

Dividenžu un ārkārtas dividenžu uzskaites nianse un atspoguļošana sabiedrību finanšu pārskatos



Mg. soc. Olga Molčanova

Olga Molčanova ir Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas valdes locekle, Starptautiskā Sekretariāta vadītāja un Metodoloģijas komitejas vadītāja. Starptautiskā Sekretariāta kompetence ietver kontaktus ar starptautiskajām institūcijām un organizācijām, t.sk. Starptautisko grāmatvežu federāciju (*International Federation of Accountants – IFAC*) un Eiropas grāmatvežu federāciju (*Federation of European Accountants – FEE*). Metodoloģijas komitejas galvenās funkcijas ir nodrošināt normatīvo aktu (likumu, Ministru kabineta noteikumu u. c.) un profesionālo standartu grozījumu izskatīšanas procesu asociācijas biedru vidū, apkopot saņemtos viedokļus un sagatavot asociācijas viedokli par attiecīgajām jomām.

Starptautiskajā auditorfirmā SIA „AUDIT ADVICE”, *Nexia International* Olga ir sadarbības programmu koordinējošā partnere un ekonomikas pētījumu un vadības konsultāciju departamenta vadītāja. Olga iesaistās SIA „AUDIT ADVICE”, *Nexia International* realizējamos projektu uzdevumos, tajā skaitā grāmatvedības un revīzijas jomā. Olgas padziļinātās izpētes objekts ir Starptautiskie grāmatvedības standarti/Starptautiskie finanšu pārskatu standarti (IAS, IFRS), tajā skaitā maziem un vidējiem uzņēmumiem.

Olgai ir sociālo zinātņu maģistra grāds ekonomikā – *Mg. soc.*, kas ir iegūts Rīgas Tehniskajā universitātē Inženierekonomikas un vadības fakultātē. Olga ir ieguvusi Profesionāla grāmatveža sertifikātu (Sertifikāts Nr. 387), izpildot Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas profesionāla grāmatveža kvalifikācijas prasības. Olga turpina pilnveidot savas iemaņas, pašlaik viņa ir Zvērinātu sertificētu grāmatvežu asociācijas (*Association of Chartered Certified Accountants – ACCA*) kvalifikācijas studente.

1. Dividendes

Grāmatvedības uzskaitē

Dividendes ir tīrās peļņas sadalījums, kas ir attiecināma uz sabiedrības dalībniekiem/akcionāriem, līdz ar ko dividendes nav norakstāmas sabiedrības izdevumos peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tā vietā dividendes jāuzskaita kā nesadalītās peļņas samazinājums, kas ir uzrādāms pašu kapitāla izmaiņu pārskatā.

Tabulā redzams, kā dividendes parādās finanšu pārskatos (ja vispār parādās):

Finanšu pārskats	Dividenžu ietekme
Bilance	Pirms dividendes tiek aprēķinātas un izmaksātas, ietekmes uz bilanci nav Kad dividendes ir aprēķinātas, tiek samazināts atlikums postenī „Nesadalītā peļņa” un palielināts atlikums postenī „Neizmaksātas dividendes” Kad dividendes ir izmaksātas, tiek samazināti atlikumi posteņos „Neizmaksātas dividendes” un „Nauda”
Peļņas vai zaudējumu aprēķins	Nav ietekmes, jo dividendes nav izdevumi
Naudas plūsmas pārskats	Sadaļā „Finansēšanas darbības naudas plūsma” tiek parādīta naudas izmaksa pārskata perioda postenī „Izmaksātās dividendes”
Pašu kapitāla izmaiņu pārskats	Dividendes tiek parādītas kā nesadalītās peļņas samazinājums rindā „Aprēķinātas dividendes”
Pielikums	Īsu aprakstu par dividenžu izmaksu un aprēķinātajām, bet neizmaksātajām dividendēm var iekļaut arī pielikumā, kas ir finanšu pārskata neatņemama sastāvdaļa

