

ДИВІДЕНДИ НАРАХУВАННЯ, ВИПЛАТА, ОБЛІКОВІ ТА ПОДАТКОВІ НЮАНСИ

Олена Жураківська,
редактор



З 1 липня 2021 року запрацював ринок землі, але придбати її поки що можуть лише фізичні особи. Через це виникла необхідність в отриманні значної суми грошових коштів засновниками сільгосп підприємств та членами фермерських господарств, які зацікавлені у придбанні землі. Одним із джерел отримання таких коштів є виплата дивідендів. Тому сьогодні нагадаємо порядок нарахування та виплати дивідендів.

ПОНЯТТЯ ДИВІДЕНДІВ

 Нотатка

Дивіденди – платіж, що здійснюється юридичною особою, у тому числі 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.

Для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюється також платіж у грошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника (учасників) у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини).

Пп. 14.1.49 Податкового кодексу України (далі – ПКУ)

Дивіденди – частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.

П. 4 П(С)БО 15 «Дохід»

Отже, по своїй суті дивіденди – це частина прибутку, що розподіляється між учасниками (акціонерами) підприємства.

Що стосується фермерських господарств – юридичних осіб, то вони діють на підставі статуту, у якому має бути визначено, зокрема, порядок формування складеного (статутного) капіталу (п. 4 ст. 1 Закону України від 19.06.2003 р. № 973-IV «Про фермерське господарство»). Обов'язковою умовою для визнання прав члена фермерського господарства на отримання дивідендів є наявність у нього корпоративних прав (тобто прав на частку у статутному капіталі (майні) господарської організації). Для цього мають бути дотримані такі умови:

- сформовано статутний капітал;
- частка учасника (члена фермерського господарства) чітко визначена у статутному капіталі господарства;
- учасник має право на участь в управлінні господарством та на отримання частки його прибутку;

– учасник має право на отримання майнової частки в разі ліквідації господарства.

Рішення про нарахування та виплату дивідендів може бути прийнято при наявності прибутку хоча б в одному з періодів, незважаючи на наявність збитків в інших періодах, якщо інше не передбачено статутом підприємства.

Розподілу підлягає прибуток, який визначений за правилами бухгалтерського обліку та відображений у фінансовій звітності юридичної особи.

При цьому необхідно врахувати, що є підприємства, організаційна форма яких передбачає окремий порядок розподілу чистого прибутку, зокрема формування резервного фонду (капіталу).

РЕЗЕРВНИЙ КАПІТАЛ

Прямого визначення терміна «резервний капітал» в законодавстві немає. Водночас виходячи з норм законодавчих актів, що регулюють діяльність господарських товариств, можна вивести таке визначення резервного капіталу.

Резервний капітал – це частина власного капіталу господарського товариства. Він створюється відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства. Призначення резервного капіталу – покриття непередбачених витрат, збитків, сплата боргів підприємства при його ліквідації, виплата дивідендів за привілейованими акціями (для акціонерних товариств).

Для господарських товариств (крім акціонерних) резервний (страховий) фонд створюють у розмірі, встановленому засновницькими документами, але не менше 25% статутного капіталу. При цьому розмір щорічних відрахувань не має бути менше 5% суми чистого прибутку (ст. 14 Закону України від 19.09.1991 р. № 1576-ХІІ «Про господарські товариства», далі – Закон № 1576).

Зауважимо: Вищий господарський суд при розгляді судової справи № 912/2732/16 дійшов висновку, що в Україні відповідно до ч. 3 та ч. 5 ст. 63 ГКУ залежно від способу утворення (заснування) і формування статутного капіталу юридичні особи поділяються на унітарні (один засновник) та корпоративні (два або більше засновників).

Закон № 1576 поширюється на господарські товариства (крім товариств з обмеженою відповідальністю), у яких статутний капітал поділений на частки між учасниками. Тож **фермерські господарства – юридичні особи, які мають двох та більше засновників, вважаються господарськими товариствами** (хоча у ч. 3 ст. 1 Закону № 1576 серед видів цих товариств їх немає). А тому, на нашу думку, вони повинні дотримуватися ст. 14 Закону № 1576.

