

Repartizarea dividendelor între persoane juridice

drd. Monica Julean

M
O
N
O
G
R
A
F
I
I

Participarea investitorilor în calitatea de asociat/acționar la capitalul social al societăților comerciale dă dreptul acestora la primirea de dividende, în momentul în care se decide repartizarea profitului societății pe această destinație.

Conform art. 67 din *Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare*, dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel.

Acestea se plătesc în termenul stabilit de adunarea generală a asociaților sau, după caz, stabilit prin legile speciale, dar nu mai târziu de 6 luni de la data aprobării situației financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat. În caz contrar, societatea comercială va plăti daune-interese pentru perioada de întârziere, la nivelul dobânzii legale, dacă prin actul constitutiv sau prin hotărârea adunării generale a acționarilor, care a aprobat situația financiară aferentă exercițiului financiar încheiat, nu s-a stabilit o dobândă mai mare.

Dividendele se vor putea distribui din profiturile determinate potrivit legii.

Societatea care repartizează dividende le va reflecta în contabilitate în conformitate cu prevederile Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.752/2005, și anume dividendele repartizate deținătorilor de acțiuni, propuse sau declarate după data bilanțului, precum și celelalte repartizări similare efectuate din profit nu trebuie recunoscute ca datorie la data bilanțului.

Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

În acest sens, sumele reprezentând dividende vor fi reflectate în contul 117 „Rezultatul reportat”, la sfârșitul exercițiului financiar de unde vor fi repartizate pe destinația stabilită, în exercițiul următor.

Asociații pot fi atât persoane fizice, cât și persoane juridice.

În cazul asociaților/acționarilor persoane juridice, în ceea ce privește reflectarea în contabilitate a dividendelor primite, acestea se recunosc drept creanțe atunci când este stabilit dreptul titularului de a le încasa, respectiv după ce distribuitorul aprobă repartizarea pe destinații a profitului realizat, prin hotărârea AGA.

C
O
N
T
A
B
I
L
E

Având în vedere termenul actual pentru depunerea situațiilor financiare anuale de 150 de zile de la data bilanțului, în practica entității care primește dividendele pot exista două situații, și anume:

- ✓ dreptul de încasare a dividendelor să survină după ce situațiile financiare anuale au fost întocmite și aprobate de către AGA, situație în care acestea se vor înregistra la momentul comunicării lor, iar încasarea – la momentul primirii acestora, în exercițiul financiar în care a avut loc comunicarea și primirea;
- ✓ dreptul de încasare a dividendelor să survină ulterior datei bilanțului, dar înainte ca situațiile financiare anuale ale primitivului să fie aprobate.

În cea de-a doua situație, entitățile obțin informații suplimentare față de cele existente la data bilanțului. Pentru prezentarea unei imagini fidele trebuie efectuate înregistrările necesare care să reflecte constituirea unui drept de a primi dividendele, concomitent cu recunoașterea venitului aferent, deci situațiile financiare ale exercițiului încheiat sunt ajustate.

EXEMPLU

Entitatea Alfa S.R.L. deține 10% din capitalul social al entității Gama S.R.L.

La data de 31.12.2007, entitatea Gama a realizat profituri nete totale în sumă de 300.000 lei.

La 15 aprilie 2008 are loc adunarea generală a acționarilor la entitatea Gama și se hotărăște repartizarea profitului pe destinații, astfel:

– 20% la alte rezerve;

– 80% către asociați sub formă de dividende, proporțional cu cât deține fiecare.

A. Reflectarea repartizării profitului la entitatea Gama

Înregistrarea repartizării profitului, în situațiile financiare ale anului 2007:

129	=	117	300.000
„Repartizarea profitului“		„Rezultatul reportat“	

În anul 2008, în prima parte a acestui an se efectuează următoarele operațiuni legate de repartizarea profitului din anul precedent.

Închiderea contului de profit și pierdere aferent anului 2007:

121	=	129	300.000
„Contul de profit și pierdere“		„Repartizarea profitului“	

După 15.04.2008 se înregistrează repartizarea profitului aferent anului 2007, pe destinații, conform hotărârii AGA.

