

IFRIC tumačenje 17- Raspodjela nenovčane imovine vlasnicima

Reference

- MSFI 3 -Poslovna spajanja (izmijenjen 2008.)
- MSFI 5 -Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja
- MSFI 7 -Financijski instrumenti: objavljivanje
- MSFI 10 -Konsolidirani financijski izvještaji
- MSFI 13 -Mjerenje fer vrijednosti
- MRS 1 -Prezentiranje financijskih izvještaja (izmijenjen 2007.)
- MRS 10 -Događaji nakon izvještajnog razdoblja

Temelji

1. Subjekt ponekad svojim vlasnicima,¹ koji nastupaju u svojstvu vlasnika, raspodjeljuje kao dividendu imovinu koja nije novčana (nenovčana imovina). U tim slučajevima, subjekt svojim vlasnicima može ponuditi i mogućnost izbora između nenovčane imovine i gotovinskog ekvivalenta. Od IFRIC-a su zatražene smjernice o pitanju na koji način bi subjekt trebao obračunavati takvu raspodjelu.
2. Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI-jevi) ne pružaju smjernice o načinu mjerenja imovine koju subjekt raspodijeli svojim vlasnicima, odnosno dividende. MRS 1 nalaže subjektima da pojednostoje o dividendi koju priznaju kao raspodjelu dobiti vlasnicima navedu ili u izvještaju o promjenama kapitala ili u bilješkama uz financijske izvještaje.

Djelokrug

3. Ovo tumačenje primjenjuje se na sljedeće vidove neregiprocne raspodjele imovine subjekta njegovim vlasnicima koji nastupaju u svojstvu vlasnika:
 - (a) raspodjelu nenovčane imovine (kao što su stavke nekretnina, postrojenja i opreme, dijelovi poslovanja kako su definirani u MSFI-ju 3, vlasnički udjeli u drugom subjektu ili grupe za otuđenje iz MSFI-ja 5); i
 - (b) raspodjelu kojom se vlasnicima pruža izbor između primitka nenovčane ili novčane imovine.
4. Ovo tumačenje odnosi se samo na raspodjele imovine pri kojima se sa svim vlasnicima iste klase vlasničkih instrumenata jednako postupa.
5. Ovo tumačenje ne odnosi se na raspodjelu nenovčane imovine nad kojom krajnju kontrolu i prije i poslije raspodjele ima ista strana ili strane. Ovaj izuzetak važi za odvojene, pojedinačne i konsolidirane financijske izvještaje subjekta koji vrši raspodjelu.

¹ Točkom 7. MRS-a 1 vlasnici se definiraju kao imatelji instrumenata razvrstanih u kapital.

6. U skladu sa točkom 5., ovo tumačenje ne odnosi se na slučajeve kada krajnju kontrolu nad nenovčanom imovinom i prije i poslije raspodjele imaju iste strane. Točka B2. MSFI-ja 3 navodi: "Smatra se da grupa pojedinaca ima kontrolu nad nekim subjektom kada, kao posljedica ugovornog sporazuma, imaju skupnu moć voditi financijsku i poslovnu politiku subjekta kako bi ostvarili koristi od njegovih aktivnosti". Prema tome, da bi raspodjela bila izvan djelokruga ovog tumačenja po osnovu toga što iste strane kontroliraju predmetnu imovinu i prije i poslije raspodjele, grupa pojedinačnih dioničara kojima se imovina raspodjeljuje moraju, kao posljedica ugovornog sporazuma, imati takvu krajnju skupnu moć nad subjektom koji vrši raspodjelu.
7. U skladu sa točkom 5., ovo tumačenje ne odnosi se na slučajeve kada subjekt vrši raspodjelu nekih od svojih vlasničkih udjela u ovisnom društvu, ali pritom zadržava kontrolu nad njim. Subjekt koji vrši raspodjelu imovine, čime kod njega dolazi do priznavanja manjinskih udjela u njegovom ovisnom društvu, predmetnu raspodjelu obračunava u skladu s MSFI-jem 10.
8. Ovo tumačenje obrađuje samo način obračuna kod subjekta koji obavlja raspodjelu nenovčane imovine. Ono ne obrađuje način obračuna kod imatelja udjela kojima se nenovčana imovina raspodjeljuje.

Pitanja

9. Kada subjekt donese odluku o raspodjeli i ima obvezu predmetnu imovinu raspodijeliti svojim vlasnicima, mora priznati obvezu za isplatu dividende. Slijedom toga, ovo tumačenje ističe sljedeća pitanja:
- (a) Kada subjekt treba priznati obvezu za isplatu dividende?
 - (b) Kako subjekt treba mjeriti obvezu za isplatu dividende?
 - (c) Kada subjekt izmiri obvezu po osnovu dividende, kako treba obračunati eventualnu razliku između knjigovodstvene vrijednosti raspodijeljene imovine i knjigovodstvene vrijednosti obveze za isplatu dividende?

