

ТЛУМАЧЕННЯ КТМФЗ 19

Погашення фінансових зобов'язань інструментами власного капіталу

Посилання

- «Концептуальна основа підготовки та подання фінансової звітності»^{*};
- МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій»;
- МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу»;
- МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» (виданий у жовтні 2010 р.);
- МСБО 1 «Подання фінансової звітності»;
- МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»;
- МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання»

Загальна інформація

- 1 Боржник і кредитор можуть домовитися про перегляд умов фінансового зобов'язання, внаслідок чого боржник погашає зобов'язання повністю або частково, надаючи кредиторів інструменти власного капіталу. Такі операції іноді називають "обміном боргу на власний капітал". КТМФЗ отримав прохання надати настанови щодо обліку таких операцій.

Сфера застосування

- 2 Це Тлумачення розглядає облік суб'єктом господарювання, коли сторони домовились про перегляд умов фінансового зобов'язання, внаслідок чого суб'єкт господарювання випускає інструменти власного капіталу для кредитора цього суб'єкта господарювання для погашення всього або частини фінансового зобов'язання. Воно не розглядає облік таких операцій кредитором.
- 3 Суб'єкт господарювання не застосовує цього Тлумачення до операцій у ситуаціях, коли
 - а) кредитор є також прямим або непрямим акціонером і діє у своїх повноваженнях прямого чи непрямого чинного акціонера;
 - б) кредитор і суб'єкт господарювання контролюються однією стороною чи сторонами до і після операції, і сутність операції включає розподіл власного капіталу або його внесок до суб'єкта господарювання;
 - в) погашення фінансового зобов'язання випуском часток власного капіталу відбувається у відповідності з початковими умовами фінансового зобов'язання.

Питання

- 4 Це Тлумачення розглядає такі питання:
 - а) Чи є інструменти власного капіталу суб'єкта господарювання, випущені для погашення усього або частини фінансового зобов'язання, "сплаченою компенсацією" відповідно до параграфу 3.3.3 МСФЗ 9?
 - б) Як суб'єкт господарювання має оцінювати інструменти власного капіталу, випущені для погашення такого фінансового зобов'язання, при первісному визнанні?
 - в) Як суб'єкт господарювання має обліковувати будь-які різниці між балансовою вартістю погашеного фінансового зобов'язання та первісною оцінкою випущених інструментів власного капіталу?

^{*} У вересні 2010 р. РМСБО замінила "Концептуальну основу" на "Концептуальну основу фінансової звітності".

Консенсус

- 5 Випуск інструментів власного капіталу кредиторів для погашення всієї або частини фінансового зобов'язання є компенсацією, сплаченою відповідно до параграфу 3.3.3 МСФЗ 9. Суб'єкт господарювання вилучає фінансове зобов'язання (або частину фінансового зобов'язання) зі свого звіту про фінансовий стан тоді і лише тоді, коли воно погашається відповідно до параграфу 3.3.1 МСФЗ 9.
- 6 Коли інструменти власного капіталу, випущені кредиторів для погашення усього або частини фінансового зобов'язання, визнаються первісно, суб'єкт господарювання оцінює їх за справедливою вартістю випущених інструментів власного капіталу, окрім випадків, коли таку справедливу вартість не можна оцінити достовірно.
- 7 Якщо справедливу вартість випущених інструментів власного капіталу не можна достовірно оцінити, тоді ці інструменти власного капіталу оцінюються за справедливою вартістю погашеного фінансового зобов'язання. Оцінюючи справедливу вартість погашеного фінансового зобов'язання, яке включає характеристику "до запитання" (наприклад, депозит "до запитання"), не застосовують параграф 5.4.3 МСФЗ 9.
- 8 Якщо погашається лише частина фінансового зобов'язання, то суб'єкт господарювання оцінює, чи стосується деяка частина сплаченої компенсації зміни умов зобов'язання, що лишилося непогашеним. Якщо частина сплаченої компенсації стосується зміни умов частини зобов'язання, що залишилася, то суб'єкт господарювання розподіляє компенсацію між погашеною частиною фінансового зобов'язання та частиною фінансового зобов'язання, яка лишилася непогашеною. Здійснюючи такий розподіл, суб'єкт господарювання бере до уваги всі доречні факти й обставини, які стосуються цієї операції.
- 9 Різниця між балансовою вартістю погашеного фінансового зобов'язання (або частини фінансового зобов'язання) та сплаченою компенсацією визнається у прибутку або збитку, відповідно до параграфу 3.3.3 МСФЗ 9. Випущені інструменти власного капіталу первісно визнаються та оцінюються на дату погашення фінансового зобов'язання (або частини цього фінансового зобов'язання).
- 10 Коли погашається лише частина фінансового зобов'язання, то компенсація розподіляється відповідно до параграфу 8. Компенсація, розподілена на зобов'язання, що лишилося, становить частину оцінки того, чи є суттєвими зміни умов зобов'язання, що лишилося. Якщо зобов'язання, що залишилося, змінено суттєво, то суб'єкт господарювання обліковує зміну як погашення початкового зобов'язання і визнання нового зобов'язання, як вимагає параграф 3.3.2 МСФЗ 9.
- 11 Суб'єкт господарювання розкриває прибуток або збиток, визнаний відповідно до параграфів 9 та 10, як окрему статтю у прибутку або збитку або у примітках.

Дата набрання чинності та перехід

- 12 Суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення для річних періодів, які починаються 1 липня 2010 р. або пізніше. Застосування до цієї дати дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує це тлумачення до періоду, що починається до 1 липня 2010 р., то він розкриває цей факт.
- 13 Суб'єкт господарювання застосовує зміну в обліковій політиці відповідно до МСБО 8 з початку найбільш раннього поданого порівняльного періоду.
- 14 МСФЗ 9, випущений у жовтні 2010 р., змінив параграфи 4а), 5, 7, 9 та 10. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, коли він застосовує МСФЗ 9, виданий у жовтні 2010 р.