

САНХҮҮГИЙН БҮРТГЭЛИЙН СТАНДАРТЫН /FASB/ ХОРООНООС ГАРГАСАН 141,142-Р МЭДЭГДЛИЙН ТОВЧООН

Ч.Оюун-Цэнд

Бизнесийн нэгдэл болон биет бус хөрөнгийн асуудлаарх 5 жилийн төслийг 2001 оны 7 сард дуусгавар болгон мэдэгдэл 141 /Бизнесийн нэгдэл/, мэдэгдэл 142/Гүүдвилл болон бусад биет бус хөрөнгө/-ийг гаргасан. 142-р мэдэгдлээр гаргасан үндсэн өөрчлөлтийн нэг нь олж эзэмшсэн гүүдвиллийг хэрхэн бүртгэх тухай юм. 142-р мэдэгдлийг гаргасны үр дүнд одоо байгаа болон шинээр бий болох гүүдвиллийг цаашид хасагдуулахгүйгээр харин үнэ цэнийн бууралтыг нь жил бүр тестэлж, үнэ цэнийн бууралт бий болсон тохиолдолд бичилт хийгдэнэ.

Санхүүгийн Бүртгэлийн Стандартын Хороо(СБСХ)-оос гаргасан мэдэгдэл 141-ийн товч тайлбар

Бизнесийн нэгдлүүд. Энэхүү мэдэгдэл бизнесийн нэгдлийн санхүүгийн бүртгэл, тайлагналд зориулагдан, хуучин мөрдөгдөж байсан Аудитийн Дадлагын Хорооноос гаргасан үзэл баримтлал 16 (Бизнесийн нэгдлүүд) болон Санхүүгийн Бүртгэлийн Стандартын Хороо /СБСХ/ ны мэдэгдэл 38 / ААН-ийн худалдан авалтын өмнөх болзошгүй байдлын бүртгэл/ -г орлох юм. Бүх бизнесийн нэгдлүүд энэхүү 141-р мэдэгдлийн хүрээнд зөвхөн худалдан авалтын аргыг ашиглан бүртгэлээ хийнэ.

Энэ мэдэгдлийг гаргах болсон шалтгаан. Өмнө нь мөрдөгдөж байсан үзэл баримтлал 16-д бизнесийн нэгдлүүд нь ашиг сонирхолоороо нэгдэх арга болон худалдан авалтын аргын аль нэгийг нь ашиглан бүртгэлээ хийдэг байв. Ашиг сонирхолоороо нэгдэх аргыг хэрэглэхэд заавал 12 шалгуурыг хангасан байхыг шаарддаг байв. Эдгээр 12 шалгуур нь эдийн засгийн хувьд ижил төсгүй гүйлгээнүүд нь хоорондоо ялгарахгүй байсан учраас ижил төстэй бизнесийн нэгдлүүд өөр өөр аргуудыг бүртгэлдээ хэрэглэснээс өөр өөр санхүүгийн тайлангууд гарч байсан. Үүнээс болж:

Санхүүгийн тайланг хэрэглэгчид болон шинжээчид санхүүгийн үр дүнг харьцуулах боломжгүй болсон.

Олон бизнесийн нэгдлүүдийн нийт хөрөнгийн дүнд биет бус хөрөнгийн эзлэх хэмжээ нэмэгдэж байгаа ба ААН-үүдийн хувьд энэ нь эдийн засгийн чухал нөөц болж байна.

Энэ нь санхүүгийн тайланг хэрэглэгчдэд биет бус хөрөнгийн талаар илүү мэдээлэл авах хэрэгцээг бий болгосон. Компаний удирдлагууд ашиг сонирхолоороо нэгдэх арга болон худалдан авалтын аргыг зэрэг ашигласнаас бий болох өөрчлөлтүүд нь бизнесийг нэгдэх болон олж эзэмших зах зээлийн өрсөлдөөнд нөлөөлж байна гэж үзсэн байна.

Энэхүү мэдэгдэл болон Үзэл баримтлал 16-ийн ялгаа. Үзэл баримтлал 16-д бизнесийн нэгдлийн бүртгэлд тэс ондоо аргуудыг хэрэглэдэг байжээ. Харин 141-р мэдэгдлээр бол зөвхөн нэг аргыг хэрэглэснээр бизнесийн нэгдлүүдийн бүртгэлүүд нь нэг хэлбэрт орсноор тэдгээрийн үнэ цэнийг үнэлэх боломжийг олгож байгаа юм. Энэхүү мэдэгдэл нь үзэл баримтлал 16-гийн дараах гол хэсгүүдийг өөрчилж байгаа юм.