Konsenzus

Kada priznati obvezu za isplatu dividende

10. Obveza za isplatu dividende priznaje se nakon što je dividenda na odgovarajući način odobrena i više ne podliježe diskrecijskoj odluci subjekta, a to je datum:
- (a) na koji je odluku, uprave ili nadzornog odbora, o isplati dividende odobrilo mjerodavno tijelo, npr. skupština dioničara, ako je odobrenje propisano mjerodavnim pravom; ili
 - (b) na koji je uprava ili nadzorni odbor donio odluku o isplati dividende ako njeno daljnje odobrenje nije propisano mjerodavnim pravom.

Mjerenje obveze za isplatu dividende

11. Subjekt treba obvezu za isplatu dividende kroz raspodjelu nenovčane imovine vlasnicima mjeriti po fer vrijednosti imovine koja je predmet raspodjele.

12. Ukoliko subjekt svojim vlasnicima nudi mogućnost izbora između nenovčane imovine i novca, obvezu za isplatu dividende procjenjuje tako što u razmatranje uzima i fer vrijednost svake od ponuđenih mogućnosti i vjerojatnost da će vlasnici izabrati prvu, odnosno drugu od njih.
13. Na kraju svakog izvještajnog razdoblja te na datum izmirenja obaveze, subjekt provjerava i usklađuje knjigovodstvenu vrijednost obaveze za isplatu dividende, zajedno sa svim eventualnim promjenama te knjigovodstvene vrijednosti priznate u kapitalu kao usklađenje iznosa za raspodjelu.

Računovodstveno iskazivanje razlike između knjigovodstvenog iznosa raspodijeljene imovine i knjigovodstvenog iznosa obaveze za isplatom dividende prilikom namire obaveze za isplatom dividende

14. Kada subjekt izmiri obvezu za isplatu dividende, treba svaku razliku između knjigovodstvene vrijednosti raspodijeljene imovine i knjigovodstvene vrijednosti obaveze za isplatu dividende priznati u dobit ili gubitak.

Prezentiranje i objavljivanje

15. Subjekt razliku iz točke 14. prikazuje kao zasebnu stavku u okviru dobiti ili gubitka.
16. Subjekt treba objaviti sljedeće podatke, ako postoje:
- (a) knjigovodstvenu vrijednost obaveze za isplatu dividende na početku i na kraju razdoblja; te
 - (b) povećanje ili umanj enje knjigovodstvene vrijednosti priznate za razdoblje u skladu s točkom 13. proizašlo iz promjene fer vrijednosti imovine koja se raspodjeljuje.
17. Ukoliko subjekt po završetku izvještajnog razdoblja, ali prije nego se financijski izvještaji odobre za objavljivanje donese odluku o isplati dividende kroz raspodjelu nenovčane imovine, treba objaviti:
- (a) vrstu imovine za raspodjelu;
 - (b) knjigovodstvenu vrijednost imovine za raspodjelu s krajem izvještajnog razdoblja; i
 - (c) procijenjenu fer vrijednost imovine za raspodjelu s krajem izvještajnog razdoblja ukoliko se ona razlikuje od knjigovodstvene vrijednosti, kao i informacije o metodi/ama korištenim kod mjerenja fer vrijednosti propisane točkama (b), (d), (g) i (i) točke 93., te točkom 99. MSFI-ja 13.

Datum stupanja na snagu

18. Subjekt ovo tumačenje treba primijeniti prospektivno na godišnja razdoblja koji počinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Retroaktivna primjena nije dozvoljena. Ranija primjena je dozvoljena. Ako subjekt tumačenje primijeni na razdoblje koje započinje prije 1. srpnja 2009. godine, treba tu činjenicu i objaviti,

te primijeniti MSFI 3 (revidiran 2008.), MRS 27 (izmijenjen i dopunjen u svibnju 2008.) i MSFI 5 (s izmjenama i dopunama koje proizlaze iz ovoga tumačenja).

19. MSFI-jem 10, objavljenim u svibnju 2011. godine, izvršene su izmjene i dopune točke 7. Kod svake primjene MSFI-ja 10 subjekt treba primijeniti i te izmjene i dopune.
20. MSFI-jem 13, objavljenim u svibnju 2011. godine, izvršene su izmjene i dopune točke 17. Kod svake primjene MSFI-ja 13 subjekt treba primijeniti i te izmjene i dopune.