

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 19

«Погашение финансовых обязательств долевыми инструментами»

Ссылки

- Концепция подготовки и представления финансовой отчетности^{*}
- МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях»
- МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса»
- МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» (выпущенный в октябре 2010 г.)
- МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»
- МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»
- МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»
- МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации»

Исходная информация

- 1 Дебитор и кредитор могут пересмотреть условия финансового обязательства, в результате чего обязательство полностью или частично погашается за счет выпуска дебитором в адрес кредитора собственных долевого инструмента. Такие операции иногда упоминаются как «свопы долговых обязательств на долевого инструменты». КРМФО получил запросы на подготовку руководства по учету таких операций.

Сфера применения

- 2 Настоящее Разъяснение рассматривает порядок учета, используемый предприятием в случае пересмотра условий финансового обязательства, в результате чего предприятию выпускает долевого инструменты в адрес кредитора предприятия, чтобы полностью или частично погасить финансовое обязательство. Разъяснение не распространяется на порядок учета, используемый кредитором.
- 3 Предприятие не должно применять настоящее Разъяснение к операциям, в которых:
 - (a) кредитор также является прямым или непрямым акционером предприятия и действует в таком качестве прямого или непрямого существующего акционера.
 - (b) одна и та же сторона или стороны осуществляют контроль над кредитором и предприятием как до, так и после операции, а сущность операции подразумевает распределение капитала предприятием или вложение капитала в предприятие.
 - (c) погашение финансового обязательства посредством выпуска акций в соответствии с первоначальными условиями финансового обязательства.

Вопросы

- 4 Настоящее Разъяснение рассматривает следующие вопросы:

^{*} В сентябре 2010 года Правление КМСФО заменило «Концепцию» на «Концептуальную основу составления финансовой отчетности».

- (a) Соответствуют ли долевым инструментам, выпущенные предприятием с целью полного или частичного погашения «выплаченного возмещения» по финансовому обязательству, пункту 3.3.3 МСФО (IFRS) 9?
- (b) Каким образом предприятие делает первоначальную оценку долевым инструментам, выпущенных с целью погашения такого финансового обязательства?
- (c) Каким образом предприятие должно отразить в учете разницу между балансовой стоимостью погашенного финансового обязательства и первоначальной оценкой выпущенных долевым инструментам?

Консенсус

- 5 Выпуск предприятием долевым инструментам для кредитора с целью полного или частичного погашения финансового обязательства представляет собой вознаграждение, выплачиваемое в соответствии с пунктом 3.3.3 МСФО (IFRS) 9. Предприятие должно исключить финансовое обязательство (или часть финансового обязательства) из своего отчета о финансовом положении в том только случае, если оно погашено в соответствии с пунктом 3.3.1 МСФО (IFRS) 9.
- 6 В случае если долевым инструментам, выпущенные в адрес кредитора с целью полного или частичного погашения финансового обязательства, отражены при первоначальном признании, предприятие оценивает их по справедливой стоимости выпущенных долевым инструментам за исключением тех случаев, когда такая справедливая стоимость не может быть оценена надежно.
- 7 Если справедливая стоимость выпущенных долевым инструментам не может быть надежно оценена, долевым инструментам должны оцениваться по справедливой стоимости погашенного финансового обязательства. При оценке справедливой стоимости погашенного финансового обязательства, которое предусматривает погашение по требованию (например, депозит до востребования), пункт 47 МСФО (IFRS) 13 не применяется.
- 8 В случае если погашается только часть финансового обязательства, предприятие должно оценить, связана ли какая-либо часть выплаченного возмещения с изменением условий обязательства, которое остается непогашенным. Если часть выплаченного возмещения действительно связана с изменением условий оставшейся части обязательства, то предприятие должно распределить выплаченное возмещение между погашенной частью обязательства и частью обязательства, которая остается непогашенной. Осуществляя такое распределение, предприятие должно рассмотреть все значимые факты и обстоятельства, связанные с операцией.
- 9 Разница между балансовой стоимостью погашенного финансового обязательства (или части финансового обязательства) и выплаченным вознаграждением, должна признаваться в составе прибыли или убытка в соответствии с пунктом 3.3.3 МСФО (IFRS) 9. Выпущенные долевым инструментам должны первоначально признаваться и оцениваться на дату погашения финансового обязательства (или части данного обязательства).
- 10 В случае если погашается только часть финансового обязательства, выплаченное вознаграждение должно быть распределено в соответствии с пунктом 8. Вознаграждение, относимое на оставшуюся часть обязательства, должно учитываться при оценке того, претерпели ли условия такой оставшейся части обязательства существенные изменения. Если оставшаяся часть обязательства претерпела существенные изменения, предприятие должно отразить такое изменение в учете как погашение первоначального обязательства и признание нового обязательства в соответствии с пунктом 3.3.2 МСФО (IFRS) 9.
- 11 Предприятие должно раскрыть прибыль или убыток, признанный в соответствии с пунктами 9 и 10, в отдельной статье в составе прибыли или убытка или в примечаниях.

Дата вступления в силу и переход к новому порядку учета

- 12 Предприятие должно применять настоящее Разъяснение в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2010 г. или после этой даты. Досрочное применение разрешается.

Если предприятие применит настоящее Разъяснение в отношении периода, начинающегося до 1 июля 2010 г., то это должно раскрыть этот факт.

- 13 Предприятие должно применять изменение в учетной политике в соответствии с МСФО (IAS) 8 с начала наиболее раннего из представленных сравнительных периодов.
- 14 МСФО (IFRS) 9, выпущенный в октябре 2010 года, внес поправки в пункты 4(а), 5, 7, 9 и 10. Предприятие должно учитывать данные поправки при применении МСФО (IFRS) 9 в редакции, выпущенной в октябре 2010 года.
- 15 МСФО (IFRS) 13, выпущенный в мае 2011 года, внес поправки в пункт 7. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 13.