

## Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 27

# КОНСОЛІДОВАНІ ТА ОКРЕМІ ФІНАНСОВІ ЗВІТИ

## СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ

1. Цей Стандарт слід застосовувати для складання та подання консолідованих фінансових звітів групи суб'єктів господарювання, що їх контролює материнське підприємство.
2. Цей Стандарт не поширюється на методи обліку об'єднання бізнесу та його впливу на консолідацію, у тому числі на гудвіл, який виникає в результаті об'єднання бізнесу (див. МСФЗ 3 „Об'єднання бізнесу”).
3. Цей Стандарт також слід застосовувати для обліку інвестицій у дочірні, спільно контрольовані та асоційовані підприємства, якщо суб'єкт господарювання вирішує (або повинен відповідно до місцевих нормативних вимог) подавати окремі фінансові звіти.

## ВИЗНАЧЕННЯ

4. Терміни, використовувані в цьому Стандарті, мають такі значення:

*Група* – материнське підприємство та всі його дочірні підприємства.

*Дочірнє підприємство* – суб'єкт господарювання, зокрема некорпоративний суб'єкт господарювання, наприклад партнерство, що його контролює інший суб'єкт господарювання (відомий як материнське підприємство).

*Консолідовані фінансові звіти* – фінансові звіти групи, подані як фінансові звіти одного економічного суб'єкта господарювання.

*Контроль* – повноваження управляти фінансовими та операційними політиками іншого суб'єкта господарювання з метою одержання вигід від його діяльності.

*Материнське підприємство* – суб'єкт господарювання, який має одне або кілька дочірніх підприємств.

*Окремі фінансові звіти* – звіти, подані материнським підприємством, інвестором в асоційоване підприємство або контролюючим учасником спільно контрольованого суб'єкта господарювання, в яких інвестиції обліковуються на основі частки прямої участі, а не на основі відображених у звітності результатів та чистих активів об'єктів інвестування.

*Неконтрольована частка* - власний капітал у дочірньому підприємстві, який не відноситься, прямо чи опосередковано, до материнського підприємства.

*Частка меншості* – та частина прибутку або збитку та чистих активів дочірнього підприємства, яка відноситься до часток участі в капіталі, що не

належать прямо або непрямо через дочірні підприємства, материнському підприємству.

5. Материнське підприємство або його дочірнє підприємство можуть виступати інвестором асоційованого підприємства або контролюючим учасником у спільно контрольованому суб'єкті господарювання. У таких випадках консолідовані фінансові звіти, які складаються і подаються відповідно до цього Стандарту, слід також складати згідно з вимогами МСБО 28 „Інвестиції в асоційовані підприємства” та МСБО 31 „Частки у спільних підприємствах”.
6. Для суб'єкта господарювання, про який ідеться в параграфі 5, окремими фінансовими звітами є такі звіти, що складаються і подаються додатково до тих фінансових звітів, про які йде мова в параграфі 5. Окремі фінансові звіти не треба додавати до цих звітів, і вони не повинні супроводжувати ці звіти.
7. Фінансові звіти суб'єкта господарювання, який не має дочірнього підприємства, асоційованого підприємства або частки контролюючого учасника в спільно контрольованому суб'єкті господарювання, не є окремими фінансовими звітами.
8. Материнське підприємство, яке звільняється від подання консолідованих фінансових звітів згідно з параграфом 10, може подавати окремі фінансові звіти як свої єдині фінансові звіти.

## ПОДАННЯ КОНСОЛІДОВАНИХ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ

9. Материнське підприємство, яке відрізняється від материнського підприємства, визначеного в параграфі 10, повинно подавати консолідовані фінансові звіти, у яких воно консолідує свої інвестиції у дочірні підприємства відповідно до вимог цього Стандарту.
10. Материнське підприємство не повинно подавати консолідовані фінансові звіти, виключно якщо:
  - а) це материнське підприємство саме є дочірнім підприємством, яке перебуває в повній або в частковій власності іншого суб'єкта господарювання, а інші його власники (у тому числі й ті, що інакше не мають права голосу) були поінформовані про те, що материнське підприємство не подає консолідованих фінансових звітів, і не мають заперечень щодо цього рішення;
  - б) боргові інструменти материнського підприємства або його інструменти власного капіталу не обертаються на відкритому ринку (на національній чи на іноземній фондовій біржі або ж на позабіржовому ринку, в тому числі на місцевому та регіональному ринках);
  - в) материнське підприємство не подавало раніше і не подає зараз свої фінансові звіти до комісії з цінних паперів або до іншого регулювального органу з метою випуску на відкритий ринок інструментів будь-якого класу;

