



# ВІДСТРОЧЕНІ ПОДАТКОВІ АКТИВИ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

НП(С)БО 17 «ПОДАТОК НА ПРИБУТОК»

# Суб'єкти обліку за НП(С)БО 17




## Хто ЗОБОВ'ЯЗАНИЙ рахувати

Розрахунок відстроченого податку на прибуток є абсолютно обов'язковим для підприємств, які застосовують податкові різниці з розділу III ПКУ:

-  **Високодохідники:** Платники податку на прибуток з річним доходом понад 40 млн грн.
-  **Добровільні коригувальники:** Малодохідники, які самостійно вирішили застосовувати податкові різниці.

## Хто ЗВІЛЬНЕНИЙ від обліку

Згідно з п. 2 розд. I НП(С)БО 17 та НП(С)БО 25, право не визначати ВПА/ВПЗ мають суб'єкти спрощеного обліку:



-  **Малі та мікропідприємства:** Ті, що звітують за формами № 2-м та № 2-мс.
-  **Неприбуткові організації:** Установи, внесені до реєстру неприбуткових.
-  **Єдинники:** Юридичні особи на спрощеній системі оподаткування.

# Бухгалтерська вартість та база



## Основа порівняльного аналізу

*Тимчасові різниці виникають тоді, коли оцінка активів та зобов'язань за бухгалтерськими правилами відхиляється від оцінки за ПКУ.*

-  **Балансова вартість:** Сума активу або зобов'язання, відображена у фінансовому балансі підприємства на дату звітування.
-  **Податкова база:** Вартість активу чи зобов'язання, що приймається фіскальними органами для розрахунку майбутнього податку при реалізації чи погашенні.

# Тимчасові податкові різниці

## → Різниці до вирахування (ВПА)

Це різниці, що призведуть до зменшення податкового прибутку (збільшення збитку) в майбутніх періодах, коли актив реалізується або зобов'язання погаситься.

**Принцип розрахунку:** Створюють Відстрочені податкові активи (Дт рахунку 17).

Виникають, коли: *Балансова вартість активу < Його податкова база АБО Балансова вартість зобов'язання > Податкова база.*

## ↳ Різниці до оподаткування (ВПЗ)

Це різниці, які призведуть до збільшення податкового прибутку в майбутніх періодах, коли активи будуть списані або зобов'язання погашені.

**Принцип розрахунку:** Створюють Відстрочені податкові зобов'язання (Кт рахунку 54).

Виникають, коли: *Балансова вартість активу > Його податкова база АБО Балансова вартість зобов'язання < Податкова база.*

# Джерела виникнення ТПР та ВПА

Господарська операція / Актив / Зобов'язання	Порівняння бухгалтерської та податкової бази	Тип різниці	Рахунок обліку
Резерв сумнівних боргів (РСБ) за дебіторкою	Бухгалтерський баланс (нетто) < Податкова база	До вирахування	ВПА (рахунок 17)
Забезпечення майбутніх витрат (відпустки, гарантії)	Бухгалтерські зобов'язання > Податкова база (=0)	До вирахування	ВПА (рахунок 17)
Амортизація ОЗ (різні методи та строки в БО/ПО)	Бухгалтерська залишкова вартість > Податкова залишкова	До оподаткування	ВПЗ (рахунок 54)
Неперенесені податкові збитки минулих років	Пряма вимога п. 8 НП(С)БО 17 для майбутніх періодів	До вирахування	ВПА (рахунок 17)

# ВПЗ при дисконтуванні боргів

## Механізм амортизації різниці

*При отриманні безвідсоткових довгострокових позик у бухобліку виникає дохід від дисконтування (Кт 733), що зменшує балансову вартість боргу нижче номіналу.*

📌 **Початковий етап:** Оскільки балансова вартість боргу в БО менша за податкову (номінал), виникає різниця до оподаткування  $\rightarrow$  нараховуємо **ВПЗ (Кт 54)**.

🔄 **Подальший облік:** При щомісячній амортизації дисконту (Дт 951) балансова вартість боргу зростає до номіналу, різниця зникає, а ВПЗ поступово списується.



# Ставка та правила оцінки ТПР

# 18%

Поточна ставка податку

## Правило вибору ставки податку

*Згідно з п. 12 НП(С)БО 17, оцінка ВПА та ВПЗ здійснюється за ставками оподаткування, які будуть діяти протягом періоду, у якому очікується реалізація активів чи погашення зобов'язань.*



Оскільки в Україні ставка податку на прибуток стабільна, для всіх поточних та майбутніх періодів застосовуємо базову ставку **18%**.



При зміні ставки податку на законодавчому рівні, усі залишки за ВПА та ВПЗ підлягають обов'язковому перерахунку з відображенням різниці в Дт/Кт рахунку 98.

# Типові бухгалтерські проводки

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Фінансовий результат та капітал
Нараховано або збільшено ВПА на кінець звітнього року	17 «Відстрочені податкові активи»	641/Податок на прибуток	Зменшує загальні бухгалтерські витрати з податку за рік
Зменшено або повністю списано ВПА за звітний рік	641/Податок на прибуток	17 «Відстрочені податкові активи»	Збільшує витрати з податку в Звіті про фінрезультати
Нараховано або збільшено ВПЗ на кінець року	641/Податок на прибуток	54 «Відстрочені податкові зобов'язання»	Збільшує загальні бухгалтерські витрати з податку за рік
Зменшено або повністю списано ВПЗ за рік	54 «Відстрочені податкові зобов'язання»	641/Податок на прибуток	Зменшує загальні бухгалтерські витрати з податку за рік
Нараховано ВПЗ від дооцінки ОЗ (минаючи фінрезультат)	411 «Дооцінка основних засобів»	54 «Відстрочені податкові зобов'язання»	Відображається виключно в іншому сукупному доході

# Алгоритм річного розрахунку



## 1. Розрахунок ППП

Визначаємо поточний податок на прибуток за Декларацією та нараховуємо в бухобліку:  
Дт 98 — Кт 641.



## 2. Порівняння баз

Аналізуємо активи та зобов'язання на 31 грудня.  
Порівнюємо балансову вартість БО з податковою базою ПО.



## 3. Розрахунок дельти

Обчислюємо ВПА/ВПЗ на кінець року. Порівнюємо з початком року та визначаємо зміну (дельту) для проведення.



## 4. Формування Звіту

Відображаємо витрати у рядку 2300 форми № 2 з урахуванням дельти ВПА та ВПЗ.

# Формули взаємозв'язку та ув'язки

## 📊 Витрати з податку на прибуток

Загальна сума витрат (рядок 2300 форми № 2) складається з поточного та відстрочених податків:

$$\text{Витрати з податку} = \Pi + \Delta \text{ ВПЗ} - \Delta \text{ ВПА}$$

де  $\Pi$  — поточний податок з декларації, а  $\Delta \text{ ВПЗ}$  ( $\Delta \text{ ВПА}$ ) — річні зміни залишків на рахунках.

## ✅ Бухгалтерський контроль ув'язки

Для перевірки правильності закриття звітного року та відсутності помилок застосовується рівняння контролю:

$$\text{Сальдо Дт 98} = \Pi - \Delta \text{ ВПА} + \Delta \text{ ВПЗ}$$

Оборот по кредиту субрахунку 641/Податок на прибуток за рік має точно дорівнювати рядку 17 Податкової декларації.



# Відображення у звітності

у Балансі (форма № 1) ВПА відображаються у складі необоротних активів у **рядку 1045**, а ВПЗ — у довгострокових зобов'язаннях у **рядку 1500**.

Згортання залишків рахунків 17 та 54 у фінансовій звітності допускається згідно з **п. 16 НП(С)БО 17** лише за умов:

- ✓ Сплата податку адмініструється одним органом.
- ✓ Підприємство має законодавче право на єдиний взаємозалік.

