

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 17

Распределение неденежных активов в пользу собственников

Ссылки

- МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса» (в редакции 2008 г.),
- МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»,
- МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»,
- МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (в редакции 2007 г.),
- МСФО (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода»,
- МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» (с поправками, внесенными в мае 2008 г.)

Исходная информация

- 1 Иногда предприятие распределяет активы, не являющиеся денежными (неденежные активы) в качестве дивидендов в пользу своих собственников¹, действующих в этом качестве. В таких ситуациях предприятие также может предоставить своим собственникам выбор на получение либо неденежных активов, либо их денежной альтернативы. КРМФО потребовало руководства в отношении того, как предприятие должно вести учет такого распределения.
- 2 Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) не предоставляют руководство в отношении того, как предприятие должно измерять распределение активов в пользу своих собственников (обычно именуемые как дивиденды). МСФО (IAS) 1 требует, чтобы предприятие предоставляло информацию о дивидендах, признанных в качестве распределения активов в пользу собственников либо в отчете об изменениях в капитале, либо в примечаниях к финансовой отчетности.

Сфера применения

- 3 Настоящее разъяснение применяется к следующим типам невозвратных распределений предприятием 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 участия в другом предприятии или групп распределения, как определено в МСФО (IFRS) 5); и
 - (b) распределение, при котором собственникам предоставляется выбор на получение либо 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 предприятия, которое 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 предприятие в том случае, если в результате контрактной договоренности они совместно обладают полномочиями на управление его финансовой и операционной политикой с целью получения выгоды от его 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 предельные совместные

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

- полномочия в отношении предприятия, осуществляющего распределение, в результате контрактной договоренности.
- 7 В соответствии с пунктом 5 настоящее разъяснение не применяется в случае, если предприятие распределяет некоторые доли участия в дочернем предприятии, но сохраняет за собой контроль над дочерним предприятием. Предприятие, осуществляющее распределение, при котором оно признает долю меньшинства в своем дочернем предприятии, ведет учет распределения в соответствии с МСФО (IAS) 27 (с учетом поправок, внесенных в 2008 г.).
- 8 Настоящее разъяснение рассматривает только порядок учета, который ведется предприятием, осуществляющим распределение неденежных активов. Оно не рассматривает порядок учета, который ведется акционерами, получающими такие распределяемые активы.

Вопросы

- 9 Когда предприятие объявляет о распределении и имеет обязательство по распределению соответствующих активов в пользу своих собственников, оно должно признать обязательство в отношении дивиденда, подлежащего выплате. Следовательно, настоящее разъяснение рассматривает следующие вопросы:
- (a) В каких случаях предприятие должно признавать дивиденд, подлежащий выплате?
 - (b) Как предприятие должно измерять дивиденд, подлежащий выплате?
 - (c) Когда предприятие погашает подлежащий выплате дивиденд, как оно должно 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 больше не находится на усмотрении предприятия, 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.

Измерение подлежащего выплате дивиденда

- 11 Предприятие должно измерить обязательство по распределению неденежных активов в качестве дивиденда в пользу своих собственников по справедливой стоимости распределяемых активов.
- 12 Если предприятие предоставляет своим собственникам выбор на получение либо неденежного актива, либо его денежной альтернативы, предприятие должно 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, предприятие должно 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 предприятие погашает подлежащий выплате дивиденд

- 14 В случае, когда предприятие погашает подлежащий выплате дивиденд, оно должно признать в составе прибыли или убытка различие, если таковое имеется, между балансовой стоимостью распределяемых активов и балансовой стоимостью дивиденда, подлежащего выплате.

Представление и раскрытие

- 15 Предприятие должно представить различие, описанное в пункте 14, как отдельную статью в составе прибыли или убытка.
- 16 Предприятие должно 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 окончания отчетного периода, но до утверждения финансовой отчетности к выпуску, предприятие объявляет выплату дивиденда на распределение неденежных активов, оно должно раскрыть:
- (a) характер распределяемых активов;
 - (b) балансовую стоимость распределяемых активов на конец отчетного периода; и
 - (c) расчетную справедливую стоимость распределяемых активов на конец отчетного периода, если она отличается от их балансовой стоимости, и информацию о методе, использованном для определения данной справедливой стоимости в соответствии с пунктами 27 (a) и (b) МСФО (IFRS) 7.

Дата вступления в силу

- 18 Предприятие должно применять настоящее разъяснение перспективно в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2009 г. или после этой даты. Ретроспективное применение не допускается. Досрочное применение допускается. Если предприятие применит настоящее разъяснение в отношении периода, начинающегося до 1 июля 2009 г., то оно обязано раскрыть этот факт, а также применить МСФО (IFRS) 3 (в редакции 2008 г.), МСФО (IAS) 27 (с учетом поправок, внесенных в мае 2008 г.) и МСФО (IFRS) 5 (с учетом поправок, внесенных настоящим разъяснением).