

Dividendes un to uzskaitē

No 01.07.2014. stājās spēkā Komerclikuma normas, kas pieļauj ārkārtas dividenžu aprēķināšanu. Līdz ar to izdarīti daudzi grozījumi arī citos normatīvajos aktos, to skaitā noteikta kārtība, kādā uzņēmumam finanšu pārskatā jāatspoguļo ārkārtas dividendes.

● **SILVIJA GULBE**, SIA "Grant Thornton Rimess" partnere, zvērināta revidente

Dividenžu definīcija ir sniegta likumā "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" (likums par UIN). Dividendes ir "ienākumi naudā vai citās lietās no kapitālsabiedrības kapitāla daļām vai akcijām vai kooperatīvās sabiedrības pajām, vai citām no parādu saistībām neizrietošām tiesībām piedalīties šīs kapitālsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības peļņas sadalē. Šis termins neattiecas uz ienākumu naudā vai citās lietās, ko saņem komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības likvidācijas gadījumā, kā arī personālsabiedrības peļņas sadalī".

Dividenžu aprēķināšana un izmaksa

Kas ir dividendes?

Dividendes ir komercsabiedrības tīrās peļņas daļa, kura, pamatojoties uz dalībnieku lēmumu, tiek izmaksāta dalībniekam proporcionāli viņam piederošo daļu nominālvērtību summai (tikai par pilnībā apmaksātām kapitāla daļām). Dividenžu izmaksa ir viens no diviem veidiem, kā rīkoties ar uzņēmuma gūto peļņu (otrs ir reinvestēt atpakaļ uzņēmumā tā attīstībai vai uzkrāto zaudējumu segšanai). Ja dividendes netiek noteiktas, reinvestētā peļņa tiek atstāta nesadalīta.

Jāatceras, ka dividendes nedrīkst noteikt, aprēķināt un izmaksāt, ja sabiedrības pašu kapitāls ir mazāks par tās pamatkapitālu.

Sākot ar 2014.gadu, Komerclikumā (KL) nav noteikts dividenžu aprēķināšanas biežums, tāpēc sabiedrības dalībnieki paši var noteikt un aprēķināt dividendes pēc saviem ieskatiem neierobežotu reižu skaitu viena kalendārā gada laikā (tas neattiecas uz ārkārtas dividendēm).

Nosacījumi dividenžu izmaksai

Saskaņā ar KL prasībām kapitālsabiedrībām ir jāievēro šādi ierobežojumi un nosacījumi aprēķināto dividenžu izmaksā:

- dividendes, kas nav izņemtas 10 gadu laikā, pāriet sabiedrības īpašumā;
- noteiktās dividendes nevar atstāt sabiedrības rīcībā;

Jāatceras, ka dividendes nedrīkst noteikt, aprēķināt un izmaksāt, ja sabiedrības pašu kapitāls ir mazāks par tās pamatkapitālu

- sabiedrība nevar atprasīt jau izmaksātās dividendes, izņemot gadījumus, ja personai izmaksāta dividende, uz kuru vai uz kuras daļu tai izmaksas brīdī nebija tiesību, un šī persona dividendes saņemšanas brīdī zināja vai tai vajadzēja zināt, ka izmaksa nav pamatota. Tādā gadījumā personai ir pienākums nepamatoti iegūto summu atdot sabiedrībai.

Dividenžu uzskaitē

25.04.2014. dalībnieku sapulcē ir apstiprināts gada pārskats ar nesadalīto peļņu 20 000 EUR. Pieņemts lēmums par dividenžu izmaksu 5000 EUR, pārējo peļņas daļu dalībnieki nolemj atstāt nesadalītu.

Proporcionāli apmaksātajām kapitāla daļām 4000 EUR pienākas juridiskajai personai, bet 1000 EUR – fiziskajai personai. Grāmatvedis aprēķina iedzīvotāju ienākuma nodokli (IIN) no izmaksām fiziskajai personai 10% apmērā.

Grāmatvedības reģistros 25.04.2014. veic šādus ierakstus:

D Nesadalīta peļņa 5000 EUR

K Neizmaksātās dividendes 4900 EUR

K Norēķini par IIN 100 EUR

30.05.2014. tiek sasaukta nākamā dalībnieku sapulcē un nolemts sadalīt dividendes 3000 EUR.

