

ІНФОРМАЦІЙНИЙ ЛИСТ

№ 6/2022

Особливості сплати податку на прибуток при виплаті дивідендів

Цей інформаційний лист присвячений питанням обчислення авансового внеску з податку на прибуток підприємств при виплаті дивідендів юридичною особою - резидентом.

Цей лист має інформаційний характер та не є індивідуальною податковою консультацією, оскільки не базується на особливостях фактичних обставин операцій конкретного платника податку. Інформаційний лист ґрунтується на положеннях чинного законодавства України та практиці його застосування, які можуть змінитися в майбутньому.

Кожен платник податку у порядку, визначеному статтями 52 та 53 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), може звернутися до контролюючого органу з наведенням фактичних обставин операцій та наданням відповідних матеріалів для отримання індивідуальної податкової консультації.

НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ АКТИ, ВИКОРИСТАНІ В ЦЬОМУ РОЗ'ЯСНЕННІ

1. ПКУ – Податковий кодекс України;
2. Закон № 466 – Закон України від 16 січня 2020 року № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві»;
3. Закон № 1946 – Закон України від 14 грудня 2021 року № 1946-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні»;
4. Постанова № 138 - Постанова Кабінету Міністрів України від 23 лютого 2011 року № 138 зі змінами та доповненнями «Про затвердження Порядку відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями»;
5. Наказ № 897 – Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 20 жовтня 2015 року № 897;
6. Наказ № 4 - Наказ Міністерства фінансів України від 12.01.2021 № 4 «Про затвердження форми Розрахунку частини чистого прибутку (доходу), дивідендів на державну частку».

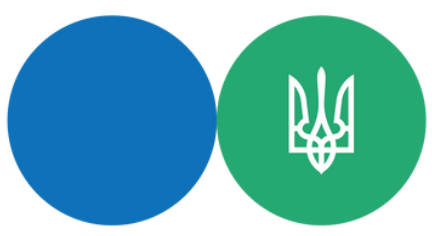
I. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

У разі прийняття рішення щодо виплати дивідендів платник податку на прибуток – емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, проводить зазначені виплати власнику таких корпоративних прав незалежно від того, чи є оподатковуваний прибуток, розрахований за правилами, визначеними ст. 137 ПКУ (прим. 1). Також емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку на прибуток.

Нагадаємо, що 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 п. 136.1 ст. 136 ПКУ – 18 відсотків. Сума дивідендів, що підлягає виплаті, не зменшується на суму авансового внеску.

Разом з тим, якщо дивіденди виплачуються за неповний календарний рік, то для обрахунку суми зазначеного перевищення використовується значення об'єкта оподаткування, обчислене пропорційно кількості місяців, за які сплачуються дивіденди. Зазначений авансовий внесок вноситься до бюджету до/або одночасно з виплатою дивідендів.

[1]. пп. 57.1-1.1 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ



Авансовий внесок із податку на прибуток перераховують до бюджету на той же рахунок, що й податок на прибуток, при цьому у платіжному дорученні у полі «Призначення платежу» зазначається код сплати – «125» (для авансових внесків, нарахованих на суму дивідендів та прирівняних до них платежів).

При цьому сума попередньо сплачених протягом податкового (звітного) періоду авансових внесків з податку на прибуток під час виплати дивідендів підлягає зарахуванню у зменшення нарахованого податкового зобов'язання з податку на прибуток, задекларованого у податковій декларації за такий податковий (звітний) період. Утім, якщо сума авансового внеску, попередньо сплаченого протягом звітного періоду, перевищує суму нарахованого податкового зобов'язання підприємством – емітентом корпоративних прав за такий податковий (звітний) період, сума такого перевищення переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступних податкових (звітних) періодів до повного його погашення, а під час отримання від'ємного значення об'єкта оподаткування такого наступного періоду – на зменшення податкових зобов'язань майбутніх податкових (звітних) періодів до повного його погашення.

