

УДК 336.2

**НАЧИСЛЕНИЕ И ВЫПЛАТА ДИВИДЕНДОВ:  
АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ПРИМЕНЕНИЯ ПОНИЖЕННЫХ НАЛОГОВЫХ СТАВОК**

Коротаев С.Л., партнер ЗАО «АудитКонсульт», аудитор, д-р. экон. наук, профессор

**Аннотация.** В статье рассматриваются актуальные вопросы применения оговоренных новой редакцией Налогового кодекса Республики Беларусь, введенной в действие с 1 января 2019 года, пониженных ставок налога на прибыль и подоходного налога с дивидендов, выплачиваемых учредителям (участникам) хозяйствующих субъектов.

**Ключевые слова:** дивиденды, учредители (участники), нераспределенная прибыль, распределение прибыли, пониженная налоговая ставка, налог на прибыль, подоходный налог.

**Введение.** С 1 января в Беларуси применяется новая редакция Налогового кодекса (далее – НК) [1], в котором предусмотрен ряд принципиальных новшеств, касающихся исчисления и уплаты целого ряда налогов. Одно из таких нововведений – предоставление субъектам хозяйствования возможности применения пониженных ставок налога на прибыль и подоходного налога с сумм дивидендов, начисляемых учредителям (участникам) этих субъектов за счет нераспределенной прибыли организаций, которая не использовалась в течение трех либо пяти лет подряд.

Введение таких налоговых льгот вызвало немало вопросов, в частности:

- возможно ли использовать пониженную ставку налогов в отношении сумм прибыли, которая аккумулировалась и не использовалась организацией в течение установленного НК периода, после первичного частичного распределения такой прибыли?

- с какого момента начинается отсчет новых предусмотренных НК сроков неиспользования нераспределенной прибыли, при достижении которых субъект хозяйствования может применять пониженные ставки налогов в отношении распределяемой прибыли?

- каким образом влияет на исчисление сроков неиспользования прибыли возникающий у субъектов непокрытый убыток по итогам какого-либо налогового периода, попадающего во временной промежуток с начала отсчета трех- либо пятилетнего периода, предусмотренных НК для применения льготных ставок налогообложения по налогу на прибыль и подоходному налогу с дивидендов, начисленных учредителям (участникам)?

- насколько эффективно применение пониженных ставок налогообложения дивидендов субъектами хозяйствования при неиспользовании нераспределенной прибыли в течение предусмотренных законодательством сроков по сравнению с традиционными подходами, предусматривающими использование прибыли по мере ее «зарабатывания», т.е. без цели накопления?

Чтобы ответить на эти вопросы, проанализируем введенные новшества и рассмотрим некоторые практические аспекты их применения [2, 3, 4].

**ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДИВИДЕНДОВ ПО ПОНИЖЕННЫМ СТАВКАМ**

Пунктом 6 ст. 184 НК ставка налога на прибыль по дивидендам, начисленным белорусскими организациями (п. 1 ст. 167 НК), и по дивидендам от источников за пределами Республики Беларусь (подп. 3.1 п. 3 ст. 174 НК), установлена в размере двенадцати (12) процентов.

В случае, если в течение трех предшествующих календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации - резидентами Республики Беларусь, ставка налога на прибыль устанавливается в размере шести (6) процентов (п. 7 ст. 184 НК), а в случае, если прибыль не распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации - резидентами Республики Беларусь в течение пяти предшествующих календарных лет последовательно, ставка налога на прибыль устанавливается в размере нуля (0) процентов (п. 8 ст. 184 НК).

Аналогичные нормы содержатся в п. 5 и п. 6 ст. 214 НК, которыми установлены ставки подоходного налога с физических лиц в размере 6 (либо 0) процентов в отношении доходов в виде дивидендов, если в течение трех (либо пяти соответственно) предшествующих

календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации - резидентами Республики Беларусь.

