

Тлумачення КТМФЗ 17

Розподіл 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 інформації";
- МСФЗ 10 "Консолідована фінансова звітність";
- МСФЗ 13 "Оцінка справедливої вартості";
- МСБО 1 "Подання фінансової звітності" (переглянутий у 2007 р.);
- МСБО 10 "Події після звітного періоду".

Загальна інформація

- 1 Іноді суб'єкт господарювання розподіляє 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 керівництва щодо того, як суб'єктові господарювання слід обліковувати такий розподіл.
- 2 Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) не надають керівництв стосовно того, як суб'єктові господарювання слід оцінювати розподіл між своїм власникам (що їх звичайно називають дивідендами). МСБО 1 вимагає, щоб суб'єкт господарювання подавав докладну інформацію про дивіденди, визнані як розподіл між 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 одностороннього розподілу суб'єктом господарювання активів між своїми власниками саме як власниками. Це:
 - (а) розподіл негрошових активів (наприклад, об'єктів основних засобів, бізнесів, як визначено в МСФЗ 3, часток власності в іншому суб'єктові господарювання або груп вибуття, як визначено в МСФЗ 5); та
 - (б) розподіл, який надає власникам можливість вибрати отримання негрошових активів або – як альтернативу – грошових коштів.
- 4 Це Тлумачення застосовується лише до розподілу, у якому усі власники того самого класу інструментів власного капіталу розглядаються однаково.
- 5 Це Тлумачення не застосовується до розподілу негрошового актива, який у кінцевому підсумку контролюється одною і тою самою стороною або сторонами до розподілу та після нього. Цей виняток застосовується до окремої, індивідуальної та консолідованої фінансової звітності суб'єкта господарювання, який здійснює розподіл.
- 6 Відповідно до пункту 5, це Тлумачення не застосовується, коли негрошовий актив контролюється у кінцевому підсумку тими самими сторонами як до розподілу, так і після нього. Пункт Б2 МСФЗ 3 установлює, що: "Вважається, що група осіб контролює суб'єкт господарювання, якщо в результаті договірних домовленостей такі особи мають колективні

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

повноваження здійснювати управління його фінансовими та операційними політиками з метою одержання вигід від його діяльності". Отже, щоб розподіл не входив до сфери застосування цього Тлумачення на підставі того, що ті самі сторони контролюють актив як до розподілу, так і після нього, група індивідуальних акціонерів, яка отримує розподіл, повинна мати в результаті договірних домовленостей такі остаточні колективні повноваження щодо суб'єкта господарювання, який здійснює розподіл.

- 7 Відповідно до пункту 5, це Тлумачення не застосовується, якщо суб'єкт господарювання здійснює розподіл деяких з його часток власності в дочірньому підприємстві, але зберігає контроль за дочірнім підприємством. Суб'єкт господарювання, який здійснює розподіл, що призводить до визнання суб'єктом господарювання частки участі, що не забезпечує контролю в його дочірньому підприємстві, обліковує цей розподіл відповідно до МСФЗ 10.
- 8 Це Тлумачення застосовується лише до обліку негрошових активів суб'єктом господарювання, який здійснює розподіл. Воно не застосовується до обліку акціонерами, які отримують такий розподіл.

Проблемні питання

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

Консенсус

Коли слід визнавати дивіденди до сплати

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

Оцінка дивідендів до сплати

- 11 Суб'єкт господарювання оцінює зобов'язання розподілити негрошові активи як дивіденди своїм власникам за справедливою вартістю активів, які потрібно розподілити.
- 12 Якщо суб'єкт господарювання надає власникам можливість вибрати отримання негрошових активів або – як альтернативи – грошових коштів, суб'єкт господарювання попередньо оцінює дивіденди до сплати, беручи до уваги справедливую 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 дивідендів до сплати; будь-які зміни в балансовій вартості дивідендів до сплати визнаються у власному капіталі як коригування суми розподілу.

Облік будь-якої різниці між балансовою вартістю розподілених активів та балансовою вартістю дивідендів до сплати, коли суб'єкт господарювання виплачує дивіденди до сплати

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

Подання та розкриття

- 15 Суб'єкт господарювання подає різницю, описану в пункті 14, як окрему статтю у звіті про прибутки та збитки.
- 16 Суб'єкт господарювання розкриває таку інформацію, якщо доречно:
- (а) балансову вартість дивідендів до сплати на початок та на кінець періоду; та
 - (б) збільшення чи зменшення балансової вартості, визнане протягом періоду відповідно до пункта 13 унаслідок зміни в справедливій вартості активів, які підлягають розподілу.
- 17 Якщо, після закінчення звітного періоду, але до затвердження фінансової звітності до випуску, суб'єкт господарювання оголошує дивіденди, які мають бути розподілені як негрошовий актив, він розкриває інформацію про таке:
- (а) характер активу, який підлягає розподілу;
 - (б) балансову вартість актива, який підлягає розподілу станом на кінець звітного періоду, та
 - (в) справедливую вартість актива, який підлягає розподілу, станом на кінець звітного періоду, якщо вона відрізняється від його балансової вартості, а також інформацію про метод (методи), використаний для оцінки справедливої вартості, як цього вимагають пункти 93(б), (г), (е) та (ж) та 99 МСФЗ 13.

Дата набрання чинності

- 18 Суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення перспективно до річних періодів, що починаються 1 липня 2009 р. або пізніше. Ретроспективне застосування не дозволяється. Дозволяється застосування до періодів, які починаються раніше вказаної дати. Якщо суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення до періоду, який починається раніше 1 липня 2009 р., то він розкриває цей факт, а також застосовує МСФЗ 3 (переглянутий у 2008 р.), МСБО 27 (змінений у травні 2008 р.) та МСФЗ 5 (змінений внаслідок видання цього Тлумачення).
- 19 МСФЗ 10, випущений у травні 2011 р., змінив пункт 7. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 10.
- 20 МСФЗ 13, випущений у травні 2011 р., змінив пункт 17. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 13.