

**Дивіденди для
сільськогосподарських
підприємств:
нюанси нарахування та
виплати у 2026 році**



Лектор: **Ірина ВИСІЦЬКА**, адвокатка
Керуюча Адвокатським бюро
«Висіцької «ВІВ Лігал»

НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

- **ЦКУ** – Цивільний кодекс України.
- **ПКУ** – Податковий кодекс України.
- **Закон № 4196** - Закон України «Про особливості регулювання діяльності юридичних осіб окремих організаційно-правових форм у перехідний період та об'єднань юридичних осіб» від 09.01.2025 № 4196-IX.
- **Закон № 2275** - Закон України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» від 06.02.2018 № 2275-VIII.
- **Закон № 996** – Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV.
- **НП(С)БО 15** - Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290.
- **Положення № 148** – Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою НБУ від 29.12.2017 №148.



Рішення вищого органу управління юрособи про виплату дивідендів: законодавчі вимоги

Розподіл чистого прибутку юрособи, прийняття рішення про виплату дивідендів належить **до виключної компетенції** вищого органу управління юрособи.

Підстава:

- **для ТОВ** – п. 2 ч. 1 ст. 116 ЦКУ, ст. ст. 26, 27, 30 Закону № 2275 та Статут;
- **для ФГ** – Статут;
- **для ПП** - Статут, а якщо у статуті немає положень про дивіденди – то норми Закону № 2275 (слідuje із Закону № 4196).

Зверніть увагу! Якщо у сільгосппідприємства декілька учасників (власників, засновників, членів), то потрібно скликати та проводити загальні збори. Якщо один - рішення приймається таким учасником/власником/засновником/членом одноособово та оформлюється письмовим рішенням.

Важливий момент: частка члена ФГ у статутному чи складеному капіталі (далі – СК) має бути визначена і зафіксована в статуті. Те саме правило діє і щодо власників ПП. Тільки тоді кошти, отримані під час розподілу прибутку, вважатимуться податківцями дивідендами.



Рішення вищого органу управління юрособи про виплату дивідендів: законодавчі вимоги

Рішення про виплату дивідендів приймається **більшістю голосів** усіх учасників ТОВ, які мають право голосу (п. 12 ч. 2 ст. 30, ст. 34 Закону № 2275).

У статуті можна визначити іншу кількість голосів учасників ТОВ (**але не меншу, ніж більшість голосів**), потрібну для ухвалення рішень про виплату дивідендів. Відповідні положення можуть бути внесені до статуту, змінені або виключені з нього **одностайним рішенням** загальних зборів учасників, у яких взяли участь всі учасники товариства (ч. 5 ст. 34 Закону № 2275).

Річні збори учасників проводяться протягом **6 місяців** після закінчення звітного року, а до порядку денного має бути включено питання про розподіл чистого прибутку, виплату дивідендів та їх розмір (ч. 2 ст. 31 Закону № 2275).

Для ФГ, ПП та інших організаційно-правових форм с/г виробників таких законодавчих приписів немає, тому потрібно керуватись їх статутами.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Законодавчі обмеження щодо нарахування, виплати дивідендів

ТОВ не має права приймати рішення про виплату дивідендів або виплачувати дивіденди, якщо:

- 1) ТОВ не розраховалося з учасниками у зв'язку з їх виходом із товариства або з правонаступниками учасників товариства;
- 2) майна ТОВ недостатньо для задоволення вимог кредиторів за зобов'язаннями, строк виконання яких настав, або буде недостатньо після ухвалення рішення про виплату дивідендів.

ТОВ не має права виплачувати дивіденди учаснику, який повністю або частково не вніс свій вклад.

Крім того, Статутом ТОВ можуть додатково передбачатися інші умови, за яких загальні збори учасників не можуть приймати рішення про виплату дивідендів чи за яких дивіденди не можуть виплачуватися (ст. 27 Закону № 2275).



Рішення вищого органу управління юрособи про виплату дивідендів: зміст

У протоколі зборів чи рішенні одноосібного власника **варто вказати:**

- 1) звітний період**, за який нараховуються дивіденди;
- 2) затвердження фінансових результатів** господарської діяльності, поданих у фінансовій звітності за цей період, та **затвердження розміру чистого прибутку** за цей звітний період **із вказівкою, яка сума цього прибутку буде спрямована на виплату дивідендів** (адже прибуток може бути спрямований на виплату дивідендів повністю або частково);
- 3) розмір дивідендів, що належать до виплати;**
- 4) строк виплати дивідендів;**
- 5) форму виплати** (безготівкова, готівкова, натуральна);
- 6) реквізити для перерахування коштів** кожному учаснику/власнику/члену (якщо виплата здійснюватиметься безготівково).

Протокол підписує голова загальних зборів або інша уповноважена зборами особа. Кожен учасник ТОВ, який був присутній на зборах, може підписати протокол (ч. 4 ст. 33 Закону № 2275). Строк підписання протоколу законодавчо не встановлено.



Звітний період, за який нараховуються дивіденди

Для ТОВ - ч. 3 ст. 26 Закону № 2275: дивіденди можуть виплачуватися за будь-який період, **кратний кварталу, якщо інше не передбачено статутом.**

Для інших сільгоспприємств немає будь-яких законодавчих приписів.

Тобто, теоретично виплачувати дивіденди можна і щомісяця.

АЛЕ! Дивіденди нараховуються у зв'язку із розподілом чистого прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку (пп. 14.1.49 ПКУ).

Розмір чистого прибутку обчислюється за даними фінансової звітності. У свою чергу, згідно з ч. 1 ст. 13 Закону № 996 звітним періодом для складання фінзвітності є календарний рік. Проміжна фінзвітність складається за результатами першого кварталу, півріччя, 9 місяців. Крім того, відповідно до облікової політики підприємства фінзвітність може складатися за інші періоди.



Звітний період, за який нараховуються дивіденди

Отже, **для можливості сплати дивідендів щомісячно** потрібно вчинити такі дії:

- 1)** включити умову про щомісячне нарахування та виплату дивідендів до Статуту;
- 2)** закріпити в обліковій політиці сільгосппідприємства положення про щомісячне складання, затвердження та подання власникам/учасникам/членам фінансової звітності;
- 3)** щомісячно приймати рішення одноособового власника або проводити збори учасників/власників/членів, на яких приймати рішення про розподіл чистого прибутку та спрямування його (або його частини) на виплату дивідендів.



Строки виплати дивідендів

Дивіденди виплачуються особам, які були учасниками (власниками, засновниками, членами) юрособи **на день прийняття рішення** про їх нарахування та виплату.

Тобто, якщо рішення про нарахування дивідендів приймається сьогодні, то фізособа, яка стала власником частки у СК вчора, має право на дивіденди, наприклад, за 2021 рік. А от та особа, що була учасником 15 років, а вчора продала свою частку у СК, вже не має права на дивіденди, бо вже не є учасником.

За загальним правилом, виплатити дивіденди в ТОВ необхідно **протягом 6 місяців** із дня прийняття рішення загальними зборами (ч. 4 ст. 26 Закону № 2275). Водночас, учасники ТОВ мають право змінити (зменшити або збільшити) цей строк. Такий строк можна закріпити в статуті або зафіксувати в протоколі загальних зборів, на яких приймалося рішення про виплату дивідендів.

Для ФГ, ПП та інших організаційно-правових форм с/г виробників таких законодавчих приписів немає, тому потрібно керуватись їх статутами.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Строки виплати дивідендів

На підставі протоколу/рішення про керівник видає **наказ (розпорядження)** про виплату дивідендів, а бухгалтер відображає в обліку операції з нарахування, оподаткування та виплати дивідендів.

Виплачувати дивіденди можна окремим особам в різні дні.