В соответствии с письмом Министерства по налогам и сборам и Министерства финансов Республики Беларусь от 28.01.2019 г. № 2-2-10/00253/5-1-30/24 «О налогообложении дивидендов» [4] (далее письмо от 28.01.2019 г.) применение пониженных ставок налога на прибыль и подоходного налога с физических лиц возможно, если у белорусской организации в течение трех либо пяти лет подряд:

*решения о распределении (полностью либо частично) между участниками (акционерами) - резидентами Республики Беларусь прибыли на выплату дивидендов не принимались;*

*решения о распределении прибыли принимались, но не с целью распределения прибыли между участниками (акционерами) - резидентами Республики Беларусь в виде дивидендов. При этом целевое использование прибыли законодательно в данном случае не определено.*

Для применения пониженных ставок необходимо, чтобы в течение трех либо пяти лет подряд у организации имелась возможная к распределению (но не распределенная между участниками (акционерами) такой организации - резидентами Республики Беларусь на выплату дивидендов) прибыль (имелось кредитовое сальдо счета 84 «Нераспределенная прибыль, непокрытый убыток»).

При этом отсчет трех- либо пятилетнего периода заново не начинается в случае, если в течение данных временных промежутков возникший непокрытый убыток по итогам какого-либо налогового периода (года) не превышал ранее накопленную нераспределенную прибыль прошлых лет (нулевое или дебетовое сальдо по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на отчетную дату).

#### **ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ ПОНИЖЕННЫХ НАЛОГОВЫХ СТАВОК**

Учитывая возникающие у субъектов хозяйствования вопросы, касающиеся возможности применения льготных ставок налогов при начислении дивидендов, рассмотрим некоторые из таких вопросов применительно к конкретным ситуациям.

**Ситуация 1:** Организация (ООО, учредители юридические лица – резиденты Республики Беларусь) в течение 3-х лет подряд не направляла на выплату дивидендов получаемую чистую прибыль.

В итоге по состоянию на 1 января 2020 г. величина нераспределенной прибыли составила 10 тыс. руб., из которых 5 тыс. руб. были получены в 2017 г., 3 тыс. руб. – в 2018 г. и 2 тыс. руб. в 2019 г.

В соответствии с налоговым законодательством в таком случае при распределении накопленной чистой прибыли в 2020 г. по итогам предыдущих лет в отношении этой прибыли может применяться ставка налога на прибыль в размере 6 процентов.

В январе 2020 г. участниками ООО принято решение о распределении имеющейся нераспределенной прибыли в сумме 8 тыс. руб., т.е. после начисления дивидендов величина нераспределенной прибыли прошлых лет составит 2 тыс. руб. (10 – 8).

**Вопросы:** Возможно ли в отношении 2 тыс. руб. чистой прибыли прошлых лет при их последующем распределении в 2020 году между участниками применять пониженную ставку налога на прибыль (6 процентов)?

Если возможно, то каким образом организовать учет неиспользованных сумм нераспределенной прибыли, по которой планируется последующее применение пониженных ставок налога на прибыль?

Если невозможно, то с какого момента начинается отсчет нового трехлетнего срока в отношении 2 тыс. руб. чистой прибыли прошлых лет, не распределенной в январе 2020 г.?

**Ответы:** Анализируя поставленные вопросы, особое внимание обратим на то, что согласно письму от 28.01.2019 г. применение пониженных ставок налога возможно, если решение о распределении прибыли на выплату дивидендов не принималось в течение трех или пяти лет подряд в отношении всей суммы нераспределенной прибыли или ее части.

То есть принятие решения о распределении части нераспределенной прибыли прошлых лет, которая не распределялась в течение трех или пяти лет, нивелирует возможность применения пониженной ставки налога на прибыль в отношении оставшейся («недораспределенной») прибыли.

В этой связи применять ставку налога на прибыль в размере 6 процентов в отношении 2 тыс. руб. нераспределенной прибыли прошлых лет, не распределенной при первичном в 2020 году

распределении прибыли прошлых лет, которая не использовалась (не распределялась) в течение трех предшествующих календарных лет последовательно, нельзя.

Начисление участникам ООО для выплаты дивидендов 8 тыс. руб. нераспределенной прибыли прошлых лет формирует в январе 2020 г. кредитовое сальдо по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в сумме 2 тыс. руб. Очевидно, что эта сумма числилась по кредиту названного счета и на начало 2020 г. (в составе 10 тыс. руб. нераспределенной прибыли).

В силу того, что в п. 7 ст. 184 НК речь идет о трех предшествующих распределению календарных годах последовательно, а 2 тыс. руб. чистой прибыли прошлых лет при первичном распределении в 2020 г. не использовались, т.е. числились на начало календарного (2020) года, полагаем, что отсчет нового трехлетнего срока для последующего применения пониженной ставки налога на прибыль в отношении этих 2 тыс. руб., а также сумм чистой прибыли, получаемой и не используемой впоследствии, следует осуществлять с 1 января 2020 г.

