

D 1.3. PLATA DIVIDENDELOR

Potrivit prevederilor Legii societăților nr. 31/1990, cu modificările ulterioare, dividendele 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 situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat.

În caz contrar, la solicitarea asociaților/acționarilor, societatea 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 situațiile financiare aferente exercițiului încheiat nu s-a stabilit o dobândă mai mare.

daune-
interese

Exemplu:

Adunarea Generală a Asociaților societății SEAL PROD S.A. a aprobat în data de 31 martie 2021 situațiile financiare anuale pentru anul 2020 și a hotărât repartizarea sumei de 900.000 lei pentru dividendele convenite acționarilor, acestea urmând a fi achitate în funcție de disponibilitățile bănești ale firmei.

Domnul George Doncea este acționar minoritar al SEAL PROD S.A. (deținând 5% din capitalul social subscris și vărsat al firmei) și solicită plata dividendelor care i se cuvin până la data de 30 septembrie 2021.

Din data de 1 octombrie 2021, dl Doncea poate introduce acțiune în justiție prin care să solicite plata dividendelor convenite și obligarea firmei la care este acționar la plata dobânzii legale aferente dividendelor neplătite începând cu data de 1 octombrie 2021.

Presupunem că SEAL PROD S.A. achită dlui Doncea dividendele convenite în data de 27 noiembrie 2021.

Într-o atare situație, instanța de judecată poate obliga SEAL PROD S.A. la plata dobânzii legale în favoarea reclamantului George Doncea, în temeiul art. 67 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, determinată astfel:

- data la care se împlinește termenul de 6 luni de la data aprobării situației financiare anuale: 30 septembrie 2021 – calculat în conformitate cu prevederile Codului de procedură civilă;
- data de la care începe să curgă dobânda legală: 1 octombrie 2021;
- numărul de zile de întârziere: 58 zile;
- presupunând că la data de 1 octombrie cota de dobândă va fi: 1,75% pe an – dobânda de politică monetară a BNR = 105,12 (dobânda remuneratorie) și 5,75% dobânda penalizatoare standard = 345,38;
- suma dividendelor nete achitate acționarului: $900.000 \text{ lei} \times 5\% \times (100\% - 5\%) = 45.000 \text{ lei} \times (100\% - 5\%) = 42.750 \text{ lei}$;
- dobânda legală cuvenită: $42.750 \text{ lei} \times 1,75\% / 365 \times 58 \text{ zile} (118,90,12) + 42.750 \times 5,75\% / 365 \times 58 \text{ zile} (390,60) = 450,50 \text{ lei}$.

Termenul de 6 luni prevăzut de Legea nr. 31/1990 privind societățile nu constituie termen de plată a impozitului pe dividende, ci un termen de la împlinirea căruia asociații/acționarii au dreptul la dobândă legală, pentru dividendele distribuite și neplătite de persoana juridică celor îndreptățiți.

dividende
trimestriale

Ca regulă generală, repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale.

Potrivit prevederilor Legii nr. 163/2018, începând cu trimestrul III al anului 2018 se pot repartiza și dividende interimare, care se înregistrează în contabilitate și se reflectă în situațiile financiare întocmite în acest scop drept creanțe față de acționari, respectiv asociați.

Dividendele interimare se distribuie proporțional cu cota de participare dacă prin actul constitutiv nu se prevede o altă repartizare.



● Acestea se pot plăti în mod opțional trimestrial în termenul stabilit de adunarea generală a asociațiilor sau, după caz, prin legile speciale, iar regularizarea diferențelor rezultate din distribuirea dividendelor în timpul anului urmează să se efectueze prin situațiile financiare anuale.

Plata diferențelor rezultate din regularizare se face în termen de 60 de zile de la data aprobării situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat.

repartizare
profit

Din punct de vedere juridic, pentru anul 2018, dividendele interimare pot fi împărțite începând cu al treilea trimestru, deoarece în cursul acestuia a intrat în vigoare Legea nr. 163/2018.

Din punct de vedere contabil, pentru primul an de aplicare, la întocmirea situațiilor financiare interimare la data de 30 septembrie 2018 se stabilește profitul pe primele 3 trimestre ale exercițiului, iar repartizarea dividendelor se efectuează trimestrial.

Repartizarea trimestrială a profitului net către acționari sau asociați se poate efectua opțional, în limita profitului contabil net realizat trimestrial, plus eventualele profituri reportate și sume retrase din rezerve disponibile în acest scop, din care se scad orice pierderi reportate și sume depuse în rezerve (potrivit cerințelor legale sau statutare).

dobândă
penalizatoare

Legea nr. 163/2018 prevede și faptul că în cazul în care societatea nu plătește dividendele stabilite din regularizare în termen de 60 de zile, aceasta datorează, după acest termen, dobânda penalizatoare calculată conform art. 3 din O.G. nr. 13/2011 privind dobânda legală remuneratorie și penalizatoare pentru obligații bănești, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale în domeniul bancar, cu modificările ulterioare, dacă prin actul constitutiv sau prin hotărârea adunării generale nu s-a stabilit o dobândă mai mare.

În cazul entităților care aplică reglementările contabile aprobate prin Ordinul nr. 1.802/2014 și care optează pentru repartizarea trimestrială de dividende, se întocmesc situații financiare interimare formate din:

- bilanț/situația poziției financiare;
- contul de profit și pierdere/situația rezultatului global;
- politicile contabile semnificative.

inventariere

Pentru întocmirea situațiilor financiare interimare trebuie să se efectueze inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, conform prevederilor Ordinului nr. 2.861/2009, iar rezultatele acestei operațiuni precum și cele privind evaluările efectuate cu această ocazie se înregistrează în contabilitatea entității, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Situațiile financiare interimare se depun la organul fiscal, în termen de 30 de zile de la aprobarea lor de către AGA.

Din punct de vedere contabil, distribuirea de dividende în cursul exercițiului financiar se efectuează prin următoarele înregistrări contabile:

463	=	456	
„Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar”		„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”	înregistrări distribuirii dividende în cursul anului
456	=	5121/5311	
„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”		„Conturi la bănci în lei”/ „Casa în lei”	

Regularizarea pe seama dividendelor distribuite pe baza situațiilor financiare anuale aprobate potrivit legii:

457	=	463
„Dividende de plată”		„Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar”

Veniturile de această natură se încadrează în prevederile art. 97 alin. (7) din Codul fiscal cu privire la veniturile din investiții.

Acestea se impun cu o cotă de 5% din suma brută, iar impozitul este final.

Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata.

456	=	446
„Decontări cu asociații”		„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate/ Impozit pe dividende”
446	=	5121
„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate/ Impozit pe dividende”		„Conturi la bănci în lei”

Exemplu:

Asociatul unic al unei persoane juridice solicită transferul din bancă în contul personal, în lunile ianuarie – martie 2021, al sumei de 30.000 lei.

Operațiunea s-ar fi contabilizat ca avans din dividende în contul 463.

Se pune întrebarea dacă această înregistrare respectă prevederile legale, juridice, contabile și fiscale, având în vedere faptul că abia la finele trimestrului i s-ar reține și s-ar plăti impozitul pe dividende.

Răspunsul la această întrebare are ca suport legal tot Legea societăților nr. 31/1990, cu modificările ulterioare, Legea contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare și Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare.

Legea contabilității prevede că repartizarea trimestrială a profitului se poate efectua în limita profitului contabil net realizat în trimestrul respectiv la care se pot adăuga și eventualele profituri reportate, din care se scad orice pierderi reportate, pe baza situațiilor financiare interimare aprobate de adunarea generală a acționarilor sau asociaților, după caz.

În speță, dacă se dorește repartizarea profitului net realizat în trim. I 2021, trebuie procedat mai întâi la întocmirea situațiilor financiare interimare pentru 31 martie 2021 (însoțite și de politicile contabile semnificative) care se depun apoi la organul fiscal în termen de 30 de zile de la aprobarea lor prin hotărârea adunării generale a asociaților.

Trebuie, de asemenea, efectuată inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, conform prevederilor O.P.A.N.A.F. nr. 2.861/2009 pentru data de 31 martie 2021.

Datorită faptului că au trecut câteva luni de la operațiunea de ridicare a sumelor, în trim. II, se poate repartiza profitul obținut în trim. I 2021 și se înregistrează în evidența contabilă dividendele interimare cuvenite.

Din punctul de vedere al prevederilor reglementate de O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările ulterioare, la pct. 302 alin. (3) se dispune că sumele acordate personalului sau asociatului cu titlu de avansuri spre decontare în vederea plății unor achiziții sau prestării de servicii se evidențiază în contul 542 „Avansuri de trezorerie” / analitic distinct.

Ulterior acestea se închid prin „ct. 461”.

La ridicarea sumelor sub formă de avans trebuie întocmite documente justificative din care să reiasă în mod clar pentru ce anume s-au acordat avansurile de trezorerie. Dacă nu există nicio justificare dovedită cu documente, iar avansul este acordat către asociatul unic al societății, iar ulterior, la data bilanțului interimar, aceste sume se transferă în contul de debitori diverși (ct. 461), la un eventual control al organelor fiscale, sumele se pot reîncadra ca plăți de dividende sau acordarea de împrumuturi către asociați. Prevederile Codului fiscal reglementează la art. 11 faptul că autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia.

Chiar și dispozițiile Legii societăților nr. 31/1990 sancționează la art. 272¹ distribuirea de dividende, sub orice formă, din profituri fictive ori care nu puteau fi distribuite, în lipsa de situații financiare sau contrar celor rezultate din acestea (închisoare de la 1 la 5 ani).

Plata dividendelor trimestriale se poate efectua numai după depunerea situațiilor financiare interimare.

Pot exista două variante:

I. Dividendele totale, acordate pentru anul 2020, depășesc nivelul dividendelor acordate interimar

Exemplu:

La sfârșitul exercițiului financiar 2020 se înregistrează un rezultat net în sumă de 120.000 lei, pentru întregul an, pentru care se decide în exercițiul financiar următor repartizarea integrală la dividende.

Diferența de dividende se înregistrează și se achită în luna mai 2021.

Au loc următoarele operațiuni:

– repartizarea profitului net contabil anual de 120.000 lei la dividende

1171	=	457	120.000 lei
„Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”		„Dividende de plată”	

– reținerea sumelor reprezentând dividendele distribuite în timpul anului (trim. III 2020) de 80.000 lei

457	=	463	76.000 lei
„Dividende de plată”		„Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar”	

457	=	446	4.000 lei
„Dividende de plată”		„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate/ Impozit pe dividende”	

– plata diferenței de dividende nete convenite asociaților/acționarilor (în luna mai 2021)

457	=	5121	38.000 lei
„Dividende de plată”		„Conturi la bănci în lei”	

$120.000 \times 5\% = 6.000$

$80.000 \times 5\% = 4.000$

$40.000 \times 5\% = 2.000$

$120.000 - 6.000 - 76.000 = 38.000$

– plata diferenței de impozit pe dividende

457	=	446	2.000 lei
„Dividende de plată”		„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate/ Impozit pe dividende”	

446	=	5121	2.000 lei
„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate/ Impozit pe dividende”		„Conturi la bănci în lei”	

II. Dividendele anuale totale sunt mai mici decât suma distribuită și plătită în cursul anului

Exemplu:

La sfârșitul exercițiului financiar 2020 se înregistrează un rezultat net în sumă de 70.000 lei, pentru întregul an, pentru care se decide repartizarea integrală la dividende. În timpul anului 2020 s-au repartizat și s-au plătit dividende interimare în sumă de 80.000 lei.

Au loc următoarele operațiuni:

– Repartizarea profitului net contabil anual la dividende:

1171	=	457	70.000 lei
„Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”		„Dividende de plată”	

– Compensarea dividendelor distribuite pentru anul 2020 cu dividendele distribuite interimar în timpul anului:

457	=	463	70.000 lei
„Dividende de plată”		„Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar”	

În debitul „ct.463” a rămas suma de 10.000 lei, respectiv diferența dintre dividendele distribuite interimar (80.000) și dividendele convenite pentru întregul exercițiu financiar 2020 (70.000).

În această situație, asociații/acționarii trebuie să restituie sumele primite peste profitul net anual realizat de societate.

Dividendul brut achitat în plus se compune din 500 lei, care reprezintă impozitul pe dividende reținut, și 9.500 lei reprezentând dividendul net plătit asociaților/acționarilor.

– Corectarea sumei reprezentând dividendele distribuite trimestrial:

463	=	456	10.000 lei
„Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar”		„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”	

– Corectarea impozitului pe dividende achitat în timpul anului:

456	=	446	(500 lei)
„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”		„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate/Impozit pe dividende”	

– Se solicită și se încasează sumele plătite în plus:

5121	=	456	9.500 lei
„Conturi la bănci în lei”		„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”	

Implicații în cazul în care o societate dorește să distribuie dividendele către acționari rezidenți și nerezidenți în lei sau în valută

Potrivit prevederilor art. 67 din Legea nr. 31/1990, cota-parte din profit ce se plătește fiecărui asociat constituie dividende.

Dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, opțional trimestrial pe baza situațiilor financiare interimare și anual, după regularizarea efectuată prin situațiile financiare anuale, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel.

Nu se vor putea distribui dividende decât din profituri determinate potrivit legii.

Dividendele se stabilesc în lei, nu în valută, în funcție de cota de participare la capitalul social vărsat a fiecărui asociat/acționar și numai din profituri determinate potrivit legii.

Nu se stabilesc diferențe de curs valutar la repartizarea dividendelor. Dacă asociatul, persoană juridică străină, dorește să primească sumele respective în euro, acesta poate să efectueze o operațiune de schimb valutar.

Datoria de natura dividendelor nu se evaluează în funcție de cursul de schimb al pieței valutare comunicat de BNR, deoarece este înregistrată în lei.

În momentul plății dividendelor către asociați/acționari, după reținerea impozitului pe dividende, care se face în lei, se efectuează transformarea în valută a sumei nete a dividendelor în lei, la cursul BNR valabil la data plății acestora (curs BNR afișat în ziua precedentă pentru ziua curentă), după care se efectuează plata în valută a dividendelor nete astfel calculate, către asociați, în conturile lor bancare deschise în valută.

Plățile în valută între rezidenți sunt reglementate de Regulamentul valutar BNR nr. 4/2005.

Potrivit prevederilor art. 3 din acest regulament, plățile, încasările, transferurile și orice alte asemenea operațiuni care decurg din vânzări de bunuri și prestări de servicii între rezidenți, indiferent de raportul juridic care le reglementează, se realizează numai în moneda națională (leu), cu excepția operațiunilor prevăzute în anexa nr. 2 «Categorii de rezidenți care pot efectua operațiuni în valută», care se pot efectua și în valută.

Plățile, încasările, transferurile și orice alte asemenea operațiuni între rezidenți care decurg din remunerarea muncii prestate, indiferent de raportul juridic care le reglementează, se realizează numai în moneda națională (leu).

La alin. (2) se arată că toate celelalte operațiuni între rezidenți care nu fac obiectul celor de mai sus pot fi efectuate, în mod liber, fie în moneda națională, fie în valută.

Operațiunile prevăzute la alin. (2) și în anexa nr. 2 la prezentul regulament se pot efectua și în valută, numai pe baza acordului de voință al părților.

Așadar, plata dividendelor nu reprezintă nici remunerația muncii prestate și nici o operațiune care decurge din vânzare de bunuri sau prestare de servicii, astfel că se poate face plata în valută și către persoanele rezidente, dacă așa s-a convenit.

Potrivit prevederilor art. 111 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, adunarea generală este obligată să aprobe sau să modifice situațiile financiare anuale, pe baza rapoartelor prezentate de consiliul de administrație, respectiv de directorat și de consiliul de supraveghere, de cenzori sau, după caz, de auditorul financiar și să fixeze dividendul.

Potrivit prevederilor art. 117 indice 1 alin. (1), situațiile financiare anuale, raportul anual al consiliului de administrație, respectiv raportul directoratului și cel al consiliului de supraveghere, precum și propunerea cu privire la distribuirea de dividende și situația privind dividendele distribuite parțial în cursul anului fiscal se pun la dispoziția acționarilor la sediul societății, de la data convocării adunării generale.