Grāmatvedībā 30.05.2014. aprēķina IIN no izmaksājamās summas fiziskajai personai 60 EUR (10% no 600 EUR) un veic šādus grāmatojumus:

D Nesadalīta peļņa 3000 EUR

K Neizmaksātās dividendes 2940 EUR

K Norēķini par IIN 60 EUR

Ārkārtas dividendes

01.07.2014. KL stājās spēkā jauns regulējums (161.¹pants) par ārkārtas dividendēm. Šā panta izpratnē ārkārtas dividendes ir dividendes, kas noteiktas un aprēķinātas no peļņas, kas gūta periodā pēc iepriekšējā pārskata gada beigām.

Nosacījumi ārkārtas dividenžu aprēķināšanai

KL ir noteikta virkne ierobežojumu un nosacījumu, kas jāņem vērā pirms ārkārtas dividenžu aprēķināšanas:

- ārkārtas dividendēm ir jābūt noteiktām sabiedrības statūtos;



Ārkārtas dividenžu uzskaitē grāmatvedībā

08.07.2014. Ministru kabinets (MK) pieņēma noteikumus Nr.389 "Grozījumi Ministru kabineta 2011.gada 21.jūnija noteikumos Nr.488 "Gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi" (MK noteikumi Nr.488). Gada pārskatu piemērošanas noteikumi tika papildināti ar 4.1 nodaļu "Kārtība, kādā finanšu pārskatā atspoguļo ārkārtas dividendes".

Sabiedrība ārkārtas dividenžu uzskaitē izveido jaunu peļņas vai zaudējumu aprēķina posteni "Aprēķinātās ārkārtas dividendes".

Sabiedrības 2014.gada 6 mēnešu auditētā pārskata perioda peļņa sastāda 100 000 EUR. Vadība, apsverot sabiedrības finansiālās iespējas un ar saistību izpildi saistītos riskus, sniedz priekšlikumu izmaksāt dividendēs maksimāli iespējamo summu – 85 000 EUR, kas ir 85% no pārskata perioda peļņas. Dalībnieku sapulce 01.09.2014. pieņem lēmumu izmaksāt dividendēs 80 000 EUR.

01.09.2014. grāmatvedības reģistros tiek veikti šādi ieraksti:

D Aprēķinātās ārkārtas dividendes 80 000 EUR

K Neizmaksātās dividendes 80 000 EUR

MK noteikumos Nr.488 noteikts, kā gada laikā aprēķinātās ārkārtas dividendes ir jāuzrāda sabiedrības finanšu pārskatos. Atbilstoši noteikumiem pārskata gada beigās sabiedrība ārkārtas dividendes uzrāda šādi:

- ja ir peļņa, par aprēķinātajām ārkārtas dividendēm samazina pārskata perioda peļņu. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā tās uzrāda, pievienojot pirms posteņa "Pārskata gada peļņa vai zaudējumi" posteni "Aprēķinātās ārkārtas dividendes";
- ja ir zaudējumi vai peļņa ir mazāka par aprēķinātajām ārkārtas dividendēm, tās pilnā apmērā vai to pārsnieguma daļu norāda peļņas vai zaudējumu aprēķina posteni "Pārējās saimnieciskās darbības izmaksas".

Likumā par UIN noteikts, ka gadījumā, ja ir izmaksātas (manu prāt, te ir jāsaprot arī aprēķinātās un vēl neizmaksātās dividendes, tas sasaucas ar KL noteikto, ka uzņēmumam nav tiesību aizturēt dividenžu izmaksu) ārkārtas dividendes, bet gada beigās uzņēmumam veidojas zaudējumi, ārkārtas dividenžu summu uzskatā par nesaistītu ar saimniecisko darbību. Līdz ar to pastāv iespēja, ka, aprēķinot ar uzņēmumu ienākuma nodokli (UIN) apliekamo ienākumu, par ārkārtas dividendēm būs piemērojams koeficients 1,5.

Lēmuma atcelšana

Praksē varētu rasties jautājums, vai, piemēram, gada beigās var atcelt iepriekš pieņemtos lēmumus par ārkārtas dividenžu aprēķināšanu (iespējams, ar mērķi izvairīties no koeficienta 1,5 piemērošanas). Likums tieši iespēju atcelt pieņemto lēmumu gan neparedz, toties tas paredz, ka ir piemērojams koeficients. No otras puses, likums neaizliedz pieņemto lēmumu atcelšanu. Piemēram, ja uzņēmuma dalībnieks apzinās, ka pieņemtais lēmums nav uzņēmumam izdevīgs un pats vēlas šo lēmumu par ārkārtas dividendēm atcelt, tad tas ir uzņēmuma interesēs. Cita situācija ir tad, ja lēmums tiek atcelts gada beigās ar mērķi izvairīties no koeficienta piemērošanas. Tātad jebkurā gadījumā, ja tiktu pieņemts lēmums par iepriekšējā lēmuma atcelšanu, būtu jāvērtē arī citi apstākļi, to skaitā atcelšanas ekonomiskā būtība un ieinteresētība.

- ārkārtas dividendēs var izmaksāt ne vairāk kā 85% apmērā no pārskata perioda peļņas;
- ārkārtas dividendes nedrīkst noteikt kapitālsabiedrības, kuru pamatkapitāls ir mazāks par 2800 EUR;
- sabiedrībai dalībnieku sapulces lēmumu pieņemšanas dienā nedrīkst būt nodokļu parādi;
- sabiedrībai nav atļauts vai termiņos sadalīt nodokļu maksājumu, un sabiedrības veicamie nodokļu avansa maksājumi nav samazināti. Dalībnieku sapulcei, kurā paredzēts pieņemt lēmumu par ārkārtas dividendēm, sabiedrības valde iesniedz
- saimnieciskās darbības pārskatu, kas sagatavots saskaņā ar likuma prasībām par gada pārskata sastādīšanu. Jāņem vērā, ka saskaņā ar gada pārskatu sagatavošanas prasībām var izpildīties kritēriji par obligāto zvērīnāta revidenta pārbaudi;
- priekšlikumu par ārkārtas dividendēs izmaksājamo peļņas daļu (dalībnieku sapulce nevar noteikt lielāku ārkārtas dividendēs izmaksājamo peļņas daļu par to, kas noteikta valdes priekšlikumā). KL arī noteikts, ka dalībnieku sapulce lēmumu par ārkārtas dividenžu izmaksu pieņem ne agrāk kā 3 mēnešus pēc tam, kad pieņemts iepriekšējais dalībnieku sapulces lēmums par dividenžu noteikšanu, un ne vēlāk kā 3 mēnešus pēc tā pārskata perioda beigām, par kuru tiek aprēķinātās ārkārtas dividendes. Tātad, ja gada pārskats ir apstiprināts un kārtējās dividendes aprēķinātās 30.aprīlī, lēmums par ārkārtas dividendēm var tikt pieņemts ne agrāk kā 31.jūlijā par periodu ne īsāku par pirmajiem 4 gada mēnešiem.

Aplūkosim iepriekšminētā uzņēmuma piemēru:

- Sabiedrībai gada beigās ir peļņa
Tabulā redzams fragments no sabiedrības 2014.gada peļņas vai zaudējumu aprēķina.

Peļņa vai zaudējumi pirms nodokļiem	150 000 EUR
Uzņēmumu ienākuma nodoklis par pārskata gadu	20 000 EUR
Pārējie nodokļi	2000 EUR
Aprēķinātās ārkārtas dividendes	80 000 EUR
Pārskata gada peļņa vai zaudējumi	48 000 EUR

Sabiedrībai gada beigās ir peļņa un aprēķinātās ārkārtas dividendes uzrāda atsevišķā postenī pirms posteņa "Pārskata gada peļņa vai zaudējumi". Korekcijas UIN deklarācijā nav jāveic.

- Sabiedrībai gada beigās peļņa ir mazāka par aprēķinātajām ārkārtas dividendēm
Tabulā redzams fragments no sabiedrības 2014.gada peļņas vai zaudējumu aprēķina pirms aprēķināto ārkārtas dividendu korekcijām. Saimnieciskās darbības rezultāts 2014.gadā ir zaudējumi 5000 EUR apmērā. Ārkārtas dividendes ir lielākas nekā pārskata perioda peļņa.

Peļņa vai zaudējumi pirms nodokļiem	90 000 EUR
Uzņēmumu ienākuma nodoklis par pārskata gadu	13 000 EUR
Pārējie nodokļi	2000 EUR
Aprēķinātās ārkārtas dividendes	80 000 EUR
Pārskata gada peļņa vai zaudējumi	- 5000 EUR

Sabiedrībai gada beigās ir peļņa un aprēķinātās ārkārtas dividendes uzrāda atsevišķā postenī pirms posteņa "Pārskata gada peļņa vai zaudējumi". Korekcijas UIN deklarācijā nav jāveic.

Atbilstoši MK noteikumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāveic labojumi, un ārkārtas dividendu pārsniegums pār gada peļņu ir jāuzrāda izdevumu postenī "Pārējās saimnieciskās darbības izmaksas". Par pārsnieguma daļu UIN deklarācijā jāpalielina aplikamais ienākums, piemērojot koeficientu 1,5. Rezultātā palielināsies arī UIN par pārskata periodu. Konkrētajā gadījumā uz izmaksām jāattiecinā 5000 EUR, UIN deklarācijā aplikamais ienākums jāpalielina par 7500 EUR (izmaksas tiek uzskatītas kā nesaistītas ar saimniecisko darbību) un UIN palielinās par 375 EUR (15% no 2500 EUR), salīdzinot ar iepriekš aprēķināto.

Tabulā redzams fragments no 2014.gada peļņas vai zaudējumu aprēķina pēc veiktajām korekcijām.

Pārējās saimnieciskās darbības izmaksas	5000 EUR
Peļņa vai zaudējumi pirms nodokļiem	85 000 EUR
Uzņēmumu ienākuma nodoklis par pārskata gadu	13 375 EUR
Pārējie nodokļi	2000 EUR
Aprēķinātās ārkārtas dividendes	75 000 EUR
Pārskata gada peļņa vai zaudējumi	- 5375 EUR

Pamatoti rodas jautājums, ko darīt ar ieturēto IIN, ja gada beigās aprēķinātās ārkārtas dividendes tiek attiecinātas uz ar saimniecisko darbību nesaistītiem izdevumiem?

Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.⁹panta 12.¹punktā teikts: "Ja dividendžu ienākumā ir ietverts arī taksācijas gada laikā aprēķināto ārkārtas dividendžu apmērs, par kuru šajā likumā noteiktajā kārtībā ir samaksāts iedzīvotāju ienākuma nodoklis, aplikamo ienākumu no dividendēm nosaka kā aprēķināto dividendžu un taksācijas gada laikā aprēķināto ārkārtas dividendžu starpību". Likums nenosaka, ka ir koriģējama arī negatīvā starpība un kā to izdarīt (šobrīd elektroniskās deklarēšanas sistēma to neparedz). Tādā ar to secinām, ka ar UIN, piemērojot koeficientu 1,5, ir aplikamas ārkārtas dividendes neatkarīgi no tā, vai ir ieturēts IIN vai nav.

Vēl ir svarīgi atcerēties par izmaksām nerezidentiem. Vispārējā kārtībā ārkārtas dividendes tāpat kā parastās dividendes, ko izmaksā citai Latvijā reģistrētai juridiskai personai vai nerezidentam, kas ir juridiska persona, ar UIN neapliek. Izņēmums ir nerezidenti, kas atrodas zemo nodokļu un beznodokļu valstīs vai teritorijās. Šajā gadījumā izmaksātājs no ārkārtas dividendēm ietur UIN 30% apmērā (no parastajām dividendēm – 15%).

Likums neaizliedz pieņemto lēmumu atcelšanu, piemēram, ja šis lēmums uzņēmumam nav izdevīgs

Vadības ziņojums

Vadības ziņojuma saturu nosaka Gada pārskatu likums (GPL). Ja sabiedrība ir aprēķinājusi ārkārtas dividendes, tad, sagatavojot gada pārskatu, vadības ziņojumā sniedz priekšlikumu par peļņas sadali, ņemot vērā aprēķinātās ārkārtas dividendes. Ja sabiedrība saskaņā ar GPL var neiesniegt vadības ziņojumu, iesniedz dalībnieku sapulces protokola izrakstu par peļņas sadali, ņemot vērā arī noteiktās ārkārtas dividendes.

Ieņēmumu no dividendēm uzrādīšana finanšu pārskatā

Mātes sabiedrībā saņemamās dividendes uzrāda ieņēmumos tajā pārskata periodā, kurā ir pieņemts lēmums par dividendēm. Ieņēmumus no dividendēm uzrāda peļņas vai zaudējumu postenī "Ieņēmumi no līdzdalības koncerna meitas un asociēto sabiedrību kapitālos" (no ieguldījumiem radniecīgas vai asociētas sabiedrības kapitālā) vai "Ieņēmumi no vērtspapīriem un aizdevumiem, kas veidojuši ilgtermiņa ieguldījumus" (no ieguldījumiem citās sabiedrības kapitālā).

Piemēram,

- ja lēmums par dividendēm pieņemts 30.04.2014., mātes kompānija ieņēmumus no dividendēm iegrāmato 30.04.2014. un iekļauj 2014.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā;
- ja lēmums par ārkārtas dividendēm pieņemts 01.09.2014., mātes kompānija noteiktās ārkārtas dividendes iegrāmato 01.09.2014. un iekļauj 2014.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā. 