

IFRIC Тумачење 17

Расподела немонетарне имовине власницима

Референце

- IFRS 3 *Пословне комбинације* (ревидирана верзија из 2008),
- IFRS 5 *Стална имовина која се држи за продају и престанак пословања*
- IFRS 7 *Финансијски инструменти: Обелодањивања*
- IFRS 10 *Консолидовани финансијски извештаји*
- IFRS 13 *Одмеравање фер вредности*
- IAS 1 *Презентација финансијских извештаја* (ревидиран 2007. године)
- IAS 10 *Догађаји након извештајног периода*

Историјат

- 1 Понекад ентитет врши расподелу имовине која није новчана (немонетарне имовине) у виду дивиденди својим власницима¹ који наступају у својству власника. У тим случајевима, ентитет може такође да пружи својим власницима могућност избора између примања немонетарне или монетарне имовине. IFRIC је примио молбе за упутства о томе како ентитет треба да рачуноводствено обухвати такве расподеле.
- 2 Међународни стандарди финансијског извештавања (IFRS) не пружају упутства о томе како ентитет треба да одмерава расподеле имовине својим власницима (које се обично називају дивидендама). IAS 1 захтева да ентитет презентује детаље о признатим дивидендама власницима у извештајима о променама капитала или у напоменама уз финансијске извештаје.

Делокруг

- 3 Ово Тумачење се односи на следеће врсте нереципрочних расподела имовине ентитета његовим власницима који наступају у својству власника:
 - (а) расподела немонетарне имовине (на пример, ставки некретнина, постројења и опреме, пословања према дефиницији из IFRS 3, власничког учешћа у другом ентитету или групе за отуђење према дефиницији из IFRS 5); и
 - (б) расподеле при којима се власницима пружа могућност избора између немонетарне и монетарне имовине.
- 4 Ово Тумачење се односи само на расподеле при којима су се сви власници исте класе инструмената капитала равноправни.
- 5 Ово Тумачење не односи се на расподелу немонетарне имовине коју у коначном салду пре и после расподеле контролише иста странка или странке. Овај изузетак се односи на посебне, појединачне и консолидоване финансијске извештаје ентитета који врши расподелу.
- 6 Према параграфу 5, ово Тумачење се не односи на случајеве када немонетарну имовину пре и после расподеле контролише иста странка или странке. У параграфу Б2 IFRS 3 се наводи да ‘За групу појединаца се сматра да контролишу ентитет када, као резултат уговорних аранжмана, они заједно имају моћ да воде финансијску и пословну политику ентитета како би стекли корист из његових активности.’ Дакле, да би нека расподела била изван делокруга овог Тумачења на основу тога што исте странке контролишу имовину пре и после расподеле, мора бити испуњен услов да група појединачних акционара који примају имовину приликом расподеле заједно има, као резултат уговорних аранжмана, моћ над ентитетом који врши расподелу.

¹ Параграф 7 IAS 1 дефинише власнике као власнике инструмената који се класификују као капитал.

- 7 У складу са параграфом 5, ово Тумачење се не односи на случај када ентитет врши расподелу дела свог власничког учешћа у зависном ентитету али притом задржава контролу зависног ентитета. Ентитет који врши расподелу која доводи до тога да ентитет признаје учешће у зависном ентитету које не повлачи контролу, рачуноводствено изражава расподелу у складу са IFRS 10.
- 8 Ово Тумачење се односи само на рачуноводство ентитета које виши расподелу немонетарне имовине. Не односи се на рачуноводство акционара који примају имовину у таквој расподели.

Питања

- 9 Када ентитет објави расподелу и дужан је да расподели предметну имовину својим власницима, мора признати обавезу по основи дивиденде. Стога, ово Тумачење се бави следећим питањима:
- (а) Када ентитет треба да признаје обавезе по основи дивиденди?
 - (б) Како треба ентитет да одмерава обавезе по основи дивиденди?
 - (ц) Пошто ентитет подмири обавезе по основи дивиденди, како треба да рачуноводствено изрази разлику између књиговодственог износа расподељене имовине и књиговодственог износа обавеза по основи дивиденди?

Консензус

Када признати обавезу по основи дивиденде

- 10 Обавеза исплаћивања дивиденде треба да буде призната пошто се дивиденда на одговарајући начин овласти и више није по нахођењу ентитета, а у питању је датум:
- (а) када објављивање дивиденде, на пример од стране руководства или управног одбора, буде одобрено од стране релевантних надлежних лица, на пример акционара, ако је такво одобрење правно обавезно; или
 - (б) пошто се дивиденда објави, на пример од стране руководства или управног одбора, ако даље одобрење није правно обавезно.

Одмеравање обавеза по основи дивиденде

- 11 Ентитет треба да одмери обавезу расподеле немонетарне имовине као дивиденду својим власницима по фер вредности имовине која ће се расподелити.
- 12 Ако ентитет пружа својим власницима избор између примања немонетарне или монетарне имовине, ентитет треба да процени обавезе по основу дивиденди тако што ће у разматрање узети и фер вредност сваке од алтернатива, и повезану вероватноћу да ће власници изабрати једну или другу алтернативу.
- 13 На крају сваког извештајног периода и на датум измирења, ентитет треба да прегледа и коригује књиговодствене износе обавеза по основу дивиденди, и сваку промену у књиговодственој вредности обавезе по основу дивиденде да призна у оквиру капитала као кориговање у односу на износ за расподелу.

Рачуноводствено изражавање евентуалних разлика између књиговодственог износа расподељене имовине и књиговодственог износа обавезе по основи дивиденде, пошто ентитет подмири обавезу по основи дивиденде

- 14 Пошто ентитет измири обавезу по основи дивиденде, треба да призна евентуалне разлике између књиговодственог износа имовине која се расподељује и књиговодственог износа обавезе по основи дивиденде, у добитку или губитку.

Презентација и обелодањивање

- 15 Ентитет треба да презентује разлику описану у параграфу 14 као посебну ставку у оквиру добитка и губитка.

- 16 Ентитет треба да обелодани следеће информације, ако је то применљиво:
- (а) књиговодствену вредност обавезе по основи дивиденде на почетку и на крају периода; и
 - (б) повећање или умањење књиговодствене вредности која се признаје за период, у складу са параграфом 13, као резултат промене у фер вредности имовине која ће се расподелити.
- 17 Ако, после завршетка извештајног периода али пре него што се финансијски извештаји одобре за објављивање, ентитет објави дивиденде за расподелу немонетарне имовине, треба да обелодани следеће:
- (а) природу имовине која ће се расподелити;
 - (б) књиговодствену вредност имовине која се расподељује на крају извештајног периода; и
 - (ц) фер вредност имовине која се расподељује на крају извештајног периода, ако се она разликује од њене књиговодствене вредности, као и информације о методи(ама) која је (које су) примењена(е) при одмеравању те фер вредности, према захтевима из IFRS 13, параграфи 93(б), (д), (г) и (и) и 99 IFRS 13.

Датум ступања на снагу

- 18 Ентитет треба да примењује ово Тумачење проспективно за годишње периоде који почињу најраније 1. јула 2009. Ретроспективна примена није дозвољена. Ранија примена је дозвољена. Ако ентитет примени ово Тумачење на период који почиње пре 1. јула 2009, треба да обелодани ту чињеницу и да примени и IFRS 3 (ревидирану верзију из 2008), IAS 27 (измењену верзију из маја 2008) и IFRS 5 (верзију која укључује измене из овог Тумачења).
- 19 Објављивањем IFRS 10, који је издат у мају 2011. године, измењен је параграф 7. Ентитет примењује ту измену када примењује IFRS 10.
- 20 Објављивањем IFRS 13, који је издат у мају 2011. године, измењен је параграф 17. Ентитет примењује ту измену када примењује IFRS 13.