

Situații financiare interimare

Aspecte contabile esențiale de avut în vedere de către
societățile comerciale

Distribuirea profiturilor pe baza situațiilor financiare
interimare

Autori:

Silvia-Adriana Ciaușu, Accounting Manager

Andreea Munteanu, Tax Partner

1 INTRODUCERE:

Situațiile financiare interimare au căpătat o importanță deosebită pentru societățile comerciale, în contextul tuturor modificărilor legislative aprobate de către Autorități în decursul ultimilor ani. Aceste raportări contabile intermediare oferă părților interesate vizibilitate asupra rezultatelor societății și fundamentarea deciziilor privind plata dividendelor interimare.

Dividendele interimare reprezintă sumele care pot fi distribuite în avans asociaților/acționarilor, înainte de închiderea anului financiar, în baza situațiilor financiare interimare.

Începând cu 01 Ianuarie 2026, impozitul pe dividende va crește de la cota actuală de 10% la 16%, însă orice distribuție a profiturilor realizată până la finalul anului 2025, va rămâne taxabilă cu cota de 10%, indiferent de când va fi efectuată plata către asociați și nefiind necesară o ajustare ulterioară a cotei de impozitare.

În acest context, interesul față de pregătirea situațiilor financiare interimare a crescut considerabil în ultima perioadă întrucât închiderea celui de-al treilea trimestru al anului curent, poate reprezenta un semnal pentru societăți să analizeze oportunitățile ce țin de distribuția timpurie a dividendelor către asociați/acționari, pregătirea situațiilor financiare și distribuția dividendelor interimare până la finalul anului 2025 putând fi considerate mecanisme de strategie fiscală importante de avut în vedere în trimestrul IV 2025.

2 CADRUL LEGISLATIV

- Legea contabilității nr. 82/1991 ;
- Ordinul nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate ;
- Legea societăților nr. 31/1990 ;
- Ordinul nr. 3067/2018 pentru completarea unor reglementări contabile ;
- Ordinul nr. 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii
- Norma privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii din 09.10.2009

3 ANALIZA ASPECTELOR CONTABILE

Conform Ordinului nr. 3067/2018, situațiile financiare interimare reprezintă situații financiare cu scop special, acestea fiind destinate distribuției de dividende în cursul exercițiului financiar. Acestea nu înlocuiesc situațiile financiare anuale, dar servesc drept un instrument de analiză și raportare pentru acționari/asociați.

Societățile au posibilitatea de a iniția demersurile necesare pentru distribuția profiturilor încă din trimestrul I al anului curent. Această distribuție se poate realiza pe parcursul exercițiului financiar, pe baza situațiilor financiare interimare, aprobate în prealabil de Adunarea Generală a Acționarilor/Asociaților. Repartizarea se face în limita profiturilor nete contabile ce au fost realizate trimestrial, la

care se pot adăuga profiturile reportate din exercițiile precedente, după acoperirea eventualelor pierderi reportate, în conformitate cu cerințele legale statutare.

Ca și în cazul situațiilor financiare anuale, este esențială analiza tratamentelor contabile în momentul întocmirii situațiilor financiare interimare și al distribuirii dividendelor. Această analiză se bazează pe aplicarea unor tratamente și principii contabile specifice, care au rolul de a asigura corectitudinea și transparența raportării financiare.

3.1. INVENTARIEREA PATRIMONIULUI

Entitățile au obligația să efectueze inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute, cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar.

Totuși, atunci când se decide întocmirea de situații financiare interimare, entitatea are obligația de a efectua inventarierea patrimoniului, la data respectivă, pentru a reflecta în mod fidel poziția sa financiară.

Inventarierea este esențială și reprezintă o obligație a societății, ce este premergătoare întocmirii situațiilor financiare interimare, conform Ordinului Ministerului Finanțelor 2861/2009, iar rezultatele inventarierii trebuie cuprinse în bilanța de verificare pe baza căreia sunt pregătite situațiile financiare interimare.

3.2. INTOCMIREA SITUAȚIILOR FINANCIARE INTERIMARE

Deși pregătirea situațiilor financiare interimare reprezintă o alternativă pentru entități, persoanele juridice care decid să opteze pentru repartizarea trimestrială de dividende, sunt obligate la întocmirea situațiilor financiare interimare.

Componentele situațiilor financiare interimare sunt detaliate după cum urmează:

- Bilanț ;
- Contul de profit și pierdere, aceste componente având aceeași structură cu cea aplicabilă situațiilor financiare anuale. Veniturile și cheltuielile se stabilesc cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele trimestrului pentru care entitatea a optat să repartizeze dividende.

De asemenea, situațiile financiare interimare trebuie să fie însoțite de politicile contabile semnificative aplicate de către societate.

Formularele inteligente necesare pentru completarea situațiilor financiare interimare pot fi descărcate de pe site-ul ANAF. Acestea sunt codificate în funcție de tipul situațiilor financiare interimare, stabilite în prealabil în raport cu tipul entității care a optat pentru repartizarea dividendelor interimare.

3.3. DISTRIBUIREA ȘI PLATA DIVIDENDELOR INTERIMARE

➤ Aspecte contabile

Similar situațiilor financiare anuale, dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat sau conform altor metode de distribuire agreeate de către aceștia.

În conformitate cu Legea contabilității nr. 82/1991, profitul poate fi repartizat la dividende, opțional, trimestrial, către acționari/asociați, în limita profitului net realizat și a rezervelor

disponibile, după deducerea pierderilor și constituirea rezervelor legale, pe baza situațiilor financiare interimare aprobate de Adunarea Generală a Acționarilor/Asociaților.

Dividendele se pot plăti în mod opțional, trimestrial, în termenul stabilit de Adunarea Generală a Acționarilor/Asociaților.

Regularizarea sumelor pozitive sau negative privind dividendele distribuite în cursul exercițiului financiar se va face după aprobarea situațiilor financiare anuale. Dividendele repartizate și plătite în plus, trebuie restituite de către asociați/acționari în termen de 60 de zile de la data aprobării situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat. Acționarii/asociații care au încasat dividende în cursul trimestrului au obligația de a le restitui, iar conducerea societății trebuie să asigure recuperarea sumelor și să ia măsurile necesare.

➤ Aspecte fiscale

Dividendele distribuite începând cu data de 1 ianuarie 2026, respectiv începând cu prima zi a anului fiscal modificat care începe în anul 2026 sunt impozitate cu cota de 16%.

În cazul **dividendelor distribuite în baza situațiilor financiare interimare** întocmite în cursul anului 2025/anului fiscal modificat care începe în anul 2025, **cota de impozit pe dividende este de 10%**, fără recalcularea impozitului pe dividendele respective, după regularizarea acestora pe baza situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar 2025/anului fiscal modificat care începe în anul 2025, aprobate potrivit legii.

Ca și excepție de la cele de mai sus, **sunt scutite de impozit pe dividende**, dividendelor distribuite de către o persoană juridică română ce intră sub legislația română și plătește, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, impozit pe profit sau un impozit ce se substituie acestuia către :

- O persoană juridică română ce îndeplinește următoarele condiții cumulativ :
 - (i) deține minimum 10% din titlurile de participare ale persoanei juridice române care plătește dividendele, pe o perioadă de un an împlinit până la data plății acestora inclusiv;
 - (ii) este constituită ca o «societate pe acțiuni», «societate în comandită pe acțiuni», «societate cu răspundere limitată», «societate în nume colectiv», «societate în comandită simplă» sau are forma de organizare a unei alte persoane juridice aflate sub incidența legislației române;
 - (iii) plătește, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, impozit pe profit sau orice alt impozit care substituie impozitul pe profit
- O persoană juridică străină ce îndeplinește următoarele condiții cumulativ:
 - (i) Este rezidentă într-un stat membru UE;
 - (ii) deține minimum 10% din titlurile de participare ale persoanei juridice române care plătește dividendele, pe o perioadă de un an împlinit până la data plății acestora inclusiv;
 - (iii) are una dintre formele de organizare prevăzute în Anexa nr. 1 la titlul II „Impozit pe profit” din cadrul Legii 227/2015 privind aprobarea Codului fiscal;
 - (iv) plătește în conformitate cu legislația fiscală a unui stat membru, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, unul dintre impozitele prevăzute în Anexa nr. 2 la titlul II „Impozit pe profit” din cadrul Legii 227/2015 privind aprobarea Codului fiscal;

Pentru aplicarea scutirii de impozit pe dividende, persoana juridică străină trebuie să furnizeze un certificat de rezidență fiscală valid, precum și declarația pe propria răspundere de îndeplinire a condițiilor prevăzute de lege (formular A16).

- O persoană juridică străină rezidentă în Islanda, Principatul Liechtenstein, Regatul Norvegiei care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:
 - (i) deține minimum 10% din titlurile de participare ale persoanei juridice române care plătește dividendele, pe o perioadă de un an împlinit până la data plății acestora inclusiv;
 - (ii) plătește, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, impozit pe profit sau orice alt impozit care substituie impozitul pe profit

Pentru aplicarea scutirii de impozit pe dividende, persoana juridică străină trebuie să furnizeze un certificat de rezidență fiscală valid, precum și declarația pe propria răspundere de îndeplinire a condițiilor prevăzute de lege (formular A16).