**Ситуация 2:** Организация (ООО, учредители юридические лица – резиденты Республики Беларусь) в течение 4-х лет подряд не направляла на выплату дивидендов получаемую чистую прибыль.

В итоге по состоянию на 1 января 2020 г. величина нераспределенной прибыли составила 14 тыс. руб., из которых 5 тыс. руб. были получены в 2016 г., 4 тыс. руб. – в 2017 г., 3 тыс. руб. – в 2018 г. и 2 тыс. руб. в 2019 г.

С учетом норм налогового законодательства ООО имеет право при распределении накопленной нераспределенной прибыли использовать в отношении этой прибыли ставку налога на прибыль 6 процентов.

**Вопрос:** Возможно ли в целях сохранения льготной ставки использовать (направить на выплату дивидендов) в 2020 году нераспределенную прибыль 2016 года (5 тыс. руб.), не осуществляя таким образом распределение прибыли трех предшествующих 2020 году календарных лет (2017-2019 г.г.)?

**Ответ:** В рассматриваемом случае ООО имеет нераспределенную прибыль, которая формировалась в течение четырех, предшествующих 2020 году, лет. В этой связи в случае, если ООО примет решение распределить эту прибыль (часть прибыли) и выплатить ее своим участникам в форме дивидендов, то льготная ставка налога на прибыль (6%) может быть применена ко всей выплачиваемой сумме, включая и нераспределенную прибыль, полученную в 2016 году. Это обусловлено тем, что нераспределенная прибыль учитывается нарастающим итогом без выделения ее по годам формирования. При этом, как следует из письма от 28.01.2019 г., в случае, если у организации в отчетном периоде будут получены убытки, они повлияют на общую сумму нераспределенной прибыли (уменьшат ее), но не изменят общий срок нераспределения накопленной чистой прибыли, учитываемый для применения пониженных ставок по налогу на прибыль согласно п. 7 ст. 184 НК.

Таким образом, ООО, принимая в 2020 году решение о выплате дивидендов своим участникам по результатам работы в прошлых отчетных периодах, будет распределять не прибыль по годам (отчетным периодам) ее образования, а чистую прибыль (часть чистой прибыли), числящуюся у ООО на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на 1 января 2020 года.

В этой связи, если ООО примет решение о распределении в 2020 году 4 тыс. руб. чистой прибыли прошлых лет, которая не распределялась между участниками в течение трех предшествующих календарных лет (2017-2019 г.г.), то пониженная ставка налога на прибыль может быть применена только в отношении этих 4 тыс. руб.

Принятие решения о распределении 4 тыс. руб. означает реализацию участниками своего права на принятие такого решения, что исключает повторное применение этого права в отношении 10 тыс. руб. суммы нераспределенной прибыли, числящейся в учете по состоянию на 1 января 2020 года.

В отношении этих 10 тыс. руб. с 1 января 2020 г. начнется отсчет нового срока их неиспользования (нераспределения), предусмотренный НК для применения пониженной ставки налога на прибыль.

**Ситуация 3:** Организация (ООО, участники юридические лица – резиденты Республики Беларусь) создана в декабре 2016 года. По состоянию на 1 января 2020 г. ООО имеет нераспределенную прибыль в сумме 10 тыс. руб., которая по годам осуществления хозяйственной деятельности формировалась следующим образом:

2017 г. – 4 тыс. руб. нераспределенной прибыли;

2018 г. – 2 тыс. руб. непокрытого убытка;  
2019 г. – 8 тыс. руб. нераспределенной прибыли.

**Вопрос:** Может ли ООО начислить в феврале 2020 года дивиденды по итогам предыдущих лет и использовать в отношении выплачиваемых сумм ставку налога на прибыль в размере 6 % с учетом того, что в течение трех календарных лет (2017-2019 г.г.) выплата дивидендов не осуществлялась?

**Ответ:** Применительно к рассматриваемому случаю:

- решения о распределении между участниками ООО прибыли на выплату дивидендов в течение 2017, 2018 и 2019 годов не принимались;

- в течение трех лет подряд (2017 - 2019 г.г.) у ООО имелась возможная к распределению (но не распределенная между участниками на выплату дивидендов) прибыль (имелось кредитовое сальдо счета 84 «Нераспределенная прибыль, непокрытый убыток»);

- на начало 2018 г. – 4 тыс. руб. нераспределенной прибыли;

- на начало 2019 г. – 2 тыс. руб. нераспределенной прибыли;

- на начало 2020 г. – 10 тыс. руб. нераспределенной прибыли;

Учитывая изложенное, ООО имеет все основания для начисления и выплаты в 2020 году по итогам работы в предыдущие годы дивидендов своим участникам с применением в отношении выплачиваемых сумм ставки налога на прибыль в размере 6 процентов.

