

Тлумачення КТМФЗ 17

Виплати негрошових активів власникам

Посилання

- МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» (переглянутий у 2008 р.);
- МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»;
- МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття»;
- МСБО 1 «Подання фінансової звітності» (переглянутий у 2007 р.);
- МСБО 10 «Події після звітного періоду»;
- МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» (змінений у травні 2008 р.).

Загальна інформація

- 1 Іноді суб'єкт господарювання виплачує активи, які не є грошовими коштами (негрошові активи) як дивіденди своїм власникам¹ саме як власникам. У таких ситуаціях суб'єкт господарювання може також надати своїм власникам можливість вибрати отримання негрошових активів або – як альтернативу – грошових коштів. КТМФЗ отримав прохання надати керівництво стосовно того, як суб'єктові господарювання слід обліковувати такі виплати.
- 2 Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) не надають керівництва стосовно того, як суб'єктові господарювання слід оцінювати виплати своїм власникам (що їх звичайно називають дивідендами). МСБО 1 вимагає, щоби суб'єкт господарювання подавав докладну інформацію про дивіденди, визнані як виплати власникам, або в звіті про зміни у власному капіталі, або в примітках до фінансової звітності.

Сфера застосування

- 3 Це Тлумачення застосовується до наведених далі видів односторонніх виплат суб'єктом господарювання активів своїм власникам саме як власникам:
 - а) виплати негрошових активів (наприклад, об'єкти основних засобів, бізнеси, як визначено в МСФЗ 3, частки власності в іншому суб'єктові господарювання або ліквідаційні групи, як визначено в МСФЗ 5); та
 - б) виплати, які надають власникам можливість вибрати отримання негрошових активів або – як альтернативу – грошових коштів.
- 4 Це Тлумачення застосовується лише до виплат, в яких усі власники того самого класу інструментів власного капіталу розглядаються однаково.
- 5 Це Тлумачення не застосовується до виплати негрошового активу, який у кінцевому підсумку контролюється одною і тою самою стороною або сторонами до виплати та після неї. Цей виняток застосовується до окремих, індивідуальної та консолідованої фінансової звітності суб'єкта господарювання, який здійснює передачу.
- 6 Відповідно до параграфу 5, це Тлумачення не застосовується, коли негрошовий актив контролюється у кінцевому підсумку тими самими сторонами як до виплати, так і після неї. Параграф Б2 МСФЗ 3 установлює, що: «Вважається, що група осіб контролює суб'єкт господарювання, якщо в результаті договірних угод такі особи мають колективні повноваження управляти його фінансовими та операційними політиками з метою одержання вигід від його

¹ Параграф 7 МСБО 1 визначає власників як утримувачів інструментів, класифікованих як власний капітал.

діяльності». Отже, щоби виплата не входила до сфери застосування цього Тлумачення на підставі того, що ті самі сторони контролюють актив як до виплати, так і після неї, група індивідуальних акціонерів, яка отримує виплату, повинна мати в результаті договірних угод такі остаточні колективні повноваження щодо суб'єкта господарювання, який здійснює виплату.

- 7 Відповідно до параграфу 5, це Тлумачення не застосовується, якщо суб'єкт господарювання виплачує деякі з його часток власності в дочірньому підприємстві, але зберігає контроль за дочірнім підприємством. Суб'єкт господарювання, який здійснює виплату, що приводить до визнання суб'єктом господарювання неконтрольованої частки в його дочірньому підприємстві, обліковує цю передачу відповідно до МСБО 27 (зміненого у 2008 р.).
- 8 Це Тлумачення розглядає облік негрошових активів лише суб'єктом господарювання, який здійснює виплату. Воно не розглядає облік акціонерами, які отримують таку передачу.

Питання

- 9 Коли суб'єкт господарювання оголошує виплату та має зобов'язання виплатити відповідні активи своїм власникам, він має визнати зобов'язання щодо дивіденду до сплати. Тому це Тлумачення розглядає такі питання:
- а) Коли суб'єктові господарювання слід визнавати дивіденд до сплати?
 - б) Як суб'єктові господарювання слід оцінювати дивіденд до сплати?
 - в) Коли суб'єкт господарювання виплачує дивіденд до сплати, як йому слід обліковувати будь-яку різницю між балансовою вартістю виплачених активів та балансовою вартістю дивіденду до сплати?

Консенсус

Коли слід визнавати дивіденд до сплати

- 10 Зобов'язання виплатити дивіденд визнається, коли дивіденд відповідним чином санкціонований та коли його виплата більше не залежить від волевиявлення суб'єкта господарювання, а саме на дату:
- а) коли оголошення дивіденду, напр., управлінським персоналом або радою директорів, затверджує відповідний орган, напр., акціонери, якщо юрисдикція вимагає такого затвердження, або
 - б) коли дивіденд оголошено, напр., управлінським персоналом або радою директорів, якщо юрисдикція не вимагає подальшого затвердження.

Оцінка дивіденду до сплати

- 11 Суб'єкт господарювання оцінює зобов'язання виплатити негрошові активи як дивіденд своїм власникам за справедливою вартістю активів, які потрібно виплатити.
- 12 Якщо суб'єкт господарювання надає власникам можливість вибрати отримання негрошових активів або – як альтернативи – грошових коштів, суб'єкт господарювання попередньо оцінює дивіденд до сплати, беручи до уваги справедливу вартість кожної альтернативи, а також пов'язану з нею ймовірність вибору власниками кожної альтернативи.
- 13 На кінець кожного звітного періоду та на дату розрахунку суб'єкт господарювання переглядає та коригує балансову вартість дивіденду до сплати; будь-які зміни в балансовій вартості дивіденду до сплати визнаються у власному капіталі як коригування суми виплати.

Облік будь-якої різниці між балансовою вартістю виплачених активів та балансовою вартістю дивіденду до сплати, коли суб'єкт господарювання виплачує дивіденд до сплати

- 14 Коли суб'єкт господарювання виплачує дивіденд до сплати, він визнає різницю, за її наявності, між балансовою вартістю виплачених активів та балансовою вартістю дивіденду до сплати у прибутку чи збитку.

Подання та розкриття

- 15 Суб'єкт господарювання подає різницю, описану в параграфі 14, як окрему статтю у звіті про прибутки та збитки.
- 16 Суб'єкт господарювання розкриває таку інформацію, якщо доречно:
- а) балансову вартість дивіденду до сплати на початок та на кінець періоду; та
 - б) збільшення чи зменшення балансової вартості, визнане протягом періоду відповідно до параграфа 13 унаслідок зміни в справедливій вартості активів, які підлягають виплаті.
- 17 Якщо, після кінця звітної періоду, але до затвердження фінансової звітності до випуску, суб'єкт господарювання оголошує дивіденд, який підлягає виплаті негрошовим активом, він розкриває інформацію про таке:
- а) характер активу, який підлягає виплаті;
 - б) балансову вартість активу, який підлягає виплаті станом на кінець звітної періоду, та
 - в) попередньо оцінену справедливу вартість активу, який підлягає виплаті, станом на кінець звітної періоду, якщо вона відрізняється від його балансової вартості, а також інформацію про метод, використаний для визначення справедливої вартості, як цього вимагають параграфи 27–27Б(а) МСФЗ 7.

Дата набрання чинності

- 18 Суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення перспективно до річних періодів, що починаються 1 липня 2009 р. або пізніше. Не дозволяється ретроспективне застосування. Дозволяється застосування до цієї дати. Якщо суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення до періоду, який починається раніше 1 липня 2009 р., він повинен розкрити цей факт, а також застосовувати МСФЗ 3 (переглянутий у 2008 р.), МСБО 27 (змінений у травні 2008 р.) та МСФЗ 5 (змінений внаслідок видання цього Тлумачення).