

ЭКОНОМИКА

Нагорная Тамара Давыдовна

доцент

Терешко Зоя Андреевна

канд. экон. наук, доцент

ФГБОУ ВПО «Государственная академия экономики и права»
г. Хабаровск, Хабаровский край

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ЧИСТОЙ ПРИБЫЛИ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

Аннотация: в статье представлены, обобщены и систематизированы теоретические исследования проблем распределения чистой прибыли, выявлены особенности ее функционирования в современных условиях. Всесторонне рассмотрены направления ее распределения системе нормативного регулирования, обобщены законодательные и нормативные акты в области распределения чистой прибыли.

Ключевые слова: прибыль, чистая прибыль, распределение чистой прибыли, дивиденды.

Главной целью предпринимательства является получение максимально возможной прибыли. Чистая прибыль, полученная за отчетный год, представляет собой итоговый финансовый результат деятельности организаций и подлежит распределению. Распределять чистую прибыль общества обязаны в соответствии с нормами российского законодательства.

В обществах с ограниченной ответственностью принятие решения о распределении чистой прибыли является исключительной компетенцией общего собрания участников. При этом существуют следующие ограничения, при которых общество не вправе принять решение о распределение прибыли между участниками:

- если уставный капитал не оплачен в полном размере;
- если на дату принятия решения о распределении чистой прибыли общество отвечает признаком банкротства в соответствии с Федеральным законом от 26.10.2002 г. № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве) или указанные признаки могут появиться в результате принятия решения о распределении чистой прибыли [2];
- если стоимость чистых активов общества меньше его уставного капитала и резервного капитала на дату принятия решения о распределении делении чистой прибыли или станет меньше в случае принятия такого решения;
- в других случаях, предусмотренных Федеральными законами.

В акционерных обществах принятие решения о распределении чистой прибыли является также исключительной компетенцией общего собрания. При этом необходимо соблюдать следующие ограничения при принятии решения о выплате дивидендов:

- если уставной капитал общества оплачен не полностью;
- если общество не полностью выкупило акции, которые должны быть выкуплены в соответствии с законодательством;
- если на дату принятия решения о выплате дивидендов общество отвечает признаком несостоятельности (банкротства) и такие признаки могут появиться в результате выплаты дивидендов [5, с. 79];
- если на дату принятия такого решения стоимость чистых активов общества меньше его уставного капитала и резервного капитала, и превышение над номинальной стоимостью определенной уставом ликвидационной стоимости привилегированных акций или может стать меньше их размера в результате принятия таких решений о выплате дивидендов;
- в других случаях, предусмотренных законодательством.

Одним из основных направлений расходования чистой прибыли является выплата дивидендов участникам или акционерам организации. При этом необходимо учитывать, что в акционерных обществах выплачиваются дивиденды, а в

обществах с ограниченной ответственностью – часть чистой прибыли. Но в соответствии со ст.43 НК РФ в целях налогообложения доход, полученный участником от распределения чистой прибыли пропорционально его доле в уставном капитале общества, приравнивается к дивидендам.

Таким образом, и у акционеров, и у участников общества возникает облагаемый доход. Если дивиденды выплачиваются физическому лицу, то они облагаются НДФЛ, если организации, то облагаются налогом на прибыль. При этом общество, выплачивающее дивиденды, признается налоговым агентом и поэтому оно должно удержать налоги и перечислить их в бюджет.

При выплате дивидендов налоговому резиденту РФ или российской организации, НДФЛ или налог на прибыль начисляется по ставке 13%. Если получателем дивидендов являются нерезиденты РФ и иностранные организации, то ставка налога составляет 15%. Но данная ставка налога может быть снижена, если это оговорено международным соглашением, которое заключено между РФ и иностранным государством. Кроме этого, дивиденды, выплаченные физическим лицам, не облагаются страховыми взносами во внебюджетные фонды и в том числе взносами на травматизм.

Необходимо отметить, что кроме выплаты дивидендов по итогам отчетного года, общества вправе распределить чистую прибыль на выплату дивидендов и по итогам квартала, полугодия и 9 месяцев. При этом промежуточные дивиденды облагаются налогами в том же порядке, что и дивиденды, полученные по итогам года. Но на практике, при выплате промежуточных дивидендов возникает в некоторых ситуациях немало налоговых споров, которые обществам зачастую приходится решать в суде.

Так, по мнению Минфина Российской Федерации и налоговых органов, если общество по итогам года получило убыток, то промежуточные дивиденды превращаются в безвозмездные выплаты. Но данное мнение не является бесспорным, так как в статье № 43 НК РФ не указано, что доход акционера или участника признается дивидендом только по итогам отчетного года. А в соответствии

со ст. 248 НК РФ у общества и учредителя существуют взаимные права и обязанности, безвозмездность же показывает, что у получателя обязательств отсутствуют обязательства к передающей стороне [1].

При получении прибыли по итогам отчетного года и начислении промежуточных дивидендов, общество вправе применить к ним ставки налога, которые оно применяет к годовым дивидендам и годовой финансовый результат не может влиять на характер промежуточных выплат. Однако практика показывает, что данные аргументы все-таки придется отстаивать в суде.

Если организация следует позиции ФНС России по итогам отчетного года, за который получен убыток, переквалифицирует промежуточные дивиденды безвозмездные суммы, то получается, что в течение года налог с таких выплат компания удерживать не должна была. Ведь если выплаты производились в пользу юридического лица, то налог такое лицо уплачивать должно самостоятельно. Таким образом, участнику необходимо отразить данные выплаты в составе внереализационных доходов (п. 8 ст. 250 НК РФ) и откорректировать налоговую базу отчетного периода, в котором такие выплаты были признаны в качестве дивидендов (п. 1 ст. 54 НК РФ).

Направление чистой прибыли отчетного года на увеличение уставного капитала общества, связано со следующими особенностями:

- сумма, на которую участники или акционеры решили увеличить уставный капитал, не должна превышать разницу между величиной ее чистых активов и суммой уставного капитала и резервного фонда;
- у организации, уставный капитал которой увеличен за счет чистой прибыли, налогооблагаемого дохода не возникает;
- у акционеров, которые являются юридическими лицами, не возникает дохода, так как в данном случае происходит увеличение уставного капитала акционерного общества без изменения долей участия;
- для юридических лиц, которые являются участниками общества с ограниченной ответственностью, действуют другие правила: при увеличении уставного капитала общества с ограниченной ответственностью за счет чистой прибыли,

у таких участников образуется внереализационный доход, с которого они должны уплатить налог на прибыль по ставке 20 %. При этом, сумма такого дохода определяется как разница между новой номинальной стоимостью доли в уставном капитале и ее первоначальной стоимостью;

– кроме этого, облагаемый доход в виде разницы между новой номинальной стоимостью доли в уставном капитале и ее первоначальной стоимостью возникает и у участников общества с ограниченной ответственностью и у акционеров, являющихся физическими лицами. С полученного дохода они должны уплачивать НДФЛ по ставке 13%, если являются налоговыми резидентами РФ или по ставке 30%, если не являются налоговыми резидентами РФ.

Пополнение резервного фонда, является еще одним направлением распределения чистой прибыли, осуществляемое в соответствии с Планом счетов. Формирование резервного фонда предусмотрено законодательством только для акционерных обществ. При этом его размер должен составлять не менее 5% от уставного капитала общества. Общества с ограниченной ответственностью могут создавать резервный фонд добровольно в размере, который устанавливается уставом общества.

Резервный фонд акционерного общества предназначен для покрытия убытков общества, а также для погашения облигаций общества и выкупа его акций в случае отсутствия иных средств. Использование резервного фонда акционерного обществами на другие цели запрещено Законом №208-ФЗ. При этом сложилась судебная практика, при которой суды считают, что в случае полного расходования средств резервного фонда обязанность по повторному его созданию законодательно не закреплена.

Направление чистой прибыли отчетного года на погашение убытков прошлых лет, может быть произведено только по решению участников или акционеров, то есть их общего собрания. Списание убытков без такого решения нарушает права и законные интересы участников или акционеров, так как сумма расходуемой чистой прибыли зависит не от решения собственников, а от размера

непокрытых убытков прошлых лет. Погашение убытков прошлых лет в бухгалтерском учете никаких налоговых последствий ни для общества, ни для ее собственников не имеет. Однако списание убытков прошлых лет в бухгалтерском учете и перенос убытков прошлых лет на будущее в налоговом учете являются разными операциями, так как речь идет о разных убытках, рассчитанных по разным правилам. Так в налоговом учете на сумму убытков прошлых лет общество уменьшает налогооблагаемую прибыль текущего года, чем снижает налог на прибыль отчетного года (ст. 283 НК РФ).

