

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 17

«Распределение неденежных активов собственникам»

Ссылки

- МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» (пересмотренный в 2008 году),
- МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»,
- МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»,
- МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»,
- МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»,
- МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (пересмотренный в 2007 году),
- МСФО (IAS) 10 «События после отчетного периода»

Исходная информация

- 1 Иногда организация распределяет активы, отличные от денежных средств (неденежные активы) в качестве дивидендов в пользу своих собственников¹, действующих в этом качестве. В таких ситуациях организация также может предоставить своим собственникам выбор получить неденежные активы либо их денежную альтернативу. КРМФО получил запросы на подготовку руководства в отношении того, как организация должна вести учет такого распределения.
- 2 Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) не предоставляют руководство в отношении того, как организация должна оценивать распределение активов в пользу своих собственников (обычно именуемые как дивиденды). МСФО (IAS) 1 требует, чтобы организация предоставляла информацию о дивидендах, признанных в качестве распределения активов в пользу собственников либо в отчете об изменениях в собственном капитале, либо в примечаниях к финансовой отчетности.

Сфера применения

- 3 Настоящее Разъяснение применяется к следующим типам невозвратных распределений организацией активов в пользу своих собственников, действующих в этом качестве:
 - (a) распределение неденежных активов (например, объектов основных средств, бизнеса, как определено в МСФО (IFRS) 3, долей владения в другой организации или выбывающих группах, как определено в МСФО (IFRS) 5); и
 - (b) распределение, при котором собственникам предоставляется выбор на получение неденежных активов либо их денежной альтернативы.
- 4 Настоящее Разъяснение применяется только к распределению, при котором все собственники одного и того же класса долевых инструментов рассматриваются одинаково.
- 5 Настоящее Разъяснение не применяется к распределению неденежных активов, которые в конечном счете контролируются одной и той же стороной или сторонами до и после распределения. Это исключение применяется к отдельной, индивидуальной и консолидированной финансовой отчетности организации, которая осуществляет распределение.
- 6 В соответствии с пунктом 5 настоящее Разъяснение не применяется в том случае, когда неденежные активы в конечном счете контролируются до распределения теми же сторонами, что и после распределения. В пункте B2 МСФО (IFRS) 3 указано, что «Группа физических лиц рассматривается как контролирующая некую организацию в том случае, если в результате соглашения они коллективно

¹ Пункт 7 МСФО (IAS) 1 определяет собственников как держателей инструментов, классифицируемых как долевые.

обладают полномочиями определять финансовую и операционную политику этой организации с целью получения выгоды от ее деятельности». Следовательно, для того, чтобы распределение не соответствовало условиям сферы применения настоящего Разъяснения на том основании, что активы до распределения контролируются теми же сторонами, что и после распределения, группа индивидуальных акционеров, получающих распределяемые активы, должна иметь такие конечные коллективные полномочия в отношении организации, осуществляющей распределение, в результате соглашения.

- 7 В соответствии с пунктом 5 настоящее Разъяснение не применяется в случае, если организация распределяет некоторые доли владения в дочерней организации, но сохраняет за собой контроль над дочерней организацией. Организация, осуществляющая распределение, в результате которого она признает долю меньшинства в своей дочерней организации, ведет учет распределения в соответствии с МСФО (IFRS) 10.
- 8 Настоящее разъяснение рассматривает только порядок учета, который ведется организацией, осуществляющей распределение неденежных активов. Оно не рассматривает порядок учета, который ведется акционерами, получающими такие распределяемые активы.

Вопросы

- 9 Когда организация объявляет о распределении и имеет обязанность по распределению соответствующих активов в пользу своих собственников, она должна признать обязательство в отношении дивиденда, подлежащего выплате. Следовательно, настоящее разъяснение рассматривает следующие вопросы:
- (a) В каких случаях организация должна признавать дивиденд, подлежащий выплате?
 - (b) Как организация должна оценивать дивиденд, подлежащий выплате?
 - (c) Когда организация погашает подлежащий выплате дивиденд, как она должна учитывать различие между балансовой стоимостью распределенных активов и балансовой стоимостью подлежащего выплате дивиденда?

