# **Письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России от 15 декабря 2014 г. N 03-03-06/1/64503**

Вопрос: Пунктом 5 статья 275 НК РФ в редакции Федерального закона от 02.11.2013 N 306-ФЗ предусмотрено, что общая сумма дивидендов, подлежащая распределению российской организацией в пользу всех получателей, уменьшается на общую сумму дивидендов, полученных российской организацией в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущих отчетных (налоговых) периодах к моменту распределения дивидендов в пользу налогоплательщиков - получателей дивидендов. Условием для такого уменьшения является то, что указанные суммы дивидендов ранее не учитывались при определении налоговой базы, определяемой в отношении доходов, полученных российской организацией в виде дивидендов.

В случае когда сумма полученных организацией за текущий и предыдущий периоды дивидендов меньше, чем сумма распределяемых дивидендов (разница составляет отрицательную величину), уменьшение налоговой базы осуществляется только в пределах суммы распределяемых дивидендов, так как в абз. 9 пункта 5 статьи 275 НК РФ прямо указано, что в такой ситуации обязанность по уплате налога не возникает и возмещение из бюджета не производится.

Правильно ли понимать выражение "не учитывались при определении налоговой базы... в отношении доходов, полученных в виде дивидендов" как "не уменьшили налоговую базу в отношении доходов, полученных в виде дивидендов"?

Такое понимание означает, что сумма превышения полученных дивидендов над начисленными дивидендами может быть использована впоследствии для определения налоговой базы при последующем начислении дивидендов.

Вариант 1

Получено дивидендов в текущем и предыдущем периоде - 120 руб.

Начислено дивидендов к выплате - 70 руб.

70 - 120 = -50 руб.

Таким образам, 70 руб. учтены при определении налоговой базы по дивидендам, а оставшиеся 50 руб. могут быть учтены для определения налоговой базы при последующем начислении дивидендов.

Или же это выражение означает, что если при вычитании суммы полученных дивидендов из суммы начисленных дивидендов получается отрицательный результат, то сумма превышения полученных дивидендов над начисленными дивидендами считается "учтенной при определении налоговой базы" и в дальнейшем более не может использоваться в определении налоговой базы в отношении доходов в виде дивидендов?

При таком понимании в дальнейшем уменьшение налоговой базы может осуществляться только на сумму дивидендов, полученных с даты последнего распределения дивидендов, при котором исчислена отрицательная разница между выплачиваемыми и полученными дивидендами.

Вариант 2

Получено дивидендов в текущем и предыдущем периоде - 120 руб.

Начислено дивидендов к выплате - 70 руб.

70 - 120 = -50 руб.

Таким образом, учтены при определении налоговой базы по дивидендам все 120 руб.

Отрицательная разница (50 руб.) не может учитываться для определения налоговой базы при последующем начислении дивидендов.

Какой из вариантов правильно отражает положения п. 5 ст. 275 НК РФ - первый или второй?

Ответ: Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу налогообложения и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 5 статьи 275 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) сумма налога, подлежащего удержанию из доходов налогоплательщика - получателя дивидендов, не указанного в пункте 6 статьи 275 НК РФ, исчисляется налоговым агентом в соответствии с пунктом 4 статьи 275 НК РФ по следующей формуле:

,

где Н - сумма налога, подлежащего удержанию;

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

 - налоговая ставка, установленная подпунктами 1 или 2 пункта 3 статьи 284 или пунктом 4 статьи 224 НК РФ;

 - общая сумма дивидендов, подлежащая распределению российской организацией в пользу всех получателей;

 - общая сумма дивидендов, полученных российской организацией в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущих отчетных (налоговых) периодах (за исключением дивидендов, указанных в подпункте 1 пункта 3 статьи 284 НК РФ) к моменту распределения дивидендов в пользу налогоплательщиков - получателей дивидендов, при условии, что указанные суммы дивидендов ранее не учитывались при определении налоговой базы, определяемой в отношении доходов, полученных российской организацией в виде дивидендов.

Следовательно, если значение "Н" составляет отрицательную величину, обязанность по уплате налога не возникает и возмещение из бюджета не производится. При этом такая отрицательная величина также не может быть впоследствии учтена при расчете налоговой базы по дивидендам, поскольку возможность такого переноса отрицательной разницы показателя "Н" на будущее НК РФ не предусмотрена.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

|  |  |
| --- | --- |
| Заместитель директора Департамента | А.С. Кизимов |