ВЫПЛАТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДИВИДЕНДОВ

В мае - июле многие организации по результатам общих собраний акционеров и собственников выплачивают дивиденды.

Каждый год эта процедура повторяется, но появляются новые нюансы, в том числе связанные с изменением законодательства. В частности, порядок расчета дивидендов, установленный ст. 275 НК РФ, с 1 января 2008 г. изменился (Федеральный закон от 16 мая 2007 г. N 76-ФЗ).

Минфин выпустил также разъясняющее Письмо - от 6 февраля 2008 г. N 03-03-06/1/82.

Порядок и условия объявления дивидендов акционерным

обществом

Дивиденды представляют собой доход учредителей по размещенным акциям АО. Согласно ст. 42 Федерального закона "Об акционерных обществах" от 26.12.1995 N 208-ФЗ (в ред. от 01.12.2007) общество вправе принимать решения (объявлять) о выплате дивидендов по результатам первого квартала, полугодия, девяти месяцев финансового года и (или) по результатам финансового года. Решения о выплате дивидендов, в том числе решения о размере дивиденда и форме его выплаты по акциям каждой категории (типа), принимаются общим собранием акционеров, причем решение об объявлении дивидендов по результатам первого квартала, полугодия и девяти месяцев финансового года может быть принято в течение трех месяцев после окончания соответствующего периода (п. 1 ст. 42 Закона N 208-ФЗ). При отсутствии решения об объявлении дивидендов общество не вправе выплачивать, а акционеры требовать их выплаты.

Источником выплаты дивидендов является только чистая прибыль общества (прибыль после налогообложения), размер которой определяется по данным бухгалтерской отчетности общества.

Дивиденды по привилегированным акциям определенных типов также могут выплачиваться за счет ранее сформированных для этих целей специальных фондов общества (резервного фонда), что объясняется особыми правами владельцев привилегированных акций на получение дивидендов.

Минфин подчеркнул, что если учетной политикой организации предусмотрено формирование из чистой прибыли фондов (фонд потребления, фонд накопления и т.п.), разделенную между такими фондами прибыль уже нельзя считать нераспределенной и при принятии собранием собственников решения о направлении средств нецелевых фондов на выплату доходов акционерам такую выплату нельзя будет рассматривать как дивиденды - в том числе и в целях налогообложения доходов акционеров - физических и юридических лиц (Письмо Минфина России от 14 октября 2005 г. N 03-03-04/1/276).

Ограничения на выплату дивидендов

Статьи 42 и 43 Закона N 208-ФЗ, а также ст. 102 ГК РФ определяют ограничения на выплату дивидендов.

1. Размер дивидендов не может быть больше рекомендованного советом директоров (наблюдательным советом) общества.

2. Общество не вправе принимать решение (объявлять) о выплате дивидендов по акциям:

до полной оплаты всего уставного капитала общества;

до выкупа всех акций, которые должны быть выкуплены в соответствии со ст. 76 Закона N 208-ФЗ;

если на день принятия такого решения общество отвечает признакам несостоятельности (банкротства) в соответствии с Федеральным законом от 26 октября 2002 г. N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)" или если указанные признаки появятся у общества в результате выплаты дивидендов;

если на день принятия такого решения стоимость чистых активов общества меньше его уставного капитала, резервного фонда и превышения над номинальной стоимостью определенной уставом ликвидационной стоимости размещенных привилегированных акций либо станет меньше их размера в результате принятия такого решения;

в иных случаях, предусмотренных федеральными законами.

3. Общество не вправе принимать решение (объявлять) о выплате дивидендов (в том числе дивидендов по результатам первого квартала, полугодия, девяти месяцев финансового года) по обыкновенным акциям и привилегированным акциям, размер дивидендов по которым не определен, если не принято решение о выплате в полном размере дивидендов (в том числе накопленных дивидендов по кумулятивным привилегированным акциям) по всем типам привилегированных акций, размер дивидендов (в том числе дивидендов по результатам первого квартала, полугодия, девяти месяцев финансового года) по которым определен уставом общества.

Если обществом не принято решение о выплате дивидендов по привилегированным акциям (одного или нескольких типов), размер дивидендов по которым определен в уставе общества, или принято решение о выплате их в неполном размере, владельцы таких акций приобретают право голоса на общем собрании акционеров по всем вопросам его компетенции. Если не принято решение о полной выплате дивидендов по итогам года, акционеры - владельцы привилегированных акций пользуются правом голоса, начиная с общего собрания акционеров, следующего за годовым. В случае непринятия решения о полной выплате дивидендов по результатам первого квартала, полугодия, девяти месяцев владельцам привилегированных акций, по которым в уставе определен размер дивидендов по результатам указанных периодов, соответствующие акционеры приобретают право голоса на общем собрании акционеров, начиная с первого собрания, которое будет созвано по истечении установленного законом трехмесячного срока для принятия соответствующего решения. Право владельцев привилегированных акций участвовать в голосовании на общем собрании акционеров прекращается с момента первой выплаты дивидендов по указанным акциям в полном размере (п. 5 ст. 32 Закона N 208-ФЗ, п. 15 Постановления Пленума ВАС РФ от 18.11.2003 N 19 "О некоторых вопросах применения Федерального закона "Об акционерных обществах").

4. Общество не вправе принимать решение (объявлять) о выплате дивидендов по привилегированным акциям определенного типа, по которым размер дивиденда определен уставом общества, если не принято решение о полной выплате дивидендов (в том числе о полной выплате всех накопленных дивидендов по кумулятивным привилегированным акциям) по всем типам привилегированных акций, предоставляющим преимущество в очередности получения дивидендов перед привилегированными акциями этого типа.

5. Общество не вправе выплачивать объявленные дивиденды по акциям:

если на день выплаты общество отвечает признакам несостоятельности (банкротства) в соответствии с Федеральным законом от 26 октября 2002 г. N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)" или если указанные признаки появятся у общества в результате выплаты дивидендов;

если на день выплаты стоимость чистых активов общества меньше суммы его уставного капитала, резервного фонда и превышения над номинальной стоимостью определенной уставом общества ликвидационной стоимости размещенных привилегированных акций либо станет меньше указанной суммы в результате выплаты дивидендов;

в иных случаях, предусмотренных федеральными законами.

По прекращении перечисленных обстоятельств АО обязано выплатить акционерам объявленные дивиденды.

\* \* \*

Пункт 4 ст. 42 Закона N 208-ФЗ определяет принцип осуществления самой выплаты: срок и порядок выплаты дивидендов определяются уставом общества или решением общего собрания акционеров о выплате дивидендов. В случае если уставом общества срок выплаты дивидендов не определен, срок их выплаты не должен превышать 60 дней со дня принятия решения о выплате дивидендов (в том числе если срок определен общим собранием акционеров). В случае невыплаты объявленных дивидендов в установленный срок акционер вправе обратиться с иском в суд о взыскании с общества причитающейся ему суммы дивидендов, а также процентов за просрочку исполнения денежного обязательства на основании ст. 395 ГК РФ. Проценты подлежат начислению за период просрочки выплаты дивидендов, исчисляемой со дня, следующего за днем окончания установленного срока их выплаты.

Суммы не востребованных акционерами дивидендов по истечении трехлетнего срока исковой давности подлежат включению в состав внереализационных доходов АО в налоговом учете и в состав прочих - в бухгалтерском (см. Письмо Минфина России от 14 февраля 2006 г. N 03-03-04/1/110).

Список лиц, имеющих право получения дивидендов, составляется на дату составления списка лиц, имеющих право участвовать в общем собрании акционеров, на котором принимается решение о выплате соответствующих дивидендов. Для составления списка лиц, имеющих право получения дивидендов, номинальный держатель акций представляет данные о лицах, в интересах которых он владеет акциями.

Определение величины чистой прибыли и чистых активов

Дивиденды, в том числе промежуточные, выплачиваются из чистой прибыли общества, то есть прибыли, остающейся после уплаты налога на прибыль и иных обязательных платежей (это прибыль прошлых лет, учтенная на счете 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" - см. Инструкцию к Плану счетов бухгалтерского учета (к счету 75 "Расчеты с учредителями"), Письмо Минфина России от 26 октября 2005 г. N 07-05-06/278).

Если АО избирает иной источник выплаты, ее нельзя будет рассматривать как дивиденды. Операцию в этом случае следует считать безвозмездной передачей денежных средств или иного имущества и облагать налогами в соответствующем порядке.

Показатель чистой прибыли каждого периода выводится в Отчете о прибыли и убытках (форма N 2) по строке 190 и рассчитывается так:

┌──────────────────────────────────────────────────────┐

│Строка 190 "Чистая прибыль (убыток) отчетного периода"│

└──────────────────────────────────────────────────────┘

=

┌──────────────────────────────────────────────────────┐

│ Строка 140 "Прибыль (убыток) до налогообложения" │

└──────────────────────────────────────────────────────┘

+

┌──────────────────────────────────────────────────────┐

│ Строка 141 "Отложенные налоговые активы" │

└──────────────────────────────────────────────────────┘

-

┌──────────────────────────────────────────────────────┐

│ Строка 142 "Отложенные налоговые обязательства" │

└──────────────────────────────────────────────────────┘

-

┌──────────────────────────────────────────────────────┐

│ Строка 150 "Текущий налог на прибыль" │

└──────────────────────────────────────────────────────┘

При расчете нужно учесть, что если организация получила убыток, отраженный по строке 140, его следует вычитать при расчете показателя строки 190, и наоборот - если показатель строки 142 "Отложенные налоговые обязательства" имеет положительное значение (приведен без скобок в форме N 2), он прибавляется, а не вычитается.

Как было отмечено выше, если стоимость чистых активов АО ниже величины уставного капитала, объявлять дивиденды запрещено.

В соответствии с п. 3 ст. 35 Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ "Об акционерных обществах" стоимость чистых активов общества оценивается по данным бухгалтерского учета в порядке, устанавливаемом Министерством финансов Российской Федерации и федеральным органом исполнительной власти по рынку ценных бумаг.

В соответствии с п. п. 1 и 2 Порядка оценки стоимости чистых активов акционерных обществ, утвержденного Приказом Минфина России и ФКЦБ России от 29.01.2003 N 10н/03-6/пз, оценка имущества, средств в расчетах и других активов и пассивов акционерного общества производится с учетом требований нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету. При этом под стоимостью чистых активов акционерного общества понимается величина, определяемая путем вычитания из суммы активов акционерного общества, принимаемых к расчету, суммы его пассивов, принимаемых к расчету.

Оценка имущества, средств в расчетах и других активов и пассивов акционерного общества производится с учетом требований положений по бухгалтерскому учету и других нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету. Для оценки стоимости чистых активов акционерного общества составляется расчет по данным бухгалтерской отчетности.

В состав активов, принимаемых к расчету, включаются:

- внеоборотные активы, отражаемые в разд. I бухгалтерского баланса (нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, долгосрочные финансовые вложения, прочие внеоборотные активы);

- оборотные активы, отражаемые в разд. II бухгалтерского баланса (запасы, налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, прочие оборотные активы), за исключением стоимости в сумме фактических затрат на выкуп собственных акций, выкупленных акционерным обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования, и задолженности участников (учредителей) по взносам в уставный капитал.

В состав пассивов, принимаемых к расчету, включаются:

- долгосрочные обязательства по займам и кредитам и прочие долгосрочные обязательства;

- краткосрочные обязательства по займам и кредитам;

- кредиторская задолженность;

- задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов;

- прочие краткосрочные обязательства.

Расчет стоимости чистых активов акционерного общества можно произвести в таблице следующей формы.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование показателя | На начало  отчетного  года | На конец  отчетного периода |
| I. Активы |  |  |
| 1. Нематериальные активы |  |  |
| 2. Основные средства |  |  |
| 3. Незавершенное строительство |  |  |
| 4. Доходные вложения в материальные ценности |  |  |
| 5. Долгосрочные и краткосрочные финансовые  вложения <1> |  |  |
| 6. Прочие внеоборотные активы <2> |  |  |
| 7. Запасы |  |  |
| 8. Налог на добавленную стоимость  по приобретенным ценностям |  |  |
| 9. Дебиторская задолженность <3> |  |  |
| 10. Денежные средства |  |  |
| 11. Прочие оборотные активы |  |  |
| 12. Итого активы, принимаемые к расчету (сумма  данных п. п. 1 - 11) |  |  |
| II. Пассивы |  |  |
| 13. Долгосрочные обязательства по займам  и кредитам |  |  |
| 14. Прочие долгосрочные обязательства <4> <5> |  |  |
| 15. Краткосрочные обязательства по займам  и кредитам |  |  |
| 16. Кредиторская задолженность |  |  |
| 17. Задолженность участникам (учредителям)  по выплате доходов |  |  |
| 18. Прочие краткосрочные обязательства <5> |  |  |
| 19. Итого пассивы, принимаемые к расчету (сумма  данных п. п. 13 - 18) |  |  |
| 20. Стоимость чистых активов акционерного  общества (итого активы, принимаемые к расчету  (стр. 12), минус итого пассивы, принимаемые  к расчету (стр. 19)) |  |  |