**Ситуация 4:** Организация (ООО, участники юридические лица – резиденты Республики Беларусь) создана в декабре 2016 года. По состоянию на 1 января 2020 г. ООО имеет нераспределенную прибыль в сумме 6 тыс. руб., которая по годам осуществления хозяйственной деятельности формировалась следующим образом:

2017 г. – 2 тыс. руб. нераспределенной прибыли;

2018 г. – 4 тыс. руб. непокрытого убытка;

2019 г. – 8 тыс. руб. нераспределенной прибыли.

**Вопрос:** Может ли ООО начислить в феврале 2020 года дивиденды по итогам предыдущих лет и использовать в отношении выплачиваемых сумм ставку налога на прибыль в размере 6 % с учетом того, что в течение трех календарных лет (2017-2019 г.г.) выплата дивидендов не осуществлялась?

**Ответ:** Применительно к рассматриваемому случаю решения о распределении между участниками ООО прибыли на выплату дивидендов в течение 2017, 2018 и 2019 годов не принимались.

Вместе с тем в 2018 году ООО допустило непокрытый убыток в сумме 4 тыс. руб., что, в свою очередь, привело к образованию на 1 января 2019 года дебетового сальдо по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в сумме 2 тыс. руб.

Тем самым ООО не имело возможности в 2019 году распределять нераспределенную прибыль прошлых лет, поскольку ее просто не было.

В этой связи нарушено одно из условий для применения пониженных ставок налога на прибыль в отношении выплачиваемых участникам сумм дивидендов, а именно: возникший в течение трехлетнего периода непокрытый убыток по итогам какого-либо года не должен превышать ранее накопленную нераспределенную прибыль прошлых лет.

В этой связи отсчет нового трехлетнего периода должен начинаться заново с 1 января 2019 года и соответственно в 2020 году применение пониженной ставки налога на прибыль (6 %) в отношении начисляемых и выплачиваемых участникам ООО сумм дивидендов будет неправомерным.

**Ситуация 5:** Организация (ООО, участники юридические лица – резиденты Республики Беларусь) в течение 3-х лет подряд (2017, 2018 и 2019 г.г.) не направляла на выплату дивидендов получаемую ежегодно чистую прибыль.

В итоге по состоянию на 1 января 2020 г. величина нераспределенной прибыли составила 10 тыс. руб.

В связи с отсутствием свободных денежных средств ООО планирует распределять имеющуюся нераспределенную прибыль в 2020 году дважды: в апреле 4 тыс. руб. и в июле 6 тыс. руб.

**Вопросы:** Возможно ли в отношении распределяемых сумм применять ставку налога на прибыль в размере 6 %?

Если нельзя, то каким образом воспользоваться льготной ставкой в отношении всей суммы нераспределенной прибыли (10 тыс. руб.)?

**Ответы:** Особое внимание обратим на то, что согласно письму от 28.01.2019 г. применение пониженных ставок налога возможно, если решение о распределении прибыли на выплату дивидендов не принималось в течение трех или пяти лет подряд в отношении всей суммы нераспределенной прибыли **или ее части**.

То есть принятие решения о распределении части нераспределенной прибыли прошлых лет, которая не распределялась в течение трех или пяти лет, нивелирует возможность применения пониженной ставки налога на прибыль в отношении оставшейся («недorasпределенной») прибыли.

В этой связи применение пониженной ставки налога на прибыль и подоходного налога с физических лиц в отношении нераспределенной прибыли прошлых лет, которая аккумулировалась на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в течение трех либо пяти лет подряд, но не была распределена в полном объеме при первичном ее распределении с применением пониженной ставки, следует признать неправомерным.

С учетом изложенного, применительно к рассматриваемому случаю ставка налога на прибыль в размере 6 % может применяться только в отношении 4 тыс. руб. В отношении 6 тыс. руб. выплачиваемых дивидендов должна применяться ставка налога на прибыль в размере 12 %.

Обратим внимание, что при частичном использовании нераспределенной прибыли, которая аккумулировалась на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» последовательно в течение трех либо пяти лет, отсчет нового трех- либо пятилетнего периода начинается после первого частичного распределения прибыли с применением пониженной ставки налога.

В этой связи очевидно, что в целях полного использования предусмотренной законодательством рассматриваемой льготы субъекты хозяйствования должны распределять всю накопленную ими в течение трех или пяти лет нераспределенную прибыль в разовом порядке.

В силу того, что распределение прибыли и ее выплата – это разные понятия, полагаем целесообразным применительно к рассматриваемому случаю принять решение о распределении в апреле 2020 г. всей суммы нераспределенной прибыли (10 тыс. руб.) с последующей ее выплатой в виде дивидендов по мере накопления свободных денежных средств, например, в апреле – 4 тыс. руб., июле и октябре – по 3 тыс. руб.

Согласно п. 12 ст. 168 НК датой начисления дивидендов является дата принятия решения о распределении прибыли путем объявления и выплаты дивидендов.

В соответствии с подп. 9.2 п. 9 ст. 186 НК уплата налога на прибыль по дивидендам, начисленным белорусскими организациями, производится налоговыми агентами не позднее 22-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были начислены дивиденды.

Таким образом, распределив в апреле 2020 г. всю сумму имеющейся чистой прибыли за 2017-2019 годы, ООО – как налоговый агент – будет обязано не позднее 22-го мая 2020 г. произвести уплату налога на прибыль со всей суммы начисленных дивидендов. При этом уплата налога будет производиться по ставке 6 %.

Структурно-логическая схема применения пониженных ставок налога на прибыль и подоходного налога с дивидендов, выплачиваемых учредителям (участникам) хозяйствующих субъектов, подготовленная автором с учетом норм законодательства и конкретных ситуаций, возникающих в практике таких субъектов, представлена на рис. 1.

### **ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ ПОНИЖЕННЫХ НАЛОГОВЫХ СТАВОК ПРИ НАЧИСЛЕНИИ ДИВИДЕНДОВ**

Анализируя применяемый в соответствии с НК механизм использования на выплату дивидендов, накопленных в течение ряда лет сумм нераспределенной прибыли, предусматривающий применение пониженных ставок налога на прибыль и подоходного налога, полагаем возможным отметить его неэффективность.

Эта неэффективность обусловлена следующим:

- пониженные ставки применяются только в том случае, если прибыль не распределялась в течение нескольких (3 и более) лет.

Очевидно, что «заморозка» распределения прибыли на выплату дивидендов – это, во-первых, ущемление интересов акционеров (участников, учредителей), во-вторых – это обесценение

источников выплаты дивидендов, что особенно актуально в условиях роста инфляции и девальвации национальной валюты.

Понимая это, акционеры (участники, учредители) стремятся к оперативному использованию заработанной прибыли, что исключает ее неиспользование в течение длительных периодов. В итоге возможность широкого применения, предусмотренного НК механизма применения пониженных налоговых ставок в отношении выплачиваемых дивидендов изначально не имеет перспектив. То есть предложенный механизм не носит системного характера и, соответственно, не может активно применяться субъектами хозяйствования. По сути, он рассчитан на тех, кого прибыль как системный доход не интересует.