Dividenžu saņēmējs – fiziska persona	Dividenžu saņēmējs – juridiska persona
<ul style="list-style-type: none"> ▪ dividendes attiecināmas uz ienākumiem no kapitāla (sākot ar 2012.gadu); ▪ par dividenžu ienākuma gūšanas dienu un ienākuma izmaksas dienu tiek uzskatīta diena, kad dividendes ir <u>aprēķinātas</u> (likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 16.¹ panta 8.punkts), neatkarīgi no tā, vai dividendes faktiski ir izmaksātas. Tādejādi valsts saņem ieturēto iedzīvotāju ienākuma nodokli (IIN) uzreiz pēc tam, kad tiek pieņemts lēmums par peļņas sadali; ▪ aplikamas ar IIN 10% likmi (gan rezidentiem, gan nerezidentiem); ▪ sabiedrība ietur un iemaksā budžetā IIN ne vēlāk kā ienākuma izmaksas mēnesim sekojošā mēneša <u>5.datumam</u>; ▪ sabiedrība nosūta Valsts ieņēmumu dienestam (VID) „Paziņojumu par fiziskai personai izmaksātajām summām” ne vēlāk kā līdz ienākuma izmaksas mēnesim sekojošā mēneša <u>15.datumam</u>, norādot šajā paziņojumā fiziskas personas ienākuma veida kodu 1011 (dividendes) un ieturēto IIN. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ dividenžu izmaksa iekšzemes sabiedrību starpā netiek aplikta ar uzņēmumu ienākuma nodokli (UIN); ▪ ar 2013. gadu dividendes, kuras izmaksā juridiskai personai – citas valsts rezidentam, izņemot zemu nodokļu un beznodokļu valstīs vai teritorijās reģistrētai personai, ir atbrīvotas no nodokļa ieturēšanas Latvijā; ▪ ar 2013. gadu dividendēm, kuras izmaksā personām (juridiskām, fiziskām un citām personām), kuras atrodas, ir izveidotas vai nodibinātas zemu nodokļu un beznodokļu valstīs vai teritorijās, ir piemērojama UIN 15% likme.
Dividenžu aprēķināšana	
<p>Sākot ar 2013. gada 1. jūliju, no Komerclikuma tika izslēgta norma, kas noteica, ka dalībniekiem dividendes nosakāmas un aprēķināmas reizi gadā. Līdz ar šo jauno regulējumu, dividenžu aprēķināšanas biežums vairs netiek ierobežots, <u>sadalot pārskata gada peļņu</u>, un sabiedrības dalībnieki var noteikt un aprēķināt dividendes arī vairākas reizes viena kalendārā gada ietvaros, attiecīgi pieņemot vienīgā dalībnieka lēmumu vai dalībnieku kopsapulces lēmumu par peļņas sadali. Šis regulējums ļauj sabiedrībām labāk plānot naudas plūsmu, jo, ja sabiedrības dalībnieki ir fiziskās personas, pašlaik pastāv iespēja maksāt no dividenžu ienākuma ieturēto IIN līdz ar dividenžu aprēķināšanu vairākas reizes gadā nevis vienreiz gadā aprēķināt dividendes, uzreiz samaksāt IIN no visas dividenžu ienākuma summas, bet faktiski izmaksāt dividendes dalībniekiem vēlāk.</p> <p>Grāmatojuma datums – dalībnieka lēmums/dalībnieku sapulces lēmums:</p> <p><i>D Nesadalītā peļņa EUR 1 000</i></p> <p><i>K Norēķini par pārskata gada dividendēm EUR 1 000</i></p>	

<p>Ar to pašu datumu veicams vēl viens grāmatojums ieturētajam IIN:</p> <p><i>D Norēķini par pārskata gada dividendēm EUR 100</i></p> <p><i>K Norēķini par iedzīvotāju ienākuma nodokli EUR 100</i></p>	
Dividenžu izmaksa	
<p>Komerclikuma 161. pants nosaka:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ dividendes izmaksā dalībniekam proporcionāli viņam piederošo daļu nominālvērtību summai; ▪ dividendes aprēķināmas un izmaksājamas par pilnībā apmaksātām daļām; ▪ dividendes izmaksājamas <u>tikai naudā</u>, pamatojoties uz lēmumu par peļņas sadali; ▪ dividendes nedrīkst noteikt, aprēķināt un izmaksāt, ja no gada pārskata izriet, ka sabiedrības pašu kapitāls ir mazāks par pamatkapitālu. 	
<p><i>D Norēķini par pārskata gada dividendēm EUR 900</i></p> <p><i>K Banka / Kase EUR 900</i></p> <p>Tātad, izmaksājamā dividenžu summa dalībniekam – fiziskai personai būs par 10% mazāka nekā aprēķinātas dividendes.</p> <p>Jāatceras, ja dividendes tiks izmaksātas skaidrā naudā no kases, un darījuma summa vienā operācijā ar fizisko personu pārsniegs EUR 3 000, šis darījums ar fizisko personu – dalībnieku jādeklarē VID līdz taksācijas gadam sekojošā gada 1. februārim (likuma „Par nodokļiem un nodevām” 30. panta 7. daļa), nododot „Deklarāciju par skaidrā naudā veiktajiem darījumiem”.</p>	<p><i>D Norēķini par pārskata gada dividendēm EUR 1 000</i></p> <p><i>K Banka / Kase EUR 1 000</i></p>

2. Ārkārtas dividendes

Ārkārtas dividendes ir dividendes, kas aprēķināmas un izmaksājamas no peļņas, kas gūta periodā pēc iepriekšējā pārskata gada beigām un pirms ir zināma sabiedrības peļņa par pārskata gadu. Sabiedrība var izvēlēties maksāt ārkārtas dividendes pēc pārskata ceturkšņa vai pusgada, ja vien ir pieejama iepriekšējo periodu nesadalīta peļņa. Komerclikumā tika veikti grozījumi, kas stāties spēkā 2014. gada 1. jūlijā, paredzot ieviest šo jauno jēdzienu un iekļaut 161.¹ pantu „Ārkārtas dividendes”:

- ārkārtas dividenžu noteikšana un aprēķināšana jānosaka sabiedrības statūtos;
- statūtos jāparedz arī nosacījums vai termiņš, kuram iestājoties nosakāms termiņš, kādā valde sasauca dalībnieku sapulci, lai pieņemtu lēmumu par ārkārtas dividenžu noteikšanu;
- valde nesasauca dalībnieku sapulci, ja saskaņā ar saimnieciskās darbības pārskatu, kas sagatavots par ārkārtas dividenžu izmaksas periodu, sabiedrībai nav peļņas;

- valde sagatavo un iesniedz dalībnieku sapulcei sabiedrības saimnieciskās darbības pārskatu par periodu, par kuru tiek noteiktas ārkārtas dividendes, un priekšlikumu par ārkārtas dividendēs izmaksājamo peļņas daļu. Dalībnieku sapulce nevar noteikt lielāku ārkārtas dividendēs izmaksājamo peļņas daļu par to, kas noteikta valdes priekšlikumā;
- sabiedrības saimnieciskās darbības pārskats sagatavojams saskaņā ar likuma prasībām par gada pārskata sastādīšanu un derīgs 3 mēnešus pēc tā pārskata perioda beigām, par kuru tas ir sagatavots;
- valdes apliecinājumi dalībnieku sapulcē – sabiedrības finansiālais stāvoklis līdz dalībnieku sapulces dienai nav būtiski pasliktinājies un ārkārtas dividenžu izmaksa nerada risku sabiedrības saistību izpildei atlikušajos pārskata gada mēnešos;
- ne vairāk kā 85% no peļņas, kas gūta periodā, par kuru ārkārtas dividendes noteiktas, var tikt izmaksāti kā ārkārtas dividendes;
- ārkārtas dividenžu izmaksas biežums – ne agrāk kā 3 mēneši pēc iepriekšēja dalībnieku sapulces lēmuma par dividenžu izmaksu;
- nosacījums ārkārtas dividenžu noteikšanai un izmaksai – dalībnieku sapulces lēmuma pieņemšanas dienā sabiedrībai nav nodokļu parādu, nav atliktu vai termiņos sadalītu nodokļu maksājumu un sabiedrības veicamie nodokļu avansa maksājumi nav samazināti.
- sabiedrības pamatkapitāls nevar būt mazāks par Komerclikumā noteikto minimālo pamatkapitāla lielumu (Komerclikuma 185. pants, EUR 2 800);
- ja ārkārtas dividendes ir izmaksātas, bet sabiedrības pārskata gada darbības rezultāts būs zaudējumi, ārkārtas dividenžu summa ir pieskaitāma pie izdevumiem, kas nav tieši saistīti ar saimniecisko darbību (likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 5. panta 1. daļa), un tai piemērojams koeficients 1,5 UIN deklarācijā;
- ja sabiedrības dalībnieks ir fiziskā persona, pēc gada pārskata apstiprināšanas IIN piemērojams tikai starpībai starp aprēķinātajām dividendēm un aprēķinātajām ārkārtas dividendēm. Jāņem vērā, ja pārskata gada darbības rezultāts būs zaudējumi, samaksātais IIN var nebūt atgūstams atpakaļ.