- г) **кінцеве або будь-яке проміжне материнське підприємство, яке саме є материнським підприємством, складає для оприлюднення консолідовані фінансові звіти відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності.**
11. Материнське підприємство, яке відповідно до положень параграфу 10 вирішує не подавати консолідованих фінансових звітів і подає тільки окремі фінансові звіти, дотримується вимог, наведених у параграфах 38-43.

## **СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ КОНСОЛІДОВАНИХ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ**

12. **Консолідовані фінансові звіти повинні включати всі дочірні підприємства материнського підприємства\*.**
13. Вважається, що контроль існує, якщо материнське підприємство володіє (прямо чи непрямо через дочірні підприємства) понад половиною голосів суб'єкта господарювання (за винятком окремих випадків, коли можна чітко продемонструвати, що таке володіння не встановлює контролю). Контроль також існує, навіть коли материнському підприємству належить половина або менше половини голосів суб'єкта господарювання, якщо існує\*\*:
- а) право на понад половину голосів – згідно з угодою з іншими інвесторами;
  - б) право управляти фінансовими та операційними політиками суб'єкта господарювання – згідно зі статутом або угодою;
  - в) право призначати чи знімати більшість членів ради директорів або еквівалентного керівного органу;
  - г) право віддавати більшість голосів на зборах ради директорів або еквівалентного керівного органу та контроль цього суб'єкта господарювання здійснюється цією радою чи органом.
14. Суб'єкт господарювання може володіти власними варантами на акції, опціонами „кол” на акції, борговими інструментами чи інструментами власного капіталу, які можуть бути конвертовані у звичайні акції, або володіти подібними ж інструментами, потенціал яких (у разі їх виконання або конвертування) забезпечить суб'єктові господарювання право голосу або зменшить право голосу іншої сторони при прийнятті рішень щодо фінансових та операційних політик іншого суб'єкта господарювання (потенційні права голосу). Існування і вплив потенційних прав голосу, які можуть бути виконаними або конвертованими (у тому числі і потенційні права голосу, які належать іншому суб'єктові господарювання), береться до уваги під час оцінювання повноважень суб'єкта господарювання управляти фінансовими та операційними політиками

---

\* Якщо після придбання дочірне підприємство відповідає критеріям, які дозволяють класифікувати його як таке, що утримується для подальшого продажу відповідно до МСФЗ 5 „*Необоротні активи, утримувані для продажу і припинена діяльність*”, його слід відображати в обліку згідно з вимогами цього МСФЗ.

\*\* Див. також ПКТ-12 „*Консолідація: суб'єкти господарювання спеціального призначення*”.

іншого суб'єкта господарювання. Потенційні права голосу вважаються таким, що не можуть бути реалізованим або конвертованими, якщо, наприклад, їх не можна здійснити або конвертувати до певної дати в майбутньому або до того, як відбудеться певна майбутня подія.

15. Оцінюючи, вплив потенційних прав голосу на контроль, суб'єкт господарювання вивчає всі факти й обставини (зокрема умови реалізації потенційних прав голосу та будь-яких інших контрактних домовленостей, які розглядаються окремо або разом), що впливають на потенційні права голосу, за винятком наміру управлінського персоналу або фінансової здатності реалізувати чи конвертувати такі права.
16. Дочірнє підприємство не виключається з консолідації лише на тій підставі, що інвестором виступає організація з венчурним капіталом, взаємний фонд, пайовий інвестиційний траст чи подібний суб'єкт господарювання.
17. Дочірнє підприємство не виключається з консолідації лише на тій підставі, що його діяльність відрізняється від діяльності інших суб'єктів господарювання у складі групи. Надання доречної інформації забезпечується шляхом консолідації таких дочірніх підприємств і розкриття додаткової інформації в консолідованих фінансових звітах стосовно різних видів діяльності дочірніх підприємств. Наприклад, розкриття інформації, що його вимагає МСФЗ 8 „*Операційні сегменти*”, допомагає пояснити значущість різних видів діяльності, здійснюваних у групі.

## ПРОЦЕДУРИ КОНСОЛІДАЦІЇ

18. Складаючи консолідовані фінансові звіти, суб'єкт господарювання об'єднує фінансові звіти материнського підприємства та його дочірніх підприємств за рядками шляхом обчислення суми подібних статей активів, зобов'язань, власного капіталу, доходу та витрат. Щоб консолідовані фінансові звіти подавали фінансову інформацію про групу як єдиний економічний суб'єкт господарювання, треба зробити такі кроки:
  - а) виключити балансову вартість інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство і частку власного капіталу материнського підприємства в кожному дочірньому підприємстві (див. МСФЗ 3, який описує підхід до будь-якого гудвілу, що виникає в результаті об'єднання);
  - б) визначити частки меншості в прибутку або збитку консолідованих дочірніх підприємств за звітний період;
  - в) визначити неконтрольовані частки в чистих активах консолідованих дочірніх підприємств окремо від часток власності материнського підприємства в них. Неконтрольовані частки в чистих активах складаються з:
    - і) суми неконтрольованих часток на дату первісного об'єднання, розрахованої згідно з МСФЗ 3;
    - ii) частини неконтрольованих часток в зміні власного капіталу з дати об'єднання.

19. Якщо є потенційні права голосу, тоді пропорційні частки прибутку чи збитку і зміни у власному капіталі, розподілені на материнське підприємство та неконтрольовані частки, визначаються на основі теперішніх часток власності і не відображають можливу реалізацію чи конвертування потенційних прав голосу.
20. **Внутрішньогрупові сальдо, операції, дохід і витрати слід повністю виключити.**
21. Внутрішньогрупові сальдо та внутрішньогрупові операції (у тому числі доходи, витрати та дивіденди) виключаються повністю. Прибутки та збитки, що виникають у результаті внутрішньогрупових операцій, які визнаються за статтями активів (таких як запаси та основні засоби), виключаються повністю. Внутрішньогрупові збитки можуть свідчити про зменшення корисності, яке вимагає визнання у консолідованих фінансових звітах. До тимчасових різниць, які виникають через виключення прибутків або збитків у результаті внутрішньогрупових операцій, застосовується МСБО 12 „Податки на прибуток”.
22. **Фінансові звіти материнського підприємства та його дочірніх підприємств, які використовуються при складанні консолідованих фінансових звітів, слід складати на одну й ту саму дату. Якщо кінець звітного періоду материнського підприємства відрізняється від кінця звітного періоду дочірнього підприємства, дочірнє підприємство з метою консолідації складає додаткові фінансові звіти на ту саму дату, що й фінансові звіти материнського підприємства, за винятком випадків, коли це неможливо.**
23. **Якщо відповідно до параграфу 22, фінансові звіти дочірнього підприємства, які використовуються при складанні консолідованих фінансових звітів, складаються на іншу звітну дату, ніж фінансові звіти материнського підприємства, тоді треба вносити коригування згідно з впливом суттєвих операцій або інших подій, що відбуваються між цією датою та датою фінансових звітів материнського підприємства. У будь-якому випадку різниця між кінцем звітного періоду дочірнього підприємства та кінцем звітного періоду материнського підприємства не повинна перевищувати трьох місяців. Тривалість звітних періодів та будь-яка різниця між закінченням звітних періодів повинна залишатися однаковою від одного періоду до іншого.**
24. **Консолідовані фінансові звіти слід складати з використанням єдиних облікових політик для подібних операцій та інших подій за схожих обставин.**
25. Якщо член групи використовує облікові політики, відмінні від застосованих у консолідованих фінансових звітах для подібних операцій та подій за схожих обставин, у його фінансових звітах здійснюються відповідні коригування при складанні консолідованих фінансових звітів.
26. Доходи і витрати дочірнього підприємства включаються до консолідованих фінансових звітів з дати придбання, як визначено в МСФЗ 3. Доходи і витрати

дочірнього базуються на вартості активів та зобов'язань, визнаних у консолідованих фінансових звітах материнського підприємства на дату придбання. Наприклад, витрати на амортизацію, визнані в консолідованому звіті про сукупні прибутки та збитки після дати придбання, базуються на справедливій вартості пов'язаних з ними активів, що амортизуються, визнаних у консолідованих фінансових звітах на дату придбання. Доходи і витрати дочірнього підприємства включаються до консолідованих фінансових звітів до дати, на яку материнське підприємство припиняє свій контроль за дочірнім підприємством.

