

تفسیر 19 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی
گزارشگری مالی
خاتمه بدهیهای مالی از طریق ابزارهای مالکانه

تفسیر 19 کمیته تفاسیر بین‌المللی گزارشگری مالی خاتمه بدهیهای مالی از طریق ابزارهای مالکانه

ارجاع

- چارچوب تهیه و ارائه صورتهای مالی¹
- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 2 پرداخت مبتنی بر سهام
- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 3 ترکیبهای تجاری
- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13 اندازه‌گیری ارزش منصفانه
- استاندارد بین‌المللی حسابداری 1 ارائه صورتهای مالی
- استاندارد بین‌المللی حسابداری 8 رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات
- استاندارد بین‌المللی حسابداری 32 ابزارهای مالی: ارائه
- استاندارد بین‌المللی حسابداری 39 ابزارهای مالی: شناخت و اندازه‌گیری

پیش‌زمینه

1. بدهکار و طلبکار ممکن است درباره شرایط یک بدهی مالی مجدداً مذاکره کنند و نتیجه مذاکره این شود که بدهکار از طریق انتشار ابزارهای مالکانه برای طلبکار تمام یا بخشی از بدهی خود را خاتمه دهد. برخی مواقع به این‌گونه معاملات "سواپ بدهی در مقابل حقوق مالکانه" می‌گویند. کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، درخواستهایی برای ارائه رهنمود درخصوص این‌گونه معاملات دریافت کرد.

دامنه کاربرد

2. در این تفسیر، حسابداری مذاکره مجدد درخصوص شرایط یک بدهی مالی و در نتیجه انتشار ابزارهای مالکانه توسط واحد تجاری برای طلبکار به منظور خاتمه تمام یا بخشی از بدهیهای مالی آن واحد تجاری، مطرح می‌شود. این تفسیر، به موضوع حسابداری توسط واحد تجاری طلبکار، نمی‌پردازد.
3. واحد تجاری نباید این تفسیر را برای معاملات دارای شرایط زیر بکار گیرد:

¹ در سپتامبر سال 2010، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، مفاهیم نظری گزارشگری مالی را جایگزین چارچوب کرد.

تفسیر 19 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
خاتمه بدهیهای مالی از طریق ابزارهای مالکانه

- الف. طلبکار، سهامدار مستقیم یا غیرمستقیم واحد تجاری نیز هست و در نقش یک سهامدار مستقیم یا غیرمستقیم فعلی، عمل می‌کند.
- ب. طلبکار و واحد تجاری، قبل و بعد از انجام معامله، تحت کنترل طرف یا طرفهای یکسانی باشند و محتوای معامله دربردارنده توزیع مالکانه توسط واحد تجاری یا آورده مالکانه به واحد تجاری باشد.
- پ. خاتمه بدهی مالی از طریق انتشار سهام مالکانه، مطابق با شرایط اولیه بدهی مالی باشد.

مسائل

4. در این تفسیر مسائل زیر مطرح می‌شود:

- الف. آیا ابزارهای مالکانه منتشرشده توسط یک واحد تجاری به منظور خاتمه تمام یا بخشی از یک بدهی مالی، طبق بند 41 استاندارد بین‌المللی حسابداری 39 به عنوان "مابه‌ازای پرداختی" محسوب می‌شوند؟
- ب. اندازه‌گیری اولیه ابزارهای مالکانه منتشرشده به منظور خاتمه یک بدهی مالی، چگونه باید باشد؟
- پ. واحد تجاری چگونه باید هرگونه تفاوت بین مبلغ دفتری بدهی مالی خاتمه‌یافته و مبلغ اندازه‌گیری اولیه برای ابزارهای مالکانه منتشرشده را به حساب منظور کند؟

اجماع

5. انتشار ابزارهای مالکانه واحد تجاری برای یک طلبکار به منظور خاتمه تمام یا بخشی از بدهی مالی بدهکار، طبق بند 41 استاندارد بین‌المللی حسابداری 39 به عنوان "مابه‌ازای پرداختی" محسوب می‌شود. واحد تجاری تنها زمانی باید بدهی مالی (یا بخشی از یک بدهی مالی) را از صورت وضعیت مالی خود حذف کند که آن بدهی مالی طبق بند 39 استاندارد بین‌المللی حسابداری 39، خاتمه یافته باشد.
6. هنگامی که ابزارهای مالکانه منتشرشده برای یک طلبکار به منظور خاتمه تمام یا بخشی از یک بدهی مالی، برای نخستین بار شناسایی شود، واحد تجاری باید آنها را به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه منتشرشده اندازه‌گیری کند، مگر اینکه ارزش منصفانه به‌گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری نباشد.