Для акціонерних товариств порядок створення резервного капіталу регулюється ст. 19 Закону України від 17.09.2008 р. № 514-VI «Про акціонерні товариства» (далі – Закон № 514). Такими підприємствами резервний капітал формується у розмірі не менше ніж 15% їх статутного капіталу шляхом щорічних відрахувань від чистого прибутку товариства або за рахунок нерозподіленого прибутку. До досягнення встановленого статутом розміру резервного капіталу розмір щорічних відрахувань не може бути меншим ніж 5% суми чистого прибутку товариства за рік.

Порядок формування і розмір резервного капіталу, а також розмір щорічних відрахувань до нього треба зафіксувати у статуті підприємства (ст. 51 Закону № 1576, ст. 13 Закону № 514).

Резервний капітал використовується за цільовим призначенням, визначеним в установчих документах, але з урахуванням вимог законодавства.

Наприклад, **для акціонерних товариств** передбачено такі можливі напрями використання резервного капіталу (ст. 19 Закону № 514):

- 1) покриття збитків. Зверніть увагу, що сама по собі наявність збитків не означає, що резервний капітал «автоматично» направляється на їх покриття. Це слід робити лише в разі прийняття відповідного рішення засновниками підприємства;
- 2) виплата дивідендів за привілейованими акціями. Для виплати дивідендів за звичайними акціями використання резервного фонду акціонерного товариства законодавством не передбачено;
- 3) інші цілі, визначені законами.

Для товариств з обмеженою та додатковою відповідальністю існує пряма заборона на використання резервного капіталу для здійснення виплат на користь їх учасників (ч. 1 ст. 25 Закону України від 06.02.2018 р. № 2275-VIII «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю»).

Що стосується інших видів господарських товариств, то для них напрям використання резервного капіталу не визначено (крім згаданої вище заборони на виплати учасникам). Тобто формально він може бути довільним. Але можливі напрями використання такого капіталу слід закріпити в установчих документах. Там же слід прописати, який орган може приймати рішення про використання резервного капіталу в тому чи іншому напрямі (загальні збори засновників, керівник підприємства тощо).

ПЕРІОДИЧНІСТЬ ТА СТРОКИ ВИПЛАТИ ДИВІДЕНДІВ

Розмір дивідендів кожного учасника встановлюється залежно від його частки в статутному капіталі товариства та від суми прибутку, що підлягає розподілу та спрямуванню на виплату дивідендів.

Розподіл прибутку між своїми учасниками (акціонерами) та виплата дивідендів – це, по суті, право, а не обов'язок, крім деяких винятків, а саме:

1) Акціонерні товариства в обов'язковому порядку мають виплачувати дивіденди власникам привілейованих акцій (корпоративних прав) у фіксованому розмірі, незважаючи на результати господарської діяльності (ст. 30 Закону № 514). Виплата дивідендів акціонерними товариствами здійснюється:

- за простими акціями на підставі рішення загальних зборів акціонерного товариства у строк, що не перевищує шість місяців з дня прийняття загальними зборами рішення про виплату дивідендів;
- за привілейованими акціями відповідно до статуту акціонерного товариства у строк, що не перевищує шість місяців після закінчення звітного року.

2) Господарські товариства, у статутному капіталі яких є корпоративні права держави, в обов'язковому порядку за підсумками фінансово-господарської діяльності календарного року направляють частину чистого прибутку на виплату держдивідендів в порядку, затвердженому КМУ (ч. 5 ст. 11 Закону України «Про управління об'єктами державної власності» від 21.09.2006 р. № 185-V). Постановою КМУ від 28.04.2021 р. № 415 затверджено базовий норматив відрахування частки прибутку, що спрямовується на виплату держдивідендів за результатами фінансово-господарської діяльності у 2020 році, у розмірі 50%. Держдивіденди необхідно сплатити до бюджету не пізніше 1 липня року, що настає за звітним (тобто за 2020 рік потрібно було сплатити до 1 липня 2021 року).