На практике довольно таки часто применяется следующее направление распределение чистой прибыли – это выплата премий или бонусов топ менеджерам фирмы. Такое решение должно быть обязательно отражено в протоколе общего собрания. Организация должна удержать НДФЛ с таких выплат и перечислить их в бюджет (ст. 226 НК РФ), так как подобные премии являются доходом, облагаемым НДФЛ (ст. 210 НК РФ). А также на сумму такой премии общество должно начислить страховые взносы во внебюджетные фонды и РФ и взносы на травматизм. Это связано с тем, что с получателями премий у общества существуют трудовые отношения, а все выплаты в рамках трудовых отношений облагаются страховыми взносами во внебюджетные фонды. В соответствии со ст. 264 НК РФ в налоговом учете суммы таких страховых взносов, включаются в расходы без ограничений. Минфин РФ подтвердил, что в главе 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций» не содержится запрета о признании в расходах страховых взносов, даже если они начислены на выплаты, не учитываемые при налогообложении прибыли.

Спонсирование различных мероприятий за счет чистой прибыли на практике распространено из-за того, что получатель спонсорской помощи, как правило, обязуется упомянуть компанию-спонсора на своем мероприятии, что, по сути, является спонсорской рекламой в соответствии с Федеральным законом «О рекламе» № 38-ФЗ от 13.03.06 [3]. В данном случае организация-получатель спонсорской помощи фактически бесплатно рекламирует спонсора, то есть без-

возмездно оказывает ему услуги и поэтому обязана уплатить НДС со спонсорской с помохи. Спонсор в данном случае может принять к вычету НДС, исчисленный с суммы спонсорской помохи, но при этом возможны претензии со стороны налоговой инспекции.

За счет чистой прибыли организации могут создавать следующие фонды специального назначения – фонд накопления, потребления, социальной сферы, производственного и социального развития, акционирования работников общества, благотворительный фонд. Решение о формировании таких фондов должно принять общее собрание участников или акционеров.

Средства фондов специального назначения можно расходовать только на те цели, которые предусмотрены уставом общества или другими локальными актами.

Создание фондов специального назначения отражается только в целях бухгалтерского учета, и никаких налоговых последствий для общества, акционеров и участников не имеет. Если по итогам отчетного года не использованы средства таких фондов, то возникает вопрос: нужно ли по итогам года списывать остатки фондов специального назначения? Списывать данные остатки необходимо, если годовое общее собрание акционеров или участников примет решение о капитализации неиспользованных средств этих фондов. Неиспользованные средства специальных фондов следует включить в состав нераспределенной прибыли прошлых лет. Если такого решения не последует, неиспользованные суммы будут отражаться в балансе организации, как остатки фонда специального назначения.

Если компания не создает фонды специального назначения (например, фонды социальной сферы или потребления), то собственники имеют право направлять часть чистой прибыли на оказание работникам материальной помохи, приобретение для них и их детей туристических путёвок, компенсацию расходов на отдых, лечение и иные цели.

В целях расчета налога на прибыль организация не имеет права включить в расходы суммы, потраченные на эти цели. При этом если организация оплатила работнику отдых или лечение за границей со стоимостью путевки она должна

удержать НДФЛ и перечислить его в бюджет. Но если санаторно-курортное лечение оплачено в учреждениях на территории России, то НДФЛ удерживать со стоимости путевок не нужно. Однако со стоимости путевок на лечение и отдых необходимо уплатить страховые взносы во внебюджетные фонды, так как эти выплаты произведены в рамках трудовых отношений. Но если путевка приобретена для бывшего сотрудника, то страховые взносы не начисляются.

Организации имеют право использовать чистую прибыль на финансирование капитальных вложений, приобретение основных средств и иного имущества. Но с налоговой точки зрения безопаснее финансировать такие расходы за счет текущих оборотных средств, так как на практике не редко возникают проблемы с признанием таких расходов в налоговом учете и принятием к вычету «входного» НДС по ним.

Таким образом, решение о распределении чистой прибыли, исходя из экономической ситуации в современных условиях, принимает собственник и её распределение должно осуществляться в соответствии с разработанной и утвержденной собственником политикой. В основе политики распределения чистой прибыли должна быть положена оптимизация пропорций между долями, направляемыми на потребление и капитализацию [5, с. 19].

Список литературы

1. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
2. Федеральный закон от 26.10.2002 №127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
3. Федерального закона от 13 марта 2006 года № 38-ФЗ «О рекламе» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
4. Дрожжина И.В. Распределение и использование прибыли: учетно-аналитический подход // Сибирская финансовая шк. – 2011. – № 5. – С. 21–26.
5. Доверительные операции: сущность, проблемы и перспективы развития: монография / Л.В. Масюкова, Н.А. Пономарёва, З.А. Терешко. – Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 2014. – 156 с.

6. Аипкин С. Скидки в торговле: особенности учета у продавца и покупателя [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.auditit.ru/articles/account/contracts/a77/186406.html>