În ceea ce privește scutirea de impozit pe dividende, atragem atenția că potrivit prevederilor fiscale în vigoare:

- în cazul dividendelor distribuite și plătite pe parcursul anului în care s-a realizat distribuția, termenul de declarare și plată a impozitului pe dividende este până pe 25 a lunii următoare plății dividendelor;
- în cazul dividendelor distribuite pe parcursul anului și neplătite până la finalul anului, termenul de declarare și plată a impozitului pe dividende este până pe 25 ianuarie a anului următor.

Astfel, în ceea ce privește condiția de deținere în vederea aplicării scutirii de impozit pe dividende, aceasta trebuie îndeplinită la momentul plății dividendelor sau prin excepție, în situația dividendelor distribuite pe parcursul anului și neplătite, la 31 decembrie al anului în care s-a realizat distribuția.

De asemenea, în cazul dividendelor distribuite de persoane juridice române către persoane nerezidente (persoane fizice și juridice străine) rezidente într-un stat cu care România are încheiată o Convenție de evitare a dublei impuneri, impozitul pe dividende poate fi redus sau chiar eliminat în baza Convențiilor de evitare a dublei impuneri. Pentru aplicarea prevederilor Convenției de evitare a dublei impuneri, persoana nerezidentă trebuie să furnizeze un certificat de rezidență fiscală valabil către platitorul de dividende

Din punct de vedere al declarării impozitului pe dividende, dividendele sunt impozabile la momentul plății. Impozitul pe dividende este un impozit cu reținere la sursă care se declară prin formularul 100, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost efectuată plata dividendelor.

O excepție de la regula generală de declarare și plată a impozitului pe dividende apare în cazul dividendelor distribuite, dar neplătite către asociați/acționari până la finalul anului: în acest caz, impozitul trebuie declarat și plătit până la 25 ianuarie a anului următor celui în care a avut loc distribuția.

Pentru situațiile în care dividendele sunt plătite către persoane fizice sau către persoane juridice nerezidente, obligațiile declarative includ și notificarea sumelor distribuite și a impozitelor reținute prin depunerea formularului 205 (pentru dividendele plătite către persoane fizice) și a formularului 207 (pentru dividendele plătite către persoane juridice nerezidente).

3.4. AUDITAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE INTERIMARE

Situațiile financiare interimare pot fi, după caz, supuse auditului sau verificării cenzorilor.

Dacă entitatea are obligația auditării statutare a situațiilor financiare anuale sau optează în vederea auditării acestora, atunci și situațiile financiare interimare trebuie auditate. În cazul în care situațiile financiare anuale sunt verificate de cenzori, și situațiile financiare interimare se supun aceleiași verificări.

3.5. APROBAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE INTERIMARE ȘI A DECIZIEI PRIVIND DISTRIBUIREA DIVIDENDELOR INTERIMARE

Situațiile financiare interimare, sunt aprobate de către Adunarea Generală a Acționarilor/Asociaților, împreună cu decizia privind distribuirea dividendelor interimare.

3.6. TERMENUL DE DEPUNERE AL SITUAȚIILOR FINANCIARE INTERIMARE

Situațiile financiare interimare trebuie depuse la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor, în termen de 30 de zile de la data aprobării lor de către Adunarea Generală a Acționarilor/Asociaților.

3.7. MONOGRAFIE CONTABILĂ PRIVIND EVIDENȚIEREA DISTRIBUIRII DIVIDENDELOR INTERIMARE

Dividendele interimare repartizate se înregistrează în contabilitate drept creanțe față de acționari/asociați și se reflectă în situațiile financiare interimare.

Entitățile care au optat să repartizeze dividende în cursul exercițiului financiar evidențiază această repartizare în contul 463 - *Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar*.

Ulterior, dividendele interimare repartizate se regularizează pe seama dividendelor distribuite pe baza situațiilor financiare anuale, aprobate potrivit legii.

3.8. ALTE ASPECTE DE AVUT ÎN VEDERE :

Situațiile financiare interimare se păstrează în arhivele societății timp de 10 ani.

4 CONCLUZII

Situațiile financiare interimare reprezintă un instrument esențial pentru companiile care urmăresc transparența și luarea unor decizii corecte pe parcursul exercițiului financiar. Chiar dacă elaborarea lor implică respectarea unor reguli contabile stricte, la fel ca în cazul situațiilor financiare anuale, acestea aduc beneficii importante, în special prin posibilitatea distribuirii trimestriale a dividendelor.

Principalul avantaj al întocmirii situațiilor financiare interimare constă în flexibilitatea oferită societăților în luarea deciziilor privind distribuirea dividendelor. În plus, acestea contribuie la asigurarea transparenței în relația cu asociații/acționarii.

Consultanții BDO pot ajuta în analiza conformării legale și documentarea pentru luarea celor mai bune decizii.

- Servicii contabile
- Servicii taxe

Silvia-Adriana Ciaușu, Accounting Manager

Andreea Munteanu, Tax Partner

BDO România, București

20 Noiembrie 2025