Сума сплачених авансових внесків з податку на прибуток при виплаті дивідендів не підлягає поверненню платнику податків або зарахуванню в рахунок погашення грошових зобов'язань з інших податків і зборів (обов'язкових платежів).

Зауважимо, що при виплаті дивідендів у формі, відмінній від грошової, базою для нарахування авансового внеску є вартість такої виплати, визначена у рішенні про виплату дивідендів, або вартість такої виплати, розрахована відповідно до принципу «витягнутої руки» в операціях, визнаних відповідно до ст. 39 ПКУ контрольованими.

Обов'язок з нарахування та сплати авансового внеску з податку за визначеною п. 136.1 ПКУ ставкою покладається на будь-якого емітента корпоративних прав (крім платників єдиного податку), що є резидентом, незалежно від того, чи користується такий емітент пільгами із сплати податку, передбаченими ПКУ, чи у вигляді застосування ставки податку іншої, ніж встановлена п. 136.1 ст. 136 ПКУ.

Тож юридичні особи – платники єдиного податку при виплаті дивідендів авансовий внесок з податку на прибуток підприємств не сплачують.

Звертаємо увагу, що положення п.п. 57.1-1.1 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ поширюється також на державні некорпоративні, казенні або комунальні підприємства, які зараховують суми дивідендів у розмірі, встановленому органом виконавчої влади, до сфери управління якого належать такі підприємства, відповідно до державного або місцевого бюджету.

При цьому якщо платіж особою називається дивідендом, такий платіж оподатковується під час виплати згідно з нормами, визначеними згідно з положеннями п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ, незалежно від того, чи є особа платником податку.

Підпунктом 57.1-1.5 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ визначено, що авансовий внесок з податку на прибуток, сплачений у зв'язку з нарахуванням/сплатою дивідендів, є невід'ємною частиною податку на прибуток та не може розцінюватися як податок, який справляється під час репатріації дивідендів (їх сплаті на користь нерезидентів) відповідно до п. 141.4 ст. 141 ПКУ або міжнародних договорів України.

Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів) здійснюється у Додатку АВ до рядка 20 АВ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, форму якої затверджено Наказом № 897 зі змінами та доповненнями (далі – Додаток АВ).

1 У ЯКИХ ВИПАДКАХ ПРИ ВИПЛАТІ ДИВІДЕНДІВ НЕ СПЛАЧУЄТЬСЯ АВАНСОВИЙ ВНЕСОК З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК?

Авансовий внесок, передбачений п.п. 57.1-1.2 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ, не справляється (прим. 2) 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 п.п. 57.1-1.2 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ. З метою оподаткування материнська компанія веде наростаючим підсумком облік дивідендів, отриманих нею від інших осіб, та дивідендів, сплачених на користь власників корпоративних прав такої компанії, і відображає у Додатку АВ;
- ▶ платником податку на прибуток, прибуток якого звільнений від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування у період, за який виплачуються дивіденди;
- ▶ фізичним особам.

Виплата дивідендів на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями або корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням (прим. 3).

При цьому така виплата не підлягає оподаткуванню як дивіденди згідно з положеннями розд. IV ПКУ.

Інститути спільного інвестування звільняються від обов'язку сплати авансових внесків з податку на прибуток у разі виплати дивідендів (прим. 4).

Підпунктом 57.1-1.7 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ встановлено, що авансові внески не справляються/не нараховуються на суми операцій, які для цілей оподаткування прирівнюються до дивідендів відповідно до абз. 4-7 п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 ПКУ.

При цьому абз. 4-7 п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 ПКУ визначено, що для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюються, зокрема:

- ▶ суми доходів у вигляді платежів за цінні папери (корпоративні права), що виплачуються на користь нерезидента, зазначеного в пп. «а», «в», «г» п.п. 39.2.1.1 ПКУ, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «вितягнутої руки»;
- ▶ вартість товарів (робіт, послуг), крім цінних паперів та деривативів, що придбаваються у нерезидента, зазначеного в п.п. «а», «в», «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «вितягнутої руки»;

[2]. пп. 57.1-1.3 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ

[3]. пп. 57.1-1.4 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ

[4]. пп. 57.1-1.6 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ

- ▶ сума зниження вартості товарів (робіт, послуг), які продаються нерезиденту, зазначеному в пп. «а», «в», «г» пп. 39.2.1.1 п.п 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, у контрольованих операціях порівняно із сумою, яка відповідає принципу «витягнутої руки»;
- ▶ виплата в грошовій або негрошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника – нерезидента України у зв'язку зі зменшенням статутного капіталу, викупом юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходом учасника зі складу господарського товариства або іншої аналогічної операції між юридичною особою та її учасником, у розмірі, що призводить до зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи.

2

ЧИ СПЛАЧУЮТЬ АВАНСОВИЙ ВНЕСОК ПРИ ВИПЛАТІ ДИВІДЕНДІВ РЕЗИДЕНТИ «ДІЯ СІТІ»?

Резиденти «Дія Сіті» – платники податку на особливих умовах звільняються від обов'язку сплати авансових внесків з податку на прибуток у разі виплати дивідендів.

Підставою для такого звільнення є доповнення Законом № 1946 п.п. 57.1-1.8 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ п.п. 57.1-1, згідно з яким починаючи з 01.01.2022 резиденти Дія Сіті – платники податку на особливих умовах звільняються від обов'язку сплати авансових внесків з податку на прибуток у разі виплати дивідендів.

При цьому резидент Дія Сіті, який є платником податку на загальних підставах, не звільнений від сплати авансових внесків з податку на прибуток підприємств при виплаті ним дивідендів.

3

ЯКІ ПОДАТКОВІ НАСЛІДКИ ВИНИКАЮТЬ У ПЛАТНИКА ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК У РАЗІ ЗМЕНШЕННЯ СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ?

З 1 січня 2021 року зменшення статутного капіталу, яке відповідно призводить до зменшення нерозподіленого прибутку, прирівнюється з метою оподаткування до дивідендів.

Відповідно до діючих положень п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 ПКУ дивідендами вважається 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).

Починаючи з 01.01.2021 року, згідно зі внесеними Законом № 466 змінами до ПКУ, **виплата в грошовій або негрошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника – нерезидента України у зв'язку зі зменшенням статутного капіталу, викупом юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходом учасника зі складу господарського товариства або іншої аналогічної операції між юридичною особою та її учасником, у розмірі, що призводить до зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи, і з метою оподаткування прирівнюється до дивідендів** (прим. 5).

При цьому, починаючи з 01.01.2021 р., згідно із Законом № 786, п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ доповнено новим пп. 57.1-1.7, відповідно до якого авансові внески не справляються/не нараховуються на суми операцій, які для цілей оподаткування прирівнюються до дивідендів відповідно до абз. 4 – 7 п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 ПКУ.

Тож, у разі викупу юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходу учасника зі складу господарського товариства, зменшення статутного капіталу, що призводить до зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи у відносинах із засновниками - нерезидентами, починаючи з 01.01.2021 року суми такого зменшення прирівнюються з метою оподаткування до дивідендів, але авансові внески на такі суми не нараховуються.

4

ЯК ПРАВИЛЬНО ЗАПОВНИТИ РЯДКИ 4 ТА 5 ДОДАТКУ АВ ДО ДЕКЛАРАЦІЇ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ У ВИПАДКУ ОДНОЧАСНОЇ ВИПЛАТИ ДИВІДЕНДІВ ФІЗИЧНІЙ ТА ЮРИДИЧНІЙ ОСОБАМ?

Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів) здійснюється у Додатку АВ.

З урахуванням алгоритму обрахунку показників Додатка АВ при заповненні:

рядка 4 «Сума перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний(і) податковий(і) звітний(і) рік (роки), за результатами якого(их) виплачуються дивіденди, позитивне значення (сума позитивних значень)» враховується загальна сума дивідендів (рядок 1 Додатка АВ), виплачена у звітному (податковому) періоді як юридичним, так і фізичним особам, незалежно від того справляється з таких дивідендів авансовий внесок з податку на прибуток чи ні;

рядка 5 «Сума дивідендів, з якої має бути сплачено авансовий внесок у звітному (податковому) періоді» враховується сума дивідендів, виплачена на користь юридичних осіб, з якої справляється авансовий внесок з податку на прибуток без урахування суми дивідендів, виплачених на користь фізичних осіб; виплачених інститутом спільного інвестування; виплачених платником податку на прибуток, прибуток якого звільнений від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування у періоді, за який виплачуються дивіденди; виплачених на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачується в межах сум доходів такої компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб. При цьому значення рядка 5 повинно бути не більше значення рядка 4 Додатка АВ.

5

ЧИ МАЄ ПРАВО ПЛАТНИК ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ ВРАХУВАТИ У ЗМЕНШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ З ЦЬОГО ПОДАТКУ СУМУ АВАНСОВИХ ВНЕСКІВ ПРИ ВИПЛАТІ ДИВІДЕНДІВ, ЯКІ ЗАЛИШИЛИСЬ НЕВРАХОВАНИМИ У ЗМЕНШЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ НА ДАТУ ПЕРЕХОДУ НА СПЛАТУ ЄДИНОГО ПОДАТКУ ЗА СТАВКОЮ 2 ВІДСОТКИ?

Авансові внески з податку на прибуток підприємств при виплаті дивідендів, що залишилися неврахованими у зменшення нарахованої суми податкового зобов'язання з цього податку на дату переходу на сплату єдиного податку за ставкою два відсотки, можуть бути враховані у зменшення такої суми після відновлення сплати податку на прибуток підприємств (прим. 6).

Наприклад, платник податку має суму авансових внесків при виплаті дивідендів, що залишились неврахованими у зменшення нарахованої суми податкового зобов'язання з цього податку на дату переходу на сплату єдиного податку за ставкою два відсотки з 01.04.2022 і така сума відображена у рядку 16.4.2 Додатку АВ за останній звітний період до такого переходу, тобто за перший квартал 2022 року, то така сума буде врахована у рядку 16.3 цього додатку до декларації з податку на прибуток підприємств за перший звітний період після відновлення сплати цього податку та в подальших періодах до повного її погашення.

6

ЯК РОЗРАХУВАТИ БАЗУ ОПОДАТКУВАННЯ ДЛЯ СПЛАТИ АВАНСОВОГО ВНЕСКУ ПРИ ВИПЛАТІ ДИВІДЕНДІВ ЗА ЗВІТНИЙ РІК?

Нагадаємо, що відповідно до пп. 57.1-1.2 ПКУ:

- ▶ авансовий внесок розраховують із суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий (звітний) рік, за результатами якого виплачують дивіденди, грошове зобов'язання щодо якого погашене;
- ▶ у разі наявності непогашеного грошового зобов'язання авансовий внесок розраховують зі всієї суми дивідендів, що підлягають виплаті;
- ▶ авансовий внесок обчислюють за ставкою, встановленою п. 136.1 ст. 136 ПКУ (18%);
- ▶ сума дивідендів, що підлягає виплаті, не зменшується на суму авансового внеску.

Тобто для розрахунку авансового внеску враховується значення об'єкта оподаткування (рядок 04 декларації з податку на прибуток) за рік, за який виплачують дивіденди.

Приклад. Якщо об'єкт оподаткування податком на прибуток складає 400 тис. грн, а на виплату дивідендів спрямовано 250 тис. грн, то авансовий внесок не нараховується, оскільки сума дивідендів менша від об'єкта оподаткування.

Якщо об'єкт оподаткування 100 тис. грн, а дивіденди виплачують у розмірі 250 тис. грн, авансовий внесок розраховується із суми перевищення 150 тис. грн (250 – 100). Сума нарахованого авансового внеску складатиме 27 тис. грн (150 x 18%).

