців, при розрахунку ліміту від оподаткованого прибутку використовують значення рядка 04 декларації з податку на прибуток за минулий рік ([БЗ 102.12](#)). Проте в разі ведення пільгової діяльності оподатковуваний прибуток, на нашу думку, слід розраховувати як різницю між показниками рядків 04 і 05 декларації.*

Ставки ПНП



Податок на дохід*

1. Під час провадження окремих видів діяльності **одночасно із ставкою податку на прибуток 18 %** встановлюється ставка податку на дохід у розмірі:
 - 10 % від доходу, отриманого від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів;
 - 18 % від доходу, отриманого від діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор, крім доходу, отриманого від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю.
2. Під час провадження діяльності з випуску та проведення лотерей встановлюється ставка податку на дохід у розмірі 30 %

*податок на дохід є частиною податку на прибуток

Порядок обчислення ПнП

Податок нараховується платником самостійно від бази оподаткування.

Відповідальність за повноту утримання та своєчасність перерахування до бюджету ПнП покладається на платників податку, які здійснюють відповідні виплати

Алгоритм розрахунку податку на прибуток

Крок 1	Складаємо Звіт про фінансові результати.		
Крок 2	Розраховуємо загальний обсяг доходу за звітний період.		
Крок 3	Порівнюємо загальний обсяг доходу та межу (40 млн грн) та приймаємо відповідне рішення.		
Якщо підприємство не використовує податкові різниці з розділу III ПКУ:		Якщо підприємство використовує податкові різниці з розділу III ПКУ:	
Крок 4	Зменшуємо ФР на податкові збитки минулих років, якщо вони є	Крок 4.1	Враховуємо податкові різниці (“+” або “-”)
		Крок 4.2	Зменшуємо ФР на податкові збитки минулих років, якщо вони є (для великих платників податку – лише 50 %)
Крок 5	Розраховуємо прибуток		
Крок 6	Розраховуємо податок на прибуток (множимо прибуток на ставку 18%)		
Крок 7	Зменшуємо податок на прибуток на авансовий внесок з податку на прибуток, якщо він був		

Податкові (звітні) періоди

- квартал,
- півріччя,
- три квартали,
- календарний рік (виробники сільськогосподарської продукції можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня минулого звітного року і закінчується 30 червня поточного звітного року).

При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком.

Річний податковий (звітний) період для:

- а) платників податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені), що сплачують податок на прибуток на підставі річної податкової декларації за період діяльності у звітному (податковому) році;
- б) виробників сільськогосподарської продукції;
- в) платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), за попередній річний звітний період, не перевищує 40 мільйонів гривень;
- г) фізичних осіб - підприємців, у тому числі таких, які обрали спрощену систему оподаткування, та фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України;
- г) суб'єктів господарювання - юридичних осіб, які обрали спрощену систему оподаткування, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України;
- д) суб'єктів господарювання - юридичних осіб, які обрали спрощену систему оподаткування, щодо отриманого скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії.

Податкова декларація з ПнП

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15#Text>

Податкова декларація з податку на прибуток підприємства складається із вступної, основної та службових частин, а також 9 додатків, а саме:

1. Додаток АВ «Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)».
2. Додаток ЗП до рядка 16 ЗП «Зменшення нарахованої суми податку».
3. Додаток ПН до рядка 23 ПН «Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за звітний (податковий) період».
4. Додаток ТЦ «Самостійне коригування податкових зобов'язань платника податку з метою трансфертного ціноутворення».
5. Додаток ВП «Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и)».
6. Додаток РІ «Різниця».
7. Додаток ПЗ до рядка 05 ПЗ «Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)».
8. Додаток АМ до рядка 1.2.1 «Сума розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ст. 138 розділу III ПКУ (п. 138.2 ст. 138 розділу III ПКУ)» додатка РІ до рядка 03 РІ.
9. Додаток ЦП до рядка 4.1.3 «Сума позитивного загального фінансового результату від операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів (загальна сума прибутків від операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів перевищує загальну суму збитків від таких операцій з урахуванням суми від'ємного фінансового результату від таких операцій, не врахованого у попередніх податкових періодах) (пп. 141.2.5 п. 141.2 ст. 141 розділу III ПКУ)» додатка РІ до рядка 03 РІ.