• **Exemplu:**

• *O societate cu răspundere limitată, cu obiect de activitate asigurările în construcții, dorește să distribuie dividende asociaților, persoane fizice române, în euro. Societatea are cont în valută pentru că are relații de afaceri și în afara țării.*

• *Se pune întrebarea dacă se pot distribui dividende în valută care să fie plătite din contul valutar al societății?*

• *Pentru a răspunde la aceste întrebări avem în vedere reglementările contabile în vigoare, aprobate de Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările ulterioare, și pe cele ale O.M.F.P. nr. 1802/2014 privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările ulterioare. Potrivit dispozițiilor acestor acte normative, capitalul social se subscrie și se varsă în lei, iar dividendul, stabilit ca procent din capitalul social, se calculează tot în lei. Rezultatul financiar, repartizarea profitului contabil, situațiile financiare, inclusiv bilanțul și notele aferente, toate se raportează la moneda națională.*

• *S-a reținut faptul că societatea, care desfășoară activitate de asigurări în construcții, are beneficiari și în străinătate, fapt pentru care deține și conturi în valută.*

• *În cazul în care unii dintre asociați, persoane fizice române, doresc ca plata sumelor de această natură să se efectueze în euro, operațiunea este posibilă, doar că trebuie ca în hotărârea adunării generale de distribuire a dividendelor să se specifice ca suma repartizată în lei să fie plătită în valută, conversia efectuându-se în funcție de cursul valutar al BNR valabil la data plății.*

• *Obținerea valutei necesare achitării dividendelor în valută către asociați se poate realiza și prin licitație*

valutară, banca la care societatea are deschise conturile curente putând efectua operațiunea de cumpărare de valută prin vânzarea leilor care reprezintă valoarea dividendelor datorate asociaților sau direct, din conturile în valută.

Diferențele de curs rezultate nu se înregistrează în evidența contabilă a societății, ele fiind suportate de asociații care primesc dividendele în valută. În această situație, asociații își vor vedea erodată valoarea dividendelor în lei ca urmare a schimbului valutar efectuat la data stabilită de hotărârea adunării generale.

Datorită faptului că obligația de plată a societății către asociați se determină în lei, potrivit reglementarilor contabile în vigoare, modificarea cursului valutar nu trebuie să afecteze patrimoniul societății în sensul micșorării acestuia ca urmare a aplicării cursului de schimb. Acest risc valutar și cheltuielile (comisioanele) aferente, trebuie să revină asociaților care au hotărât primirea dividendelor în euro.

În caz contrar, aceasta urmează să înregistreze o cheltuială nedeductibilă și chiar nelegală din perspectiva Legii societăților nr. 31/1990.

În evidența contabilă nu se înregistrează evaluarea datoriei către asociații respectivi în funcție de cursul de schimb al pieței valutare și nu se înregistrează diferențe de curs deoarece această datorie este înregistrată în lei.

În contabilitatea societății, repartizarea dividendelor în moneda națională și plata acestora în valută se efectuează astfel:

– repartizare dividende la data aprobării de către adunarea generală:

1171	=	457	10.000 lei
„Rezultatul reportat reprezentând profitul repartizat sau pierderea neacoperită”		„Dividende de plată”	

– înregistrarea impozitului pe dividende:

457	=	446	500 lei
„Dividende de plată”		„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	

Dividendele de plată sunt în sumă de 9.500 lei.

Pentru data plății efective a sumelor de natura dividendelor, cursul de schimb (pentru euro, de ex.) comunicat de BNR este 4,82 lei/euro. Suma dividendelor de plată este 1.971 euro.

– efectuarea plății dividendelor în euro

457	=	5124	1.971 euro
„Dividende de plată”		„Conturi la bănci în valută”	

446	=	5121	500 lei
„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„Conturi la bănci în lei”	

Dacă plata se efectuează în urma licitației valutare, nu rezultă diferențe de curs deoarece această operațiune se înregistrează în contabilitate la cursul utilizat de banca comercială respectivă.

Și în acest caz trebuie avute în vedere reglementările Legii nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar, și anume că trebuie să se respecte încadrarea în plafonul zilnic de 10.000 lei către o persoană, cu mențiunea că sunt interzise plățile fragmentate în numerar.

D 2.1 COTE DE IMPOZITARE

Cota standard de impozit pe dividende este, începând cu anul 2016, de 5%.

Beneficiarii dividendelor pot fi persoane fizice (române și/sau nerezidente) și persoane juridice (române și/sau străine).

cota
standard

În funcție de statutul juridic al acestora, dividendele se impun în mod diferit.

Persoane juridice române

Potrivit prevederilor art. 43 din Legea nr. 227/2015, o persoană juridică română care plătește dividende către o persoană juridică română are obligația să rețină, să declare și să plătească impozitul pe dividende către bugetul de stat.

Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 5% asupra dividendului brut plătit persoanei juridice române. Impozitul pe dividende 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.

plata
impozitului

Prin excepție, dacă dividendele distribuite nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende aferent se plătește, după caz, astfel:

- până la data de 25 ianuarie a anului următor,
- până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale.



Excepție!

Dacă persoana juridică română care primește dividendele de la o altă persoană juridică română deține la data plății dividendelor minimum 10% din titlurile de participare ale celeilalte societăți, pentru o perioadă de un an împlinit la această dată, sumele respective nu sunt supuse impozitului pe dividende.

participație
10%/1 an

Asociatul – persoană juridică română își înregistrează în evidența contabilă veniturile din dividende:

5121
„Conturi la bănci în lei”

=

7611
„Venituri din acțiuni
deținute la entitățile afiliate”

înregistrare
venit

Veniturile primite de asociatul persoană juridică română sunt înregistrate în contul de venituri financiare și, din punct de vedere fiscal, acestea sunt considerate venituri neimpozabile la calculul rezultatului fiscal (art. 23 lit. a) din Legea nr. 227/2015).

venit
neimpozabil

**venit
neimpozabil**

Veniturile financiare primite se regăsesc în contul de profit și pierdere, iar profitul realizat de asociatul persoană juridică va fi repartizat, potrivit hotărârii adunării generale, persoanelor fizice asociate. În felul acesta se realizează numai impozitarea la nivelul persoanelor fizice, iar cota de impunere este de 5%.

Exemplu:

O persoană juridică română primește în anul 2021 dividende în sumă de 10.000 lei, aferente titlurilor de participare deținute în procent de 25% la o altă societate pentru o perioadă mai mare de un an.

Dividendele primite sunt înregistrate în contul de venituri financiare.

Pentru anul 2021, societatea își stabilește rezultatul fiscal pe baza veniturilor și cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă.

Considerăm că a realizat venituri totale de 35.000 lei, cheltuieli totale de 18.000 lei, din care nedeductibile 3.000 lei.

Calculul impozitului pe profit:

$$(Vt - V_{neimp.}) - (Ch t - Ch ded.) = (35.000 - 10.000) - (18.000 - 3.000) = 10.000$$

$$10.000 \times 16\% = 1.600$$

$$10.000 - 1.600 = 8.400$$

Considerând că rezerva legală este constituită din anii anteriori până la nivelul limitei legale, suma de 8.400 se poate repartiza pentru dividende în anul 2021, acționarilor persoane fizice, potrivit procentelor de participare la capitalul social.

$$8.400 \times 5\% = 420$$

$$8.400 - 420 = 7.980.$$

**fonduri de
pensii**

Prevederile privind impunerea dividendelor, așa cum sunt reglementate acestea de art. 43 din Legea nr. 227/2015, nu se aplică și dividendelor distribuite de o persoană juridică română:

- fondurilor de pensii administrate privat,
- fondurilor de pensii facultative,
- organelor administrației publice care au calitatea de acționar al statului/unității administrativ-teritoriale la acea persoană juridică română.

Exemplu:

Administratorul unei persoane juridice române, domnul Milea, primește în cursul trim. II 2021 sume sub formă de dividende aferente anilor 2018-2020, de la o societate la care deține părți sociale.

În evidența contabilă a societății la care domnul Milea este administrator se efectuează înregistrarea 5121 „Conturi la bănci în lei” = 7611 „Venituri din acțiuni deținute la entități afiliate”.

Repartizarea dividendelor către asociat s-a înregistrat prin notele 7611 „Venituri din acțiuni deținute la entități afiliate” = 457 „Dividende de plată” și 457 „Dividende de plată” = 4461 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”.

Ceea ce trebuie lămurit în această speță este dacă sumele primite de asociatul societății trebuiau să afecteze situația financiară și fiscală a entității.

Așa cum se descrie operațiunea, dividendele primite de administratorul persoană fizică Milea reprezintă venituri din investiții pentru care se aplică și se reține impozitul de 5% de către persoana juridică la care se dețin părțile sociale.

Atunci când adunarea generală a asociaților din societatea respectivă stabilește repartizarea pentru dividende a profiturilor, se fac următoarele înregistrări în evidența contabilă a acesteia:

1171/anii 2018 – 2020 „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”	=	57 „Dividende de plată”
457 „Dividende de plată”	=	% 5311 „Casa în lei” 446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”

Plata impozitului se înregistrează:

446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	=	5121 „Conturi la bănci în lei”
---	---	-----------------------------------

De reținut este faptul că aceste înregistrări se efectuează numai de către societatea la care domnul Milea deține participațiile.

Pentru dividendele primite, acesta va completa și va depune, în nume personal, declarația unică.

Declarația unică se completează și se depune de fiecare persoană fizică individual, în funcție de situația personală a veniturilor realizate și de anul ridicării dividendelor, raportat la plafonul de 12 salarii minime brute pe țară, din anul respectiv.

Impozitul pe dividende reținut la sursă de către plătitorul de venit se declară în formularul 100 în luna următoare plății venitului (de societatea care a plătit dividendele).

Înregistrarea 461 „Debitori diverși” = 7611 „Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate” se efectuează numai în cazul în care societatea deține titluri la firma de la care domnul Milea a primit dividende.

Veniturile din „ct. 7611” nu sunt ale societății, ci ale domnului Milea, cel care este asociat la cealaltă societate.

Nici celelalte înregistrări nu trebuiau efectuate (7611=457, 457=4461) din aceleași considerente.

Ceea ce este de menționat este faptul că sumele primite de domnul Milea, în nume personal, de la o altă societate nu se înregistrează în contabilitatea firmei al cărei administrator este. Acesta poate primi dividende de la societatea pe care o administrează numai în cazul în care are și calitatea de asociat.

Exemplu:

O persoană juridică X deține acțiuni la firma Y în procent de 99,90%.

În cursul anului 2021, firma Y repartizează dividende acționarului majoritar, firma X, aferente exercițiului încheiat.

Întrebarea este: „cine reține și virează impozitul pe dividende?”

Pentru a formula răspunsul se pornește de la accepțiunea legii fiscale cu privire la dividend, și anume de la faptul că acesta reprezintă o distribuție, în bani și/sau în natură, efectuată de o persoană juridică asociaților săi, ca urmare a deținerii de titluri de participare la capitalul social.

Cota de impozit care se aplică asupra sumelor brute repartizate asociatului persoană juridică diferă în funcție de procentul de participare a acestuia și de perioada de deținere a titlurilor la societatea care repartizează dividendele.

Dispozițiile art. 43 din Legea nr. 227/2015 reglementează, începând cu anul 2016, faptul că persoana juridică română care distribuie dividende către o altă persoană juridică română are obligația calculării, reținerii, plății și declarării impozitului pe dividende. Impozitul se aplică asupra sumei brute.

Reținerea impozitului se face la data plății dividendelor, iar declararea se face până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-a efectuat plata sau până la 25 ianuarie, în cazul în care dividendele au fost distribuite și nu au fost plătite până la 31 decembrie al exercițiului în care s-au aprobat situațiile financiare (31.12.2021).

În situația în care beneficiarul dividendelor (asociatul persoană juridică română X) deține la data plății dividendelor 10% din titlurile de participare la societatea care le distribuie (Y), pe o perioadă neîntreruptă de 1 an, atunci nu i se mai reține impozitul aferent.

Asociatul X își înregistrează în evidența contabilă veniturile din dividende:

5121	=	7611
„Conturi la bănci în lei”		„Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate”

Veniturile primite de asociatul persoană juridică română X sunt înregistrate în contul de venituri financiare și, din punct de vedere fiscal, acestea sunt considerate venituri neimpozabile (art. 23 lit. a) din Legea nr. 227/2015).

Veniturile financiare primite și înregistrate în anul 2021 se vor regăsi în contul de profit și pierdere și, potrivit prevederilor contabile în vigoare, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, pct. 421 și următoarele, adunarea generală a asociaților va hotărî, după aprobarea situațiilor financiare, repartizarea profitului pe destinații asociaților persoane fizice.

Ca urmare, în cazul persoanelor juridice, nici una dintre acestea nu reține impozitul pe dividende (atunci când este datorat) deoarece fiecare își înregistrează distinct sumele de această natură, ca venituri financiare, și aplică prevederile fiscale specifice.