

ფასიკ-ის ინტერპრეტაცია 17

არაფულადი აქტივების განაწილება მესაკუთრეებზე

წყაროები

- ფასს 3 – „საწარმოთა გაერთიანება“ (შესწორებული 2008 წელს).
- ფასს 5 – „გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები“.
- ფასს 7 – „ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები“.
- ფასს 10 – „კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება“.
- ფასს 13 – „რეალური ღირებულების შეფასება“.
- ბასს 1 – „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“ (შესწორებული 2007 წელს).
- ბასს 10 – „საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები“.

ამოსავალი ინფორმაცია

1. ზოგჯერ საწარმო მესაკუთრეებზე¹, რომლებიც მოქმედებენ მესაკუთრის სტატუსით, დივიდენდების სახით ანაწილებს არაფულად აქტივებს. ასეთ შემთხვევაში, საწარმოს შეუძლია თავის მესაკუთრეებს არჩევანის უფლებაც მისცეს: ან არაფულადი აქტივების მიღება აირჩიოს, ან ფულადი სახსრების. ფასიკ-ს დაინტერესებულმა მხარეებმა მიმართეს თხოვნით, რომ მოემზადებინა სახელმძღვანელო მითითებები იმის თაობაზე, როგორ უნდა აღრიცხოს საწარმომ ამ ტიპის განაწილებები.
2. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებში მოცემული არ არის მითითებები, როგორ უნდა შეაფასოს საწარმომ თავის მესაკუთრეებზე გაცემული განაწილება (ე.წ. დივიდენდები). ბასს 1 მოითხოვს, რომ საწარმომ ინფორმაცია დივიდენდების შესახებ, რომლებიც აღიარებული აქვს როგორც მესაკუთრეებზე გაცემული განაწილება, ასახოს ან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში, ან ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

მოქმედების სფერო

3. წინამდებარე ინტერპრეტაცია გამოიყენება შემდეგი ტიპის შეუქცევადი ხასიათის არაფულადი განაწილების მიმართ, რომელსაც საწარმო მესაკუთრის სტატუსით მოქმედ თავის მესაკუთრეებზე გასცემს:
 - ა) არაფულადი აქტივების განაწილება (როგორცაა, მაგალითად: ძირითადი საშუალება, საწარმო, როგორც განმარტებულია ფასს 3-ში, სხვა საწარმოში ფლობილი საკუთრების წილები ან გრძელვადიანი აქტივების გამსვლელი ჯგუფი, როგორც განმარტებულია ფასს 5-ში); და
 - ბ) განაწილება, რომელიც მესაკუთრეს არჩევანის უფლებას აძლევს: ან არაფულადი აქტივების მიღება აირჩიოს, ან ფულადი სახსრების.
4. მოცემული ინტერპრეტაცია მხოლოდ ისეთი განაწილების მიმართ გამოიყენება, რომლის დროსაც ერთი და იმავე კატეგორიის ყველა მესაკუთრე ერთნაირად განიხილება.
5. წინამდებარე ინტერპრეტაცია არ ეხება ისეთი არაფულადი აქტივის განაწილებას, რომელსაც, ფაქტობრივად, განაწილებამდე და განაწილების შემდეგ ერთი და იგივე მხარე აკონტროლებს.

¹ ბასს 1-ის მე-7 პუნქტში მესაკუთრეები განმარტებულია, როგორც წილობრივ ინსტრუმენტებად კლასიფიცირებული ინსტრუმენტების მესაკუთრეები.

აღნიშნული გამონაკლისი ეხება იმ საწარმოს ინდივიდუალურ და კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას, რომელიც განაწილებას ახორციელებს.