Реєстр форм електронних документів

https://tax.gov.ua/data/material/000/006/58768/Forms_deklar.htm

В Реєстрі форм електронних документів зазначено, що нижче наведені форми приймаються з **01.07.2022**:

- J0100122 – Податкова декларація з податку на прибуток підприємств
- J0100522 – Податкова декларація з податку на прибуток підприємства (виробника сільськогосподарської продукції)
- J0100922 – Податкова декларація з податку на прибуток підприємств (для інститутів спільного інвестування)
- F0100722 – Податкова декларація з податку на прибуток підприємств (для інститутів спільного інвестування)

Строк подання декларації з ПнП

За календарний квартал або календарне півріччя (у тому числі в разі сплати квартальних або піврічних авансових внесків) - протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

За календарний рік - протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року

СТРОКИ ПОДАЧІ ДЕКЛАРАЦІЇ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Базовий звітний період

КВАРТАЛ

КАЛЕНДАРНИЙ РІК

Загальне правило подачі декларації

За квартальний період — протягом 40 к.д., що настають за останнім к.д. звітного кварталу. Однак за 4 квартали (річна) — протягом 60 к.дн. після кінця року.

Подають річну декларацію протягом 60 к.дн., що настають за останнім к.дн. звітного року.

Крайні дати подачі декларації з ПП 2024

за I квартал 2024 — 10 травня 2024 року;
за перше півріччя 2024 — 09 серпня 2024 року;
за 3 квартали (9 місяців) 2024 — 11 листопада 2024 року;
за 2024 рік — 03 березня 2025 року

за 2023 рік — **29 лютого 2024 року**;
за 2024 рік — 03 березня 2025 року

Особливий звітний період для сільгоспприємств 2024 (підприємство з доходом від продажу с/г продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік > 50 % загальної суми доходу)

загальне правило подачі декларації: подається протягом 60 к. днів після закінчення особливого звітного періоду «01 липня – 30 червня»,

априклад, звітування за «01 липня 2023 року — 30 червня 2024 року»;

крайня дата подачі декларації з ПП у 2024 році: 29 серпня 2024 року

Увага!

При подачі Додатка у вигляді фінансової звітності до декларації зверніть увагу, що до Держстату фінансова звітність має свої строки подачі й вони, як правило, настають раніше ніж самої декларації. Так,

- квартальна фінзвітність подається до 30-го числа після звітного кварталу,
- річна фінзвітність подається не пізніше 28 лютого.

Неподання або несвоєчасне подання Декларації

Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати і сплачувати податки та збори, податкових декларацій (розрахунків), а також іншої звітності, обов'язок подання якої до контролюючих органів передбачено ПКУ, тягнуть за собою накладення **штрафу в розмірі 170 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання**. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, тягнуть за собою накладення **штрафу в розмірі 1020 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання**.

Заниження податкового зобов'язання

(виявлене самотійно протягом 1095 днів від подачі Декларації)

Платник податків, який самотійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний, за винятком випадків, установлених пунктом 50.2 ПКУ:

а) або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити **суму недоплати та штраф** у розмірі **3 %** від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку. Цей штраф не застосовується у разі подання уточнюючого розрахунку до декларації за попередній податковий (звітний) рік з метою здійснення самотійного коригування відповідно до ст. 39 ПКУ або при визначенні бази оподаткування відповідно до підпункту 141.9⁻¹.3 пункту 141.9⁻¹ статті 141 ПКУ у разі здійснення контрольованих операцій, якщо їх умови не відповідають принципу "витягнутої руки" у строк не пізніше 1 жовтня року, наступного за звітним;

б) або відобразити суму недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, збільшену на **суму штрафу у розмірі 5 %** від такої суми, з **відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання з цього податку**.

Якщо після подачі декларації за звітний період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками до закінчення граничного строку подання декларації за такий самий звітний період або подає у наступних податкових періодах уточнюючу декларацію внаслідок виконання вимог п. 169.4 ПКУ, то штрафи не застосовуються.

Строк сплати ПнП

Платник податку на прибуток зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним Декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, передбаченого ПКУ для подання Декларації у відповідності до абзацу першого п. 57.1 ст. 57 ПКУ.

Якщо граничний строк сплати податкового зобов'язання припадає на вихідний або святковий день, останнім днем сплати податкового зобов'язання вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем (абзац тринадцятий п. 57.1 ст. 57 ПКУ).