Консенсус

В каких случаях следует признавать подлежащий выплате дивиденд

- 10 Обязательство по выплате дивиденда должно признаваться, когда дивиденд должным образом утвержден и более не остается на усмотрении организации, то есть на дату:
- (a) когда объявление о выплате дивиденда, например, руководством или советом директоров, утверждено соответствующими уполномоченными лицами, например, акционерами, если юрисдикция требует такого утверждения, или
 - (b) когда дивиденд объявлен, например, руководством или советом директоров, если юрисдикция не требует дальнейшего утверждения.

Оценка подлежащего выплате дивиденда

- 11 Организация должна измерить обязательство по распределению неденежных активов в качестве дивиденда в пользу своих собственников по справедливой стоимости распределяемых активов.
- 12 Если организация предоставляет своим собственникам выбор на получение неденежного актива либо его денежной альтернативы, организация должна оценить подлежащий выплате дивиденд, рассмотрев и справедливую стоимость каждой альтернативы, и соответствующую вероятность выбора собственниками каждой из альтернатив.
- 13 В конце каждого отчетного периода и на дату погашения организация должна рассмотреть и откорректировать балансовую стоимость подлежащего выплате дивиденда, при этом любые изменения в балансовой стоимости подлежащего выплате дивиденда признаются в составе собственного капитала как корректировки на сумму распределения.

Порядок учета любых различий между балансовой стоимостью распределяемых активов и балансовой стоимостью подлежащего выплате дивиденда в случае, когда организация погашает подлежащий выплате дивиденд

- 14 В случае, когда организация погашает подлежащий выплате дивиденд, она должна признать в составе прибыли или убытка разницу, если таковая имеется, между балансовой стоимостью распределяемых активов и балансовой стоимостью дивиденда, подлежащего выплате.

Представление и раскрытие

- 15 Организация должна представить разницу, описанную в пункте 14, как отдельную статью в составе прибыли или убытка.
- 16 Организация должна раскрыть следующую информацию, если применимо:
- (a) балансовую стоимость дивиденда, подлежащего выплате на начало и конец периода; и
 - (b) увеличение или уменьшение в балансовой стоимости, признанной в периоде в соответствии с пунктом 13, в результате изменения справедливой стоимости распределяемых активов.
- 17 Если после конца отчетного периода, но до одобрения финансовой отчетности к выпуску организация объявляет выплату дивиденда в виде распределения неденежных активов, она должна раскрыть:
- (a) характер распределяемых активов;
 - (b) балансовую стоимость распределяемых активов на конец отчетного периода; и
 - (c) справедливую стоимость распределяемых активов на конец отчетного периода, если она отличается от их балансовой стоимости, и информацию о методе(ах), использованном(ых) для оценки данной справедливой стоимости в соответствии с пунктами 93(b), (d), (g) и (i) и 99 МСФО (IFRS) 13.

Дата вступления в силу

- 18 Организация должна применять настоящее разъяснение перспективно в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2009 года или после этой даты. Ретроспективное применение не допускается. Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящее разъяснение в отношении периода, начинающегося до 1 июля 2009 года, то она обязана раскрыть этот факт, а также применить МСФО (IFRS) 3 (пересмотренный в 2008 году), МСФО (IAS) 27 (с учетом поправок, внесенных в мае 2008 года) и МСФО (IFRS) 5 (с учетом поправок, внесенных настоящим Разъяснением).
- 19 МСФО (IFRS) 10, выпущенным в мае 2011 года, внесены поправки в пункт 7. Организация должна применить данные поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 10.
- 20 МСФО (IFRS) 13, выпущенным в мае 2011 года, внесены поправки в пункт 17. Организация должна применить данные поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 13.