6. მე-5 პუნქტის შესაბამისად, მოცემული ინტერპრეტაცია არ გამოიყენება, როდესაც არაფულად აქტივს, საბოლოო ჯამში, ერთი და იგივე მხარე აკონტროლებს განაწილებამდე და განაწილების შემდეგ. ფასს 3-ის ბ2 პუნქტში აღნიშნულია: „ფიზიკურ პირთა ჯგუფი იმ შემთხვევაში მიიჩნევა, რომ აკონტროლებს სამეურნეო ერთეულს, როდესაც სახელშეკრულებო შეთანხმების შედეგად, მათ ერთობლივად გააჩნიათ სამეურნეო ერთეულის ფინანსური და სამეურნეო პოლიტიკის მართვის უფლება, ამ საქმიანობიდან სარგებლის მიღების მიზნით“. ამგვარად, იმისათვის, რომ განაწილება არ მოხდეს წინამდებარე ინტერპრეტაციის მოქმედების სფეროში იმის გამო, რომ აქტივს განაწილებამდე და განაწილების შემდეგ ერთი და იგივე მხარე აკონტროლებს, ცალკეულ აქციონერთა ჯგუფს, რომელზეც აქტივები ნაწილდება, სახელშეკრულებო შეთანხმების საფუძველზე უნდა ჰქონდეს ფაქტობრივი ერთობლივი მართვის უფლება იმ საწარმოს, რომელიც განაწილებას ახორციელებს.
7. მე-5 პუნქტის შესაბამისად, ეს ინტერპრეტაცია არ გამოიყენება, როდესაც საწარმო შვილობილ საწარმოში ფლობილი თავისი წილის რაღაც ნაწილს მესაკუთრეებზე ანაწილებს, მაგრამ იტოვებს კონტროლის უფლებას შვილობილ საწარმოზე. თუ საწარმო მესაკუთრეებზე ახორციელებს ისეთი ტიპის განაწილებას, რომელიც იწვევს ამ საწარმოს მხრიდან შვილობილ საწარმოში ფლობილი არამაკონტროლებელი წილის აღიარებას, ამგვარი განაწილება აისახება ფასს 10-ის შესაბამისად.
8. წინამდებარე ინტერპრეტაცია არეგულირებს მხოლოდ იმ საწარმოსთვის გამოსაყენებელ ბუღალტრული აღრიცხვის წესს, რომელიც მესაკუთრეებზე ანაწილებს არაფულად აქტივს. ინტერპრეტაცია არ ეხება იმას, როგორ უნდა აღრიცხონ აქციონერებმა მიღებული განაწილებული აქტივი.

განსახილველი საკითხები

9. როდესაც საწარმო გამოაცხადებს დივიდენდების განაწილებას და საწარმოსთვის წარმოიშობა მესაკუთრეებზე აქტივების განაწილების მოვალეობა, მან უნდა აღიაროს დივიდენდების გადახდის ვალდებულება. შესაბამისად, ინტერპრეტაცია არეგულირებს შემდეგ საკითხებს:
 - ა) როდის აღიარდება გადასახდელი დივიდენდების დავალიანება?
 - ბ) როგორ უნდა შეაფასოს საწარმომ გადასახდელი დივიდენდები?
 - გ) როდესაც საწარმო იხდის დივიდენდების დავალიანებას, როგორ უნდა ასახოს განაწილებული აქტივების საბალანსო ღირებულებასა და გადასახდელი დივიდენდების საბალანსო ღირებულებას შორის სხვაობა?

კონსენსუსი

როდის აღიარდება დივიდენდების გადახდის ვალდებულება

10. დივიდენდების გადახდის ვალდებულება მაშინ უნდა აღიარდეს, როდესაც დივიდენდები სათანადოდ არის სანქციონირებული და აღარ ექვემდებარება საწარმოს ნებას, რომელიც არის თარიღი:
 - ა) როდესაც დივიდენდების გამოცხადება, მაგ., ხელმძღვანელობის ან დირექტორთა საბჭოს მიერ, დამტკიცდება უფლებამოსილ პირთა, (მაგ., აქციონერების მიერ, თუ მოცემული იურისდიქცია მოითხოვს ამგვარ დამტკიცებას); ან
 - ბ) როდესაც დივიდენდები გამოცხადდება, მაგ., ხელმძღვანელობის ან დირექტორთა საბჭოს მიერ, თუ მოცემული იურისდიქცია არ მოითხოვს სხვა დამატებით დამტკიცებას.

გადასახდელი დივიდენდების (დივიდენდების გადახდის ვალდებულების) შეფასება

11. საწარმომ თავის მესაკუთრეებზე არაფულადი აქტივების სახით დივიდენდების გაცემის ვალდებულება უნდა შეაფასოს გასანაწილებელი აქტივების რეალური ღირებულებით.
12. თუ საწარმო თავის მესაკუთრეებს არჩევანის უფლებას აძლევს: ან არაფულადი აქტივი მიიღოს, ან ფულადი სახსრები, საწარმომ გადასახდელი დივიდენდები უნდა შეაფასოს შემდეგნაირად: უნდა

განიხილოს თითოეული ალტერნატივის რეალური ღირებულება და ასევე მესაკუთრეთა მიერ თითოეული ალტერნატივის არჩევის ალბათობა.

13. თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და დივიდენდების გადახდის ანგარიშსწორების თარიღისთვის, საწარმომ უნდა განიხილოს და შეასწოროს გადასახდელი დივიდენდების საბალანსო ღირებულება და გადასახდელ დივიდენდებში მომხდარი ცვლილება ალიაროს საკუთარ კაპიტალში, როგორც განაწილებული თანხის კორექტირება.

განაწილებული აქტივების საბალანსო ღირებულებასა და გადასახდელი დივიდენდების საბალანსო ღირებულებას შორის სხვაობის აღრიცხვა, როდესაც საწარმო გასცემს დივიდენდებს

14. როდესაც საწარმო დივიდენდების დავალიანებას იხდის, მან განაწილებული აქტივების საბალანსო ღირებულებასა და გადასახდელი დივიდენდების საბალანსო ღირებულებას შორის სხვაობა (თუ არსებობს) უნდა ალიაროს მოგებაში ან ზარალში.

წარდგენა და განმარტებითი შენიშვნები

15. საწარმომ მე-14 პუნქტში ხსენებული სხვაობა ცალკე მუხლის სახით უნდა წარადგინოს მოგებაში ან ზარალში.
16. საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია, საჭიროების შემთხვევაში:
- ა) დივიდენდების დავალიანების საბალანსო ღირებულება პერიოდის დასაწყისსა და პერიოდის ბოლოს; და
 - ბ) მოცემულ პერიოდში მე-13 პუნქტის შესაბამისად აღიარებული საბალანსო ღირებულების ზრდა ან კლება, რომელიც გამოწვეულია გასანაწილებელი აქტივების რეალური ღირებულების ცვლილებით.
17. თუ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცებამდე, საწარმო გამოაცხადებს არაფულადი აქტივის სახით გასანაწილებელ დივიდენდებს, მან ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- ა) გასანაწილებელი აქტივის სახეობა;
 - ბ) გასანაწილებელი აქტივის საბალანსო ღირებულება საანგარიშგებო თარიღისთვის; და
 - გ) გასანაწილებელი აქტივის რეალური ღირებულების შეფასება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, თუ იგი განსხვავდება მისი საბალანსო ღირებულებისაგან, ასევე ინფორმაცია რეალური ღირებულების განსაზღვრისთვის გამოყენებული მეთოდ(ებ)ის შესახებ, რომელიც მოითხოვება ფასს 13-ის 93(ბ), (დ) (ზ) და (ი) და ასევე 99-ე პუნქტით.

ძალაში შესვლის თარიღი

18. საწარმომ წინამდებარე ინტერპრეტაცია პერსპექტიულად უნდა გამოიყენოს 2009 წლის 1 ივლისს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. დაშვებული არ არის ინტერპრეტაციის რეტროსპექტიულად გამოყენება. თუ საწარმო ამ ინტერპრეტაციას 2009 წლის 1 ივლისამდე დაწყებული პერიოდისათვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში და იმავდროულად დაიწყოს ფასს 3-ის (შესწორებული 2008 წელს), ბასს 27-ის (შესწორებული 2008 წლის მაისში და ფასს 5-ის (შესწორებული მოცემული ინტერპრეტაციის მიხედვით) - გამოყენება. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება.
19. 2011 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 10-მა გამოიწვია მე-7 პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 10-ს.
20. 2011 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 13-მა - „რეალური ღირებულების შეფასება“ - გამოიწვია მე-17 პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 13-ს.