

IFRIC Тумачење 19

Поништавање финансијских обавеза са инструментима капитала

Референце

- *Оквир за припрему и презентацију финансијских извештаја,¹*
- IFRS 2 *Плаћања акцијама*
- IFRS 3 *Пословне комбинације*
- IFRS 13 *Одмеравање фер вредности*
- IAS 1 *Презентација финансијских извештаја*
- IAS 8 *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*
- IAS 32 *Финансијски инструменти: презентација*
- IAS 39 *Финансијски инструменти: признавање и одмеравање*

Историјат

- 1 Дужник и поверилац могу поново да уговоре услове финансијске обавезе и као последица тога дужник поништава обавезу у целини или делимично путем емитовања инструмената капитала повериоцу. Такве трансакције се понекад називају "заменом дугова за капитал". IFRIC је примио захтеве за давање упутства за рачуноводствено обухватање таквих трансакција.

Делокруг

- 2 Ово Тумачење се бави рачуноводственим обухватањем које ентитет спроводи када су услови финансијске обавезе поново уговорени и резултирају у емитовању инструмената капитала повериоцу ентитета уз поништавање финансијске обавезе у целини или делимично. Оно се не бави рачуноводственим обухватањем које врши поверилац.
- 3 Ентитет не примењује ово Тумачење на трансакције у ситуацијама где:
 - (а) је поверилац уједно и директан или индиректан акционар и где наступа у својству директног или индиректног постојећег акционара.
 - (б) су поверилац и ентитет под контролом исте стране или страна пре и после трансакције и где суштина трансакције укључује расподелу или унос капитала од стране ентитета.
 - (ц) је поништавање финансијске обавезе путем емитовања акција у складу са првобитним условима уговора о финансијској обавези.

Питања

- 4 Ово Тумачење се бави следећим питањима:
 - (а) Да ли инструменти капитала ентитета који се емитују ради поништавања финансијске обавезе у целиности или у делу представљају "плаћене надокнаде" у складу са параграфом 41 у IAS 39?
 - (б) Како ентитет треба почетно да одмерава инструменте капитала емитоване ради поништавања такве финансијске обавезе?
 - (ц) Како ентитет треба рачуноводствено да обухвати разлику између књиговодствене вредности поништене обавезе и почетно одмерене вредности емитованих инструмената капитала?

¹ У септембру 2010. Одбор за међународне рачуноводствене стандарде (IASB) је заменио *Оквир са Концептуалним оквиром за финансијско извештавање*.

Консензус

- 5 Емитовање инструмената капитала ентитета повериоцу ради поништавања финансијске обавезе у целости или делимично представља плаћање надокнаде у складу са параграфом 41 у IAS 39. Ентитет треба да уклони финансијску обавезу (или део финансијске обавезе) из свог извештаја о финансијској позицији када, и само када, је она поништена у складу са параграфом 39 у IAS 39.
- 6 Када се врши почетно признавање инструмената капитала који су емитовани повериоцу ради поништавања финансијске обавезе у целости или делимично, ентитет их одмерава по фер вредности емитованих инструмената капитала, осим ако није могуће поуздано одмерити њихову фер вредност.
- 7 Ако није могуће поуздано одмерити фер вредност емитованог инструмента капитала, онда се инструмент капитала одмерава тако да одражава фер вредност поништене финансијске обавезе. Приликом одмеравања фер вредности поништене финансијске обавезе која има обележје потражње (на пример, депозит по виђењу), не примењује се параграф 47 из IFRS 13.
- 8 Ако се поништава само део финансијске обавезе, ентитет процењује да ли се неки део плаћене надокнаде односи на измене услова обавезе која остаје неизмирена. Ако се део плаћене надокнаде односи на измене услова обавезе која остаје неизмирена, ентитет врши расподелу плаћене надокнаде на део обавезе који је поништен и на део обавезе који остаје неизмирен. Ентитет узима у обзир све релевантне чињенице и околности везано за трансакцију у вршењу такве расподеле.
- 9 Разлика између књиговодствене вредности поништене финансијске обавезе (или дела финансијске обавезе) и плаћене надокнаде признаје се у билансу успеха, у складу са параграфом 41 из IAS 39. Емитовани инструменти капитала се почетно признају и одмеравају на датум поништења финансијске обавезе (или дела финансијске обавезе).
- 10 Када се само део финансијске обавезе поништава, надокнада се расподељује у складу са параграфом 8. Надокнада која се расподељује на неизмирену обавезу треба да представља део процене о томе да ли су услови те преостале обавезе суштински измењени. Ако је преостала обавеза суштински измењена, ентитет рачуноводствено обухвата ту измену као поништење првобитне обавезе и признаје нову обавезу, у складу са захтевом параграфа 40 из IAS 39.
- 11 Ентитет обелодањује добитак или губитак признат у складу са параграфима 9 и 10 као посебне билансне ставке у билансу успеха или у напоменама.

Датум ступања на снагу и прелазне одредбе

- 12 Ентитет примењује ово Тумачење на годишње периоде који почињу 1. јула 2010. године или касније. Ранија примена је дозвољена. Ако ентитет примени ово Тумачење на период који почиње пре 1. јула 2010. године, ту чињеницу обелодањује.
- 13 Ентитет примењује промену рачуноводствене политике у складу са IAS 8, од почетка најраније презентованог упоредног периода.
- 14 *[Овај параграф се односи на измене које ступају на снагу после 1. јануара 2013. године и стога није укључен у овом издању.]*
- 15 Објављивањем IFRS 13, који је издат у мају 2011. године, измењен је параграф 7. Ентитет примењује ту измену када примењује IFRS 13.