

ՖՀՄՄԿ Մեկնաբանություն 17

Ոչ դրամական ակտիվների բաշխումը սեփականատերերին

Հղումներ

- «Բիզնեսի միավորումներ» ՖՀՄՍ 3 (վերանայված՝ 2008 թվականին)
- «Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործառնություններ» ՖՀՄՍ 5
- «Ֆինանսական գործիքներ. բացահայտումներ» ՖՀՄՍ 7
- «Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ» ՖՀՄՍ 10
- «Իրական արժեքի չափում» ՖՀՄՍ 13
- «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ՀՀՄՍ 1 (վերանայված՝ 2007 թվականին)
- «Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքեր» ՀՀՄՍ 10

Նախապատմություն

1. Երբեմն կազմակերպությունը որպես շահաբաժին բաշխում է դրամական միջոցներ չհանդիսացող ակտիվներ (ոչ դրամական ակտիվներ) իր սեփականատերերին¹, որոնք գործում են որպես սեփականատերեր իրենց կարգավիճակով: Այդ իրավիճակներում կազմակերպությունը կարող է նաև իր սեփականատերերին տալ ընտրության հնարավորություն՝ ստանալու կա՛մ ոչ դրամական ակտիվներ, կա՛մ դրամական միջոցներ: ՖՀՄՄԿ-ն ստացել է հարցում՝ տալու ուղեցույց, թե ինչպես պետք է կազմակերպությունը հաշվառի նման բաշխումները:
2. Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները (ՖՀՄՍ-ներ) չեն կանոնակարգում այն, թե ինչպես պետք է կազմակերպությունը չափի իր սեփականատերերին կատարված բաշխումները (որոնք սովորաբար կոչվում են շահաբաժիններ): ՀՀՄՍ 1-ը պահանջում է, որպեսզի կազմակերպությունը կա՛մ իր սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում, կա՛մ ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություններում ներկայացնի մանրամասներ այն շահաբաժինների մասին, որոնք ճանաչվել են որպես սեփականատերերին կատարված բաշխումներ:

¹ ՀՀՄՍ 1-ի 7-րդ պարագրաֆը որպես սեփականատեր է սահմանում որպես սեփական կապիտալ դասակարգված գործիքներ տիրապետողին

Գործողության ոլորտը

3. Սույն Մեկնաբանությունը կիրառվում է կազմակերպության կողմից՝ որպես սեփականատերեր կարգավիճակում գործող սեփականատերերին կատարված ակտիվների հետևյալ տեսակի ոչ-փոխադարձ բաշխումների նկատմամբ՝
 - ա) ոչ դրամական ակտիվներ (օրինակ՝ հիմնական միջոցներ, ձեռնարկատիրական գործունեություն (բիզնես), ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 3-ում, մեկ այլ կազմակերպությունում սեփականության բաժնեմաս կամ օտարման խմբեր, ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 5-ում) բաշխումներ, և
 - բ) բաշխումներ, որոնք սեփականատերերին տալիս են ընտրության հնարավորություն՝ ստանալու կա՛մ ոչ դրամական ակտիվներ, կա՛մ դրամական միջոցներ:
4. Սույն Մեկնաբանությունը կիրառվում է միայն այն բաշխումների նկատմամբ, որոնց դեպքում միևնույն դասի սեփական կապիտալի գործիքների բոլոր սեփականատերերը հավասարապես են դիտվում:
5. Սույն Մեկնաբանությունը չի կիրառվում ոչ դրամական ակտիվի բաշխման նկատմամբ, որն, ի վերջո, նախքան բաշխումը և դրանից հետո վերահսկվում է միևնույն կողմի կամ կողմերի կողմից: Սույն բացառումը կիրառվում է բաշխումը կատարող կազմակերպության առանձին, անհատական և համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ:
6. Համաձայն 5-րդ պարագրաֆի՝ սույն Մեկնաբանությունը չի կիրառվում այն ժամանակ, երբ ոչ դրամական ակտիվը, վերջին հաշվով, ինչպես բաշխումից առաջ, այնպես էլ հետո, վերահսկվում է միևնույն կողմերի կողմից: ՖՀՄՍ 3-ի Բ2 պարագրաֆը սահմանում է. «Պետք է համարել, որ անհատների խումբը վերահսկում է կազմակերպությանը, երբ պայմանագրային համաձայնության արդյունքում նրանք միասին են ձեռք բերում կազմակերպության ֆինանսական և գործառնական քաղաքականությունը որոշելու կարողություն՝ դրա գործունեությունից օգուտներ ստանալու նպատակով»: Հետևաբար, որպեսզի բաշխումը դուրս լինի սույն Մեկնաբանության գործողության ոլորտից այն հիմունքով, որ միևնույն կողմերը վերահսկում են ակտիվը ինչպես բաշխումից առաջ, այնպես էլ հետո, բաշխում ստացող անհատ բաժնետերերի խումբը միասին վերցրած պետք է, պայմանագրային համաձայնության արդյունքում, ի վերջո, ունենա այդպիսի կարողություն բաշխում կատարող կազմակերպության նկատմամբ:
7. Համաձայն 5-րդ պարագրաֆի՝ սույն Մեկնաբանությունը չի կիրառվում, երբ կազմակերպությունը բաշխում է իր դուստր կազմակերպությունում սեփականության բաժնեմասի որոշ մասը, բայց պահպանում է վերահսկողությունը