Lai noteiktu kārtību, kādā sabiedrība uzskaita un finanšu pārskatā atspoguļo ārkārtas dividendes, būs veicami grozījumi Gada pārskatu likumā. Pašlaik notiek likumprojekta izstrāde par finanšu pārskatu un konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanu atbilstoši jaunās grāmatvedības direktīvas (Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva 2013/34/ES) prasībām. Plānots, ka jautājumi saistībā ar ārkārtas dividendēm šajā likumprojektā tiks atrunāti atsevišķi.

Piemērs dividenžu un ārkārtas dividenžu uzskaitē un atspoguļošanai sabiedrības finanšu pārskatos

SIA „ABC” vienīgais dalībnieks ir fiziskā persona. SIA „ABC” finanšu gads sakrīt ar kalendāro gadu. Pārskata gada laikā, kas beidzās 2013. gada 31. decembrī:

- *tika pieņemts vienīgā dalībnieka lēmums par 2012. gada peļņas EUR 2 000 apmērā izmaksu dividendēs;*
- *tika izmaksātas ārkārtas dividende – EUR 500.*

No dividenžu ienākuma ir ieturams IIN 10%.

Pārskata gada laikā, kas beidzās 2013. gada 31. decembrī, tika veikti šādi grāmatvedības ieraksti:

▪ **Dividendes par 2012. gadu**

Dividenžu par 2012. gadu aprēķināšana

D Nesadalītā peļņa – EUR 2 000

K Norēķini par pārskata gada dividendēm – EUR 2 000

Ieturētais IIN 10%: EUR 2 000 * 10%

D Norēķini par pārskata gada dividendēm – EUR 200

K Norēķini par iedzīvotāju ienākuma nodokli – EUR 200

Dividenžu par 2012. gadu izmaksa

D Norēķini par pārskata gada dividendēm – EUR 1 800

D Norēķini par iedzīvotāju ienākuma nodokli – EUR 200

K Banka / Kase – EUR 2 000

▪ **Ārkārtas dividendes 2013. gadā:**

Ārkārtas dividenžu aprēķināšana 2013. gadā

D Nesadalītā peļņa – EUR 500

K Norēķini par pārskata gada dividendēm – EUR 500

Ieturētais IIN 10%: EUR 500 * 10%

D Norēķini par pārskata gada dividendēm – EUR 50

K Norēķini par iedzīvotāju ienākuma nodokli – EUR 50

Ārkārtas dividenžu izmaksa 2013. gadā

D Norēķini par pārskata gada dividendēm – EUR 450

D Norēķini par iedzīvotāju ienākuma nodokli – EUR 50

K Banka / Kase – EUR 500

Informācija, kas attiecas uz dividendēm un ārkārtas dividendēm, ir uzrādāma pašu kapitāla izmaiņu pārskata un naudas plūsmas pārskatā šādi:

- **Pašu kapitāla izmaiņu pārskats**

	Daļu kapitāls	Nesadalītā peļņa	KOPĀ
	EUR	EUR	EUR
2011. gada 31. decembrī	3 000	3 000	6 000
Aprēķinātas dividendes	-	(3 000)	(3 000)
Pārskata gada peļņa	-	2 000	2 000
2012. gada 31. decembrī	3 000	2 000	5 000
Aprēķinātas dividendes	-	(2 000)	(2 000)
Aprēķinātas ārkārtas dividendes	-	(500)	(500)
Pārskata gada peļņa	-	3 000	3 000
2013. gada 31. decembrī	3 000	2 500	5 500

- **Naudas plūsmas pārskats**

	2013.	2012.
Finansēšanas darbības naudas plūsma	EUR	EUR
Izmaksātās dividendes	(2 500)	(3 000)