

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 19 «Погашение финансовых обязательств долевыми инструментами»

Ссылки

- Концепция подготовки и представления финансовой отчетности¹,
- МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций»,
- МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»,
- 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»,
- МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»

Исходная информация

- 1 Возможна ситуация, когда должник и кредитор пересматривают условия финансового обязательства, в результате чего обязательство полностью или частично погашается за счет выпуска должником в пользу кредитора собственных долевого инструментов. Такие операции также известны как «обмен долговых обязательств на долевого инструменты». КРМФО получил запросы на разъяснение порядка учета таких операций.

Сфера применения

- 2 Настоящее Разъяснение рассматривает порядок учета, используемый организацией, когда имеет место пересмотр условий финансового обязательства, в результате которого организация выпускает долевого инструменты в пользу кредитора организации с целью полного или частичного погашения данного финансового обязательства. Разъяснение не рассматривает порядок учета, используемый кредитором.
- 3 Организация не вправе применять настоящее Разъяснение к операциям в следующих ситуациях:
- (a) кредитор также является, прямо или опосредованно, акционером организации и действует в качестве такового существующего акционера.
 - (b) одна и та же сторона или стороны контролируют кредитора и организацию как до, так и после операции, и по существу эта операция предусматривает распределение капитала организацией или вложение капитала в организацию.
 - (c) погашение финансового обязательства посредством выпуска обыкновенных акций производится согласно первоначальным условиям этого финансового обязательства.

Вопросы

- 4 Настоящее Разъяснение рассматривает следующие вопросы:
- (a) Являются ли долевого инструменты, выпущенные организацией с целью полного или частичного погашения финансового обязательства, «выплаченным возмещением» в соответствии с пунктом 41 МСФО (IAS) 39?
 - (b) Каким образом организация должна первоначально оценить долевого инструменты, выпущенные с целью погашения такого финансового обязательства?

¹ В сентябре 2010 года Совет по МСФО заменил «Концепцию» на «Концептуальные основы финансовой отчетности».

- (с) Каким образом организация должна отразить в учете разницу между балансовой стоимостью погашенного финансового обязательства и первоначальной оценкой выпущенных долевых инструментов?

Консенсус

- 5 Выпуск организацией долевых инструментов в пользу кредитора с целью полного или частичного погашения финансового обязательства представляет собой выплаченное возмещение в соответствии с пунктом 41 МСФО (IAS) 39. Организация должна исключить финансовое обязательство (или часть финансового обязательства) из своего отчета о финансовом положении тогда и только тогда, когда оно погашено в соответствии с пунктом 39 МСФО (IAS) 39.
- 6 При первоначальном признании долевых инструментов, выпущенных в пользу кредитора с целью полного или частичного погашения финансового обязательства, организация должна оценить их по справедливой стоимости выпущенных долевых инструментов, кроме тех случаев, когда эта справедливая стоимость не поддается надежной оценке.
- 7 Если справедливая стоимость выпущенных долевых инструментов не поддается надежной оценке, эти долевые инструменты должны оцениваться таким образом, чтобы отразить справедливую стоимость погашенного финансового обязательства. При оценке справедливой стоимости погашенного финансового обязательства, подлежащего погашению по требованию кредитора (например, депозита до востребования), пункт 47 МСФО (IFRS) 13 не применяется.
- 8 В случае если погашается только часть финансового обязательства, организация должна оценить, связано ли выплаченное возмещение в какой-либо части с изменением условий по той части обязательства, которая остается непогашенной. Если выплаченное возмещение в какой-либо части связано с изменением условий по оставшейся части обязательства, то организация должна распределить выплаченное возмещение между погашенной частью обязательства и частью обязательства, которая остается непогашенной. Осуществляя такое распределение, организация должна принять во внимание все уместные факты и обстоятельства, связанные с такой операцией.
- 9 Разница между балансовой стоимостью погашенного финансового обязательства (или погашенной части финансового обязательства) и величиной выплаченного возмещения должна быть признана в составе прибыли или убытка в соответствии с пунктом 41 МСФО (IAS) 39. Выпущенные долевые инструменты подлежат первоначальному признанию и оценке на дату погашения финансового обязательства (или части данного обязательства).
- 10 Когда погашается только часть финансового обязательства, возмещение подлежит распределению в соответствии с пунктом 8. Возмещение, распределенное на оставшуюся часть обязательства, должно учитываться при оценке того, претерпели ли условия по указанной оставшейся части обязательства существенные изменения. Если условия по оставшейся части обязательства претерпели существенные изменения, то организация должна отразить в учете эти изменения как погашение первоначального обязательства и признание нового обязательства в соответствии с требованиями пункта 40 МСФО (IAS) 39.
- 11 Прибыль или убыток, признанные в соответствии с пунктами 9 и 10, организация должна раскрыть отдельной статьей в составе прибыли или убытка или в примечаниях.

Дата вступления в силу и переходные положения

- 12 Организация должна применять настоящее Разъяснение в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2010 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящее Разъяснение в отношении периода, начинающегося до 1 июля 2010 года, она должна раскрыть этот факт.
- 13 Организация должна применить изменение в учетной политике в соответствии с МСФО (IAS) 8 с начала наиболее раннего из представленных сравнительных периодов.
- 14 *[Данный пункт касается поправок, еще не вступивших в силу, и поэтому не включен в настоящую редакцию.]*
- 15 МСФО (IFRS) 13, выпущенным в мае 2011 года, внесены поправки в пункт 7. Организация должна применить данные поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 13.
- 16 *[Данный пункт касается поправок, еще не вступивших в силу, и поэтому не включен в настоящую редакцию.]*

- 17 *[Данный пункт касается поправок, еще не вступивших в силу, и поэтому не включен в настоящую редакцию.]*