Інші господарські товариства (у тому числі фермерські господарства) самостійно визначають періодичність та строки виплати дивідендів керуючись положеннями свого статуту або шляхом прийняття рішення загальними зборами учасників (засновників).

Рішення про виплату дивідендів оформлюється протоколом загальних зборів учасників (акціонерів). У протоколі має бути зазначено розмір дивідендів, порядок та строки їх виплати (див. зразок в кінці консультації). На підставі протоколу рекомендуємо оформити також наказ керівника підприємства про нарахування та виплату дивідендів, в якому зобов'язати бухгалтерію нарахувати та виплатити дивіденди власникам.

Якщо засновником підприємства є одна особа, то рішення про виплату дивідендів самому собі оформлюється розпорядженням.

ОПОДАТКУВАННЯ ДИВІДЕНДІВ

АВАНСОВИЙ ВНЕСОК З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Цей авансовий внесок сплачують виключно платники податку на прибуток й лише при виплаті дивідендів засновникам – юридичним особам (пп. 57.11.2 ПКУ).

«Дивідендний» авансовий внесок з податку на прибуток сплачується за такою самою ставкою, яка встановлена для сплати цього податку, тобто – 18% (пп. 57.11.2, п. 136.1 ПКУ). Він нараховується на суму дивідендів «зверху», тобто суму дивідендів на авансовий внесок не зменшують. Сплатити авансовий внесок до бюджету слід до або одночасно з виплатою дивідендів.

Зверніть увагу! Розмір бази для розрахунку авансового внеску залежить від того, погашене чи ні на момент перерахування дивідендів грошове зобов'язання з податку на прибуток за той звітний рік, за результатами якого виплачують дивіденди.

Якщо в момент виплати дивідендів грошове зобов'язання з податку на прибуток вже сплачено до бюджету, то авансовий внесок розраховують лише із суми перевищення дивідендів над значенням об'єкта оподаткування за той податковий (звітний) рік, за який вони виплачуються (детальніше про це див. в «АгроPRO», 2021, № 11, с. 40 – *ред.*).

ПДФО, ВІЙСЬКОВИЙ ЗБІР, ЄВ

При виплаті дивідендів фізичним особам з їх суми слід утримати податок на доходи фізичних осіб (ПДФО). Адже до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються пасивні доходи, до яких належать в тому числі і дивіденди (пп. 14.1.268, пп. 164.2.8 ПКУ).

Ставка ПДФО залежить від податкового статусу сільгоспідприємства, а саме:

- платники податку на прибуток утримують з дивідендів ПДФО за ставкою 5% (пп. 167.5.2 ПКУ);
- платники єдиного податку (у т. ч. єдиного податку IV групи) – 9% (пп. 167.5.4 ПКУ).

Військовий збір (ВЗ) утримується в розмірі 1,5% від суми нарахованих дивідендів.

При виплаті дивідендів фізичній особі, нарахованих за попередні періоди (роки), оподаткування ПДФО має здійснюватись за ставкою, яка діє на момент їх нарахування. Адже доходи у вигляді дивідендів остаточно оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування (пп. 170.5.1 ПКУ).

Строки сплати ПДФО та ВЗ такі:

- одночасно з виплатою (перерахуванням) дивідендів, якщо виплата здійснюється через банківську установу (пп. 168.1.2 ПКУ);
- протягом трьох банківських днів з дня, що настає за днем виплати – при виплаті дивідендів у негрошовій формі або готівкою з каси підприємства (пп. 168.1.4 ПКУ);
- протягом 30 календарних днів, наступних за місяцем нарахування дивідендів, якщо вони протягом цього часу не були виплачені (пп. 168.1.5 ПКУ).

Що стосується єдиного внеску (ЄВ), то базою для його нарахування є зарплатні виплати, що визначаються відповідно до Закону України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР «Про оплату праці», та суми винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами (ч. 1 ст. 7 Закону України від 08.07.2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», далі – Закон № 2464). **Отже, суми нарахованих дивідендів не є базою для нарахування ЄВ.**

Виняток встановлено для членів фермерських господарств, які самостійно зареєстровані платниками ЄВ на підставі п. 5¹ ч. 1 ст. 4 Закону № 2464.