Якщо виплачуєте готівкою з каси – **не більше 50 000,00 грн в день на кожну фізособу** (п. 6 Положення №148).

Перераховувати в безготівковій формі можна на рахунки фізосіб, що відкриті в банках, в тому **числі на карткові рахунки.**



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Форма виплати дивідендів. Коли негрошова форма виправдана?

Дивіденди учасникам ТОВ **повинні виплачуватися в грошовій формі**, якщо інше не встановлено **одностайним рішенням** загальних зборів учасників, **у яких взяли участь всі учасники товариства** (ч. 2 ст. 26 Закону № 2275).

У такому разі в протоколі загальних зборів треба зафіксувати, що нараховані дивіденди виплачуватимуться майном, і вказати, яким саме. Також у протоколі слід відобразити, у які строки та на підставі яких документів передається майно як дивіденди.

Пам'ятайте! Якщо сільгоспприємство або отримувач є платником ЄП 3 групи, натуральна форма виплати дивідендів не рекомендована, адже це може стати підставою для позбавлення їх статусу платника ЄП (бо негрошові розрахунки для таких платників заборонені п. 291.6 ПКУ).

З учасником, якому виплачуються такі дивіденди, **укладається договір купівлі-продажу товарів (майна)**. Факт переходу права власності оформляється актом приймання-передачі, накладною тощо.

Увага! У разі виплати дивідендів у натуральній формі має місце операція із постачання товарів, яка обкладається ПДВ на загальних підставах (пп. 14.1.191, п. 185.1 ПКУ).



Виплата дивідендів за минулі звітні періоди

Приймати рішення про виплату та виплачувати дивіденди **можна**:

- 1) не лише за минулий рік, а й **за будь-який звітний період минулих років** (2021, I квартал 2019 року тощо);
- 2) не дотримуючись черговості звітних періодів, за які виплачують дивіденди. Тобто, можна спочатку виплатити дивіденди, наприклад, за 2024 рік, а потім за 2020;
- 3) незалежно від часу, який минув з прибуткового звітного періоду (так, ніщо не заважає у 2026 році нарахувати та виплатити дивіденди за 2008 рік, наприклад);
- 4) за рахунок чистого прибутку **за будь-який прибутковий звітний період**.
І при цьому фінансові показники попередніх чи наступних періодів значення не мають.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Виплата дивідендів за минулі звітні періоди

ДПСУ, відповідаючи на запитання щодо виплати у 2021 року дивідендів за прибутковий 2019 рік за наявності збитків у попередніх роках, у ІПК від 27.11.2020 № 4874/ІПК/99-00-05-05-02-06 **фактично підтвердила таку можливість**. При цьому ДПСУ зазначила, що нарахування дивідендів дозволяється лише в тому випадку, коли за даними бухгалтерського обліку звітного періоду отримано прибуток.

Також ДПСУ зазначила, що жодної заборони на виплату дивідендів при непокритих збитках минулих років ПКУ не встановлено, а також в цьому випадку не передбачено застосування штрафних/фінансових санкцій.

Аналогічний висновок міститься і в ІПК ДФСУ від 26.03.2018 № 1221/6/99-99-15-02-02-15/ІПК, ІПК ГУ ДФС у м. Києві від 28.05.2019 № 2419/ІПК/26-15-12-03-11, ІПК ГУ ДПС у Харківській області від 05.08.2020 № 3190/ІПК/20-40-04-04-10.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Спосіб визначення розміру дивідендів: лише пропорційно до частки у статутному (складеному) капіталі чи можливі інші варіанти?

Відповідно до п. 4 НП(С)БО 15 дивіденди – це частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) **відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.**

Тому розподіл прибутку за іншими критеріями (наприклад, залежно від трудової участі членів ФГ) податківцями **визнаватись дивідендами не будуть** та підлягатимуть оподаткуванню ПДФО за ставкою за ставкою 18% (пп. 164.2.20, п. 167.1 ПКУ) – див., наприклад, <https://svp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/584421.html>, <https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/608838.html>).