--------------------------------

<1> За исключением фактических затрат по выкупу собственных акций у акционеров.

<2> Включая величину отложенных налоговых активов.

<3> За исключением задолженности участников (учредителей) по взносам в уставный капитал.

<4> Включая величину отложенных налоговых обязательств.

<5> В данных о величине прочих долгосрочных и краткосрочных обязательств приводятся суммы созданных в установленном порядке резервов в связи с условными обязательствами и с прекращением деятельности.

Отражение начисления и выплаты дивидендов в бухгалтерском

учете и отчетности

Направление прибыли на выплату дивидендов (в том числе промежуточных) отражается по дебету счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и кредиту счетов 75 "Расчеты с учредителями" субсчет 2 "Расчеты по выплате доходов" и/или 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда". Использование счета 70 предусмотрено при начислении дивидендов по акциям трудового коллектива.

Выплата начисленных сумм доходов отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" в корреспонденции со счетами учета денежных средств или иного имущества (ст. 42 Закона N 208-ФЗ предполагает возможность выплачивать дивиденды в неденежной форме, если это предусмотрено уставом АО). При выплате доходов от участия в организации продукцией (работами, услугами) этой организации, ценными бумагами и т.п. в бухгалтерском учете производятся записи по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" в корреспонденции со счетами учета продажи соответствующих ценностей.

Аналитический учет по счету 75 "Расчеты с учредителями" ведется по каждому учредителю (участнику), кроме учета расчетов с акционерами - собственниками акций на предъявителя в акционерных обществах.

Суммы налога на доходы от участия в организации, подлежащие удержанию у источника выплаты, учитываются по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам".

Дивиденды, выплачиваемые физическим лицам, включая работников организации, не являются объектом обложения ЕСН и пенсионными взносами, так как согласно п. 1 ст. 236 НК РФ подлежат включению в налоговую базу выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), а также по авторским договорам. Отношения по выплате дивидендов носят имущественный характер и не подпадают под перечисленные типы договоров (см. также Письмо ФНС России от 31 января 2006 г. N 04-1-03/43).

Выплата дивидендов в натуральной форме, по мнению налоговых органов, подлежит обложению НДС, причем база по НДС определяется как стоимость имущества, исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 40 НК РФ (п. 1 ст. 154 НК РФ). Предполагается, что НДС начисляет источник выплаты из собственных средств. Имеется единственное судебное решение, опровергающее такой подход (Постановление ФАС Уральского округа от 30.08.2005 N Ф09-3713/05-С2). В любом случае "искать правды" придется в суде.

С учетом НДС будет определяться и доход физического лица - акционера, получающего дивиденды в виде имущества (ст. 211 НК РФ).

Хозяйственные операции по объявлению и выплате дивидендов отражаются следующими проводками.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование операции | Проводка | |
| Дт | Кт |
| Начислены дивиденды  по результатам  деятельности за квартал, полугодие, 9 месяцев,  год | 84 "Нераспределенная  прибыль (непокрытый  убыток)" | 75 "Расчеты  с учредителями" субсчет 2  "Расчеты по выплате  доходов" или 70 "Расчеты  с персоналом по оплате  труда" (по акциям  трудового коллектива) |
| Произведено начисление  сумм налога на прибыль,  НДФЛ, подлежащих  удержанию у источника  выплаты | 75 "Расчеты  с учредителями"  субсчет 2 "Расчеты  по выплате доходов"  или 70 "Расчеты  с персоналом  по оплате труда"  (по акциям трудового  коллектива) | 68 "Расчеты по налогам  и сборам", 91 "Прочие  доходы и расходы" субсчет  "Прочие расходы" |
| Отпущены ценные бумаги  и товары для выплаты  дивидендов в натуральной форме | 91 "Прочие доходы  и расходы" субсчет  "Прочие расходы" | 58 "Финансовые вложения",  41 "Товары" |
| Начислен НДС при выплате дивидендов в натуральной форме (по облагаемым  налогом видам имущества) | 91 "Прочие доходы  и расходы" субсчет  "Прочие расходы" | 68 "Расчеты по налогам  и сборам" |
| Произведена выплата  дивидендов, в том  числе в натуральной  форме | 75 "Расчеты  с учредителями"  субсчет 2 "Расчеты  по выплате доходов"  или 70 "Расчеты  с персоналом  по оплате труда"  (по акциям трудового  коллектива) | 50, 51, 52, 55, 91 и др. |
| Невостребованные  дивиденды по истечении  срока исковой давности  отнесены к прочим  доходам АО | 75 "Расчеты  с учредителями"  субсчет 2 "Расчеты  по выплате доходов"  или 70 "Расчеты  с персоналом  по оплате труда"  (по акциям трудового  коллектива) | 91 "Прочие доходы  и расходы" субсчет "Прочие доходы" |

Дивиденды: налоговый аспект

Дивидендом в целях налогового законодательства признается 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 (ст. 43 НК РФ).

Обратим внимание на то, что гражданское законодательство не содержит обязательного требования распределять дивиденды пропорционально доле в уставном капитале, однако для целей налогообложения непропорциональная выплата считаться дивидендом не может и подлежит налогообложению как безвозмездно полученные ценности у получателя такого дохода (Письмо Минфина России от 30.01.2006 N 03-03-04/1/65, Письмо УФНС по г. Москве от 19 апреля 2007 г. N 20-12/036014@(а)).

Еще раз акцентируем внимание на том, что и налоговое, и гражданское право к дивидендам относит лишь выплаты при распределении прибыли, остающейся после налогообложения, то есть сформировавшейся по итогам налогового периода (года).

Не признаются дивидендами:

1) выплаты при ликвидации организации акционеру (участнику) этой организации в денежной или натуральной форме, не превышающие взноса этого акционера (участника) в уставный (складочный) капитал организации;

2) выплаты акционерам (участникам) организации в виде передачи акций этой же организации в собственность;

3) выплаты некоммерческой организации на осуществление ее основной уставной деятельности (не связанной с предпринимательской деятельностью), произведенные хозяйственными обществами, уставный капитал которых состоит полностью из вкладов этой некоммерческой организации.

Особенности уплаты налога на прибыль по дивидендам

в 2008 г.

Особенности определения налоговой базы по налогу на прибыль по доходам от долевого участия в других организациях определены ст. 275 НК РФ. Текст этой статьи изложен в 2008 г. в новой редакции.

Если российская организация выплачивает дивиденды другой российской организации и (или) физическому лицу, являющемуся резидентом Российской Федерации, она выступает в качестве налогового агента и определяет сумму налога, подлежащую удержанию с каждого получателя дивидендов, согласно п. 2 ст. 275 НК РФ:

Н = К x С x (д - Д),

н

где Н - сумма налога, подлежащего удержанию;

К - отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу налогоплательщика - получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению налоговым агентом;

С - соответствующая налоговая ставка налога на прибыль или НДФЛ;

н

д - общая сумма дивидендов, подлежащая распределению налоговым агентом в пользу всех налогоплательщиков - получателей дивидендов. По разъяснениям Минфина, дивиденды, подлежащие распределению в пользу лиц, не являющихся налогоплательщиками налога на прибыль организаций или налога на доходы физических лиц, при определении показателя "д" не учитываются. К таким доходам в виде дивидендов, в частности, относятся дивиденды по акциям, находящимся в собственности Российской Федерации или субъектов Российской Федерации, дивиденды, выплачиваемые по акциям, составляющим имущество паевых инвестиционных фондов (Письма Минфина России от 19 февраля 2008 г. N 03-03-06/1/114, от 6 февраля 2008 г. N 03-03-06/1/82, от 2 апреля 2008 г. N 03-03-06/1/247).