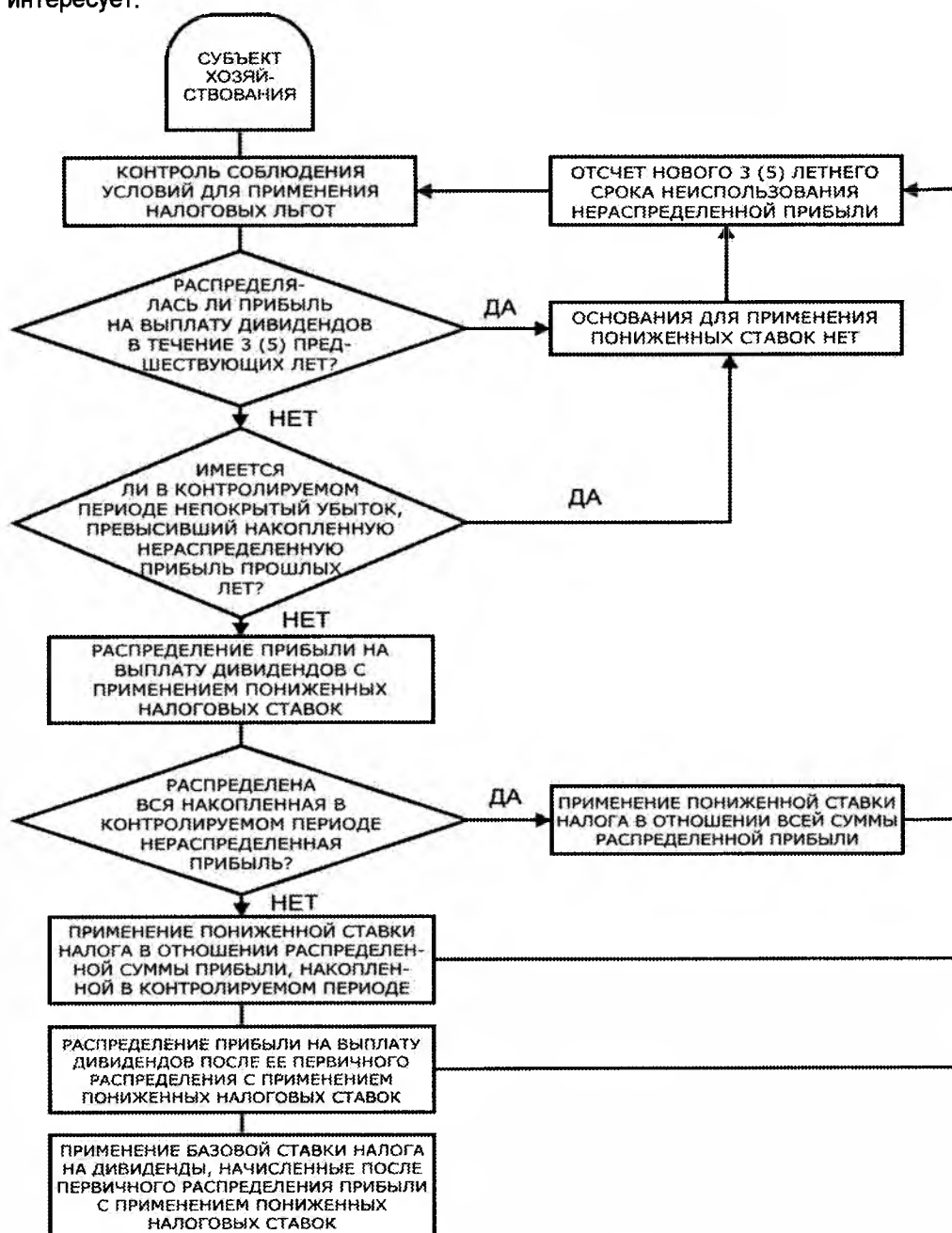


Рисунок 1. – Структурно-логическая схема применения пониженных ставок налога на прибыль и подоходного налога с дивидендов, выплачиваемых учредителям (участникам) хозяйствующих субъектов

Кроме того, простые расчеты показывают, что экономия на налогах в отношении дивидендов, которые выплачиваются за счет прибыли, накапливаемой в течение ряда лет, существенно меньше, чем потери по дивидендам в результате инфляционных процессов;

- как было показано выше, частичное распределение в соответствии с предложенным механизмом имеющейся прибыли, которая аккумулировалась три и более лет, приводит к тому, что в отношении оставшейся нераспределенной прибыли льготные ставки по налогу на прибыль и подоходному налогу применяться не могут.

Такое ограничение обуславливает необходимость разового распределения всей имеющейся нераспределенной прибыли, что, с нашей точки зрения, нецелесообразно. Тем более, что недоиспользованная при первичном распределении прибыль на самом деле не распределялась в течение периода, предусмотренного законодательством. Более того, она не распределялась и в период до ее последующего распределения.

Полагаем, что и в отношении нераспределенной прибыли, которая осталась после первичного ее распределения, должны также применяться пониженные ставки налогов.

В конечном итоге, как нам представляется, предоставление оговоренных выше налоговых льгот в отношении начисляемых за счет нераспределенной прибыли сумм дивидендов является малоэффективным. Более того, непонятно, в интересах кого такие послабления введены. Возможно, такая мера была направлена на то, чтобы прибыль использовалась не на цели потребления, а на цели накопления (осуществление капитальных вложений и т.п.).

Вместе с тем такой интерес, с нашей точки зрения, в значительной мере обеспечивается применением инвестиционных вычетов, исчисляемых в установленном НК порядке и включаемых в затраты по производству и реализации (подп. 2.2 п. 2 ст. 170 НК).