Үзэл баримтлал 16-д биет бус хөрөнгийг өөр өөр байдлаар хүлээн зөвшөөрөхийг /тогтоогдох, нэрлэгдэх/ шаарддаг байсан бол энэ мэдэгдэл нь **бодитой** байх эсвэл **тусдаа** байх гэсэн 2 шалгуурын аль нэгийг хангасан байвал гүүдвилл гэж үзэн хөрөнгө адил авч үзнэ. Эзэмшиж буй биет бус хөрөнгийг тогтооход туслахын тулд, энэхүү мэдэгдэл нь дээрх шалгуурын аль аль нь байгаа биет бус хөрөнгүүдийн жагсаалтыг хавсаргасан байна.

Түүнчлэн үзэл баримтлал 16-гийн шаардлагууд дээр нэмээд, энэ мэдэгдэл нь бизнесийн нэгдлийн үндсэн шалтгаан, эзэмшилд орж байгаа хөрөнгө, өр төлбөрт төлж буй үнийн талаар нэмэлт тодруулга хийхийг шаардсан байна. Гүүдвилл болон биет бус хөрөнгийн дүнгүүд нь худалдсан авалтын дүнтэй салшгүй холбоотой болохоор эдгээр хөрөнгийн талаарх эдгээр мэдээлэлүүд нэмэлт тодруулгаад шаардагдаж байгаа юм.

Энэ мэдэгдэл нь үзэл баримтлал 16 болон мэдэгдэл 38-ийн худалдан авалтын аргатай холбоотой олон зүйлийг үндсээр нь өөрчлөөгүй. Жишээ нь эзэмшилд орж буй нэгжийн өртгийн тодорхойлох арга, хөрөнгө өр төлбөрийг тооцох, эзэмшлийн өмнөх болзошгүй байдлын бүртгэл болон болзошгүй байдлыг шинжлэх зэрэг. Эдгээр аргачлалууд нь мэдэгдэл 141-д хэвээрээ тусгагдсан. Мөн бизнесийн нэгдлийн үеийн тодорхой судалгаа хөгжүүлэлтийн хөрөнгийг хасах шаардлагууд өөрчлөгдөөгүй.

Энэ мэдэгдлийн өөрчлөлтүүд нь санхүүгийн тайлагналыг хэрхэн сайжруулах вэ? Бизнесийн нэгдэл дэх ААН-ийн санхүүгийн тайлангууд нь эдийн засгийн үйл ажиллагаанд илүү нөлөө үзүүлдэг учраас Бизнесийн нэгдлийн бүртгэлийн дээрх өөрчлөлтүүд нь санхүүгийн тайлангналыг сайжруулж байгаа юм. Санхүүгийн тайланд нөлөөлж буй тодорхой үр дүнгүүд:

Хөрөнгө оруулалтанд илүү нөлөөтэй. Худалдан авалтын аргын үед Бизнесийн нэгдэл нь солилцооны үнэ цэнэ дээр хийгддэг ба хэрэглэгчид өөр ААН-ийг эзэмших нийт худалдан авалтын үнийн талаар илүү мэдээлэлээр хангагдана. Энэ нь Хөрөнгө оруулалтын дараагийн гүйцэтгэлийг үнэлэх илүү агуулга бүхий мэдээлэл байж чаддаг байна.

Санхүүгийн тайлангийн мэдээлэлийг харьцуулах боломжийг нэмэгдүүлнэ. Бүх бизнесийн нэгдлүүд нэг аргыг бүртгэлдээ хэрэглэснээр хэрэглэгчид бизнесийн нэгдлүүдийн санхүүгийн үр дүнг харьцуулах боломжтой болно.

Илүү иж бүрэн санхүүгийн мэдээлэлээр хангана. Гүүдвиллээс бусад биет бус хөрөнгийг тодорхойлох шалгуур нь илэрхий байдаг ба харин бизнесийн нэгдлээр хүлээн авч буй хөрөнгө, өр төлбөрийн талаарх

илүү өргөн хүрээтэй мэдээлэлээр энэхүү мэдэгдлийн нэмэлт тодруулгууд нь хангаж байгаа юм. Нэмэлт мэдээлэлүүд нь хэрэглэгчдийг эзэмшиж буй нөөцийн талаар илүү мэдээлэлээр хангаж, тэдгээрт ирээдүйд олох ашиг болон мөнгөн хөрөнгийн урсгалыг үнэлэх боломжийг олгож байгаа юм.

Бүртгэлийн нэг аргыг хэрэглэснээр бизнесийн нэгдлийн бүртгэлийн өртөг багасна. Жишээ нь, ААН-үүдийн хувьд ашиг сонирхолоороо нэгдэх аргыг хэрэглэхэд тулгардаг шалгууруудыг бий болгох зардлыг хэмнэж байгаа юм.

Энэ мэдэгдлийн хэрэгжүүлэх огноо. Энэхүү мэдэгдэл нь 2001 оны 6-30 наас хойш бий болсон бүх бизнесийн нэгдэлд үйлчилнэ. Мөн 2001 оны 7-1 нээс өмнө болон дараа худалдан авалтын аргыг ашиглаж байсан бүх бизнесийн нэгдэлд хамаарна. Энэ мэдэгдэл нь ашгийн бус байгууллагуудын нэгдэл, ашгийн бус байгууллага ашгийн байгууллагыг нэгтгэх, эсвэл хоёр болон түүгээс дээш хамтын ажиллагаатай нэгжүүдийн нэгдэлд хамаарахгүй.

Санхүүгийн Бүртгэлийн Стандартын Хороо(СБСХ)-оос гаргасан мэдэгдэл 142-ийн товч тайлбар

Гүүдвилл ба бусад Биет бус хөрөнгө. Энэхүү мэдэгдэл нь Гүүдвилл болон бусад Биет бус хөрөнгийн санхүүгийн бүртгэл, тайлагналд зориулагдан, хуучин мөрдөгдөж байсан Аудитийн Дадлагын Хорооноос гаргасан үзэл баримтлал 17 (Биет бус хөрөнгө)-г орлох юм. Мөн санхүүгийн тайланд бүртгэгдэх ёстой нэг болон хэд хэдэн Биет бус хөрөнгийг (бизнесийн нэгдлээр олж бэлтгэсэн биш) хэрхэн олж эзэмшсэнийг бүртгэхэд чиглэгдсэн. Түүнчлэн энэхүү мэдэгдэл нь Гүүдвилл болон бусад Биет бус хөрөнгүүдийг олж эзэмшсэний дараа нь хэрхэн бүртгэлд тусгах талаар тайлбарласан байна.

Энэ мэдэгдлийг гаргах болсон шалтгаанууд. Шинжээчид болон компаний удирдлагууд болох бусад санхүүгийн тайланг хэрэглэгчид биет бус хөрөнгүүд нь ААН-үүдийн хувьд чухал эдийн засгийн нөөц бөгөөд эдгээр хөрөнгүүдийн хувь хэмжээ бизнесийн үйл ажиллагааны явцад улам нэмэгдэж байна. Иймд Биет бус хөрөнгийн талаар илүү мэдээлэл олж авах шаардлага зүй ёсоор тавигдаж байна. Түүнчлэн санхүүгийн мэдээлэл хэрэглэгчид нь Гүүдвиллийн хорогдуулгын зардал нь хөрөнгө оруулалтын шинжилгээнд чухал шаардлагатай мэдээлэл болж чадахгүй байна гэж үзэж байгаа юм.

Энэ мэдэгдэл болон үзэл баримтлал 17 хоёрын ялгаа. Тус мэдэгдэл нь Гүүдвиллийн бүртгэл болон бусад биет бус хөрөнгүүдийн бий болсноос хойшхи хэрхэн бүртгэх аргыг өөрчилсөн. Гүүдвилл болон зарим биет бус хөрөнгүүд нь тодорхой бус хугацаанд хорогддог ба тайланд тусгагдсан гүүдвилл болон бусад биет бус хөрөнгийн дүн урьд байсан стандартад заасны адил хугацаанд адил дүнгээр хорогддоггүй байна. Түүнчлэн эдгээр хөрөнгүүдийн үнэ цэнийн бууралт нь тодорхой бус хугацаагаар илүү ихээр өөрчлөгддөх боломжтой байдаг.

Энэ мэдэгдэл нь Гүүдвиллийн бүртгэл болон бусад биет бус хөрөнгүүдийн бүртгэлийг дараах байдлаар өөрчилсөн. Эзэмшигч аж ахуйн нэгжүүд эзэмшиж байгаа ААН-үүдийнхээ үйл ажиллагааг ихэвчлэн нэгтгэдэг бөгөөд үүний үр дүнд олох ашиг олох хүлээлт нь тэдгээрийг

төлбөр хийхэд хүргэдэг. Хэдийгээр гүйлгээнд үндэслэн гүүдвиллийн бүртгэлийн 17-д заасан энэ арга нь нэгдсэн компанийг харуулахгүй зөвхөн эзэмшигч компанийг харуулдаг. Үүнээс болоод гүүдвилл нь хамгийн тохиромжтой байдлаар бүртгэлд тусгагддаггүй байсан. Харин энэ мэдэгдэл нь гүүдвиллийг бүртгэхэд илүү нийцтэй болгосон ба энэ нь нэгдэж байгаа компаний нэгжүүдийг эзэмшигч компанид нэгтгэхэд үндэслэсэн.

Үзэл баримтлал 17-д гүүдвилл болон бусад биет бус хөрөнгүүдийг хэрэгцээгүй хөрөнгө мэтээр харуулсан учраас тайланд тусгагдсан дүнгүүд нь цэвэр орлогыг тодорхолоход хасагдуулгын зардал байдлаар тооцоологдож байсан. Ийм ч учраас үзэл баримтлал 17-д түүнийг 40 жилээр хорогдуулна гэж заажээ. Харин энэхүү мэдэгдэл нь эдгээр хөрөнгийг хэрэгцээгүй хөрөнгө гэж үзээгүй. Түүний оронд тодорхойгүй ашиглалтын хугацаатай гүүдвилл болон бусад биет бус хөрөнгүүдийг хорогдуулахгүйгээр харин хамгийн багадаа жил бүр үнэ цэнийн бууралтыг тестлэх нь илүү гэж үзсэн. Тодорхой амьдралын хугацаатай биет хөрөнгүүдийн хувьд хорогдуулах аргаа ашиглах ба тэгэхдээ тогтмол дүнгээр хорогдуулахгүй.

Өмнөх стандартууд гүүдвиллийн үнэ цэнийн бууралтыг хэрхэн хэмжих, тодорхойлох талаар хангалттай чиглэл өгөөгүй байснаас гүүдвиллийн үнэ цэнийн бууралт нь тогтмол бус, харьцуулах боломжгүй, энэ талаарх мэдээлэл нь шаардлага хангахгүй байсан. Харин энэхүү мэдэгдэл нь гүүдвиллийн үнэ цэнийн бууралтыг тестлэх тусгай заавраар хангасан. Хасагдуулга тооцохгүй биет бус хөрөнгөнд хамгийн багадаа жил бүр тест хийх ба эдгээр тайлагнагдсан дүнгүүд нь бусад эдгээр төрлийн хөрөнгүүдийн бодит үнэ цэнэтэй харьцуулагдах боломжтой болно.

Энэ мэдэгдэл нь гүүдвилл болон бусад биет бус хөрөнгийг эзэмшиж авснаас хойшхи дараагийн жилүүдэд энэ талаарх мэдээлэлээр тодруулга хийхийг шаардаж байна. Шаардлагатай тодруулгуудад гүүдвиллийн тайлангийн хугацаан дах өөрчлөлт, биет бус хөрөнгүүд ангилал тус бүрээрх хорогдуулга, хорогдуулга тооцохгүй биет бус хөрөнгүүд, болон тооцоолсон биет бус хөрөнгүүдийн зардыг дараагийн 5 жилээр тус тус харуулна.

Энэ мэдэгдэлд дотоод дах хөгжүүлэлтийн биет бус хөрөнгийн бүртгэлийн талаарх 17-р үзэл баримтлалд байгаа зүйл ангиудыг өөрчлөөгүй. Мөн СБСХ мэдэгдэл-2(Судалгаа хөгжүүлэлтийн өртгийн бүртгэл)-ээр шаарддаг судалгаа хөгжүүлэлтийн өртгийг зардал болгох шаардлага, СБСХ мэдэгдэл 4 (Нэгдэл), СБСХ мэдэгдэл-2 (Худалдан авалтын аргаарх бизнесийн нэгдлийн аргууд) зэргийг өөрчлөөгүй.

Энэ мэдэгдлээрх өөрчлөлтүүдийг санхүүгийн тайланд хэрхэн тусгах. Энэ мэдэгдэлд орсон өөрчлөлтүүд нь Санхүүгийн тайлагналыг сайжруулна. Учир нь ААН ийн олж эзэмшсэн гүүдвилл болон бусад биет хөрөнгийг тусгасан санхүүгийн тайлан нь тэдгээр хөрөнгийн эдийн засгийн байдлыг илүү сайн илэрхийлнэ. Ингэснээр санхүүгийн тайлан хэрэглэгчид нь өөрсдийн оруулсан хөрөнгө оруулалт болон тэдгээрийн байдлын талаар мэдээлсэн дараа дараагийн тайлангийн биет бус хөрөнгийн мэдээлэлийг илүү сайн ойлгох боломжтой болно.

Гүүдвилл болон бусад биет бус хөрөнгийн нэмэлт тодруулгууд нь тэдгээр хөрөнгүүдийн өөрчлөлтийн талаар илүү сайн ойлголтыг нэмж өгнө. Ингэснээр хэрэглэгчдийн ирээдүйд олох ашиг болон мөнгөний урсгалыг үнэлэх боломж нэмэгдэнэ. Энэ мэдэгдэл нь СБСХ Зарчмууд-7, “Мөнгөн урсгалын мэдээлэл болон НББ ийг хэмжих өнөөгийн үнэ цэнийн хэрэглээ”, гүүдвилл болон бусад хорогдуулга тооцохгүй биет бус хөрөнгийг бодит үнэ цэнийг тооцоолоход тестийг хэрэглэх заавраар хангана.

Энэ мэдэгдлийг хэрэгжүүлэх боломжит огноо. Боломжит огноо компани болгоны хувьд өөр өөр байгаа. Тайлангийн жил нь 12-31нээр дуусгавар болж байгаа компаниудын хувьд боломжит огноо нь 2002-01.01нд байх ба энэ хугацаанаас өмнө байж болохгүй.

Шилжүүлэх үнэ цэний бууралтын хяналтын тест. Мэдэгдэл 142-д нийцүүлэн бизнесийн байгууллагууд шилжүүлэх үнэ цэний бууралтын тестийг хийх болж байгаа. Энэ нь гүүдвиллийн үнэ цэнийн бууралтын тестийн эхний үе шат бөгөөд бүх гүүдвиллийн хувьд 6 сарын дотор хийгдэнэ. Хэрэв энэ үе шатаар гүүдвиллийн үнэ цэнэ буурч байвал жилийн эхэнд энэ тооцоологдох дүн тодорхой болсон байх бөгөөд үнэ цэнийн бууралтын алдагдал нь тооцоологдон өмнөх жилийн эцсээс өмнө тайлагнагдсан байна. Шилжүүлэгдэх тестээр бий болсон үнэ цэнийн бууралтын алдагдал нь өөрчлөлтийг бүртгэдэг НББүртгэлийн зарчмаар бүртгэлд тусгагдах ба жилийн эхний санхүүгийн тайлангаар тодорхой болсон байна.

Гүүдвиллийн үнэ цэнийн бууралтын тест. Мэдэгдэл 142-д зааснаар Шилжүүлэх үнэ цэнийн бууралтын тест хийгдсэнээр бизнесийн байгууллагууд жил бүр гүүдвиллийн үнэ цэнийн бууралтын тестийг нөхцөл байдал өөрчлөгдөөгүй байсан ч явуулна. Хэрэв ААН энэхүү тестийг хийх өдөр нь жилийн эхэнд байвал эхний жилд хийхгүй байж болно. Түүнчлэн өөр өөр салбар нэгжийн хувьд өөр өөр өдөрөөр тестийг хийж болно.

Гүүдвиллийн үнэ цэнийн бууралтын тест нь түүнийг тайлагнах хүртэл 2 алхамаар хийгдэнэ. Энэхүү тайлагнагдах нэгжүүдийг ААН-ийн хамгийн бага төвшнөөр үнэлж тайлагнах нь зүйтэй. Бизнесийн нэгжүүд, салбарууд, үйл ажиллагааны нэгжүүд, хэсэг бүлгүүд нь бүгд тайлангийн нэгжийн жишээ юм.

Алхам 1. Эхний алхам бол түүний тайлангийн дүнг нэгжийн бодит үнэ цэнэтэй харьцуулан боломжит үнэ цэнийн бууралтыг тодорхойлно. Хэрэв нэгжийн бодит үнэ цэнэ нь тайлангийн дүнгээсээ илүү байвал гүүдвилл нь буураагүй байна гэж үзнэ.

Алхам 2. Хоёрдугаар алхам бол заавал 1-р үе шатаар үнэ цэнийн бууралт тодорхойлогдон үед хийгдэнэ. Тайлангийн үлдэгдэл өртөг нь бодит үнэ цэнээсээ илүү байвал үүнийг үнэ цэнийн бууралтын алдагдал гэх ба энэ нь санхүүгийн тайланд тусгай зүйл болж тусгагдана.

Хэрэв тухайн нэгж нь бизнесийн нэгдлээр бий болсон байвал тухайн нэгжийн хөрөнгө, өр төлбөр, (тодорхой бус байгаа бусад биет бус хөрөнгийг оруулан) бодит үнэ цэнийг нь тодруулан жагсааж Гүүдвиллийн бодит үнэ цэнийг тодорхойлно. Тухайн нэгжийн бодит үнэ цэнэ нь

худалдан авах үнэ болно. Хөрөнгө, өр төлбөрийн тогтоосон дүнгээс илүү гарч байгаа тэрхүү хэсэг нь гүүдвиллийн бодит үнэ цэнэ болно.

Гүүдвиллийн тестийн Онцгой тохиолдлууд. Хэрэв ААН-д дараах 3 шалгуур үзүүлэлтийг хангаж байвал үнэ цэнийн бууралтын тестийг явуулах шаардлагагүй. Хэрэв эдгээр 3 шалгуурыг хангаж байгаа тухайн нэгжийн одоо байгаа бодит үнэ цэнэ нь тайланд тусгагдсан дүнгээсээ илүү байна гэж таамаглах боломжтой. Шалгуурууд:

1. Өнөөдрийн тайланд тусгагдсан Хөрөнгө өр төлбөр нь өмнөх жилийн үнэлсэн бодит үнэ цэнээс ач холбогдол өгөхүйцээр өөрчлөгдөөгүй

2. Өмнөх жилийн үнэлсэн бодит үнэ цэнэ тайланд байгаа үнэ цэнээсээ илүү байгаа

3. Өмнөх жилийн үнэлсэн бодит үнэ цэнийг үнэлсэнээс хойш өнөөгийн бодит үнэ цэнийг бууруулах ямар нэгэн хор хөнөөлтэй үйл явдал тохиолдоогүй байх

Тодорхой тохиолдолуудад гүүдвиллийн үнэ цэнийн бууралтыг үнэлэх тестийг жилийн дундуур хийнэ.

1. Дараагийн тестээс өмнө Тухайн ААН ийн бодит үнэ цэнийг бууруулах дараах үйл явдал тохиолдсон. (бизнесийн, хууль эрх зүйн, зах зээлийн орчинд тохиолдсон өөрчлөлтүүд, урьдчилан таамаглах боломгүй өрсөлдөөн эсвэл гол албан тушаалын ажилтнуудаа алдах)

2. Хүлээж байснаас илүүгээр тухайн нэгж эсвэл түүнийн чухал бүрэлдхүүн хэсэг зарагдах эсвэл ашиглалтаас хасагдах

3. СБСХны мэдэгдэл 121 –д зааснаар тухайн нэгжийн хөрөнгө нөхөн сэргээгдэх болсон

4. Өөр нэгжийн дээгүүр төвшний нэгдэл эсвэл том компанийн салбарын гүүдвиллийн үнэ цэнийн бууралтын алдагдал тогтоогдсон зэрэг болно.

Дээрх бүх тохиолдлууд нь СБСХ ны 142 мэдэгдэл хамаатай ч тайлангийн чухал бүрэлдхүүн хэсгүүдийг тодорхойлох нь чухал юм.