

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»;
- МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості»;
- 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, випускаючи інструменти власного капіталу кредиторів. Такі операції іноді називають “обміном боргу на власний капітал”. КТМФЗ отримав прохання надати керівництво щодо бухгалтерського обліку таких операцій.

Сфера застосування

- 2 Це Тлумачення стосується бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання, коли сторони домовилися про перегляд умов фінансового зобов'язання, внаслідок чого суб'єкт господарювання випускає інструменти власного капіталу кредиторів цього суб'єкта господарювання для погашення всього або частини фінансового зобов'язання. Воно не стосується бухгалтерського обліку таких операцій кредитором.
- 3 Суб'єкт господарювання не застосовує це 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.

Проблемні питання

- 4 Це Тлумачення розглядає такі проблемні питання:
 - а) Чи є інструменти власного капіталу суб'єкта господарювання, випущені для погашення усього або частини фінансового зобов'язання, “сплаченою компенсацією” відповідно до пункту 3.3.3 МСФЗ 9?

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

- б) Як суб'єкт господарювання має первісно оцінювати інструменти власного капіталу, випущені для погашення такого фінансового зобов'язання?
- в) Як суб'єкт господарювання має обліковувати будь-які різниці між балансовою вартістю погашеного фінансового зобов'язання та первісною оцінкою випущених інструментів власного капіталу?

Консенсус

- 5 Випуск інструментів власного капіталу кредиторів для погашення всієї або частини фінансового зобов'язання є компенсацією, сплаченою відповідно до пункту 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 пункту 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 справедливую вартість не можна оцінити достовірно.
- 7 Якщо справедливую вартість випущених інструментів власного капіталу не можна достовірно оцінити, тоді ці інструменти власного капіталу оцінюються за справедливою вартістю погашеного фінансового зобов'язання. Оцінюючи справедливую вартість погашеного фінансового зобов'язання, яке включає характеристику "до запитання" (наприклад, депозит "до запитання"), не застосовують пункт 47 МСФЗ 13.
- 8 Якщо погашається лише частина фінансового зобов'язання, то суб'єкт господарювання оцінює, чи стосується деяка частина сплаченої компенсації зміни умов зобов'язання, що лишилися непогашеним. Якщо частина сплаченої компенсації стосується зміни умов частини зобов'язання, що залишилася, то суб'єкт господарювання розподіляє сплачену 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 пункту 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 пункту 8. Компенсація, розподілена на зобов'язання, що лишилися, становить частину оцінки того, чи є суттєвими зміни умов зобов'язання, що лишилися. Якщо зобов'язання, що залишилися, змінені суттєво, то суб'єкт господарювання обліковує зміну як погашення початкового зобов'язання і визнання нового зобов'язання, як вимагає пункту 3.3.2 МСФЗ 9.
- 11 Суб'єкт господарювання розкриває прибуток або збиток, визнаний відповідно до пунктів 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. Більш раннє застосування 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 [Вилучено]
- 15 МСФЗ 13, випущений у травні 2011 р., змінив пункт 7. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 13.
- 16 [Вилучено]

- 17 МСФЗ 9, випущений у липні 2014 р., змінив пункти 4, 5, 7 і 10 та вилучив пункти 14 і 16. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 9.

Додаток

Зміна до МСФЗ 1 "Перше застосування міжнародних стандартів фінансової звітності"

Зміна в цьому додатку застосовується до річних періодів, що починаються 1 липня 2010 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення до більш раннього періоду, ця зміна застосовується до цього більш раннього періоду.

Зміна, що міститься в цьому додатку, коли це Тлумачення було випущене у 2009 р., була включена до тексту МСФЗ 1, випущеного 26 листопада 2009 р. або пізніше.