تفسیر 19 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
خاتمه بدهیهای مالی از طریق ابزارهای مالکانه

7. چنانچه ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه منتشرشده به گونه‌ای قابل اتکا قابل اندازه‌گیری نباشد، ابزارهای مالکانه مزبور باید به‌گونه‌ای اندازه‌گیری شود که بیانگر ارزش منصفانه بدهی مالی خاتمه‌یافته باشد. در اندازه‌گیری ارزش منصفانه یک بدهی مالی خاتمه‌یافته که شامل ویژگی عندالمطالبه (مانند سپرده دیداری) است، بند 47 استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13 کاربرد ندارد.

8. چنانچه تنها بخشی از بدهی مالی خاتمه‌یابد، واحد تجاری باید ارزیابی کند که آیا بخشهایی از مابه‌ازای پرداختی با تغییر شرایط بدهی در جریان باقیمانده، ارتباط دارد یا خیر. چنانچه بخشی از مابه‌ازای پرداختی با تغییر شرایط بخشی از بدهی باقیمانده در ارتباط باشد، واحد تجاری باید مابه‌ازای پرداختی را بین بخش خاتمه‌یافته بدهی و بخش باقیمانده بدهی تخصیص دهد. واحد تجاری باید برای تخصیص، به تمام واقعیتها و شرایط مربوط به معامله توجه کند.

9. تفاوت بین مبلغ دفتری بدهی مالی (یا بخشی از یک بدهی مالی) خاتمه‌یافته و مابه‌ازای پرداختی، باید طبق بند 41 استاندارد بین‌المللی حسابداری 39 به سود یا زیان دوره منظور گردد. ابزارهای مالکانه منتشرشده باید در ابتدا شناسایی شوند و در تاریخ خاتمه بدهی مالی (یا بخشی از آن بدهی) اندازه‌گیری گردند.

10. هنگامی که تنها بخشی از بدهی مالی خاتمه می‌یابد، مابه‌ازا باید طبق بند 8 تخصیص داده شود. مابه‌ازای تخصیص‌یافته به بدهی باقیمانده باید بخشی از ارزیابی این موضوع باشد که آیا شرایط بدهی باقیمانده مزبور، تغییر قابل ملاحظه‌ای داشته است یا خیر. چنانچه بدهی باقیمانده به صورت قابل ملاحظه‌ای تغییر کرده باشد، واحد تجاری باید تغییر مزبور را به عنوان خاتمه بدهی اولیه به حساب منظور کند و طبق بند 40 استاندارد بین‌المللی حسابداری 39 یک بدهی جدید شناسایی نماید.

11. واحد تجاری باید سود یا زیان شناسایی شده طبق بندهای 9 و 10 را به عنوان یک قلم اصلی جداگانه در سود یا زیان دوره یا در یادداشت‌های توضیحی افشا کند.

تاریخ اجرا و گذار

12. واحد تجاری باید این تفسیر را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال 2010 یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. چنانچه

تفسیر 19 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
خاتمه بدهیهای مالی از طریق ابزارهای مالکانه

واحد تجاری این تفسیر را برای دوره‌ای که قبل از اول
جولای سال 2010 شروع می‌شود، بکار گیرد، باید این موضوع
را افشا کند.

13. واحد تجاری باید تغییر در رویه حسابداری را طبق
استاندارد بین‌المللی حسابداری 8 از ابتدای نخستین
دوره مقایسه‌ای ارائه‌شده بکار گیرد.

14. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و
بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

15. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13، منتشرشده در
می 2011، بند 7 را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این
مورد اصلاحی را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی
گزارشگری مالی 13 اعمال کند.

16. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و
بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

17. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و
بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]