



МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
(Мінфін)

вул. Грушевського, 12/2, м. Київ, 01008, тел. (044) 206-59-47, 206-59-48, факс 425-90-26
E-mail: infomf@minfin.gov.ua Код ЄДРПОУ 00013480

25.07.2016 № 31-1130-09-10/21370
На № _____ від _____

**Державна фіскальна
служба України**

Щодо оподаткування операцій
з виплати і отримання дивідендів

Міністерство фінансів України розглянуло лист Державної фіскальної служби України від 20.04.2016 №1135/4/99-99-19-02-02-13 стосовно погодження позиції щодо питань, пов'язаних з оподаткуванням операцій з виплати і отримання дивідендів, і повідомляє.

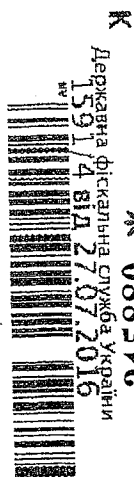
Підпунктом 14.1.49 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) визначено, що дивіденди – це платіж, що здійснюється юридичною особою – емітентом корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів чи інших цінних паперів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку.

До того ж, абзацом восьмим підпункту 57.1¹.2 пункту 57.1¹ статті 57 Кодексу встановлено, якщо платіж особою називається дивідендом, такий платіж оподатковується під час виплати згідно з нормами, визначеними згідно з положеннями цього пункту, незалежно від того, чи є особа платником податку.

Пунктом 57.1¹ статті 57 Кодексу визначено порядок сплати податкового зобов'язання з податку на прибуток при виплаті дивідендів, зокрема, нарахування та сплати авансових внесків з податку.

Відповідно до концепції Кодексу сплата авансових внесків з податку на прибуток при виплаті дивідендів акціонерам (власникам) запроваджена як запобіжний захід щодо виплати дивідендів за відсутності прибутку, який є джерелом надходження податку до бюджету.

Тож підпунктом 57.1¹.2 пункту 57.1¹ статті 57 Кодексу передбачено, що крім випадків, передбачених підпунктом 57.1¹.3 цього пункту, емітент



корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку на прибуток.

Підпунктом 57.1¹.3 пункту 57.1¹ статті 57 Кодексу визначено, що авансовий внесок, передбачений підпунктом 57.1¹.2 цього пункту, не справляється у разі виплати дивідендів:

- на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб. Якщо сума виплат дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії перевищує суму отриманих такою компанією дивідендів, дивіденди, сплачені в межах такого перевищення, підлягають оподаткуванню за правилами, встановленими підпунктом 57.1¹.2 пункту 57.1¹ статті 57 Кодексу;
- платником податку на прибуток, прибуток якого звільнений від оподаткування відповідно до положень цього Кодексу, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування у період, за який виплачуються дивіденди;
- фізичним особам.

Інститути спільного інвестування також звільняються від обов'язку сплати авансових внесків з податку на прибуток у разі виплати дивідендів (підпункт 57.1¹.4 пункту 57.1¹ статті 57 Кодексу).

Слід зазначити, що преференції стосовно несплати авансового внеску для юридичних осіб - платників єдиного податку пунктом 57.1¹ статті 57 Кодексу не визначено.

Алгоритм розрахунку суми авансового внеску з податку на прибуток, що підлягає сплаті до бюджету, визначено в підпункті 57.1¹.2 пункту 57.1¹ статті 57 Кодексу, зокрема, авансовий внесок розраховується з суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий (звітний) рік, за результатами якого виплачуються дивіденди, грошове зобов'язання щодо якого погашене. У разі наявності непогашеного грошового зобов'язання авансовий внесок розраховується зі всієї суми дивідендів, що підлягають виплаті. Авансовий внесок обчислюється за ставкою, встановленою пунктом 136.1 статті 136 Кодексу. Сума дивідендів, що підлягає виплаті, не зменшується на суму авансового внеску.

Запроваджений порядок розрахунку авансового внеску з суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування з податку на прибуток за відповідний податковий період запроваджено з метою збереження обігових коштів платників-емітентів корпоративних прав. До того, ж Кодексом визначено особливості сплати авансового внеску материнською компанією з суми перевищення виплачених материнською компанією дивідендів на користь власників корпоративних прав такої компанії понад суми дивідендів, отриманих материнською

компанією для забезпечення своєчасних економічно обґрунтованих розрахунків з власниками корпоративних прав.

З метою зменшення податкового навантаження та уникнення подвійного оподаткування прибутку сума сплачених авансових внесків з податку на прибуток при виплаті дивідендів підлягає зарахуванню у зменшення податкового зобов'язання з податку на прибуток, задекларованого у податковій декларації (підпункт 57.1¹.2 пункту 57.1¹ статті 57 Кодексу).

Відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу розрахунок об'єкта оподаткування податком на прибуток здійснюється на підставі даних бухгалтерського обліку шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які збільшують або зменшують фінансовий результат до оподаткування, згідно з положеннями розділу III Кодексу.

Підпунктом 140.4.1 пункту 140.1 статті 140 Кодексу визначено, що однією з різниць, що виникають при здійсненні фінансових операцій, є різниця, яка зменшує фінансовий результат до оподаткування на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку четвертої групи та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників податків, які сплачують авансові внески з податку на прибуток при виплаті дивідендів.

При цьому, слід зазначити, що методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290 (далі - П(С)БО 15).

Відповідно до пункту 5 П(С)БО 15 дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Відповідно до П(С)БО 15 дивіденди - це частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.

П(С)БО 15 не поширюється на доходи, пов'язані, зокрема з дивідендами, які належать за результатами фінансових інвестицій та обліковуються методом участі в капіталі. Такі операції регулюються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 № 91 (далі - П(С)БО 12). Так відповідно до пункту 7 П(С)БО 12 дивіденди, що підлягають отриманню за фінансовими інвестиціями, відображаються як фінансовий дохід інвестора, крім випадків, коли такі надходження не відповідають критеріям визнання доходу, встановленим П(С)БО 15.

Згідно з пунктом 7 П(С)БО 15 до складу фінансових доходів включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

При цьому, доходи у вигляді дивідендів визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Відповідно до статті 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік та фінансова звітність підприємства повинні ґрунтуватися, зокрема на принципі нарахування та відповідності доходів і витрат. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

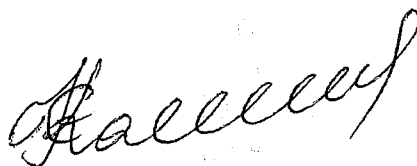
Враховуючи вищенаведене, платник податку на прибуток зменшує фінансовий результат до оподаткування на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від:

- платників податку на прибуток, для яких підпунктами 57.1^{1.2} та 57.1^{1.3} пункту 57.1¹ статті 57 Кодексу передбачено особливості сплати авансових внесків при виплаті дивідендів, крім, платників, прибуток яких звільнений від оподаткування, та інститутів спільного інвестування;

- платників єдиного податку, які сплачують авансові внески з податку на прибуток.

Зазначене коригування здійснюється платником податку з урахуванням вимог підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу щодо суми річного доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначеного за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період, та за умови відображення у складі доходів суми нарахованих дивідендів відповідно до положень бухгалтерського обліку.

Заступник Міністра –
керівник апарату



Є. КАПІНУС