Н.В.! Авансовий внесок вносять до бюджету **до або одночасно** з виплатою дивідендів (прим. 7).

7

ЧИ ПОТРІБНО СПЛАЧУВАТИ АВАНСОВИЙ ВНЕСОК З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК У РАЗІ РЕІНВЕСТИЦІЇ ДИВІДЕНДІВ?

Так, потрібно. У разі здійснення реінвестиції дивідендів при внесенні їх до статутного капіталу емітент нараховує авансовий внесок з податку на прибуток.

Довідково: Інвестиціями є господарські операції, які передбачають придбання основних засобів, нематеріальних активів, корпоративних прав та/або цінних паперів в обмін на кошти або майно. Одним з видів інвестицій є реінвестиції – господарські операції, що передбачають здійснення капітальних або фінансових інвестицій за рахунок прибутку, отриманого від інвестиційних операцій (прим. 8).

[7]. п.п. 57.1-1.2 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ

[8]. п.п. «в» п.п. 14.1.81 п. 14.1 ст. 14 ПКУ

Якщо юридична особа, у тому числі емітент корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів чи інших цінних паперів, здійснює платіж 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, такий платіж є дивідендом (прим. 9).

Враховуючи визначення згаданих термінів, реінвестицією дивідендів, які належать власнику корпоративних прав, є господарська операція, яка передбачає здійснення інвестицій за рахунок прибутку, отриманого від інвестиційних операцій.

У разі прийняття рішення щодо виплати дивідендів платник податку на прибуток – емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, проводить зазначені виплати власнику таких корпоративних прав незалежно від того, чи є оподатковуваний прибуток, розрахований за правилами, визначеними ст. 137 ПКУ (прим. 10).

Згідно з п.п. 57.1 - 1.2 п. 57.1 прим. 1 ст. 57 ПКУ крім випадків, передбачених п.п. 57.1 прим. 1.3 п. 57.1 прим. 1 ст. 57 ПКУ, емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку на прибуток.

Отже, у разі здійснення реінвестиції дивідендів шляхом їх внесення до статутного капіталу емітент нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку на прибуток у порядку, визначеному п. 57.1 - 1 ст. 57 ПКУ.

8

ЯКИМ ЧИНОМ НАРАХОВУВАТИ АВАНСОВИЙ ВНЕСОК ПРИ ВИПЛАТІ ДИВІДЕНДІВ ЗА ПЕРІОДИ ПЕРЕБУВАННЯ ПЛАТНИКА ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ НА СПРОЩЕНІЙ СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ?

У разі виплати дивідендів платником податку на прибуток (тобто на дату виплати юридична особа перебуває на загальній системі оподаткування) за період його перебування на спрощеній системі оподаткування (у тому числі у разі якщо платник протягом звітного року змінював систему оподаткування) такий платник податку на прибуток сплачує авансовий внесок з податку на прибуток. При цьому сума дивідендів, що підлягає виплаті, не зменшується на суму авансового внеску.

Водночас платник податку має право зменшити податкове зобов'язання з податку на прибуток у Податковій декларації з податку на прибуток підприємств на суму сплаченого протягом податкового (звітного) періоду авансового внеску з податку на прибуток при виплаті дивідендів, а у разі якщо сума авансового внеску перевищує суму нарахованого податкового зобов'язання з податку на прибуток за такий період, то сума такого перевищення переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступних податкових періодів до повного його погашення.

Питання розглянемо на прикладах.

Приклад 1.

У 2021 році товариство застосовувало спрощену систему оподаткування.

З 01.01.22 – платник податку на прибуток підприємств.

[9]. абз. перший п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 ПКУ

[10]. п.п. 57.1 - 1.1 п. 57.1 - 1 ст. 57 ПКУ

Товариство у червні 2022 року виплатило дивіденди за 2021 рік у розмірі 150 тис. гривень.