Приклад строків сплати

Крайній строк сплати ПП – впродовж 10 к. днів, які настають за крайнім днем подачі. Наприклад, ПП слід заплатити за:

- I квартал 2024 року – до 20 травня 2024 року;
- особливий звітний період «1 липня 2023 – 30 червня 2024» – до **9 вересня 2024 року** включно.

Штраф за несплату податку

340 грн — за кожне неподання/несвоєчасне подання;

1020 грн — повторне неподання/несвоєчасне подання протягом року;

5% суми недоплати — штраф за несвоєчасну сплату, якщо прострочення менше 30 днів;

10% суми недоплати — штраф за несвоєчасну сплату, якщо прострочення більше 30 днів.

Однак, якщо податківці несплату ПП кваліфікують як умисну, то штрафи зростають **до 25%**, а при повторній несплаті впродовж 1095 к. дн. — **до 50%**.

Також за правилами п. 129.1 ПК може ще й нараховуватися пеня за кожний день (або з 91-го дня) на основі 100% або 120% [облікової ставки НБУ](#) — залежно від ситуації.

Увага: Баланс та звіт про фінансові результати – це обов’язкові форми фінансової звітності при кварталньому періоді звітуванні.

*Облікова ставка НБУ — монетарний інструмент, за яким НБУ встановлює для суб'єктів грошово-кредитного ринку орієнтир щодо вартості залучених та розміщених грошових ресурсів. Із 09.09.2022 розмір облікової ставки НБУ залишиться на рівні 25% річних через широкомасштабну збройну агресію росії.

БАЗОВІ ЗВІТНІ ПЕРІОДИ ПОДАЧІ ДЕКЛАРАЦІЇ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК	
КВАРТАЛ	КАЛЕНДАРНИЙ РІК
«великодоходники» та «добровольці»	«малодоходники»
Як накопичуються дані у декларації	
Наростаючим підсумком (п. 137.4 ПКУ): 1 квартал (3 місяці), півріччя (6 місяців), 3 квартали (9 місяців), рік (12 місяців). Наприклад, декларація за 9 місяців, включає дані, як за III квартал, так і за I та II квартали	Одразу дані за весь рік (п. 137.4 ПКУ)
Критерії по доходу платника ПП*	
(всі доходи без ПДВ, включаючи виручку від реалізації, інший операційний дохід, фінансові доходи та інші):	
> 40 млн грн	≤ 40 млн грн
Коригування фінрезультату на податкові різниці (Додаток РІ)	
Так, здійснюють. Платник податку також може добровільно обрати квартальний звітний період та враховувати податкові різниці	Ні, не здійснюють. Виняток – коригування на збитки минулих періодів, порушення вимог до договорів довгострокового страхування життя (ст. 123 ¹ ПКУ)

БАЗОВІ ЗВІТНІ ПЕРІОДИ ПОДАЧІ ДЕКЛАРАЦІЇ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

КВАРТАЛ

КАЛЕНДАРНИЙ РІК

Інші платники ПП

(незалежно від обсягів доходу та обліку податкових різниць)

- суб'єкти господарювання, які здійснюють випуск і проведення лотерей (п. 137.8 ПК);
- нерезиденти, які здійснюють господарську діяльність на території України через постійні представництва (п. 133.2 ПК)** за умови, що отримали за результатами 2023 року дохід > 40 млн грн

- новостворені підприємства***;
- підприємства, що перейшли протягом звітного року на ПП зі сплати єдиного податку***;
- нерезиденти, які зареєструвалися протягом 2024 р.***

* якщо за результатами 2023 року малодоходник-річник отримає дохід більший за 40 млн грн, то при звітуванні за результатами 2023 року він має застосувати податкові різниці, а з 2024 року стати великодоходником-квартальником.

При цьому враховується весь дохід, починаючи з 1 січня 2023 року (див. також [роз'яснення ДПС](#));

**нерезиденти мають офіційно зареєструватися як платники ПП у ДПС у випадку, якщо проводять господарську діяльність на території України через постійне представництво нерезидента (визначення – пп. 14.1.193 ПК), отримують доходи з українського джерела (перелік — пп. 14.1.54 ПК), мають обов'язком сплачувати ПП. При цьому прибуток вони мають розраховувати з урахуванням принципу «витягнутої руки» (пп. 141.4.7 ПК);

*** підприємства, які стали платниками ПП посеред року, мають першим звітним періодом період з дати взяття на облік по останній календарний день року (див. пп. 137.4.2 ПК). Нових платників ПП з числа єдиноподатників податківці також прирівнюють до новостворених підприємств (ІПК ДПС від 23.02.2018 № 744/6/99-99-15-02-02-15/ІПК)

Декларація платників податку на репатріацію* - річна

Податок на доходи нерезидентів (так званий податок на репатріацію) є складовою частиною податку на прибуток та відображається в **Додатку ПН** декларації**. Такими особами можуть бути усі платники податку на прибуток у разі виплати доходів нерезидентам-юрособам, а також:

- **єдиноподатники-юрособи.** Про це є лист ДПС від 31.01.2020 № 407/6/99-00-04-02-02-06/ІПК;
- **ФОП-єдиноподатники, ФОП-загальники, а також незалежники (ті, хто проводить незалежну професійну діяльність).** Див. з цього приводу лист ДФСУ від 04.01.2019 № 357/7/99-99-15-02-01-17;
- **неприбутківці.** Подають разом зі Звітом про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації. Роз'яснення є у листі ДПС від 19.10.2020 № 4297/ІПК/99-00-05-05-02-06).

*платниками податку на прибуток не вважаються

** у основній частині декларації — заголовну частину та рядки 23ПН, 24, 25, а також відмітити знаком «+» поданий Додаток ПН у полі «Наявність додатків». Крім того, їм слід зробити відмітку у спеціальному полі 10 «Особливі відмітки», де вказати свій тип як декларанта.

Інші рядки декларації з ПП та додатки до декларації з ПП у такому разі не заповнюються й не подаються.

Форма декларації

Всі, крім великих та середніх підприємств, можуть подавати як у електронній, так і у паперовій формі. Однак найкраще подати в електронній формі. Великі та середні підприємства – лише в електронній формі. Критерії для розрізнення великих і середніх підприємств для цілей податкової звітності використовуємо ті ж самі, що й для цілей обрання форм фінансованої звітності, тобто з [ч. 2 ст. 2 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996](#). Саме їх, а не з ч. 3 ст. 55 ГКУ, вимагають використовувати податківці у своєму роз'ясненні у 135.02 ЗІР.

Щодо паперової форми існує можливість подати й поштою з повідомленням про вручення й описом вкладення. Однак робити це треба не пізніше ніж за **5 днів** до закінчення строку подачі декларації.

Увага: перш ніж подавати електронну податкову декларацію з ПП подайте спочатку фінансову звітність за відповідний період і дочекайтеся електронної квитанції.

Контрольовані операції у декларації з податку на прибуток

У платників ПП, які мають контрольовані операції, є пов'язаний з декларацією [Звіт про контрольовані операції](#), який податі ті платники ПП, у яких є господарські операції з нерезидентами, як підпадають під критерії контрольованих. Якщо після складання Звіту про контрольовані операції виявляється недоплата ПП, то тоді доведеться ще й подати [уточнюючу декларацію з податку на прибуток](#), але без штрафних наслідків.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»»

Відстрочений податковий актив (рахунок 17) - сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах унаслідок:

- тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню;
- перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді;
- перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо.

Відстрочене податкове зобов'язання (рахунок 54) - сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Обліковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у звіті про фінансові результати за звітний період.

Податковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період.

Податкова база активу і зобов'язання - оцінка активу і зобов'язання, яка використовується з метою оподаткування цього активу і зобов'язання при визначенні податку на прибуток.

Тимчасова податкова різниця - різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно.

Тимчасова податкова різниця, що підлягає вирахуванню - тимчасова податкова різниця, що призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) у майбутніх періодах.

Тимчасова податкова різниця, що підлягає оподаткуванню - тимчасова податкова різниця, що включається до податкового прибутку (збитку) у майбутніх періодах.

Поточний податок на прибуток - сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства.

Відстрочений податок на прибуток - сума податку на прибуток, що визнана відстроченим податковим зобов'язанням і відстроченим податковим активом.

Витрати (дохід) з податку на прибуток - загальна сума витрат (доходу) з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу.

Відстрочені податкові активи (ВПА) та зобов'язання (ВПЗ) у проміжній фінансовій звітності

При складанні проміжної фінансової звітності [п. 15 НП\(С\)БО 17](#) дозволяє:

- **ВПЗ** (ряд. 1500) і **ВПА** (ряд. 1045) показувати в Балансі (Звіті про фінансовий стан) у сумі, розрахованій на **31 грудня попереднього року**;
- у рядку «**Витрати (дохід) з податку на прибуток**» (ряд. 2300) Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) наводити суму податку на прибуток із **прибуткової декларації**.

