**Уточнена ставка налога с дивидендов**

Выплачиваемые иностранной компании дивиденды облагаются налогом на прибыль по ставке 15 процентов. Но если только у России не заключено соглашение об избежание двойного налогообложения со страной, резидентом которой является иностранная фирма (письмо Минфина России от 7 марта 2014 г. № 03-08-РЗ/10213).

1. Порядок выплаты дивидендов, порядок выплаты дивидендов иностранным компаниям?

2. Разъяснения чиновников, арбитражная практика?

Налоговый кодекс Российской Федерации (далее – НК РФ) под дивидендами понимает «любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации» (п.1 ст.43).

При этом понятие «дивиденды» применительно к распределению чистой прибыли общества используется только в Федеральном законе от 26.12.1995 г. N 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (далее – Закон 208-ФЗ), тогда как в законодательстве об обществах с ограниченной ответственностью (Федеральный закон от 08.02.1998 г. N 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью», далее – Закон 14-ФЗ) используется термин «распределение чистой прибыли между участниками».

Порядок выплаты дивидендов акционерным обществом устанавливается статьей 42 Закона 14-ФЗ, порядок распределения чистой прибыли между участниками ООО – статьей 28 Закона 208-ФЗ.

В том и другом случае общества имеют право принимать решение о выплате дивидендов и распределении чистой прибыли, причем доля распределяемой между акционерами (участниками) чистой прибыли организации, приходящаяся на одну акцию (на одного участника) в общем случае должна быть пропорциональной его доле в капитале, но, в соответствии с уставом общества, может определяться и в ином порядке, что выражается в различном исчислении суммы выплаты для разных категорий акции (АО) или в особо оговоренном процентном соотношении распределяемой прибыли для каждого участника общества (ООО).

Однако приведенная выше формулировка п.1 ст. 43 НК РФ признает в качестве дивиденда только доход, полученный пропорционально доле акционера (участника) в уставном (складочном) капитале организации. Это значит, что только к доходу, полученному в соответствии с таким порядком, применяются ставки налогообложения, установленные НК РФ для доходов, полученных в виде дивидендов, а суммы дивидендов, полученные в размерах, превышающих рассчитанные пропорционально доле акционера (участника), подлежат обложению налогом на прибыль в общем порядке в соответствии с п.1 ст.284 НК РФ. В настоящее время ставка налога на прибыль составляет 20 процентов. Такое разъяснение содержится в Письме ФНС РФ от 16 августа 2012 г. N ЕД-4-3/13610@.

Решение о выплате дивидендов акционерного общества (о распределении части прибыли общества, распределяемой между участниками ООО) принимается общим собранием акционеров (участников общества) по результатам каждого квартала, полугодия, девяти месяцев или года. Общее собрание устанавливает также срок и порядок выплаты.

Законодательством установлен ряд ограничений на выплату дивидендов и распределение прибыли.

Как ОАО, так и ООО не вправе принимать решение о выплате дивидендов и части прибыли до полной оплаты всего уставного капитала АО (п. 1 ст. 43 Закона 14-ФЗ) или ООО (п. 1 ст. 29 Закона 208-ФЗ), до выкупа всех акций, которые должны быть выкуплены в соответствии со ст. 76 Закона 14-ФЗ и до выплаты действительной стоимости или части доли участника ООО, а также в случаях, если на момент принятия решения:

- общество отвечает признакам несостоятельности (банкротства) или если указанные признаки появятся в результате принятия такого решения,

- если стоимость чистых активов общества меньше его уставного капитала и резервного фонда или станет меньше их размера в результате принятия решения о выплатах,

- в иных случаях, предусмотренных федеральными законами.

Указанные положения распространяются на выплаты всем акционерам (участникам общества), независимо от того, являются они резидентами РФ или нет.

В соответствии с положениями налогового законодательства общество, выплачивающее дивиденды российской или иностранной организации, признается налоговым агентом по исчислению и уплате в бюджет налога на прибыль.

Налоговый агент - это лицо, на которое в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов (п. 1 ст. 24 НК РФ). Следовательно, по общему правилу при выплате дивидендов акционеру (участнику) общество должно исчислить, удержать и перечислить в бюджет соответствующую сумму налога (п. 3 ст. 275 НК РФ).

В Налоговом кодексе РФ установлен перечень российских организаций, которые при выплате (перечислении) иностранной организации доходов в виде дивидендов по акциям, выпущенным российской организацией, признаются налоговыми агентами.

В соответствии с п. 7 ст. 275 НК РФ помимо российских организаций, осуществляющих выплату дивидендов иностранным организациям, к налоговым агентам отнесены также доверительные управляющие и депозитарии при выплате доходов в виде дивидендов по акциям в случаях и на условиях, оговоренных данным пунктом кодекса.

Ст. 284 НК РФ устанавливает, что к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным иностранной организацией в виде дивидендов по акциям российских организаций, а также дивидендов от участия в капитале организации в иной форме применяется налоговая ставка 15 процентов (пп 3 п. 3).

При этом налоговая база налогоплательщика - получателя дивидендов по каждой такой выплате определяется как сумма выплачиваемых дивидендов и к ней применяются налоговые ставки, установленные пп 3, п. 3 ст. 284 НК РФ, если иные ставки не предусмотрены международным договором Российской Федерации, регулирующим вопросы налогообложения.

Имеется в виду, что, если между РФ и государством, резидентом которого является иностранная организация, заключено международное соглашение об избежании двойного налогообложения, то в силу ст. 7 НК РФ применяются правила и нормы международного договора.

Такими соглашениями может быть предусмотрено налогообложение дивидендов в РФ по налоговым ставкам ниже 15%. В этом случае при исчислении налога организация вправе использовать ставку, установленную соглашением. Если условиями международного договора предусмотрено, что данный вид дохода не облагается налогом в РФ, то, соответственно, обязанности по удержанию налога у российской организации не возникает.

Например, в своем письме от 7 марта 2014 г. № 03-08-РЗ/10213 Минфин РФ по поводу налогообложения дивидендов, выплачиваемых в адрес итальянской организации, указывает, что в соответствии с пп. "a" п. 2 ст. 10 Конвенции между Правительством Российской Федерации и Правительством Итальянской Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал и предотвращении уклонения от налогообложения от 09.04.1996 пониженная ставка 5 процентов от общей суммы дивидендов применяется при соблюдении условия, если лицом, владеющим правом собственности на дивиденды, является компания, которая прямо владеет по крайней мере 10 процентами капитала компании, выплачивающей дивиденды (такое участие должно составлять по крайней мере 100 000 долл. США или эквивалентную сумму в другой валюте). В остальных случаях применяется ставка 10 процентов.

Для применения положений международного договора от иностранной организации необходимо получить подтверждение того, что она имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым РФ имеет международный договор. Подтверждение должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства и, если оно составлено на иностранном языке, переведено на русский язык (п. 1 ст. 312 НК РФ).

Но дивидендный доход нерезидента может облагаться и по ставке 30%.

Такая ставка установлена п. 4.2 ст. 284 НК РФ и применяется в случае, когда дивиденды выплачиваются по ценным бумагам, которые учитываются в российском депозитарии на счете иностранной организации, действующей в интересах третьих лиц, например, на счете депо иностранного депозитария. И при этом этот иностранный депозитарий не раскрыл налоговому агенту даже обобщенную информацию о лицах, которые осуществляют права по ценным бумагам. Если информация представлена, то ставка 30% не применяется, а применяется та ставка, которая не требует соблюдения каких-либо дополнительных условий, например, 15 процентов или та, которая установлена международным соглашением об избежании двойного налогообложения.

Очевидно, что введение ставки 30% имело целью повысить прозрачность привлечения зарубежных инвестиций российскими организациями, стимулируя раскрытие информации об иностранных организациях-получателях дивидендных доходов (конечных бенефициарах).

Удержанный налог на прибыль необходимо перечислить в бюджет не позднее дня, следующего за днем выплаты дивидендов, независимо от того, какой организации (российской или иностранной) выплачиваются дивиденды (п. 6 ст. 6.1, п. п. 2, 4 ст. 287, абз. 7 п. 1 ст. 310 НК РФ). Исключение составляет порядок уплаты налога с доходов в виде дивидендов по ценным бумагам российских организаций, учитываемым на счетах депо иностранного номинального держателя, иностранного уполномоченного держателя и (или) депозитарных программ. Налог с дивидендов по указанным ценным бумагам налоговый агент обязан уплатить в бюджет на 30-й день с даты его исчисления (п. 11 ст. 310.1 НК РФ).

Ушаков