Враховуючи те, що на дату виплати дивідендів за 2021 рік товариство перебуває на загальній системі оподаткування, таке товариство розраховує авансовий внесок з податку на прибуток, виходячи з усієї суми дивідендів, що підлягають виплаті – 150 тис. гривень.

Сума нарахованого авансового внеску складає 27 тис. грн (150 x 18%).

Приклад 2.

У 2022 році товариство застосовувало таку систему оподаткування:

з 01.01.22 по 31.03.22 – платник податку на прибуток підприємств;

з 01.04.22 – платник єдиного податку третьої групи.

Товариство у липні 2022 року виплатило дивіденди за I квартал 2022 року у розмірі 50 тис. гривень.

Враховуючи те, що на дату виплати дивідендів за I квартал 2022 року товариство перебуває на спрощеній системі оподаткування, таке товариство не сплачує авансовий внесок з податку на прибуток.

Приклад 3.

У 2021 році товариство застосовувало таку систему оподаткування:

з 01.01.21 по 30.09.21 – платник єдиного податку третьої групи;

з 01.10.21 – платник податку на прибуток підприємств.

Товариство у травні 2022 року виплатило дивіденди за 2021 рік у розмірі 200 тис. грн. При цьому об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств у декларації за 2021 рік, визначений за результатами діяльності у IV кварталі 2021 року, дорівнює 80 тис. гривень.

Авансовий внесок розраховується з суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування податком на прибуток - 120 тис. грн. (200 – 80), за умови, що грошове зобов'язання, визначене у декларації за 2021 рік, погашене.

Приклад 4.

У 2022 році товариство застосовувало таку систему оподаткування:

з 01.01.22 по 30.04.22 – платник податку на прибуток підприємств;

з 01.05.22 по 30.09.22 – платник єдиного податку третьої групи за ставкою два відсотки;

з 01.10.22 – платник податку на прибуток підприємств.

Товариство у квітні 2023 року планує виплатити дивіденди за 2022 рік у розмірі 100 тис. гривень. При цьому об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств у декларації за 2022 рік дорівнює 60 тис. гривень.

Авансовий внесок розраховується з суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування податком на прибуток - 40 тис. грн. (100 – 60) за умови, що грошове зобов'язання, визначене у декларації за 2022 рік, погашене.

Приклад 5.

У 2022 році товариство застосовувало таку систему оподаткування:

з 01.01.22 по 30.04.22 – платник податку на прибуток підприємств;

з 01.05.22 – платник єдиного податку третьої групи за ставкою два відсотки;

з 01.01.23 – платник податку на прибуток підприємств.

Товариство у квітні 2023 року планує виплатити дивіденди за 2022 рік у розмірі 100 тис. грн. При цьому об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств у декларації за півріччя 2022 року (визначене за результатами діяльності за період січень - квітень 2022 року) дорівнює 30 тис. гривень.

Товариство при виплаті дивідендів за 2022 рік не має право врахувати податкове зобов'язання, визначене в Декларації з податку на прибуток за півріччя 2022 року для розрахунку авансового внеску з податку на прибуток, оскільки для такого розрахунку враховується значення об'єкта оподаткування, визначене у річній Декларації.

Тому Товариство сплачує авансовий внесок, розрахований з усієї суми дивідендів, – 18 тис. грн (100 x 18%).

9 ЯК СПЛАЧУЄТЬСЯ ТА ВІДОБРАЖАЄТЬСЯ В РОЗРАХУНКУ ЧЧП АВАНСОВИЙ ВНЕСОК З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПРИ СПЛАТІ ЧАСТИНИ ЧИСТОГО ПРИБУТКУ ДЕРЖАВНИМИ УНІТАРНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ?

9.1. У разі сплати частини чистого прибутку до державного бюджету державними унітарними підприємствами зазначена операція з метою оподаткування прирівнюється до виплати дивідендів і підприємство - платник податку на прибуток сплачує авансовий внесок з податку на прибуток при її виплаті відповідно до п.п. 57.1-1.2 п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ.

Згідно з абзацом першим п. 2 Порядку відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями, затвердженого Постановою № 138, частина чистого прибутку (доходу) сплачується державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями до державного бюджету наростаючим підсумком щоквартальної фінансово-господарської діяльності за відповідний період у строк, встановлений для сплати податку на прибуток підприємств.

9.2. Форма розрахунку частини чистого прибутку (доходу), дивідендів на державну частку, затверджена Наказом № 4 (далі – Розрахунок), є обов'язковим документом, на підставі якого здійснюється нарахування та сплата зазначеного платежу.

Частина чистого прибутку (доходу), що відраховується до державного бюджету за звітний податковий період, відображається у рядку 11 Розрахунку, а частина чистого прибутку (доходу), нарахована за попередній звітний період поточного року, – у рядку 12 Розрахунку.

У рядку 13 Розрахунку відображається частина чистого прибутку (доходу), що підлягає сплаті, без врахування суми частини чистого прибутку (доходу), нарахованої за попередній звітний період поточного року.

До дивідендів прирівнюється платіж у вигляді частини чистого прибутку (доходу), який сплачується до державного бюджету державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями.

Підприємства, які виплачують дивіденди і прирівняні до них платежі, заповнюють Додаток АВ, сплачують вони авансові внески з податку на прибуток на суму виплачених дивідендів чи ні.

У рядку 1.4 Додатка АВ відображається загальна сума частини чистого прибутку (доходу), сплаченого до державного бюджету державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями у звітному (податковому) році. При цьому значення рядка 1.4 Додатка АВ враховується у рядку 1 Додатка АВ.

Показник рядка 1.4 Додатка АВ декларації за звітний (податковий) рік має відповідати сумарному значенню показників рядка 13 Розрахунку за такі звітні періоди, за які сплату частини чистого прибутку здійснено у звітному (податковому) році, тобто за IV квартал попереднього звітного (податкового) року та за підсумками кварталу, півріччя, три квартали поточного звітного (податкового) року.

Якщо протягом звітного року показник частини чистого прибутку за окремі звітні періоди мав позитивне значення, то у рядку 1.4 Додатка АВ відображається сума позитивних значень рядка 13 Розрахунку за відповідні звітні періоди.

Авансовий внесок з податку на прибуток при нарахуванні та сплаті частини чистого прибутку (доходу) за підсумками звітного кварталу, півріччя, трьох кварталів розраховується зі всієї суми частини чистого прибутку (доходу), що підлягає сплаті до бюджету.

Якщо на момент сплати частини чистого прибутку (доходу) за IV квартал звітного (податкового) року, задекларованого в р. 13 Розрахунку, Декларацію за такий рік подано та нараховані у такій Декларації податкові зобов'язання з податку на прибуток погашено, то авансові внески нараховуються на суму перевищення частини чистого прибутку (доходу), що підлягає виплаті за IV квартал звітного (податкового) року, над значенням об'єкта оподаткування податком на прибуток за такий звітний (податковий) рік (р.4 Декларації), поділеним на 12 та помноженим на 3 (пропорційно до кількості місяців, за які виплачується частина чистого прибутку (доходу)).

Враховуючи те, що частина чистого прибутку (доходу) за IV квартал попереднього року сплачується у звітному році, то у рядку 4 Додатка АВ за звітний (податковий) рік відображається сума перевищення частини чистого прибутку (доходу) за IV квартал попереднього звітного року над значенням об'єкта оподаткування поданої Декларації за попередній звітний рік пропорційно до кількості місяців, за які виплачується частина чистого прибутку (доходу).

У рядку 5 Додатка АВ відображається сума частини чистого прибутку (доходу), з якої має бути сплачено авансовий внесок у звітному (податковому) періоді, але не більше значення рядка 4 Додатка АВ.

У рядку 6 Додатка АВ відображається сума авансового внеску у зв'язку із виплатою частини чистого прибутку (доходу), що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді, яка переноситься у рядок 20 АВ Декларації.