А ось при складанні річної фінзвітності такий спрощений варіант уже не працює. За звітний рік доведеться розраховувати ВПЗ/ВПА і визначати витрати (дохід) з податку з урахуванням їх зміни.

Облік податку на прибуток

У підприємств, які не зобов'язані коригувати фінрезультат до оподаткування на різниці, передбачені розд. III Податкового кодексу (далі – ПК), і в яких за звітний рік не виникло різниць, установлених пп. 140.4.4, 140.4.8, 140.5.16 та підрозд. 4 розд. XX ПК, сума податку на прибуток нарахованого в бухгалтерському обліку, буде однаковою із сумою податку, визначеною в декларації із цього податку, і буде списана на фінрезультат проведенням:

Дт 791–793 – Кт 98 «Податок на прибуток» залежно від виду діяльності.

Підприємства, які коригують фінрезультат для цілей оподаткування, податок на прибуток будуть відображати на рахунку 98 з урахуванням положень П(С)БО 17 «Податок на прибуток» або МСБО 12 «Податки на прибуток». При цьому їм необхідно врахувати тимчасові різниці між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінзвітності та податковою базою і на кінець року розрахувати відстрочені податкові активи (однойменний рахунок 17) або відстрочені податкові зобов'язання (однойменний рахунок 54).

З урахуванням поточного податку на прибуток, суму якого визначено в рядку 17 декларації з податку на прибуток (форма затверджена наказом Мінфіну від 20.10.2015 № 897), а також коригувань за рахунком 17 або 54 рахунок 98 може бути закритий списанням як у дебет, так і в кредит рахунку 79:

Дт 98 – Кт 17, 48, 54, 64, 79;

Дт 17, 54, 64, 79 – Кт 98.

Витрати (дохід) з податку на прибуток: правила розрахунку

За вимогами [п. 3 НП\(С\)БО 17](#) бухгалтерські витрати (дохід) з податку на прибуток розраховують за формулою:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Витрати (дохід)} \\ \text{з податку} \\ \text{на прибуток} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Поточний} \\ \text{податок} \\ \text{на прибуток} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \Delta\text{ВПЗ} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \Delta\text{ВПА} \\ \hline \end{array}$$

Тобто до поточного податку на прибуток додаємо зміну суми ВПЗ за звітний період ($\Delta\text{ВПЗ}$) і віднімаємо зміну суми ВПА за звітний період ($\Delta\text{ВПА}$).

Зміна суми ВПЗ за звітний рік (**ΔВПЗ**) — це сальдо за Кт 54 на 31.12.2023 мінус сальдо за Кт 54 на 01.01.2023.

Однак зауважте: ВПЗ не завжди враховують при розрахунку витрат (доходу) з податку на прибуток. Яскравий приклад — ВПЗ, нараховані при дооцінці необоротних активів. Їх відносять на зменшення капіталу в дооцінках проводкою: **Дт 411, 412 — Кт 54** ([п.п. 4.1 НП\(С\)БО 17](#)). Витрати (дохід) з податку на прибуток при цьому не зачіпають.

Зміна суми ВПА за звітний рік (**ΔВПА**) — це сальдо за Дт 17 на 31.12.2023 мінус сальдо за Дт 17 на 01.01.2023.

Якщо в результаті здійсненого розрахунку був отриманий **позитивний** результат, мають місце витрати з податку на прибуток (**Дт 98**), якщо **від'ємний** — дохід (**Кт 98**).

ВПА/ВПЗ: алгоритм розрахунку

Крок 1. Визначаємо, чи є в Балансі різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності і податковою базою цього активу чи зобов'язання відповідно ([п. 3 НП\(С\)БО 17](#)). Тут зауважте: до уваги беруть лише ті розбіжності в оцінках, які носять тимчасовий характер!

Так, наприклад, за об'єктом основних засобів (ОЗ) **невиробничого** призначення в бухгалтерському балансові вартість цього активу в результаті нарахування амортизації потрапить до складу витрат. А от у податковому обліку витрати на суму амортизації такого об'єкта ніколи не зменшать об'єкт оподаткування податком на прибуток. Отже, отримана різниця між залишковими вартостями об'єкта — **постійна**, а не тимчасова. Тому її **ігнорують** при розрахунку ВПЗ і ВПА.

Водночас якщо йдеться про **виробничі ОЗ**, то різниця між податковою і бухгалтерською вартостями (що виникла, скажімо, через застосування різних методів амортизації в податковому і бухгалтерському обліку) є **тимчасовою**.

Найчастіше **тимчасові податкові різниці** виникають за резервом сумнівних боргів, забезпеченнями майбутніх витрат і платежів, виробничими ОЗ і нематеріальними активами.

Крок 2. Визначаємо вид тимчасової податкової різниці. Такі різниці бувають двох видів:

— тимчасові податкові різниці, **що підлягають вирахуванню**, — призводять до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) в майбутніх періодах і є **базою для розрахунку ВПА**;

— тимчасові податкові різниці, **що підлягають оподаткуванню**, — підлягають включенню до податкового прибутку (зменшують збиток) у майбутніх періодах і є **базою для розрахунку ВПЗ**.

Крок 3. Після розрахунку тимчасових податкових різниць (ТПР), що підлягають вирахуванню та оподаткуванню, визначаємо власне ВПА і ВПЗ. Для цього до розрахованих величин ТПР застосовуємо діючу в наступному році ставку податку на прибуток ([п. 12 НП\(С\)БО 17](#)). У 2024 році ставка податку на прибуток становитиме 18 %.

Отримані суми ВПЗ відображаємо як сальдо за кредитом рахунка 54, а суми ВПА — як сальдо за дебетом рахунка 17 на кінець звітного періоду.

Далі порівнюємо отримані суми ВПА і ВПЗ та:

— якщо ВПА > ВПЗ, то різницю між їх значеннями відображаємо в ряд. 1045 «Відстрочені податкові активи» гр. 4 форми № 1;

— якщо ВПЗ > ВПА, різницю показуємо у ряд. 1500 «Відстрочені податкові зобов'язання» гр. 4 форми № 1

Зауважте: такий порядок відображення відстрочених податків у Балансі передбачений [п. 17 НП\(С\)БО 17](#), якщо сплата податку на прибуток контролюється одним податковим органом (тобто в загальному випадку). А ось у консолідованій звітності ВПА і ВПЗ показують розгорнуто.

Крок 4. Потім, власне, розраховуємо витрати (дохід) з податку на прибуток. Для цього використовуємо наведену вище формулу.

Ще раз наголосимо: підприємства-прибутківці, які складають фінзвітність за [НП\(С\)БО 25](#), облік відстрочених податків не ведуть. Тому у фінзвітності вони показують витрати з податку на прибуток у сумі податку на прибуток із **прибуткової декларації** (без урахування змін ВПА/ВПЗ).

Підприємства-прибутківці, **прибуток яких звільнений** від оподаткування, поточним податком визнають податок, що **не підлягає перерахуванню** до бюджету у зв'язку з наданням пільг (**Дт 98 — Кт 481** «Кошти, вивільнені від оподаткування»).

Нарахування податку на прибуток і відстрочених податків

з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	кредит
1	Нараховано поточний податок на прибуток підприємством-прибутківцем		
	— у сумі, не пов'язаній з відстроченими податками	98	641/«Розрахунки за податком на прибуток»
	— у сумі донарахування ВПА	17	
	— у сумі списання раніше нарахованих ВПЗ	54	
2	Списані ВПА (у разі їх зменшення протягом року)	98	17
3	Донараховані ВПЗ (у разі їх збільшення протягом року)		54
4	Відображено залік суми сплаченого дивідендного авансового внеску з податку на прибуток у зменшення податкового зобов'язання з цього податку	Дт 641/«Розрахунки за податком на прибуток»	Кт 641/«Авансовий внесок при виплаті дивідендів»
<i>Спеціальний механізм заліку суми сплачених дивідендних авансів у зменшення податкового зобов'язання з податку на прибуток установлений п.п. 57.1¹.2 ПКУ.</i>			
5	Відображено залік суми сплачених авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют у зменшення податкового зобов'язання з цього податку	Дт 641/«Розрахунки за податком на прибуток»	Кт 641/«Авансові внески з обмінників»
<i>Порядок заліку суми нарахованих та сплачених протягом звітного (податкового) періоду авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют, у зменшення податкового зобов'язання з податку на прибуток передбачений п.п. 141.13.3 ПКУ.</i>			
6	Нараховано податок на прибуток підприємством, яке застосовує НП(С)БО 25	98	641/«Розрахунки за податком на прибуток»
7	Нараховано поточний податок на прибуток підприємством, звільненим від його сплати	98	481 «Кошти, вивільнені від оподаткування»