Очевидно, что неиспользование прибыли в течение целого ряда лет имеет в большей мере случайный характер, а не целенаправленное действие, связанное с получением льготы.

В силу того, что использование нераспределенной прибыли – это прерогатива самих участников (учредителей), то, с нашей точки зрения, каких-либо льгот по порядку использования такой прибыли быть не должно.

**Заключение.** С учетом изложенного по существу поставленных проблемных вопросов считаем возможным сделать следующие выводы:

1. Для применения пониженной ставки налога на прибыль и подоходного налога в отношении начисляемых дивидендов необходимо, чтобы три или пять лет подряд у белорусской организации имелась возможная к распределению (но не распределенная между ее участниками (акционерами) на выплату дивидендов) прибыль.

2. Применять пониженную ставку налога на прибыль и подоходного налога в отношении накопленного остатка нераспределенной прибыли трех либо пяти предшествующих календарных лет, в отношении которой в текущем году уже принималось решение о ее частичном распределении, нельзя.

Соответственно, организация отдельного учета «невыбранных» сумм нераспределенной прибыли, по которым имелась возможность применения к ним пониженных ставок налога на прибыль и подоходного налога, не имеет смысла.

3. После частичного распределения накопленного остатка нераспределенной прибыли трех либо пяти предшествующих календарных лет в отношении нераспределенного остатка должен начаться отсчет нового трех- либо пятилетнего срока для последующего применения пониженной ставки налога на прибыль и подоходного налога. Отсчет нового срока следует осуществлять с 1 января года, в котором произошло распределение части накопленной в предыдущие годы нераспределенной прибыли.

4. Для использования пониженных ставок налога в отношении выплачиваемых участникам (учредителям) дивидендов необходимо, чтобы по итогам каждого отчетного периода, попадающего в учитываемый трех- либо пятилетний период, нераспределенная прибыль, учитываемая нарастающим итогом, имела положительное значение.

5. Если непокрытый убыток по итогам какого-либо налогового периода (года), включенного в трех- либо пятилетний период, в течение которого прибыль организации не распределялась, превысил ранее накопленную нераспределенную прибыль прошлых лет (на отчетную дату в организации имеет место нулевое или дебетовое сальдо по счету 84 «Нераспределенная прибыль, непокрытый убыток»), отсчет трех- либо пятилетнего периода, учитываемого для применения пониженных ставок налога на прибыль и подоходного налога по дивидендам, начинается заново.

6. Для применения пониженных ставок налога в отношении всей суммы нераспределенной прибыли, которая не распределялась в течение трех либо пяти лет подряд, необходимо принять решение о ее распределении в разовом порядке с последующей выплатой этой суммы участникам (учредителям) по мере финансовых возможностей.

7. Предусмотренный НК порядок применения пониженных ставок налога на прибыль и подоходного налога в отношении выплачиваемых учредителям (участникам) дивидендов является, по нашему мнению, неэффективным и требует либо отмены, либо дальнейшего своего совершенствования.

#### **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь от 29 декабря 2009 г. N 71-3 (Особенная часть): принят Палатой представителей 11.12.2009 г., одобрен Советом Республики 18.12.2009 г. (в ред. от 30.12.2018).
2. О налогообложении дивидендов: письмо Мин-ва по налогам и сборам и Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 28.01.2019 г., N 2-2-10/00253/5-1-30/24.
3. Борисенко, Н.В. Выплачиваем дивиденды /Н.В. Борисенко/. Налоги Беларуси. - 2019. - № 16.
4. Тарасевич, О.А. Налог на прибыль – 2019: особенности исчисления и уплаты /О.А. Тарасевич/. Налоги Беларуси. - 2019. - № 19.

#### **ACCRUAL AND PAYMENT OF DIVIDENDS: CURRENT ISSUES OF APPLICATION OF REDUCED TAX RATE**

**Korotaev S.L., partner of JSC «Auditconsult», auditor, doctor of Economics, Professor**

**Annotation.** *The article deals with topical issues of applying the reduced rates of income tax and income tax on dividends paid to founders (participants) of economic entities stipulated by the new version of the Tax code of the Republic of Belarus, which came into force on January 1, 2019.*

**Keywords:** *dividends, founders (participants), retained earnings, profit distribution, reduced tax rate, income tax, income tax.*