- 27. Неконтрольовані частки слід відображати в консолідованому звіті про фінансовий стан в складі власного капіталу окремо від власного капіталу власників материнського підприємства.**
- 28 Прибуток або збиток та кожен компонент іншого сукупного прибутку відносяться до власників материнського підприємства та до неконтрольовані частки. Загальний сукупний прибуток розподіляється на власників материнського підприємства та на неконтрольовані частки, навіть якщо це призводить до від'ємного сальдо неконтрольованих часток.
- 29 Якщо дочірнє підприємство має кумулятивні привілейовані акції в обігу, які утримуються неконтрольованими частками та класифікуються як власний капітал, то материнське підприємство обчислює свою частку прибутку або збитку після коригування на суму дивідендів за такими акціями, незалежно від того, були дивіденди оголошені чи ні.
- 30 Зміни частки власності материнського підприємства в дочірньому підприємстві, які не призводять до втрати контролю, обліковуються як операції з власним капіталом (тобто операції з власниками в їх якості власників).**
- 31 За таких обставин балансові суми контрольованих та неконтрольованих часток коригуються для відображення змін в їх відповідних частках у дочірньому підприємстві. Будь-яка різниця між сумою, на яку коригуються неконтрольовані частки, та справедливою вартістю сплаченої або отриманої компенсації, визнається безпосередньо у власному капіталі та розподіляється на власників материнського підприємства.

## **ВТРАТА КОНТРОЛЮ**

- 32 Материнське підприємство може втратити контроль за дочірнім підприємством із зміною чи без зміни абсолютного або відносного рівнів власності. Це може відбуватися, наприклад, якщо дочірнє підприємство стає об'єктом контролю з боку уряду, судових органів, адміністратора або регулювального органу. Це може відбуватися також і в результаті контрактних угод.
- 33 Материнське підприємство може втратити контроль за дочірнім підприємством в двох або кількох угодах (операціях). Проте іноді обставини свідчать, що угоди з кількох етапів слід обліковувати як одну операцію. Визначаючи, чи потрібно

обліковувати угоди як одну операцію, материнське підприємство розглядає всі строки та умови угод та їхній економічний вплив. Материнському підприємству слід обліковувати угоди з кількох етапів як одну операцію, якщо на це вказує одна чи кілька з наведених далі обставин:

- а) їх укладають одночасно або в очікуванні одна одної;
- б) вони формують одну операцію, призначену для досягнення спільного комерційного результату;
- в) відбуття однієї угоди залежить від відбуття принаймні ще однієї угоди;
- г) одна угода, якщо її розглядати саму, не є економічно виправданою, але економічно виправдана, якщо її розглядати спільно з іншими угодами. Прикладом може бути вибуття акцій, оцінених нижче ринкової ціни, та його компенсація наступним вибуттям, оціненим вище ринкової ціни.

**34 Якщо материнське підприємство втрачає контроль за дочірнім підприємством, воно:**

- а) припиняє визнання активів (включаючи будь-який гудвіл) та зобов'язань дочірнього підприємства за їх балансовою вартістю на дату втрати контролю;
- б) припиняє визнання балансової вартості будь-яких неконтрольованих часток у колишньому дочірньому підприємстві на дату втрати контролю (включаючи будь-які компоненти іншого сукупного прибутку, що відносяться до них);
- в) визнає:
  - і) справедливу вартість отриманої компенсації (якщо є) від операції, події або обставин, що призвели до втрати контролю;
  - ii) розподіл, якщо операція, яка призвела до втрати контролю, пов'язана з розподілом акцій на власників дочірнього підприємства в їх якості власників;
- в) визнає будь-яку інвестицію, збережену в колишньому дочірньому підприємстві, за її справедливою вартістю на дату втрати контролю;
- г) перекласифікує суми, ідентифіковані в параграфі 35, у прибуток або збиток або переводить їх безпосередньо до нерозподіленого прибутку, якщо це вимагається відповідно з іншими МСФЗ;
- г) визнає будь-яку остаточну різницю як прибуток або збиток у прибутку чи збитку, що відноситься до материнського підприємства.

35 Якщо материнське підприємство втрачає контроль за дочірнім підприємством, материнське підприємство обліковує всі суми, визнані в іншому сукупному прибутку стосовно цього дочірнього підприємства на такій самій основі, як це вимагалось би, якби материнське підприємство безпосередньо реалізувало відповідні активи чи зобов'язання. Тому, якщо прибуток або збиток, раніше визнаний в іншому сукупному прибутку, перекласифікується у прибуток чи збиток від вибуття відповідних активів або зобов'язань, материнське

підприємство перекласифікує прибуток або збиток із власного капіталу в прибуток чи збиток (як коригування, пов'язане з перекласифікацією), коли воно втрачає контроль за дочірнім підприємством. Наприклад, якщо у дочірнього підприємства є доступні для продажу фінансові активи, а материнське підприємство втрачає контроль за дочірнім підприємством, материнське підприємство перекласифікує в прибуток чи збиток прибуток або збиток, раніше визнаний в іншому сукупному прибутку стосовно цих активів. Аналогічно, якщо дооцінка, раніше визнана в іншому сукупному прибутку, переноситься безпосередньо до нерозподіленого прибутку від вибуття активу, материнське підприємство переносить дооцінку безпосередньо до нерозподіленого прибутку, коли воно втрачає контроль за дочірнім підприємством.

36. Після втрати контролю будь-які інвестиції, збережені в колишньому дочірньому підприємстві, та будь-які суми, заборговані колишнім дочірнім підприємством або йому, обліковуються згідно з іншими МСФЗ з дати втрати контролю.
37. Справедлива вартість інвестицій, збережених у колишньому дочірньому підприємстві на дату втрати контролю, розглядається як справедлива вартість при первісному визнанні фінансового активу відповідно до МСБО 39 „Фінансові інструменти: визнання та оцінка”, або якщо доречно, як собівартість при первісному визнанні інвестицій в асоційоване підприємство чи спільне контрольоване підприємство.

## **ОБЛІК ІНВЕСТИЦІЙ У ДОЧІРНІ, СПІЛЬНО КОНТРОЛЬОВАНІ ТА АСОЦІЙОВАНІ ПІДПРИЄМСТВА В ОКРЕМИХ ФІНАНСОВИХ ЗВІТАХ**

- 38 Коли суб'єкт господарювання складає окремі фінансові звіти, він обліковує інвестиції у дочірні, спільно контрольовані і в асоційовані підприємства або:
- а) за собівартістю,
  - або
  - б) відповідно до МСБО 39.

Суб'єкт господарювання застосовує однаковий облік до кожної категорії інвестицій. Інвестиції, що їх обліковують за собівартістю, обліковуються відповідно до МСФЗ 5 „Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”, якщо вони класифіковані як утримувані для продажу (або включені до ліквідаційної групи, яка класифікована як утримувана для продажу) відповідно до МСФЗ 5. Оцінка інвестицій, що їх обліковують відповідно до МСБО 39, не змінюється за таких обставин.

- 38А Суб'єкт господарювання визнає дивіденди, отримані від дочірнього, спільно контрольованого або асоційованого підприємства в прибутку чи збитку в своїх окремих фінансових звітах, коли встановлено його право отримати дивіденд.



38Б Коли материнське підприємство визнає структуру своєї групи шляхом створення нового суб'єкта господарювання як свого материнського підприємства в спосіб, який відповідає таким критеріям:

- а) нове материнське підприємство отримує контроль над первісним материнським підприємством шляхом випуску інструментів власного капіталу в обмін на існуючі інструменти власного капіталу первісного материнського підприємства;
- б) активи та зобов'язання нової групи та первісної групи є однаковими безпосередньо перед реорганізацією та після неї;
- в) власники первісного материнського підприємства перед реорганізацією мають однакові абсолютні та відносні частки в чистих активах первісної групи та нової групи безпосередньо перед реорганізацією та після неї,

і нове материнське підприємство обліковує свої інвестиції в первісне материнське підприємство відповідно до параграфу 38а) в своїх окремих фінансових звітах, нове материнське підприємство оцінює собівартість за балансовою вартістю своєї частки статей власного капіталу в окремих фінансових звітах первісного материнського підприємства на дату реорганізації.

