

Тлумачення КТМФЗ 5

ПРАВА НА ЧАСТКИ, ЩО ВИНИКАЮТЬ ВІД ФОНДІВ НА ВИВЕДЕННЯ З ЕКСПЛУАТАЦІЇ, ВІДНОВЛЕННЯ ТА ЕКОЛОГІЧНУ РЕАБІЛІТАЦІЮ

ПОСИЛАННЯ

- МСБО 8 „Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки”;
- МСБО 27 „Консолідовані та окремі фінансові звіти”;
- МСБО 28 „Інвестиції в асоційовані підприємства”;
- МСБО 31 „Частки у спільних підприємствах”;
- МСБО 37 „Забезпечення, непередбачені зобов’язання та непередбачені активи”;
- МСБО 39 „Фінансові інструменти: визнання та оцінка” (переглянутий у 2003 р.);
- ПКТ-12 „Консолідація: суб’єкти господарювання спеціального призначення” (переглянутий у 2004 р.).

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ

- 1 Призначенням фондів на виведення з експлуатації, відновлення та екологічну реабілітацію (надалі: „фонди для виведення з експлуатації” або „фонди”) є відокремлення активів для фінансування деяких або всіх витрат на виведення з експлуатації основних виробничих засобів (таких як атомна станція) чи певної техніки (такої як автомобілі) або під час прийняття зобов’язань з екологічної реабілітації (таких як усунення забруднення води чи відновлення землі після відкритої розробки корисних копалин), що їх разом називають „виведенням з експлуатації”.
- 2 Внески до таких фондів можуть бути добровільними або обов’язковими згідно з правилами чи законом. Фонди за своєю структурою можуть бути такими:
 - а) фонди, які створюються одним вкладником для фінансування його власних зобов’язань щодо виведення з експлуатації конкретної ділянки чи великої кількості об’єктів, розташованих у різних географічних регіонах;
 - б) фонди, які створюються кількома вкладниками для фінансування їх індивідуальних або спільних зобов’язань виведення з експлуатації, коли вкладники мають право на відшкодування витрат на виведення з експлуатації в межах їхніх внесків плюс будь-які фактичні прибутки від цих внесків мінус їхня частка витрат на управління фондом. Вкладники можуть мати зобов’язання робити додаткові внески, наприклад, у випадку банкрутства іншого вкладника;
 - в) фонди, які створюються кількома вкладниками для фінансування їхніх індивідуальних або спільних зобов’язань щодо виведення з експлуатації, коли потрібний рівень внесків базується на поточній діяльності вкладника,

а вигода, отримувана цим вкладником, базується на його минулій діяльності. У таких випадках існує потенційна невідповідність суми внесків, зроблених вкладником (базованих на поточній діяльності), і вартості реалізації фонду (базованої на минулій діяльності).

- 3 Як правило, ці фонди мають такі характеристики:
- а) фондом окремо управляють незалежні довірені особи;
 - б) суб'єкти господарювання (вкладники) здійснюють внески до фонду, що їх інвестують у різні активи, які можуть складатися як з боргових інструментів, так і з інструментів власного капіталу і є доступними для допомоги у сплаті витрат вкладників на виведення з експлуатації. Довірені особи (згідно з обмеженнями, встановленими документами з управління фондом та будь-яким застосовним законодавством чи іншими нормативними документами) визначають, як інвестуються ці внески;
 - в) вкладники зберігають зобов'язання сплатити витрати на виведення з експлуатації. Проте вкладники здатні отримувати відшкодування витрат на виведення з експлуатації від фонду до нижчої з двох величин: витрат, понесених на виведення з експлуатації, або частки вкладника в активах фонду;
 - г) вкладники можуть мати обмежений доступ або не мати доступу до будь-якого надлишку активів фонду над активами, використаними на покриття санкціонованих витрат на виведення з експлуатації.

СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ

- 4 Це Тлумачення застосовують до обліку в фінансових звітах вкладника часток, що виникають від фондів на виведення з експлуатації, яким притаманні обидві такі характеристики:
- а) активами управляють окремо (або шляхом утримання окремою юридичною особою, або як відокремленими активами в межах іншого суб'єкт господарювання);
 - б) право доступу вкладника до активів обмежене.
- 5 Коли завершується все виведення з експлуатації або при ліквідації фонду, залишкова частка у фонді, що виходить за межі права на відшкодування (така як контрактне право на виплати), може бути інструментом власного капіталу в межах сфери застосування МСБО 39 і не входить до сфери застосування цього Тлумачення.

ПИТАННЯ

- 6 У цьому Тлумаченні розглядаються такі питання:
- а) як слід вкладникові обліковувати свою частку в фонді;
 - б) якщо вкладник має зобов'язання зробити додаткові внески (наприклад, у разі банкрутства іншого вкладника), то як слід обліковувати це зобов'язання.

КОНСЕНСУС

Облік частки у фонді

- 7 Вкладникові слід визнавати своє зобов'язання сплатити витрати на виведення з експлуатації як зобов'язання та визнавати свою частку в фонді окремо, поки вкладник зобов'язаний сплачувати витрати на виведення з експлуатації, навіть якщо фонд не буде в змозі сплачувати їх.
- 8 Вкладникові слід визначити, чи має він контроль, спільний контроль або суттєвий вплив на фонд відповідно до МСБО 27, МСБО 28, МСБО 31 і ПКТ-12. Якщо він його має, вкладникові слід обліковувати свою частку в фонді відповідно до цих стандартів.
- 9 Якщо вкладник не має контролю, спільного контролю або суттєвого впливу на фонд, він має визнавати право отримувати компенсацію від фонду як компенсацію відповідно до МСБО 37. Цю компенсацію слід оцінювати за найменшим з двох показників:
 - а) визаною сумою зобов'язання за виведенням із експлуатації;
 - б) часткою вкладника в справедливій вартості чистих активів фонду, що їх розподіляють на вкладників.

Зміни в балансовій вартості права отримувати компенсацію (крім внесків до фонду та платежів із фонду) слід визнавати в прибутку чи збитку в тому періоді, у якому відбуваються ці зміни.

Облік зобов'язань зробити додаткові внески

- 10 Якщо вкладник має зобов'язання зробити потенційні додаткові внески (наприклад, у разі банкрутства іншого вкладника або якщо вартість інвестиційних активів, утримуваних фондом, зменшується настільки, що їх не вистачає, щоб виконати зобов'язання фонду щодо компенсації), то таке зобов'язання є непередбаченим зобов'язанням, що входить до сфери застосування МСБО 37. Вкладникові слід визнавати зобов'язання, тільки якщо є ймовірність, що додаткові внески будуть зроблені.

Розкриття інформації

- 11 Вкладникові слід розкривати інформацію про характер його частки у фонді та будь-які обмеження доступу до активів у цьому фонді.
- 12 Якщо вкладник має зобов'язання зробити потенційні додаткові внески, що їх не визнано як зобов'язання (див. параграф 10), йому слід розкрити інформацію, якої вимагає параграф 86 МСБО 37.
- 13 Якщо вкладник обліковує свою частку у фонді відповідно до параграфу 9, йому слід розкривати інформацію, якої вимагає параграф 85 в) МСБО 37.

ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ

- 14 Суб'єктові господарювання слід застосовувати це Тлумачення до річних періодів, що починаються 1 січня 2006 р. або пізніше. Заохочується застосування до цієї дати. Якщо суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення до періоду раніше 1 січня 2006 р., йому слід розкривати інформацію про цей факт.

ПЕРЕХІД

- 15 Зміни в облікових політиках слід обліковувати відповідно до вимог МСБО 8.