

IFRIC tumačenje 19- *Podmirenje financijskih obveza vlasničkim instrumentima*

Reference

- *Okvir za sastavljanje i prezentiranje financijskih izvještaja*¹
- MSFI 2 -*Plaćanje temeljeno na dionicama*
- MSFI 3 -*Poslovna spajanja*
- MSFI 13 -*Mjerenje fer vrijednosti*
- MRS 1 -*Prezentiranje financijskih izvještaja*
- MRS 8 -*Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške*
- MRS 32 -*Financijski instrumenti: prezentiranje*
- MRS 39 -*Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje*

Temelji

1. Dužnik i vjerovnik mogu ugovoriti izmjene uvjeta neke financijske obveze tako da dužnik podmiri cijelu ili dio svoje obveze izdavanjem vlasničkih instrumenata vjerovniku. Ova vrsta transakcija ponekad se naziva i “konverzija obveze u kapital”. Od Odbora za tumačenje međunarodnog financijskog izvještavanja (IFRIC) zatraženo je da osigura smjernice o načinu evidentiranja takvih transakcija.

Djelokrug

2. Ovo tumačenje bavi se računovodstvenim postupkom kod subjekta u slučajevima kada se ugovore izmjene uvjeta neke financijske obveze tako da subjekt podmiri cijelu ili dio te obveze putem izdavanja vlasničkih instrumenata vjerovniku. Tumačenje se ne bavi računovodstvenim postupkom kod vjerovnika.
3. Subjekt ovo tumačenje ne treba primijeniti na transakcije u slučajevima kada:
 - (a) je vjerovnik ujedno i izravno i neizravno dioničar, te nastupa u svojstvu izravnog i neizravnog postojećeg dioničara;
 - (b) su vjerovnik i subjekt i prije i poslije dane transakcije pod kontrolom iste strane ili strana, a bit transakcije podrazumijeva raspodjelu ili unos kapitala od strane subjekta;
 - (c) je podmirenje financijske obveze putem izdavanja vlasničkih instrumenata u skladu s izvornim uvjetima dane financijske obveze.

Pitanja

4. Ovo tumačenje ističe sljedeća pitanja:

¹ U rujnu 2010. godine, IASB je zamijenio ovaj Okvir *Konceptualnim okvirom za financijsko izvještavanje*.

- (a) da li vlasnički instrumenti koje subjekt izdaje radi podmirenja cjelokupne ili dijela svoje financijske obveze predstavljaju “plaćene naknade” u skladu sa točkom 41. MRS-a 39?
- (b) kako bi subjekt kod početnog priznavanja trebao mjeriti vlasničke instrumente izdate radi podmirenja takve financijske obveze?
- (c) kako bi subjekt trebao iskazati eventualnu razliku između knjigovodstvene vrijednosti podmirene financijske obveze i početno mjerene vrijednosti izdanih vlasničkih instrumenta?

Konsenzus

5. Izdavanje vlasničkih instrumenata subjekta vjerovniku radi podmirenja cjelokupne ili dijela financijske obveze subjekta predstavlja plaćenu naknadu iz točke 41. MRS-a 39. Subjekt treba isknjižiti financijsku obvezu, odnosno dio financijske obveze iz izvještaja o financijskom položaju onda i samo onda kada je ona podmirena u skladu s točkom 39. MRS-a 39.
6. Kod početnog priznavanja vlasničkih instrumenata izdanih vjerovniku radi podmirenja cjelokupne ili dijela financijske obveze subjekt ih treba mjeriti po fer vrijednosti izdanih vlasničkih instrumenata, osim onda kada tu fer vrijednost nije moguće pouzdano odrediti.
7. Ako nije moguće pouzdano odrediti fer vrijednost izdanih vlasničkih instrumenata, subjekt dane vlasničke instrumente treba mjeriti na način da odražavaju fer vrijednost podmirene financijske obveze. Kod mjerenja fer vrijednosti podmirene financijske obveze koja ima obilježje “po viđenju” (na primjer, depozit po viđenju) ne primjenjuje se točka 47. MSFI-ja 13.
8. Ako se podmiruje samo dio financijske obveze, subjekt treba procijeniti da li se neki dio plaćene naknade odnosi na izmjenu uvjeta obveze koja ostaje nepodmirena. Ako se dio plaćene naknade odnosi na izmjenu uvjeta preostalog dijela financijske obveze, subjekt vrši raspodjelu plaćene naknade na podmireni i na preostali nepodmireni dio financijske obveze, pri čemu treba razmotriti sve mjerodavne činjenice i okolnosti u vezi sa danom transakcijom.
9. Razlika između knjigovodstvene vrijednosti podmirene financijske obveze, odnosno dijela financijske obveze i plaćene naknade priznaje se u dobit ili gubitak u skladu sa točkom 41. MRS-a 39. Izdati vlasnički instrumenti početno se priznaju i mjere na datum podmirenja financijske obveze, odnosno dijela financijske obveze.
10. Kod podmirenja samo dijela financijske obveze, naknada se raspoređuje u skladu sa točkom 8. Naknada raspoređena na preostali dio financijske obveze ulazi u procjenu kojom se utvrđuje da li je došlo do značajne promjene uvjeta te preostale obveze. Ako je preostala obveza značajno promijenjena, subjekt promjenu treba iskazati kao podmirenje prvobitne obveze i priznavanje nove obveze kako to nalaže točka 40. MRS-a 39.
11. Subjekt priznatu dobit, odnosno gubitak objavljuje u skladu s točkama 9. i 10. kao odvojenu stavku dobiti, odnosno gubitka ili u bilješkama uz financijske izvještaje.

Datum stupanja na snagu i prijelazne odredbe

12. Subjekt ovo tumačenje treba primijeniti na godišnja razdoblja koji počinju na dan ili nakon 1. srpnja 2010. godine. Dozvoljena je i njegova ranija primjena. Subjekt treba objaviti svaku primjenu tumačenja na razdoblje koje je počelo prije 1. srpnja 2010. godine.
13. Subjekt promjenu računovodstvene politike treba primijeniti u skladu s MRS-om 8 od početka najranijeg prikazanog usporedivog perioda.
14. *[Ovaj točka se odnosi na izmjene i dopune koje još nisu stupile na snagu te stoga nisu izvršene u ovo izdanje tumačenja.]*
15. MSFI-jem 13, objavljenim u svibnju 2011. godine, izvršene su izmjene i dopune točke 7. Kod svake primjene MSFI-ja 13 subjekt treba primijeniti i te izmjene i dopune.
16. *[Ovaj točka se odnosi na izmjene i dopune koje još nisu stupile na snagu te stoga nisu izvršene u ovo izdanje tumačenja.]*
17. *[Ovaj točka se odnosi na izmjene i dopune koje još nisu stupile na snagu te stoga nisu izvršene u ovo izdanje tumačenja.]*