38В Таким же чином, суб'єкт господарювання, який не є материнським підприємством, може створити новий суб'єкт господарювання як своє материнське підприємство в спосіб, який задовольняє критеріям в параграфі 38Б. Вимоги параграфу 38Б застосовуються однаковою мірою до таких реорганізацій. У таких випадках посилання на „первісне материнське підприємство” та „первісну групу” є посиланнями на „первісний суб'єкт господарювання”.

39 Цей Стандарт не визначає, які суб'єкти господарювання повинні складати окремі фінансові звіти для оприлюднення. Параграфи 38 і 40-43 застосовуються, якщо суб'єкт господарювання складає окремі фінансові звіти, які відповідають Міжнародним стандартам фінансової звітності. Такий суб'єкт господарювання повинен також складати консолідовані фінансові звіти для оприлюднення, як цього вимагає параграф 9, за винятком звільнення від цієї вимоги, зазначеного в параграфі 10.

40 Інвестиції у спільно контрольовані та асоційовані підприємства, що їх обліковують у консолідованих звітах відповідно до МСБО 39, обліковують у такий самий спосіб, як і в окремих фінансових звітах інвестора.

## РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ

41. У консолідованих фінансових звітах слід розкривати таку інформацію:

- а) характер відносин між материнським підприємством та дочірнім підприємством, якщо материнське підприємство не володіє в дочірньому підприємстві, прямо чи непрямо, понад половиною голосів;

- б) причини, внаслідок яких володіння (пряме чи непряме через дочірні підприємства) понад половиною голосів або потенційним правом голосу в об'єкті інвестування не є контролем;
  - в) кінець звітного періоду фінансових звітів дочірнього підприємства, якщо ці фінансові звіти використовуються для складання консолідованих фінансових звітів) та дата (або охоплений у звітах період) відрізняється від дати та періоду фінансових звітів материнського підприємства, а також причини, через які використовуються інша дата (або період);
  - г) характер і міра будь-яких суттєвих обмежень (наприклад, у результаті угод про запозичення або нормативних вимог) здатності дочірнього підприємства передавати кошти материнському підприємству у вигляді дивідендів у грошовій формі або повернення кредитів та авансів;
  - г) перелік, який показує вплив будь-яких змін частки власності материнського підприємства в дочірньому підприємстві, що не призводять до втрати контролю за власним капіталом, який відноситься до власників материнського підприємства;
  - д) якщо втрачається контроль за дочірнім підприємством, материнське підприємство розкриває інформацію про прибуток або збиток (якщо є), визнаний відповідно до параграфу 34:
    - і) частину цього прибутку чи збитку, що відноситься до визнання будь-якої інвестиції, збереженої у колишньому дочірньому підприємстві за її справедливою вартістю на дату втрати контролю;
    - ii) статтю (статті) у звіті про сукупні прибутки та збитки, в якому визнається прибуток або збиток (якщо він не подавався окремо в звіті про сукупні прибутки та збитки).
42. Якщо окремі фінансові звіти складаються для материнського підприємства, яке, згідно з параграфом 10, вирішує не складати консолідованих фінансових звітів, у цих окремих фінансових звітах слід розкривати:
- а) той факт, що ці фінансові звіти є окремими фінансовими звітами; факт використання звільнення від консолідації; назву та країну реєстрації або розташування суб'єкта господарювання, консолідовані фінансові звіти якого були складені для оприлюднення відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності; адресу, за якою можна отримати ці консолідовані фінансові звіти;
  - б) перелік суттєвих інвестицій у дочірні, спільно контрольовані та асоційовані підприємства із зазначенням їх назви, країни реєстрації або розташування, частки власності та частки утримуваного права голосу, якщо воно відрізняється від частки власності;

- в) характеристику методу, використаного для обліку інвестицій, зазначених у підпункті б).
43. Якщо материнське підприємство (інше, ніж материнське підприємство, визначене в параграфі 42), контролюючий учасник з часткою у спільно контрольованому суб'єкті господарювання або інвестор асоційованого підприємства складає окремі фінансові звіти, в них слід розкривати:
- а) той факт, що ці фінансові звіти є окремими фінансовими звітами, і причини їх складання, якщо це не вимагається законодавством;
  - б) перелік суттєвих інвестицій в дочірні, спільно контрольовані та асоційовані підприємства із зазначенням їх назви, країни реєстрації або розташування, частки власності та частки утримуваного права голосу, якщо воно відрізняється від частки власності;
  - в) характеристику методу, використаного для обліку інвестицій, зазначених у підпункті б),
- і вказувати, які фінансові звіти були складені відповідно до параграфу 9 цього Стандарту, МСБО 28 та МСБО 31, які на них поширюються.

#### **ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ ТА ПЕРЕХІД**

44. Суб'єктові господарювання слід застосовувати цей МСБО для річних періодів, що починаються 1 січня 2005 р. або пізніше. Застосування до цієї дати заохочується. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей Стандарт для періоду, що розпочався до 1 січня 2005 р., інформацію про це слід розкривати.
45. Суб'єкт господарювання застосовує зміни до МСБО 27, зроблені в 2008 р. в параграфах 4, 18, 19, 26–37 та 41 г) та д), до річних періодів, що починаються 1 липня 2009 р. або пізніше. Застосування до цієї дати дозволяється. Проте суб'єкт господарювання не застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються до 1 липня 2009 р., якщо він також не застосовує МСФЗ 3 (переглянутий в 2008 р.). Якщо суб'єкт господарювання застосовує зміни до 1 липня 2009 р., він розкриває цей факт. Суб'єкт господарювання застосовує зміни ретроспективно, з наведеними далі винятками:
- а) зміна до параграфу 28 щодо віднесення загального сукупного прибутку до власників материнського підприємства та до неконтрольованих часток, навіть якщо це призводить до від'ємного сальдо неконтрольованих часток. Отже суб'єкт господарювання не здійснює перерахунку віднесення будь-якого прибутку або збитку за звітні періоди до застосування зміни;
  - б) вимоги в параграфах 30 і 31 до обліку змін у частках власності в дочірньому підприємстві після отримання контролю. Тому вимоги в параграфах 30 і 31 не застосовуються до змін, які відбулися до застосування суб'єктом господарювання цієї зміни;
  - в) вимоги в параграфах 34–37 щодо втрати контролю за дочірнім підприємством. Суб'єкт господарювання не здійснює перерахунок

балансової вартості інвестицій в колишнє дочірнє підприємство, якщо контроль втрачений до застосування цих змін. Крім того, суб'єкт господарювання не здійснює перерахунку будь-якого прибутку або збитку при втраті контролю за дочірнім підприємством, яка відбулася до застосування цих змін.

- 45А Параграф 38 було змінено внаслідок видання „Удосконалень до МСФЗ” у травні 2008 р. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну до річних періодів, що починаються 1 січня 2009 р. або пізніше, перспективно з дати першого застосування ним МСФЗ 5. Застосування до цієї дати дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує зміни до періоду раніше цієї дати, він розкриває цей факт.
- 45Б „Собівартість інвестицій в дочірнє, спільно контрольоване або асоційоване підприємство” (Зміни до МСФЗ 1 та МСБО 27), що було видано в травні 2008 р., призвела до вилучення визначення методу собівартості з параграфа 4 та додання параграфа 38А. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни перспективно до річних періодів, що починаються 1 січня 2009 р. або пізніше. Застосування до цієї дати дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до періоду раніше цієї дати, він розкриває цей факт та водночас застосовує відповідні зміни до МСБО 18, МСБО 21 та МСБО 36.
- 45В „Собівартість інвестицій в дочірнє, спільно контрольоване або асоційоване підприємство” (Зміни до МСФЗ 1 та МСБО 27), що було видано в травні 2008 р., призвела до додавання параграфів 38Б та 38В. Суб'єкт господарювання застосовує ці параграфи перспективно до реорганізацій, що відбулися в річних періодах, які починаються 1 січня 2009 р. або пізніше. Застосування до цієї дати дозволяється. Крім того, суб'єкт господарювання може обирати застосування параграфів 38Б та 38В ретроспективно до минулих реорганізацій в межах сфери застосування цих параграфів. Однак, якщо суб'єкт господарювання здійснює перерахунок будь-якої реорганізації з метою відповідності вимогам параграфа 38Б або 38В, він здійснює перерахунок усіх пізніших реорганізацій в межах сфери застосування цих параграфів. Якщо суб'єкт господарювання застосовує параграф 38Б або 38В до періоду раніше цієї дати, він розкриває цей факт.

## **ВИЛУЧЕННЯ МСБО 27 (2003 Р.)**

46. Цей Стандарт заміняє МСБО 27 „Консолідовані та окремі фінансові звіти” (переглянутий у 2003 році).