Деякі фахівці дотримуються позиції, що такі доходи відповідно до пп. 14.1.49 ПКУ для цілей оподаткування прирівнюються до дивідендів, оскільки вони за своєю суттю є платежем у грошовій чи негрошовій формі, що здійснюється ФГ як юридичною особою на користь його членів у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини).

Водночас, навіть за такого підходу такі виплати будуть оподатковуватись за ставкою 18% відповідно до пп. 167.5.1 ПКУ.



Чи можливо виплатити дивіденди лише одному учаснику (засновнику, члену)?

Законодавчих підстав для цього немає.

Відповідно до ст. 26 Закону № 2275 виплата дивідендів повинна здійснюватися особам, які були учасниками ТОВ на день прийняття рішення про виплату дивідендів, **пропорційно до розміру їхніх часток.**

А якщо загальні збори **все-таки приймуть рішення, чим це загрожує?**

1) особа, права якої порушені, може звернутися до суду з позовом про захист своїх корпоративних прав та стягнення невиконаних дивідендів. А це може призвести до додаткових витрат сілгоспідприємства у вигляді судових витрат та компенсацій.

Приклад – постанова Верховного Суду від 16.04.2025 у справі № 916/4059/23 (ЄДРСР реєстр. № 126682953);

2) податківці при перевірці можуть не визнати такі виплати дивідендами, а кваліфікувати як «інші доходи» згідно з пп. 164.2.20 ПКУ. Відповідно, це призведе до застосування вищої ставки оподаткування – 18% ПДФО замість пільгової ставки для дивідендів.



Податки з дивідендів

ПДФО (п. 167.5 ПКУ):

- **5 %** – для дивідендів, нарахованих платниками податку на прибуток підприємств;
- **9 %** – для дивідендів, нарахованих сільгосппідприємствами - єдинниками.

Військовий збір при виплаті дивідендів (пп. 1.3 п. 16-1 підрозд. 10 розд. ХХ ПКУ) – 5%.

На правомірності оподаткування дивідендів у ФГ за вищевказаними ставками наголошував і Верховний Суд у постанові від 18.06.2020 у справі № 802/836/17-а (ЄДРСР, реєстр. № 89928397): *«у разі, якщо фермерське господарство, яке є платником податку на прибуток, нараховує своїм членам дохід у вигляді дивідендів залежно від внеску до статутного капіталу, такий дохід оподатковується податком на доходи фізичних осіб за ставкою 5 відсотків»*.

ЄСВ на дивіденди **не нараховується** (ІПК від 21.01.2022 №76/ІПК/99-00-04-03-03-06).

Сільгосппідприємство є податковим агентом під час нарахування дивідендів. При цьому дивіденди **остаточно оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування**.



Податки з дивідендів

Приклади

1. В 2025 році сільгосппідприємство було на єдиному податку, а в 2026 вже на загальній системі. Нараховані в 2026 році дивіденди за 2025 рік оподатковуються ПДФО **за ставкою 5%** (ІПК від 08.03.2024 №1236/ІПК/26-15-24-01-13-12).

І навпаки, якщо заробили чистий прибуток в 2025 році на загальній системі, а з 01.01.2026 перейшли на ЄП, то нараховані в 2026 році дивіденди за 2025 рік будуть оподатковані ПДФО за ставкою 9%.

2. Дивіденди нараховані в 2025 році, коли підприємство перебувало на загальній системі. Відповідно, по нарахуванню утриманий ПДФО 5%. З 01.01.2026 підприємство на ЄП, в березні 2026 року проводить виплату цих дивідендів. **Доплачувати ПДФО не потрібно, ставка залишається 5%**, оскільки дивіденди остаточно оподатковані під час нарахування, сам факт виплати не змінює ставку ПДФО.



Податки з дивідендів

ПДФО і ВЗ перераховуються до бюджету в день виплати дивідендів фізособі.

Але якщо нараховані дивіденди **не виплачуються**, то не пізніше 30 числа наступного місяця після дати протоколу/рішення за ним мають бути сплачені податки до бюджету (п. 168.1.5 ПКУ).

Це підтверджує ДПС в ІПК від 07.05.2024 №2623/ІПК/99-00-24-03-03 ІПК.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

МПЗ

Загальну суму сплачених податків (зборів, платежів) при обрахуванні МПЗ визначають за переліками, вміщеними у ПКУ залежно від застосовуваної системи оподаткування:

- у пп. **141.9.2** ПКУ для юридичних осіб - **платників податку на прибуток**;
- у пп. **297-1.3** та пп. **297-1.4** ПКУ - для юридичних осіб - **платників ЄП третьої групи**;
- у пп. **297-1.5** ПКУ - для юридичних осіб - **платників ЄП четвертої групи**.

У всіх цих підпунктах ПКУ вказано, що до суми сплачених податків (зборів, платежів) та витрат на оренду земельних ділянок відноситься ПДФО та військовий збір:

- з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником податку **у трудових відносинах**;
- з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником податку **у цивільно-правових відносинах** (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізичних осіб);
- з доходів за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок сільськогосподарського призначення.



МПЗ

Із власником, учасником, засновником ТОВ, ПП може бути укладений трудовий договір (контракт), адже вони одночасно можуть бути також найманими працівниками такого ТОВ, ПП.

Отже, саме у таких випадках суми ПДФО та військового збору, сплачені юридичною особою (роботодавцем) при виплаті дивідендів у межах розподілу чистого прибутку чи його частини працівнику (учаснику, засновнику), враховуються при зменшенні загального МПЗ. Це підтверджує роз'яснення в ЗІР, категорія 108.02.08 (<https://zir.tax.gov.ua/main/bz/view/?src=ques&id=40698>).



МПЗ у ФГ

ДПСУ в роз'ясненні **від 17.02.2023** при відповіді на 23 запитання зазначала, що *«враховуючи те, що члени ФГ не перебувають у трудових або цивільно-правових відносинах з таким господарством, хоча і виконують трудову функцію, суми ПДФО та ВЗ, сплачені з доходів, які виплачені таким фізичним особам, не **враховуються при визначені МПЗ**».*

Однак згодом ДПСУ відповіла інакше: *«Сума ПДФО та ВЗ, сплаченого з доходу, який виплачується члену ФГ **пропорційно його трудової участі** в діяльності ФГ, враховується при визначенні МПЗ. При отриманні інших доходів (у тому числі з **дивідендів**) фізичною особою, яка **не перебуває з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах**, сума ПДФО та ВЗ сплаченого з такого доходу **не враховується при визначені МПЗ**»* (див. відповідь на 2 питання щодо особливостей визначення МПЗ, розміщені на сайті ДПСУ 07.11.2023, 10.11.2023).



МПЗ у ФГ

Про те, що сплачені суми ПДФО та ВЗ із заробітної плати та дивідендів Голови фермерського господарства включаються до податків, зборів, платежів, які враховуються платником єдиного податку 4-ої групи при визначенні МПЗ, зазначається і в ІПК ГУ ДПС у Чернігівській області від 02.11.2023 № 3890/ІПК/25-01-04-03-06 (<https://cabinet.tax.gov.ua/register/ipk>).

Враховуючи те, як часто податківці змінюють свою позицію щодо цього питання, раджу ФГ у порядку ст. 52 ПКУ отримати індивідуальну податкову консультацію з аналогічним лояльним висновком. А у разі незгоди з ІПК – оскаржити її до адміністративного суду.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



Дякуємо за увагу!

Керуюча Адвокатським бюро

ВИСІЦЬКА Ірина Володимирівна



04079, м. Київ, вул. Тираспольська, 52, оф. 745



(067) 766-36-16



viv10@ukr.net

www.vysitska.com



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua