



НАЦІОНАЛЬНА КОМІСІЯ З ЦІННИХ ПАПЕРІВ ТА ФОНДОВОГО РИНКУ

вул. Князів Острозьких, 8, корпус 30, м. Київ, 01010, тел.: (044) 280-40-95, 254-23-31

E-mail: info@nssmc.gov.ua, сайт: www.nssmc.gov.ua, код згідно з ЄДРПОУ 37956207

від _____ 20__ р. № _____ На № _____ від _____ 20__ р.

Професійна асоціація учасників ринків капіталу та деривативів

вул. Є. Сверстюка, 19, оф. 311,
м. Київ, 02002

Українська асоціація інвестиційного бізнесу

вул. Предславинська, 28, оф.301,
м. Київ, 03150

Щодо питань обліку та відображення у фінансовій звітності операцій з примусового відчуження фінансових активів

Відповідно до Закону України «Про передачу, примусове відчуження або вилучення майна в умовах правового режиму воєнного чи надзвичайного стану» від 17.05.2012 № 4765-VI (далі - Закон 4765), 06.11.2022 відбулося примусове відчуження у власність держави акцій низки стратегічно важливих підприємств.

Учасники ринків капіталу та організованих товарних ринків, регулювання діяльності яких здійснює Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку (далі - Учасники), які мають у складі активів пайові (дольові) інструменти зазначених емітентів, мають переглянути застосовувані підходи до їх обліку, подання та розкриття у фінансовій звітності.

Примусове відчуження майна являє собою позбавлення **власника права власності** на визначене майно, у тому числі на пайові (дольові) фінансові інструменти, яке переходить у власність держави **за умови попереднього або наступного повного відшкодування його вартості.**

ДОКУМЕНТ СЕД АСКОД

Сертифікат 4FD4BFDE9E1BAF3A040000008E6600007B310100

Підписувач Шаповал Юрій Іванович

Дійсний з 27.05.2022 16:48:25 по 27.05.2023 16:48:25

Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку



№ 16/11737 від 13.12.2022



Облік пайових (дольових) фінансових інструментів здійснюється відповідно до вимог міжнародного стандарту фінансової звітності 9 «Фінансові інструменти» (далі – МСФЗ 9).

Керуючись вимогами МСФЗ 9, суб'єкти господарювання, які мали у складі активів пайові (дольові) фінансові інструменти, які переходять у власність держави, повинні взяти до уваги наступне.

Суб'єкт господарювання припиняє визнання фінансового активу тоді й лише тоді, коли:

i) спливає строк дії договірних прав на грошові потоки від такого фінансового активу; або

ii) він передає фінансовий актив і таке передавання відповідає критеріям для припинення визнання.

Пункт (i) щодо спливу строку договірних прав на грошові потоки в умовах примусового відчуження не застосовується.

Щодо передачі фінансового активу, про яку йдеться в пункті (ii), - суб'єкт господарювання передає фінансовий актив тоді й лише тоді, коли він або передає договірні права на одержання грошових потоків від такого фінансового активу або зберігає за собою договірні права на одержання грошових потоків від такого фінансового активу, але бере на себе договірне зобов'язання виплачувати грошові потоки одному або кільком одержувачам за угодою. Примусове відчуження є еквівалентним передачі договірних прав на одержання грошових потоків від такого фінансового активу набувачу прав власності (тобто державі), тому така передача є підставою для припинення визнання.

Суб'єкт господарювання під час передавання ним фінансового активу оцінює, в якому обсязі за ним залишаються ризики та вигоди від володіння фінансовим активом. При цьому, якщо суб'єкт господарювання в основному **передає всі ризики та вигоди** від володіння фінансовим активом, то суб'єкт господарювання припиняє визнання фінансового активу та окремо **визнає як активи** або зобов'язання всі права та обов'язки, створені або збережені при передаванні. В операціях примусового відчуження фінансових активів зазначена умова дотримана, адже всі ризики та вигоди від володіння фінансовим активом передаються набувачу права власності – державі.

На дату припинення визнання фінансові активи мали визначену за даними бухгалтерського обліку балансову вартість, яка визначалась відповідно до моделі управління фінансовими активами. Припинення визнання зазначених фінансових активів доречно здійснити за балансовою вартістю, відображеною в обліку і звітності на дату акту (дату припинення визнання), як зазначено вище.

На виконання вимог п. 3.2.11 МСФЗ 9 якщо внаслідок передавання відбувається припинення визнання фінансового активу в цілому (що аргументовано вище в операціях примусового відчуження), але **передавання тягне за собою одержання суб'єктом господарювання нового фінансового активу**, то суб'єкт господарювання визнає новий фінансовий актив за **справедливою вартістю**. Примусове відчуження майна (на відміну від вилучення майна), як зазначалося вище, за Законом 4765 не передбачає безоплатної передачі, а здійснюється лише **за умови попереднього або наступного повного відшкодування його вартості**.

Відповідно до вимог параграфу 3.1.2 МСФЗ 9 в контексті відчуження припинення визнання фінансових активів здійснюється з використанням обліку за **датою операції** або обліку за **датою розрахунку** (вибір облікової політики). Учасники зобов'язані **послідовно** застосовувати один і той самий метод до всіх операцій продажу (відчуження) фінансових активів, що класифіковані в однаковий спосіб (в одній класифікаційній групі).

В контексті відчуження фінансових активів **датою операції** є дата взяття на себе суб'єктом господарювання зобов'язання продати актив (або виникнення зобов'язання передати актив у зв'язку з примусовим відчуженням). **Облік за датою операції** передбачає:

- припинення визнання активу, який було відчужено;
- визнання будь-якого прибутку або збитку від вибуття та визнання дебіторської заборгованості з боку покупця (набувача цього активу) щодо здійснення оплати на дату операції, тобто на дату виникнення зобов'язання передати актив.

Відповідно до частини п'ятої статті 6 «Особливості передачі та примусового відчуження комунального майна в умовах правового режиму воєнного чи надзвичайного стану» Закону 4765, право державної власності на пайові (дольові) інструменти виникає з дати підписання акта приймання-передачі. Отже, датою виникнення зобов'язання передати відчужені пайові (дольові) фінансові інструменти справедливо вважати дату підписання акта приймання-передачі, тобто дату, коли змінюється власник і контроль, що ґрунтується на праві власності, переходить до держави. Відповідно, якщо обліковою політикою передбачений облік фінансових інструментів за датою операції, то датою припинення визнання відчужених пайових (дольових) фінансових інструментів буде дата підписання акта приймання-передачі.

При застосуванні обліку за датою розрахунку суб'єкт господарювання обліковує будь-які зміни у справедливій вартості активу протягом періоду між датою операції та датою розрахунку в той самий спосіб, у який він обліковує придбаний актив. Інакше кажучи, зміна вартості не визнається для активів, що оцінюються за амортизованою собівартістю, вона визнається в прибутку або збитку щодо активів, класифікованих як фінансові активи, що оцінюються за справедливою вартістю через прибуток або збиток та визнається в іншому сукупному доході щодо фінансових активів, що оцінюються за справедливою вартістю через інший сукупний дохід.

Відповідно до частини четвертої статті 7 «Вимоги до акта про примусове відчуження або вилучення майна» Закону 4765 у разі **примусового відчуження** майна до акта додається документ, що містить **висновок про вартість майна** на дату його оцінки, яка проводиться у зв'язку з прийняттям рішення про його примусове відчуження. Примірник акта та документ, що містить висновок про вартість майна, вручаються під розписку особі, у якої відчужується або вилучається майно, або її уповноваженому представнику.

Відповідно до частини першої статті 9 Закону 4765 «Право на відшкодування вартості майна» юридичні особи комунальної і приватної форми власності та фізичні особи, у яких відчужено майно (відповідно й фінансові активи, які є частиною майна) для потреб держави в умовах правового режиму воєнного стану або для відвернення чи ліквідації ситуацій, що стали причиною введення правового режиму надзвичайного стану, і відповідно їх правонаступники та спадкоємці, **мають право на відшкодування вартості майна** (далі - компенсація) у разі його примусового відчуження в умовах правового режиму воєнного чи надзвичайного стану. Відповідно, учасники, у яких примусово відчужені пайові (дольові) фінансові інструменти, мають право на відшкодування (компенсацію). Сума компенсації відповідатиме вартості цінних паперів, яка вказується у висновку про вартість майна.

Відповідно до вимог параграфу 3.2.11 МСФЗ 9, якщо вилучення фінансового активу тягне за собою одержання суб'єктом господарювання нового фінансового активу (яким правомірно вважати дебіторську заборгованість), то суб'єкт господарювання визнає новий фінансовий актив (наприклад, дебіторську заборгованість) **за справедливою вартістю**.

Відповідно до положень параграфу Б 3.1.2 МСФЗ 9 дебіторська заборгованість визнається як актив тоді, коли суб'єкт господарювання набуває юридичне право одержати грошові кошти. Тому визнання компенсації, на яку мають право суб'єкти господарювання, у яких відчужені активи, дебіторською заборгованістю представляється цілком правомірним. Подальший облік дебіторської заборгованості повинен здійснюватися відповідно до вимог МСФЗ.

Розмір резерву очікуваних кредитних збитків щодо дебіторської заборгованості розраховується, виходячи з усієї доступної Учасникам інформації та із застосуванням власного професійного судження.

При цьому, НКЦПФР враховує за можливе не нараховувати резерв очікуваних кредитних збитків щодо дебіторської заборгованості за примусово вилученим фінансовим активом, на період дії воєнного стану та протягом 360 календарних днів після закінчення воєнного стану, у зв'язку з тим, що обов'язок держави щодо погашення боргу (дебіторської заборгованості) є безумовним відповідно до Закону 4765.

Просимо довести зазначену інформацію до відома Учасників асоціацій для належного відображення в системі бухгалтерського обліку та відповідного закріплення зазначених вище операцій в обліковій політиці Учасників.

Член Комісії

Ю. ШАПОВАЛ