

تفسیر 17 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی
گزارشگری مالی
توزیع داراییهای غیرنقدی بین مالکان

تفسیر 17 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی توزیع داراییهای غیرنقدی بین مالکان

ارجاع

- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 3 ترکیبهای تجاری (تجدیدنظرشده در سال 2008)
- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده
- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 7 ابزارهای مالی: افشا
- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 10 صورتهای مالی تلفیقی
- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13 اندازه‌گیری ارزش منصفانه
- استاندارد بین‌المللی حسابداری 1 ارائه صورتهای مالی (تجدیدنظرشده در سال 2007)
- استاندارد بین‌المللی حسابداری 10 رویدادهای پس از دوره گزارشگری

پیش‌زمینه

1. برخی مواقع، واحد تجاری داراییهایی به جز نقد (داراییهای غیرنقدی) را به عنوان سود تقسیمی بین مالکان خود¹ در نقش مالک، توزیع می‌کند. در این شرایط، ممکن است واحد تجاری به مالکان خود اختیار بدهد که بین دریافت داراییهای غیرنقدی یا دریافت نقد، یکی را انتخاب کنند. این تفسیر در جستجوی رهنمودی است که مشخص کند واحد تجاری چنین توزیعهایی را چگونه باید به حساب منظور نماید.
2. استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، درباره نحوه اندازه‌گیری ستانده مالکان (که معمولاً به آن سود تقسیمی گفته می‌شود) توسط واحد تجاری، رهنمود ارائه نمی‌کند. استاندارد بین‌المللی حسابداری 1 واحد تجاری را ملزم می‌کند جزئیات سود تقسیمی شناسایی‌شده به عنوان ستانده مالکان را در صورت تغییرات در حقوق مالکانه یا در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی ارائه کند.

دامنه کاربرد

1. بند 7 استاندارد بین‌المللی حسابداری 1، مالکان را به عنوان دارندگان ابزارهای طبقه‌بندی‌شده به عنوان ابزار مالکانه تعریف می‌کند.

تفسیر 17 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
توزیع داراییهای غیرنقدی بین مالکان

3. این تفسیر برای انواع توزیعهای یکجانبه داراییها توسط واحد تجاری بین مالکان در نقش مالک، کاربرد دارد:
- الف. توزیع داراییهای غیرنقدی (برای مثال، املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، فعالیتهای تجاری طبق تعریف استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 3، منافع مالکیت در واحد تجاری دیگر یا مجموعه‌های واحد طبق تعریف استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5)؛ و
- ب. توزیعهایی که به مالکان اختیار می‌دهد بین دریافت داراییهای غیرنقدی و دریافت نقد، یکی را انتخاب کنند.
4. این تفسیر تنها در مورد توزیعهایی کاربرد دارد که در آنها، نحوه عمل در مورد تمام مالکان طبقه یکسانی از ابزارهای مالکانه، یکسان می‌باشد.
5. این تفسیر برای توزیع داراییهای غیرنقدی که در نهایت، پیش و پس از توزیع، توسط طرف یا طرفهای یکسانی کنترل می‌شود، کاربرد ندارد. این استثنا برای صورتهای مالی جداگانه، منفرد و تلفیقی واحد تجاری توزیع‌کننده کاربرد دارد.
6. طبق بند 5، این تفسیر در صورتی که داراییهای نقدی، در عمل، پیش و پس از توزیع تحت کنترل طرفهای یکسانی باشد، کاربرد ندارد. بند 2 استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 3 تصریح می‌کند که "در صورتی یک گروه از اشخاص باید به عنوان کنترل‌کننده واحد تجاری تلقی شوند که در نتیجه توافقیهای قراردادی، به صورت جمعی قدرت هدایت سیاستهای مالی و عملیاتی آن را داشته باشند به‌گونه‌ای که از فعالیتهای آن منفعلی کسب کنند." بنابراین، برای آنکه توزیعی بر مبنای اینکه همان طرفهای پیش و پس از توزیع، دارایی را کنترل می‌کنند، خارج از دامنه کاربرد این تفسیر قرار گیرد، گروهی از سهامداران منفرد دریافت‌کننده توزیع، باید در نتیجه یک توافق قراردادی، تسلط جمعی نهایی بر واحد تجاری توزیع‌کننده داشته باشند.
7. طبق بند 5، در صورتی که واحد تجاری برخی منافع مالکیت در یک واحد تجاری فرعی را توزیع کند اما کنترل بر آن واحد تجاری فرعی را حفظ نماید، این تفسیر کاربرد ندارد. واحد تجاری که توزیعی را انجام می‌دهد که منجر به شناسایی منافع فاقد حق کنترل در واحد تجاری فرعی آن می‌شود، توزیع را طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 10 به حساب منظور می‌کند.

تفسیر 17 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
توزیع داراییهای غیرنقدی بین مالکان

8. در این تفسیر، تنها حسابداری توسط واحد تجاری که دارایی غیرنقدی توزیع می‌کند، مطرح می‌شود. این تفسیر به حسابداری توسط سهامداران دریافت‌کننده چنین توزیعی، اشاره ای نمی‌کند.