Такі члени господарств мають нараховувати ЄВ на суму доходу, отриманого від їх діяльності, що підлягає оподаткуванню ПДФО (абз. 1 п. 2 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464). При цьому сума ЄВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за місяць, у якому отримано дохід. Тож сума дивідендів, нарахована членам фермерських господарств, які є самостійними платниками ЄВ, має оподатковуватися ЄВ.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Використання прибутку, зокрема на виплату дивідендів, відображається в бухобліку на субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

Розрахунки за нарахованими дивідендами з учасниками (засновниками) підприємства відображаються на однойменному субрахунку 671. За кредитом цього субрахунку відображається збільшення заборгованості підприємства перед засновниками (тобто нарахування дивідендів), за дебетом – її зменшення (виплата дивідендів). Аналітичний облік ведеться за кожним засновником та учасником та за видами виплат.

Розподіл прибутку на виплату дивідендів відображається проводкою:

Дт 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» – Кт 671.

Якщо підприємство формує резервний капітал, то його слід обліковувати на рахунку 43. На кредиті цього рахунку відображається створення резервного капіталу, на дебеті – його використання. Кредитове сальдо цього рахунку відображає залишок сформованого та невикористаного резервного капіталу на кінець звітного періоду.

Враховуючи, що, як зазначалося вище, основним джерелом формування резервного капіталу є прибуток підприємства, формування цього капіталу відображається проводкою:

Дт 443 – Кт 43 «Резервний капітал».

Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами та напрямками використання. Відповідно, використання цього капіталу, наприклад для покриття збитків, показують записом:

Дт 43 (відповідний субрахунок аналітичного обліку) – Кт 442 «Непокриті збитки».

Сальдо за субрахунком 443 у кінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 «Нерозподілений прибуток»: Дт 441 – Кт 443.

Приклад

Згідно зі статутом сільгосп підприємства (ТОВ «Агроперспектива» – платник єдиного податку IV групи) його розмір статутного капіталу становить 200 000 грн, а резервний капітал має бути не менше 25% від зазначеної суми (тобто 50 000 грн). Станом на 01.01.2021 р. резервний капітал сформовано в сумі 30 000 грн. За минулий рік отримано 100 000 грн чистого прибутку. Згідно з рішенням засновників (див. зразок протоколу далі) 5% від цієї суми (5 000 грн) спрямовується на поповнення резервного капіталу, решта (95 000 грн) – на виплату дивідендів засновникам відповідно до частки кожного в статутному капіталі, а саме:

- Іваненку В.М. – 42 750 грн (45%);
- Петренку П.Р. – 23 750 грн (25%);
- ТОВ «Пролісок» – 28 500 грн (30%).

Зразок

Товариство з обмеженою відповідальністю «Агроперспектива»

ПРОТОКОЛ № 7

Загальних зборів учасників товариства

м. Запоріжжя

05.07.2021 р.

Присутні на зборах:

- Іваненко В.М. (паспорт: серія ХХ, номер ХХХХХХ, виданий ХХХХХХ, адреса проживання: м. Дніпро, вул. Січеславська набережна, 18), учасник ТОВ «Агроперспектива», який володіє часткою в розмірі 45% статутного капіталу Товариства;
- Петренко П.Р. (паспорт: серія ХХ, номер ХХХХХХ, виданий ХХХХХХ, адреса проживання: м. Запоріжжя, вул. Легендарна, 17), учасник ТОВ «Агроперспектива», який володіє часткою в розмірі 25% статутного капіталу Товариства;
- ТОВ «Пролісок» (ЄДРПОУ – ХХХХХХХХ, юридична адреса: Запорізька обл., Запорізький р-н, с. Григорівка, вул. В. Лобановського, 5) в особі директора Мартиненка В.С., учасник ТОВ «Агроперспектива», який володіє часткою в розмірі 30% статутного капіталу Товариства.

Запрошені: головний бухгалтер ТОВ «Агроперспектива» Розумна А.Л.

На зборах присутні учасники, що володіють у сукупності 100% статутного капіталу згідно зі Статутом. Збори є правомочними і можуть приймати рішення з усіх питань порядку денного.

ПОРЯДОК ДЕННИЙ:

1. Про обрання голови та секретаря зборів ТОВ «Агроперспектива».
2. Розгляд питання про результати фінансово-господарської діяльності ТОВ «Агроперспектива» за 2020 рік.
3. Вирішення питання про розподіл прибутку за 2020 рік та спрямування його частини на поповнення резервного капіталу та на виплату дивідендів учасникам Товариства пропорційно до їх часток у статутному капіталі.

З першого питання:

СЛУХАЛИ: Мартиненка В.С. про обрання головою загальних зборів Іваненка В.М., а секретарем загальних зборів – Петренка П.Р.

ВИРІШИЛИ: Обрати головою загальних зборів Іваненка В.М та секретарем загальних зборів – Петренка П.Р.

Голосували «за» одногосно.

Рішення прийнято

З другого питання:

СЛУХАЛИ:

1. Головного бухгалтера ТОВ «Агроперспектива» Розумну А.Л., яка доповіла про результати фінансово-господарської діяльності Товариства за 2020 р. Розмір прибутку за 2020 рік склав 100 000 грн (сто тисяч гривень). Резервний капітал станом на 01.01.2021 р. сформовано в сумі 30 000 грн, в той час як згідно зі статутом він має становити 50 000 грн.

2. Представника засновника ТОВ «Пролісок» Мартиненка В.С., який запропонував направити на поповнення резервного капіталу виплату 5% від отриманого прибутку за минулий рік (5 000 грн), решту (95 000 грн) спрямувати на виплату дивідендів учасникам.

ВИРІШИЛИ:

1. Направити на поповнення резервного капіталу 5 000 грн (п'ять тисяч гривень).
2. Направити на виплату дивідендів учасникам Товариства 95 000 грн (дев'яносто п'ять тисяч гривень).
3. Нарахувати дивіденди учасникам ТОВ «Агроперспектива» пропорційно їх часткам у статутному капіталі Товариства у таких розмірах:
 - Іваненку В.М. – 42 750 грн (45% статутного капіталу);
 - Петренку П.Р. – 23 750 грн (25% статутного капіталу);
 - ТОВ «Пролісок» – 28 500 грн (30% статутного капіталу).
4. Виплату дивідендів здійснити грошовими коштами в строк до 31.07.2020 р.

Голосували «за» одногосло.

Рішення прийнято

Голова _____ Іваненко В.М.

Секретар _____ Петренко П.Р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Відображено прибуток за підсумками 2020 року	79	441	100 000
2	Спрямовано частину прибутку 2020 року на поповнення резервного капіталу	443	43	5 000
3	Решту прибутку направлено на виплату дивідендів засновникам:			
3.1	Іваненко В.М.	443	671/Ф0	42 750
3.2	Петренко П.Р.	443	671/Ф0	23 750
3.3	ТОВ «Пролісок»	443	671/Ю0	28 500
4	Із суми дивідендів утримано ПДФО:			
4.1	Іваненко В.М. (42 750 x 9%)	671/Ф0	641/ПДФ0	3847,50
4.2	Петренко П.Р. (23 750 x 9%)	671/Ф0	641/ПДФ0	2137,50
5	Із суми дивідендів утримано ВЗ:			
5.1	Іваненко В.М. (42 750 x 1,5%)	671/Ф0	642/ВЗ	641,25
5.2	Петренко П.Р. (23 750 x 1,5%)	671/Ф0	642/ВЗ	356,25
6	Перераховано ПДФО в бюджет	641/ПДФ0	311	5985,00
7	Перераховано ВЗ в бюджет	642/ВЗ	311	997,50
8	Виплачено дивіденди:			
8.1	Іваненку В.М.	671/Ф0	311	38 361,25
8.2	Петренку П.Р.	671/Ф0	311	21 256,25
8.3	ТОВ «Пролісок»	671/Ю0	311	28 500
9	Списано прибуток, використаний у звітному періоді	441	443	100 000