Так как положения п. 2 ст. 275 НК РФ не касаются налогоплательщиков - иностранных организаций и физических лиц, не являющихся резидентами Российской Федерации, получающих дивиденды от российской организации и указанных в п. 3 ст. 275, следует считать, что в показатель "д" не входят выплаты названным лицам;

Д - общая сумма дивидендов, полученных самим налоговым агентом в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущем отчетном (налоговом) периоде (за исключением дивидендов, облагаемых по ставке 0%) к моменту распределения дивидендов в пользу налогоплательщиков - получателей дивидендов, при условии, если данные суммы дивидендов ранее не учитывались при определении налоговой базы, определяемой в отношении доходов, полученных налоговым агентом в виде дивидендов, то есть сумма дивидендов, за вычетом удержанного с них налога, если данные суммы дивидендов ранее не принимались к вычету при определении суммы налога с доходов в виде дивидендов, подлежащей удержанию налоговым агентом. При этом, поскольку п. 2 ст. 275 НК РФ не установлено иное, показатель "Д" формируется с учетом дивидендов, полученных от иностранных организаций (за исключением дивидендов, облагаемых по ставке 0%) (Письма Минфина России от 19 февраля 2008 г. N 03-03-06/1/114, от 6 февраля 2008 г. N 03-03-06/1/82).

В случае если значение "Н" составляет отрицательную величину, обязанность по уплате налога не возникает и возмещение из бюджета не производится.

Настоящий порядок налогообложения действует с 2008 г. и применяется при выплате дивидендов в 2008 г., в том числе - за 2007 г.

Порядок налогообложения дивидендов, получаемых российской организацией от иностранной, не являющейся налоговым агентом, определен п. 1 ст. 275 НК РФ, а механизм формирования налоговой базы при выплате дивидендов российским налоговым агентом иностранной организации и (или) физическому лицу, не являющемуся резидентом Российской Федерации, регламентирован п. 3 этой же статьи.

Пример. ЗАО объявило о выплате дивидендов своим учредителям в общей сумме 1 000 000 руб.:

российской организации "А" причитается 25% суммы (250 000 руб.);

российской организации "Б" причитается 60% суммы (600 000 руб.);

иностранному физическому лицу - нерезиденту причитается 15% суммы (150 000 руб.).

ЗАО получило в текущем налоговом периоде дивиденды от российской организации "В" в размере 300 000 руб.

Сумма налога на прибыль, причитающаяся к удержанию у источника выплаты с дивидендов организации "А", составляет 12 375 руб. (250 000 руб. : 1 000 000 руб. (9% x ((1 000 000 руб. - 150 000 руб.) - 300 000 руб.)).

Сумма налога на прибыль, причитающаяся к удержанию у источника выплаты с дивидендов организации "Б", составляет 29 700 руб. (600 000 руб. : 1 000 000 руб. (9% x ((1 000 000 руб. - 150 000 руб.) - 300 000 руб.)).

С иностранного физического лица - нерезидента налог следует удержать в сумме 22 500 руб. (150 000 руб. x 15%).

\* \* \*

Пункт 3 ст. 284 НК РФ устанавливает налоговые ставки для налогообложения дивидендов налогом на прибыль, а ст. 224 - налогом на доходы физических лиц:

|  |  |
| --- | --- |
| 0% | по дивидендам, полученным российскими организациями от российских  организаций или иностранных организаций, кроме зарегистрированных  в офшорной зоне, при условии, что на день принятия решения  о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение  не менее 365 дней непрерывно владеет на праве собственности  не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в уставном (складочном)  капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации  или депозитарными расписками, дающими право на получение  дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50% общей суммы  выплачиваемых организацией дивидендов, и при условии, что стоимость приобретения и (или) получения в соответствии с законодательством  Российской Федерации в собственность вклада (доли) в уставном  (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации  или депозитарных расписок, дающих право на получение дивидендов,  превышает 500 млн руб. |
| 9% | по дивидендам, полученным российскими организациями, если ставка  0% неприменима |
| по дивидендам, полученным физическим лицом - резидентом |
| 15% | по дивидендам, полученным от российских организаций иностранными  организациями |
| по дивидендам, полученным физическими лицами - нерезидентами РФ |

М.А.Семенова