مسائل

9. هر گاه واحد تجاری توزیع منابع را اعلام می‌کند و نسبت به توزیع داراییهای مورد نظر بین مالکان خود متعهد می‌شود، باید بابت سود تقسیمی پرداختنی، بدهی شناسایی کند. در نتیجه، این تفسیر به مسائل زیر اشاره می‌کند:

الف. واحد تجاری چه زمانی باید سود تقسیمی پرداختنی را شناسایی کند؟

ب. واحد تجاری چگونه باید سود تقسیمی پرداختنی را اندازه‌گیری کند؟

پ. هنگامی که واحد تجاری سود تقسیمی پرداختنی را تسویه می‌کند، چگونه باید هرگونه تفاوت بین مبلغ دفتری داراییهای توزیع شده و مبلغ دفتری سود سهام پرداختنی را به حساب منظور نماید؟

اجماع

زمان شناسایی سود تقسیمی پرداختنی

10. بدهی پرداخت سود تقسیمی باید زمانی شناسایی شود که سود تقسیمی بطور مناسب تصویب شده باشد و دیگر در اختیار واحد تجاری نباشد، که یکی از تاریخهای زیر است:

الف. زمانی که اعلام سود تقسیمی، برای مثال توسط مدیریت یا هیئت مدیره، به وسیله مرجع مربوط، برای مثال سهامداران، تصویب شود، چنانچه در آن حوزه مقرراتی چنین تصویبی الزامی باشد، یا

ب. زمانی که سود تقسیمی اعلام می‌شود، برای مثال توسط مدیریت یا هیئت مدیره، چنانچه در آن حوزه مقرراتی تصویب دیگری الزامی نباشد.

اندازه‌گیری سود سهام پرداختنی

11. واحد تجاری باید بدهی توزیع داراییهای غیرنقدی به عنوان سود تقسیمی به مالکان خود را به ارزش منصفانه داراییهایی که قرار است توزیع شود، شناسایی کند.

12. اگر واحد تجاری به مالکان خود اختیار بدهد که بین دریافت دارایی غیرنقدی یا دریافت نقد، یکی را انتخاب

تفسیر 17 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
توزیع داراییهای غیرنقدی بین مالکان

کنند، باید سود سهام پرداختنی را با در نظر گرفتن ارزش منصفانه هر گزینه و احتمال انتخاب هر گزینه توسط مالکان برآورد کند.

13. در پایان هر دوره گزارشگری و در تاریخ تسویه، واحد تجاری باید مبلغ دفتری سود تقسیمی پرداختنی را بررسی و تعدیل کند و هرگونه تغییرات در مبلغ دفتری سود تقسیمی پرداختنی را در حقوق مالکانه، به عنوان تعدیلات مبلغ توزیع شناسایی کند.

حسابداری هر گونه تفاوت بین مبلغ دفتری داراییهای توزیع‌شده و مبلغ دفتری سود تقسیمی پرداختنی هنگام تسویه سود تقسیمی پرداختنی توسط واحد تجاری

14. هرگاه واحد تجاری سود تقسیمی پرداختنی را تسویه کند، باید تفاوت بین مبلغ دفتری داراییهای توزیع شده و مبلغ دفتری سود تقسیمی پرداختنی را، در صورت وجود، در سود یا زیان دوره شناسایی نماید.

ارائه و افشا

15. واحد تجاری باید تفاوت توصیف‌شده در بند 14 را به عنوان یک قلم جداگانه در سود یا زیان دوره ارائه کند.

تفسیر 17 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
توزیع داراییهای غیرنقدی بین مالکان

16. واحد تجاری باید، حسب مورد، اطلاعات زیر را افشا کند:
- الف. مبلغ دفتری سود تقسیمی پرداختنی در ابتدا و پایان دوره؛ و
- ب. افزایش یا کاهش مبلغ دفتری شناسایی شده طی دوره طبق بند 13 در نتیجه تغییر ارزش منصفانه داراییهای توزیع شده.
17. اگر پس از پایان دوره اما پیش از تأیید صورتهای مالی برای انتشار، واحد تجاری به منظور توزیع داراییهای غیرنقدی، سود تقسیمی اعلام کند، باید موارد زیر را افشا نماید:
- الف. ماهیت دارایی که توزیع خواهد شد؛
- ب. مبلغ دفتری دارایی که در پایان دوره گزارشگری توزیع خواهد شد؛ و
- پ. ارزش منصفانه دارایی که در پایان دوره گزارشگری توزیع خواهد شد در صورت تفاوت با مبلغ دفتری آن، و اطلاعاتی درباره روش(های) مورد استفاده برای اندازه‌گیری ارزش منصفانه که طبق بندهای 93(ب)، (ت)، (ج) و (خ) و 99 استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13 الزامی است.

تاریخ اجرا

18. واحد تجاری باید این تفسیر را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال 2009 یا پس از آن شروع می‌شود، با تسری به آینده بکار گیرد. بکارگیری با تسری به گذشته مجاز نیست. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این تفسیر را برای دوره‌ای که پیش از اول جولای سال 2009 شروع می‌شود، بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 3 (تجدیدنظر شده در سال 2008) و استاندارد بین‌المللی حسابداری 27 (اصلاح شده در می سال 2008) و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 (اصلاح شده به موجب این تفسیر) را نیز بکار گیرد.
19. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 10، منتشر شده در می سال 2011، بند 7 را اصلاح کرد. واحد تجاری باید هنگام بکارگیری آن استاندارد، این اصلاح را نیز اعمال کند.
20. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13، منتشر شده در می سال 2011، بند 17 را اصلاح کرد. واحد تجاری باید

تفسیر 17 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
توزیع داراییهای غیرنقدی بین مالکان

هنگام بکارگیری آن استاندارد، این اصلاح را نیز اعمال
کند.