117	=	%	
„Rezultatul reportat“		1068	60.000
		„Alte rezerve“	
		457/analitice	240.000
		„Dividende de plată“	

B. Reflectarea primirii dividendelor la entitatea Alfa

Această entitate are 2 posibilități de înregistrare a acestor dividende, astfel:

- fie în exercițiul financiar al anului 2007, ca eveniment ulterior, dacă nu au fost încheiate și, în consecință, nici supuse spre aprobare situațiile financiare ale acestui an (situația 1).
- fie în exercițiul financiar al anului 2008, dacă la momentul primirii dividendelor aferente anului 2007, situațiile financiare ale anului 2007 au fost deja supuse adunării generale a acționarilor (situația 2).

Situația 1

La data de 15 aprilie 2008, entitatea Alfa nu și-a supus situațiile financiare spre aprobare adunării generale a asociaților, prin urmare dividendele fiind aferente exercițiului financiar al anului 2007 vor fi înregistrate în contabilitate la data de 31.12.2007 și reflectate în situațiile financiare ale anului 2007.

Reflectarea în contabilitate a dividendelor cuvenite în proporție de 10% (procentul de participare deținut de S.C. Alfa la S.C. Gama) se va face conform celor ce urmează.

La 31 decembrie 2007 – dividende cuvenite $300.000 \times 80\% \times 10\% = 24.000$

461	=	761	24.000
„Debitori diverși”		„Venituri din imobilizări financiare”	

La momentul încasării lor, în cursul anului 2008:

5311	=	461	24.000
„Casa în lei”		„Debitori diverși”	

Dividendele cuvenite vor fi reflectate în activul bilanțului și, respectiv, în contul de profit și pierdere al entității Alfa la data de 31 decembrie 2007, deoarece sunt aferente acestei perioade. Această înregistrare se face potrivit raționamentului profesional utilizat la data bilanțului pentru acele evenimente ulterioare datei bilanțului, care ajustează situațiile financiare.

Situația 2

La data de 15 aprilie 2008, adunarea generală a asociaților entității Alfa a aprobat situațiile financiare ale anului 2007, prin urmare dividendele aferente exercițiului financiar al anului 2007 vor fi înregistrate în contabilitate la data de 15 aprilie 2008 și vor fi reflectate în situațiile financiare (contul de profit și pierdere) ale anului 2008.

La 15 aprilie 2008 – dividende cuvenite 24.000

461	=	761	24.000
„Debitori diverși”		„Venituri din imobilizări financiare”	

La momentul încasării lor, ulterior în anul 2008

5311	=	461	24.000
„Casa în lei”		„Debitori diverși”	

Prevederi fiscale

Din punct de vedere fiscal, în conformitate cu prevederile art. 20 din *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare*, „dividendele primite de la o persoană juridică română **constituie venituri neimpozabile** la calculul profitului impozabil”.

Iată câteva aspecte fiscale legate de impozitul pe dividende, pe care trebuie să le cunoască plătorii de astfel de impozite:

- ✓ Impozitul pe dividende este impozit cu reținere la sursă.
- ✓ **Persoana juridică ce plătește dividende** are obligația de a reține, a declara și a plăti impozitul pe dividende către bugetul de stat.
- ✓ Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 10% asupra dividendului brut plătit către o persoană juridică română.
- ✓ Impozitul pe dividende care trebuie reținut se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25, inclusiv, a lunii următoare celei în care se plătește dividendul.
- ✓ În cazul în care dividendele distribuite nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende aferent se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv.
- ✓ În situația în care persoana juridică asociată deține minimum 15%, respectiv 10%, începând cu anul 2009, din titlurile de participare la data plății dividendelor, pe o perioadă de 2 ani împliniți până la data plății acestora, dividendele sunt considerate venituri din investiții în conformitate cu prevederile art. 65 din *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare*. Astfel, conform prevederilor art. 67 din legea menționată, veniturile sub formă de dividende se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați.