

# IFRIC TUMAČENJE 17

## *Raspodjela nenovčane imovine vlasnicima*

### Reference

---

- MSFI 3 - *Poslovna spajanja* (revidiran 2008.)
- MSFI 5 - *Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja*
- MSFI 7 - *Financijski instrumenti: objavljivanje*
- MRS 1 - *Prezentiranje financijskih izvještaja* (revidiran 2007.)
- MRS 10 - *Događaji nakon izvještajnog razdoblja*
- MRS 18 - *Prihodi*
- MRS 27 - *Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji* (izmijenjen i dopunjen u svibnju 2008.)

### Temelji

---

1. Subjekt ponekad svojim vlasnicima koji nastupaju u svojstvu vlasnika, raspodjeljuje imovinu koja nije novčana imovina, tj. nenovčanu imovinu kao dividendu\*. U takvim slučajevima subjekt može svojim vlasnicima ponuditi izbor između primitka nenovčane imovine ili novca. IFRIC je zaprimio zamolbe da da upute subjektima o tome kako bi trebalo obračunavati takvu raspodjelu imovine.
2. Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI-jevi) ne sadrže upute o načinu na koji subjekt treba vrednovati dobit koju raspodjeljuje svojim vlasnicima, tj. dividendu. MRS 1 nalaže subjektima da pojedinci o dividendi koju priznaju kao raspodjelu dobiti vlasnicima prezentiraju ili u izvještaju o promjenama glavnice ili u bilješkama uz financijske izvještaje.

### Djelokrug

---

3. Ovo tumačenje se primjenjuje na sljedeće oblike neregipročne raspodjele imovine subjekta njegovim vlasnicima u njihovom svojstvu vlasnika:
  - a) raspodjelu nenovčane imovine (npr. predmeti nekretnina, postrojenja i opreme, dijelovi poslovanja kako su definirani u MSFI-ju 3, vlasnički udjeli u drugom subjektu ili skupine za otuđenje kako su definirani u MSFI-ju 5) i
  - b) raspodjelu kojom se vlasnicima nudi izbor između primitka nenovčane imovine ili novčane imovine.
4. Ovo tumačenje se primjenjuje samo na raspodjelu imovine u kojoj se sa svim vlasnicima iste klase glavnčkih instrumenata jednako postupa.
5. Ovo tumačenje se ne odnosi na raspodjelu nenovčane imovine nad kojom krajnju kontrolu ima ista strana ili više njih prije i nakon raspodjele. Ovo izuzimanje

---

\* U točki 7. MRS-a 1 vlasnici su definirani kao imatelji instrumenata razvrstanih u glavnice.

iz djelokruga vrijedi za odvojene, pojedinačne i konsolidirane financijske izvještaje subjekta koji raspodjeljuje imovinu.

6. Sukladno točki 5., ovo tumačenje se ne primjenjuje kada iste strane imaju krajnju kontrolu nad imovinom i prije, i poslije njene raspodjele. Sukladno točki B2. MS-FI-ja 3: „Smatra se da skupina pojedinaca ima kontrolu nad nekim subjektom kada, kao posljedica ugovornog sporazuma, imaju skupnu moć upravljanja financijskim i poslovnim politikama toga subjekta kako bi ostvarili koristi od njegovih aktivnosti”. Prema tome, da bi raspodjela bila izvan djelokruga ovoga tumačenja po osnovi da iste strane kontroliraju imovinu i prije, i nakon raspodjele, skupina pojedinačnih vlasnika kojima se imovina raspodjeljuje moraju temeljem ugovornog sporazuma imati krajnju skupnu moć nad subjektom koji raspodjeljuje imovinu.
7. Sukladno točki 5., ovo tumačenje se ne primjenjuje kada subjekt raspodjeljuje neke svoje udjele u vlasništvu ovisnog subjekta, ali zadržava kontrolu nad njim. Subjekt koji raspodjeljuje imovinu kojom kod subjekta dolazi do priznavanja nekontrolirajućeg interesa u njegovom ovisnom subjektu, raspodjelu obračunava sukladno MRS-u 27 (izmijenjen i dopunjen 2008.).
8. Ovo tumačenje obrađuje samo način obračunavanja kod subjekta koji raspodjeljuje nenovčanu imovinu i ne obrađuje način obračunavanja kod dioničara kojima se nenovčana imovina raspodjeljuje.

## Pitanja

---

9. Kad subjekt donese odluku o raspodjeli i ima obvezu predmetnu imovinu raspodijeliti svojim vlasnicima, mora priznati obvezu za isplatom dividende. Slijedom toga, ovo tumačenje obrađuje sljedeća pitanja:
  - a) kada subjekt treba priznati obvezu za isplatom dividende
  - b) kako subjekt treba vrednovati obvezu za isplatom dividende
  - c) kada subjekt isplaćuje obvezu temeljem dividende, kako treba obračunati razliku između knjigovodstvene vrijednosti raspodijeljene imovine i knjigovodstvene vrijednosti obveze za isplatom dividende.

## Službeno stajalište

---

### Kada priznati obvezu za isplatom dividende

10. Obveza za isplatom dividende se priznaje nakon što je dividenda valjano 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.

## Vrednovanje obveze za isplatom dividende

11. Subjekt je dužan obvezu za isplatom dividende vlasnicima kroz raspodjelu nenovčane imovine vrednovati po fer vrijednosti imovine za raspodjelu.
12. Ako subjekt svojim vlasnicima ponudi da izaberu između mogućnosti da im dividenda bude isplaćena ili kao nenovčana imovina, ili u novcu, dužan je procijeniti obvezu za isplatom dividende uzimajući u obzir i fer vrijednost svake ponuđene mogućnosti, i vjerojatnost izbora vlasnika za svaku ponuđenu mogućnost.
13. Na kraju svakog izvještajnog razdoblja te na datum namire, subjekt je obavezan pregledati i uskladiti knjigovodstvenu vrijednost obveze za isplatom dividende, zajedno sa svim njenim promjenama koje su u glavnici priznate kao usklađenje iznosa za raspodjelu.

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

14. Kad subjekt namiruje obvezu za isplatom dividende, dužan je svaku razliku između knjigovodstvenog iznosa raspodijeljene imovine i knjigovodstvenog iznosa obveze za isplatom dividende priznati u dobit ili gubitak.

## Prezentiranje i objavljivanje

15. Subjekt je dužan razliku iz točke 14. iskazati kao zasebnu stavku dobiti ili gubitka.
16. Subjekt je dužan objaviti sljedeće informacije, ako postoje:
  - a) knjigovodstvenu vrijednost obveze za isplatom dividende na početku i na kraju razdoblja te
  - b) povećanje ili smanjenje knjigovodstvene vrijednosti priznate u razdoblju sukladno točki 13. proizašlo iz promjene fer vrijednosti imovine za raspodjelu.
17. Ako subjekt nakon kraja izvještajnog razdoblja, ali prije nego što je odobreno izdavanje financijskih izvještaja, donese odluku o isplati dividende koja je u naravi nenovčana imovina, dužan je objaviti:
  - a) vrstu imovine za raspodjelu
  - b) knjigovodstvenu vrijednost imovine za raspodjelu na kraju izvještajnog razdoblja i
  - c) procijenjenu fer vrijednost imovine za raspodjelu na kraju izvještajnog razdoblja, ako se razlikuje od njene knjigovodstvene vrijednosti, kao i informacije o metodi korištenoj za određivanje fer vrijednosti propisane točkama 27.a) i 27.b) MSFI-ja 7.

## **Datum stupanja na snagu**

---

18. Subjekt je dužan ovo tumačenje primijeniti prospektivno na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Retroaktivna primjena nije dopuštena. Ako subjekt tumačenje primijeni na razdoblje koje započinje prije 1. srpnja 2009. godine, dužan je tu činjenicu i objaviti, kao i 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).