այդ դուստր կազմակերպության նկատմամբ: Բաշխում կատարող կազմակերպությունը, որն արդյունքում ճանաչում է չվերահսկող բաժնեմաս իր դուստր կազմակերպությունում, այդ բաշխումը հաշվառում է ՖՀՄՄ 10-ին համապատասխան:

8. Սույն Մեկնաբանությունը վերաբերում է միայն այն կազմակերպության կողմից վարվող հաշվապահական հաշվառմանը, որը կատարում է ոչ դրամական ակտիվի բաշխում: Դա չի վերաբերում այն հաշվառմանը, որը վարվում է այդպիսի բաշխում ստացող բաժնետերերի կողմից:

Խնդիրներ

9. Երբ կազմակերպությունը հայտարարում է բաշխման մասին և ունի պարտականություն իր սեփականատերերին բաշխելու տվյալ ակտիվները, այն պետք է ճանաչի պարտավորություն վճարվելիք շահաբաժնի գծով: Հետևաբար, սույն Մեկնաբանությունը վերաբերում է հետևյալ հարցերին՝
- ա) ե՞րբ պետք է կազմակերպությունը ճանաչի շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքը.
 - բ) ինչպե՞ս պետք է կազմակերպությունը չափի շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքը.
 - գ) երբ կազմակերպությունը մարում է շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքը, ինչպե՞ս պետք է այն հաշվառի բաշխված ակտիվների հաշվեկշռային արժեքի և վճարվելիք շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքի հաշվեկշռային արժեքի միջև եղած տարբերությունը:

Փոխհամաձայնություն

Երբ ճանաչել վճարվելիք շահաբաժինը

10. Շահաբաժին վճարելու պարտավորությունը պետք է ճանաչվի այն ժամանակ, երբ շահաբաժնի հայտարարումը հաստատված է համապատասխան կերպով և այլևս կախված չէ կազմակերպության հայեցողությունից, ինչն էլ համարվում է այն օրը, երբ՝
- ա) շահաբաժնի հայտարարումը, օրինակ՝ կառավարության կամ տնօրենների խորհրդի կողմից, հաստատվում է համապատասխան իրավասություն ունեցողների, օրինակ՝ բաժնետերերի կողմից, եթե նման հաստատում պահանջվում է օրենսդրությամբ, կամ

բ) հայտարարվել է շահաբաժին, օրինակ՝ կառավարչության կամ տնօրենների խորհրդի կողմից, եթե օրենսդրությամբ չի պահանջվում հետագա հաստատում:

Շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքի չափումը

- 11. Կազմակերպությունն իր սեփականատերերին որպես շահաբաժին ոչ դրամական ակտիվներ բաշխելու պարտավորությունը պետք է չափի բաշխվելիք ակտիվների իրական արժեքով:
- 12. Եթե կազմակերպությունն իր սեփականատերերին ընտրության իրավունք է տալիս՝ ստանալու կամ ոչ դրամական ակտիվ, կամ դրամական միջոց, ապա կազմակերպությունը շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքը պետք է գնահատի՝ հաշվի առնելով յուրաքանչյուր տարբերակի իրական արժեքը և սեփականատերերի կողմից տվյալ տարբերակն ընտրելու հավանականությունը:
- 13. Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում և մարման օրը կազմակերպությունը պետք է վերանայի և ճշգրտի շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքի հաշվեկշռային արժեքը՝ այդ հաշվեկշռային արժեքի փոփոխությունները ճանաչելով սեփական կապիտալում որպես բաշխման գումարի փոփոխություններ:

Բաշխված ակտիվների հաշվեկշռային արժեքի և շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքի հաշվեկշռային արժեքի միջև եղած տարբերության հաշվառումը, երբ կազմակերպությունը մարում է շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքը

- 14. Երբ կազմակերպությունը մարում է շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքը, այն պետք է բաշխված ակտիվների հաշվեկշռային արժեքի և շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքի հաշվեկշռային արժեքի միջև եղած տարբերությունը ճանաչի շահույթում կամ վնասում:

Ներկայացումը և բացահայտումները

- 15. Կազմակերպությունը պետք է 14-րդ պարագրաֆում նկարագրված տարբերությունը ներկայացնի իր շահույթում կամ վնասում որպես առանձին տողային հոդված:
- 16. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալ տեղեկությունը, եթե կիրառելի է՝
 - ա) շահաբաժնի գծով կրեդիտորական պարտքի հաշվեկշռային արժեքը ժամանակաշրջանի սկզբում և վերջում, և

- բ) բաշխվելիք ակտիվների իրական արժեքի փոփոխության արդյունքում տվյալ ժամանակաշրջանում 13-րդ պարագրաֆին համապատասխան ճանաչված հաշվեկշռային արժեքի աճը կամ նվազումը:
17. Եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո, բայց մինչև ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակման համար հաստատումը, կազմակերպությունը հայտարարում է որպես շահաբաժնի ոչ դրամական ակտիվ բաշխելու մասին, այն պետք է բացահայտի՝
- ա) բաշխվելիք ակտիվի բնույթը,
 - բ) բաշխվելիք ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ, և
 - գ) բաշխվելիք ակտիվի իրական արժեքը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ, եթե այն տարբեր է իր հաշվեկշռային արժեքից, ինչպես նաև տեղեկատվություն այդ իրական արժեքը չափելու համար օգտագործված մեթոդ(ներ)ի մասին, ինչպես պահանջվում է ՖՀՄՍ 13-ի 93(բ), (դ), (է) և (թ) և 99-րդ պարագրաֆներով:

Ուժի մեջ մտնելը

18. Կազմակերպությունը պետք է սույն Մեկնաբանությունը կիրառի առաջընթաց 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Հետընթաց կիրառում չի թույլատրվում: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն Մեկնաբանությունը կիրառում է նախքան 2009 թվականի հուլիսի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա այն պետք է բացահայտի այդ փաստը, ինչպես նաև կիրառի ՖՀՄՍ 3-ը (2008 թվականին վերանայված տարբերակ), ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թվականի մայիսին փոփոխված տարբերակ) և ՖՀՄՍ 5-ը (փոփոխված՝ սույն Մեկնաբանությամբ):
19. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 10-ով փոփոխվել է պարագրաֆ 7-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 10-ը:
20. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ով փոփոխվել է պարագրաֆ 17-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը: