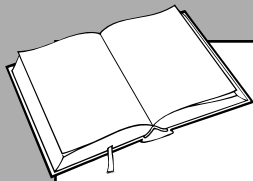


Вікторія ЯКИМАЩЕНКО, редактор



ДИВІДЕНДИ В ЮРОСОБИ-ЄДИННИКА

Дивідендом, зокрема, вважається платіж, який виплачує юрособа – емітент корпоративних прав (інвестиційних сертифікатів або інших цінних паперів) на користь інвестора, який володіє цими правами (сертифікатами або паперами) (пп. 14.1.49 ПК). Дивіденди виплачуються інвесторам у зв'язку з розподілом чистого прибутку емітента, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку. Розглянемо в консультації особливості виплати та отримання дивідендів юрособою-єдинником.

Бухгалтерський облік

Операції з виплати та отримання дивідендів відображаються в бухгалтерському обліку юросіб-єдинників так само, як у підприємств на загальній системі оподаткування.

Джерелом виплати дивідендів є бухгалтерський чистий прибуток підприємства за звітний рік (п. 4 П(С)БО 15). Її показник відображається в рядку 2350 форми № 2-мс за відповідний період.

При використанні Плану рахунків, затвердженого Наказом № 291, єдинник відображає операції такими записами:

- нарахування дивідендів до виплати – Дт **443** «Прибуток, використаний у звітному періоді» – Кт **671** «Розрахунки за нарахованими дивідендами»;
- виплату дивідендів – Дт **671** – Кт **30** «Готівка», **31** «Рахунки в банках»;
- нарахування дивідендів до отримання – Дт **373** «Розрахунки за нарахованими доходами» – Кт **731** «Дивіденди одержані»;
- отримання дивідендів – Дт **30, 31** – Кт **373**. Якщо дивіденди сплачуються натурою, то записом: Дт **рахунків активів** – Кт **373**.

Виплата дивідендів

Авансовий внесок із податку на прибуток

Згідно з пп. 57.1¹.2 ПК якщо платіж названо дивідендом, то особа, яка здійснює такий платіж,

зобов'язана до/або одночасно з такою виплатою сплатити авансовий внесок із податку на прибуток. Причому незалежно від того, є така особа платником цього податку чи ні.

Водночас із 1 січня 2018 року до пп. 57.1¹.2 ПК були внесені зміни, відповідно до яких обов'язок щодо нарахування і сплати авансового внеску з податку на прибуток покладається на будь-якого резидента – емітента корпоративних прав, **крім платників єдиного податку** (далі – ЄП).



Таким чином, з 01.01.18 р. юрособи-єдинники не нараховують і не сплачують «дивідендний» внесок при виплаті дивідендів після цієї дати. У тому числі, і при виплаті дивідендів, нарахованих за періоди фінансово-господарської діяльності до 01.01.18 р. (ЗІР, категорія 108.05).

ПДФО і військовий збір

Якщо єдинник виплачує дивіденди фізособам (у т. ч. фізособам-підприємцям і фізособам-нерезидентам), він повинен утримати із суми таких дивідендів **ПДФО за ставкою 9 % і військовий збір (далі – ВЗ) за ставкою 1,5 %**, оскільки є стосовно таких осіб податковим агентом (пп. 167.5.4, 170.5.2, 170.5.4, 170.10.3, п. 16¹ підрозд. 10 розд. XX ПК). Суми ПДФО і ВЗ нараховуються одночасно з нарахуванням дивідендів.

При цьому суми ПДФО і ВЗ, утримані при нарахуванні дивідендів, перераховуються до бюджету за загальними правилами, установленими п. 168.1 ПК. А саме:

- у день виплати дивідендів єдиними платіжними документами – якщо дивіденди виплачуються готівкою, знятими з рахунка в банку, або перераховуються на картковий рахунок отримувача (пп. 168.1.2 ПК);
- протягом трьох банківських днів, що настають за днем такого нарахування (виплати), – якщо дивіденди виплачуються з виручки через касу (пп. 168.1.4 ПК);

- протягом 30 календарних днів після закінчення місяця, у якому дивіденди були нараховані, – якщо дивіденди нараховані, але не виплачені отримувачу (пп. 49.18.1, п. 57.1, пп. 168.1.5 ПК).

Виплата дивідендів нерезидентам

Згідно з пп. 141.4.1 ПК дивіденди, які резидент виплачує нерезиденту, повинні обкладатися **податком на доходи нерезидента**, тому що це доходи, отримані нерезидентом з українського джерела.



Увага! Із 1 січня 2018 року п. 297.5 ПК прямо встановлено обов'язок платника ЄП, який сплачує на користь нерезидента-юрособи будь-які доходи із джерелом їх походження з України, нараховувати та сплачувати нерезидентський податок у порядку, передбаченому п. 141.4 ПК.

Ставка податку на дохід у вигляді дивідендів для нерезидентів-юросіб за загальним правилом становить **15 %** (пп. 141.4.2 ПК).

Водночас, якщо міжнародними договорами України із країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, передбачена більш низька ставка податку (або взагалі утримання не передбачене), платник має право застосувати таку знижену ставку або взагалі не утримувати податок із доходу нерезидента. Але тільки за умови, що нерезидент, на користь якого виплачуються дивіденди (п. 103.2, 103.4 ПК):

- є бенефіціарним (фактичним) отримувачем доходу;
- подав резидентові довідку (або її нотаріально засвідчену копію), яка підтверджує, що він є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір, а також інші документи (якщо це передбачено міжнародним договором). Довідка повинна бути належним чином легалізована та перекладена на українську мову.



Важливо знати! Єдинник також має право застосувати звільнення від оподаткування або знижену ставку податку, передбачені відповідним міжнародним договором, і при виплаті дивідендів фізособі-нерезиденту. Це впливає з п. 103.2 ПК.



А що робити, якщо на момент виплати дивідендів нерезидент ще не встиг подати єдиннику довідку?

Якщо в єдинника є **довідка** від нерезидента **за минулий рік**, він може на її підставі у звітному році обкладати (або не обкладати) податком дохід такого нерезидента за правилами міжнародного договору. Але тільки за умови, що після закінчення звітного року він отримає від нерезидента відповідну довідку за цей рік.

Якщо ж на момент виплати доходу в єдинника **немає довідки** від нерезидента (навіть торішньої), тоді такому єдиннику потрібно втримати з доходу нерезидента податок за ставкою, передбаченою ПК (п. 103.10 ПК). Це стосується також випадку, коли єдинник виплачує дивіденди нерезиденту, наприклад, у березні, а нерезидент потім приносить йому довідку, датовану квітнем.

Зазначимо, що якщо нерезидент подав довідку із запізненням, він може скористатися процедурою, установленою п. 103.11–103.14 ПК для повернення зайво утриманої суми податку (ЗІР, категорія 102.18).



Підказка! Перелік країн, з якими укладено міжнародні договори про запобігання подвійного оподаткування, актуальний на 01.01.18 р., наведено в Листі № 78.

Отримання дивідендів

Суми отриманих дивідендів не включаються до доходу і не обкладаються ЄП у їх отримувача – єдинника **третьої групи**, якщо при їх виплаті емітент зобов'язаний сплачувати авансовий внесок із податку на прибуток (пп. 10 п. 292.11 ПК).



Таким чином, єдинники третьої групи повинні сплачувати ЄП тільки з дивідендів, отриманих від єдинників і від нерезидента.

Єдинники **четвертої групи** не включають отримані дивіденди до доходу незалежно від податкового статусу емітента, який виплатив їм дивіденди.

Дивіденди натурою

Виплачувати «натуральні» дивіденди єдинникам-емітентам забороняють норми п. 291.6 ПК. Адже згідно з даним пунктом єдин-

ники повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари виключно в грошовій формі. А при передачі товару (майна) як виплати дивідендів єдинник-емітент грошей не отримує.

Водночас ситуація з **отриманням** «натуральних» дивідендів єдинником-інвестором неоднозначна. Адже у вигляді майна єдинник отримує свою частку заробленого прибутку, а не здійснює розрахунки. Ця ситуація прямо не підпадає під норми п. 291.6 ПК. Тому, на нашу думку, отримуючи «натуральні» дивіденди, єдинник не порушує заборону. Але не виключено, що в контролюючих органів може бути інша

думка. Тому **рекомендуємо** єдиннику отримати індивідуальну податкову консультацію з даного питання.

ПРИКЛАД

Юрособа – єдинник третьої групи в травні 2018 року прийняла рішення щодо виплати дивідендів своїм засновникам:

- юрособі – у сумі 12 000 грн.;
- фізособі-підприємцю – у сумі 6 000 грн.

В обліку єдинника ці операції відображаються так.

(грн.)

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
			Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6
1	Прийнято рішення про виплату дивідендів засновникам	Протокол загальних зборів засновників	441	443	18 000
2	Нараховано дивіденди засновникам: – юрособі – фізособі	Відомість нарахування дивідендів	443	671/ЮО	12 000
			443	671/ФО	6 000
3	Утримано із суми дивідендів: – ПДФО (6 000 x 9 %) – ВЗ (6 000 x 1,5 %)	Бухгалтерська довідка	671/ФО	641/ПДФО	540
			671/ФО	642	90
4	Перераховано до бюджету: – ПДФО – ВЗ	Виписки банку	641/ПДФО	311	540
			642	311	90
5	Виплачено дивіденди: – юрособі – фізособі (6 000 – 630)		671/ЮО	311	12 000
			671/ФО	311	5 370

ВИСНОВКИ



Нарахування та виплату дивідендів єдинники-юрособи відображають у бухобліку за загальними правилами.

При виплаті дивідендів юрособам єдинники не повинні сплачувати авансовий внесок із податку на прибуток, а при виплаті фізособам – утримують із суми дивідендів ПДФО і ВЗ.

Виплата дивідендів натурою для єдинників однозначно під заборону, а от із отриманням таких дивідендів – ситуація на сьогодні невизначена.

При виплаті дивідендів нерезидентам єдинники за загальним правилом повинні сплачувати податок на доходи нерезидента.