

Тлумачення КТМФЗ 5

Права на частки у фондах на виведення з експлуатації, відновлення та екологічну реабілітацію

Посилання

- МСФЗ 9 "Фінансові інструменти";
- МСФЗ 10 "Консолідована фінансова звітність";
- МСФЗ 11 "Спільна діяльність";
- МСБО 8 "Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки";
- МСБО 28 "Інвестиції в асоційовані та спільні підприємства";
- МСБО 37 "Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи".

Загальна інформація

- 1 Призначенням фондів на виведення з експлуатації, відновлення та екологічну реабілітацію (надалі: "фонди на виведення з експлуатації" або "фонди") є відокремлення активів для фінансування деяких або всіх витрат на виведення з експлуатації основних виробничих засобів (таких як атомна станція) чи певної техніки (такої як автомобілі) або на виконання зобов'язань з екологічної реабілітації (таких як усунення забруднення води чи відновлення землі після відкритої розробки корисних копалин), в подальшому об'єднаних терміном "виведення з експлуатації".
- 2 Внески до таких фондів можуть бути добровільними або обов'язковими згідно з правилами чи законом. Фонди можуть мати одну з нижченаведених форм:
 - а) фонди, які створюються одним вкладником для фінансування його власних зобов'язань щодо виведення з експлуатації конкретної ділянки чи декількох ділянок, розташованих у різних географічних регіонах;
 - б) фонди, які створюються кількома вкладниками для фінансування їх індивідуальних або спільних зобов'язань щодо виведення з експлуатації, коли вкладники мають право на відшкодування витрат на виведення з експлуатації в межах їхніх внесків плюс будь-які фактичні прибутки від цих внесків мінус їхня частка витрат на управління фондом. Вкладники можуть мати зобов'язання робити додаткові внески, наприклад, у випадку банкрутства іншого вкладника;
 - в) фонди, які створюються кількома вкладниками для фінансування їхніх індивідуальних або спільних зобов'язань щодо виведення з експлуатації, коли необхідний рівень внесків базується на поточному рівні діяльності вкладника, а вигода, отримувана цим вкладником, базується на його минулому рівні діяльності. У таких випадках існує потенційна невідповідність суми внесків, зроблених вкладником (що розраховуються, виходячи з поточного рівня діяльності), і вартості отриманої з фонду компенсації (що розраховуються, виходячи з минулого рівня діяльності).
- 3 Як правило, ці фонди мають такі характеристики:
 - а) фондом окремо управляють незалежні довірені особи;

- б) суб'єкти господарювання (вкладники) здійснюють внески до фонду, які інвестуються у різні активи, що можуть складатися як з боргових інструментів, так і з інструментів капіталу і є доступними для допомоги у сплаті витрат вкладників на виведення з експлуатації. Довірені особи (згідно з обмеженнями, встановленими документами з управління фондом та будь-яким застосовним законодавством чи іншими нормативними документами) визначають, як інвестуються ці внески;
- в) вкладники зберігають зобов'язання сплатити витрати на виведення з експлуатації. Проте вкладники можуть отримувати відшкодування витрат на виведення з експлуатації від фонду за нижчою з двох величин: витрат, понесених на виведення з експлуатації, або частки вкладника в активах фонду;
- г) вкладники можуть мати обмежений доступ або взагалі не мати доступу до будь-якого надлишку активів фонду над активами, використаними на покриття прийнятих витрат на виведення з експлуатації.

Сфера застосування

- 4 Це Тлумачення застосовують до обліку у фінансовій звітності вкладника часток у фондах на виведення з експлуатації, яким притаманні обидві такі характеристики:
 - а) окреме управління активами (або шляхом створення окремої юридичної особи, або як відокремленими активами в межах іншого суб'єкта господарювання); та
 - б) право доступу вкладника до активів обмежене.
- 5 Залишкова частка у фонді, що виходить за межі права на відшкодування (така як контрактне право на виплати після того, як завершенні всі виведення з експлуатації або при ліквідації фонду), може бути інструментом капіталу в межах сфери застосування МСБО 39 і не входить до сфери застосування цього Тлумачення.

Проблемні питання

- 6 У цьому Тлумаченні розглядаються такі питання:
 - а) як слід вкладникові обліковувати свою частку в фонді?
 - б) якщо вкладник має зобов'язання зробити додаткові внески (наприклад, у разі банкрутства іншого вкладника), то як слід обліковувати це зобов'язання?

Консенсус

Облік частки у фонді

- 7 Вкладникові слід визнавати своє зобов'язання сплатити витрати на виведення з експлуатації як зобов'язання та визнавати свою частку в фонді окремо, якщо тільки вкладник не зобов'язаний сплачувати витрати на виведення з експлуатації, навіть якщо фонд не буде в змозі здійснити виплати.
- 8 Вкладникові слід визначити, чи здійснює він контроль або спільний контроль або чи має суттєвий вплив на фонд відповідно до МСФЗ 10, МСФЗ 11 та МСБО 28. Якщо він його має, вкладникові слід обліковувати свою частку у фонді відповідно до цих стандартів.

- 9 Якщо вкладник не здійснює контролю або спільного контролю або не має суттєвого впливу на фонд, він має визнавати право отримувати компенсацію від фонду як компенсацію відповідно до МСБО 37. Цю компенсацію слід оцінювати за меншим з двох показників:

- а) визнана сума зобов'язання за виведенням із експлуатації; та
- б) частка справедливої вартості чистих активів фонду, що належить вкладникові.

Зміни в балансовій вартості права отримувати компенсацію (крім внесків до фонду та платежів із фонду) слід визнавати в прибутку чи збитку в тому періоді, у якому відбуваються ці зміни.

Облік зобов'язань зробити додаткові внески

- 10 Якщо вкладник має зобов'язання зробити потенційні додаткові внески (наприклад, у разі банкрутства іншого вкладника або якщо вартість інвестиційних активів, утримуваних фондом, зменшується настільки, що їх не вистачає, щоб виконати зобов'язання фонду щодо компенсації), то таке зобов'язання є умовним зобов'язанням, що входить до сфери застосування МСБО 37. Вкладникові слід визнавати зобов'язання, тільки якщо є ймовірність, що додаткові внески будуть зроблені.

Розкриття інформації

- 11 Вкладникові слід розкривати інформацію про характер його частки у фонді та будь-які обмеження доступу до активів у цьому фонді.
- 12 Якщо вкладник має зобов'язання зробити потенційні додаткові внески, що їх не визнано як зобов'язання (див. пункт 10), йому слід розкрити інформацію, якої вимагає пункт 86 МСБО 37.
- 13 Якщо вкладник обліковує свою частку у фонді відповідно до пункту 9, йому слід розкривати інформацію, якої вимагає пункт 85 в) МСБО 37.

Дата набрання чинності

- 14 Суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення до річних періодів, що починаються 1 січня 2006 р. або пізніше. Більш раннє застосування заохочується. Якщо суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення до періоду раніше 1 січня 2006 р., він розкриває цей факт.
- 14А [Вилучено]
- 14Б МСФЗ 10 та МСФЗ 11, випущені у травні 2011 р., змінили пункти 8 та 9. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 10 та МСФЗ 11.
- 14В [Вилучено]
- 14Г МСФЗ 9, випущений у липні 2014 р., змінив пункт 5 та вилучив пункти 14А і 14В. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 9.

Перехідні положення

- 15 Зміни в облікових політиках слід обліковувати відповідно до вимог МСБО 8.