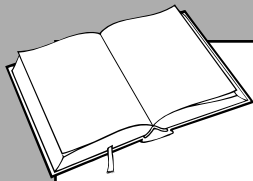


Виктория ЯКИМАЩЕНКО, редактор



ДИВИДЕНДЫ У ЮРЛИЦА-ЕДИНЩИКА

Дивидендом, в частности, считается платеж, который выплачивает юрлицо – эмитент корпоративных прав (инвестиционных сертификатов либо других ценных бумаг) в пользу инвестора, который владеет этими правами (сертификатами или бумагами) (пп. 14.1.49 НК). Дивиденды выплачиваются инвесторам в связи с распределением чистой прибыли эмитента, рассчитанной по правилам бухучета. Рассмотрим в консультации особенности выплаты и получения дивидендов юрлицом-единщиком.

Бухгалтерский учет

Операции по выплате и получению дивидендов отражаются в бухучете юрлиц-единщиков так же, как у предприятий на общей системе налогообложения.

Источником выплаты дивидендов является бухгалтерская чистая прибыль предприятия за отчетный год (п. 4 П(С)БУ 15). Ее показатель отражается в строке 2350 формы № 2-мс за соответствующий период.

При использовании Плана счетов, утвержденного Приказом № 291, единщик отражает операции следующими записями:

- начисление дивидендов к выплате – Дт **443** «Прибыль, использованная в отчетном периоде» – Кт **671** «Расчеты по начисленным дивидендам»;
- выплату дивидендов – Дт **671** – Кт **30** «Наличность», **31** «Счета в банках»;
- начисление дивидендов к получению – Дт **373** «Расчеты по начисленным доходам» – Кт **731** «Дивиденды полученные»;
- получение дивидендов – Дт **30, 31** – Кт **373**. Если дивиденды уплачиваются натурой, то запись: Дт **счетов активов** – Кт **373**.

Выплата дивидендов

Авансовый взнос по налогу на прибыль

Согласно пп. 57.1.2 НК если платеж назван дивидендом, то лицо, осуществляющее такой платеж, обязано до/или одновременно с такой выплатой

уплатить авансовый взнос по налогу на прибыль. Причем независимо от того, является такое лицо плательщиком этого налога или нет.

В то же время с 1 января 2018 года в пп. 57.1.2 НК были внесены изменения, в соответствии с которыми обязанность по начислению и уплате авансового взноса по налогу на прибыль возлагается на любого резидента – эмитента корпоративных прав, **кроме плательщиков единого налога** (далее – ЕН).



Таким образом, с 01.01.18 г. юрлица-единщики не начисляют и не уплачивают «дивидендный» взнос при выплате дивидендов после этой даты. В том числе и при выплате дивидендов, начисленных за периоды финансово-хозяйственной деятельности до 01.01.18 г. (ОИР, категория 108.05).

НДФЛ и военный сбор

Если единщик выплачивает дивиденды физлицам (в т. ч. физлицам-предпринимателям и физлицам-нерезидентам), он должен удержать из суммы таких дивидендов **НДФЛ по ставке 9 %** и **военный сбор (далее – ВС) по ставке 1,5 %**, так как является по отношению к таким лицам налоговым агентом (пп. 167.5.4, 170.5.2, 170.5.4, 170.10.3, п. 16¹ подразд. 10 разд. XX НК). Суммы НДФЛ и ВС начисляются одновременно с начислением дивидендов.

При этом суммы НДФЛ и ВС, удержанные при начислении дивидендов, перечисляются в бюджет по общим правилам, установленным п. 168.1 НК. А именно:

- в день выплаты дивидендов едиными платежными документами – если дивиденды выплачиваются наличными, снятыми со счета в банке, или перечисляются на карточный счет получателя (пп. 168.1.2 НК);
- в течение трех банковских дней, следующих за днем такого начисления (выплаты), – если дивиденды выплачиваются из выручки через кассу (пп. 168.1.4 НК);

- в течение 30 календарных дней после окончания месяца, в котором дивиденды были начислены, – если дивиденды начислены, но не выплачены получателю (пп. 49.18.1, п. 57.1, пп. 168.1.5 НК).

Выплата дивидендов нерезидентам

Согласно пп. 141.4.1 НК дивиденды, которые резидент выплачивает нерезиденту, должны облагаться **налогом на доходы нерезидента**, так как это доходы, полученные нерезидентом из украинского источника.



Внимание! С 1 января 2018 года п. 297.5 НК прямо установлена обязанность плательщика ЕН, который уплачивает в пользу нерезидента-юрлица любые доходы с источником их происхождения из Украины, начислять и уплачивать нерезидентский налог в порядке, предусмотренном п. 141.4 НК.

Ставка налога на доход в виде дивидендов для нерезидентов-юрлиц по общему правилу составляет **15 %** (пп. 141.4.2 НК).

В то же время, если международными договорами Украины со странами резиденции лиц, в пользу которых осуществляются выплаты, предусмотрена более низкая ставка налога (либо вообще удержание не предусмотрено), плательщик имеет право применить такую пониженную ставку либо вообще не удерживать налог из дохода нерезидента. Но только при условии, что нерезидент, в пользу которого выплачиваются дивиденды (п. 103.2, 103.4 НК):

- является бенефициарным (фактическим) получателем дохода;
- представил резиденту справку (либо ее нотариально удостоверенную копию), подтверждающую, что он является резидентом страны, с которой заключен международный договор, а также другие документы (если это предусмотрено международным договором). Справка должна быть надлежащим образом легализована и переведена на украинский язык.



Важно знать! Единщик также имеет право применить освобождение от налогообложения или пониженную ставку налога, предусмотренные соответствующим международным договором, и при выплате дивидендов физлицу-нерезиденту. Это следует из п. 103.2 НК.



А что делать, если на момент выплаты дивидендов нерезидент еще не успел представить единщику справку?

Если у единщика имеется **справка** от нерезидента **за прошлый год**, он может на ее основании в отчетном году облагать (или не облагать) налогом доход такого нерезидента по правилам международного договора. Но только при условии, что после окончания отчетного года он получит от нерезидента соответствующую справку за этот год.

Если же на момент выплаты дохода у единщика **нет справки** от нерезидента (даже прошлогодней), тогда такому единщику нужно удержать из дохода нерезидента налог по ставке, предусмотренной НК (п. 103.10 НК). Это касается также случая, когда единщик выплачивает дивиденды нерезиденту, например в марте, а нерезидент потом приносит ему справку, датированную апрелем.

Отметим, что если нерезидент представил справку с опозданием, он может воспользоваться процедурой, установленной п. 103.11–103.14 НК для возврата излишне удержанной суммы налога (ОИР, категория 102.18).



Подсказка! Перечень стран, с которыми заключены международные договоры об избежании двойного налогообложения, актуальный на 01.01.18 г., приведен в Письме № 78.

Получение дивидендов

Суммы полученных дивидендов не включаются в доход и не облагаются ЕН у их получателя – единщика **третьей группы**, если при их выплате эмитент обязан уплачивать авансовый взнос по налогу на прибыль (пп. 10 п. 292.11 НК).



Таким образом, единщики третьей группы должны уплачивать ЕН только с дивидендов, полученных от таких же единщиков и от нерезидента.

Единщики **четвертой группы** не включают полученные дивиденды в доход независимо от налогового статуса эмитента, который выплатил им дивиденды.

Дивиденды натурой

Выплачивать «натуральные» дивиденды единщикам-эмитентам запрещают нормы п. 291.6 НК.

Ведь согласно данному пункту единщики должны осуществлять расчеты за отгруженные товары исключительно в денежной форме. А при передаче товара (имущества) в качестве выплаты дивидендов единщик-эмитент денег не получает.

В то же время ситуация с **получением** «натуральных» дивидендов единщиком-инвестором неоднозначная. Ведь в виде имущества единщик получает свою долю заработанной прибыли, а не осуществляет расчеты. Эта ситуация напрямую не подпадает под нормы п. 291.6 НК. Поэтому, по нашему мнению, получая «натуральные» дивиденды, единщик не нарушает запрет. Но не исключено, что у контролирующих органов мо-

жет быть иное мнение. Поэтому **рекомендуем** единщику получить индивидуальную налоговую консультацию по данному вопросу.

ПРИМЕР

Юрлицо – единщик третьей группы в мае 2018 года приняло решение о выплате дивидендов своим учредителям:

- юрлицу – в сумме 12 000 грн.;
- физлицу-предпринимателю – в сумме 6 000 грн.

В учете единщика эти операции отражаются так.

(грн.)

| № п/п | Содержание операции | Первичные документы | Бухгалтерский учет | | |
|-------|---|--------------------------------------|--------------------|----------|--------|
| | | | Дт | Кт | Сумма |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Принято решение о выплате дивидендов учредителям | Протокол общего собрания учредителей | 441 | 443 | 18 000 |
| 2 | Начислены дивиденды учредителям: – юрлицу – физлицу | Ведомость начисления дивидендов | 443 | 671/ЮЛ | 12 000 |
| | | | 443 | 671/ФЛ | 6 000 |
| 3 | Удержаны из суммы дивидендов: – НДФЛ (6 000 x 9 %) – ВС (6 000 x 1,5 %) | Бухгалтерская справка | 671/ФЛ | 641/НДФЛ | 540 |
| | | | 671/ФЛ | 642 | 90 |
| 4 | Перечислены в бюджет: – НДФЛ – ВС | Выписки банка | 641/НДФЛ | 311 | 540 |
| | | | 642 | 311 | 90 |
| 5 | Выплачены дивиденды: – юрлицу – физлицу (6 000 – 630) | | 671/ЮЛ | 311 | 12 000 |
| | | | 671/ФЛ | 311 | 5 370 |

ВЫВОДЫ



Начисление и выплату дивидендов единщику-юрлицу отражают в бухучете по общим правилам.

При выплате дивидендов юрлицам единщики не должны уплачивать авансовый взнос по налогу на прибыль, а при выплате физлицам – удерживают из суммы дивидендов НДФЛ и ВС.

Выплата дивидендов натурой для единщиков однозначно под запретом, а вот с получением таких дивидендов – ситуация на сегодня неопределенная.

При выплате дивидендов нерезидентам единщики по общему правилу должны уплачивать налог на доходы нерезидента.