

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 27

Консолідована та окрема фінансова звітність

Сфера застосування

1. Цей Стандарт слід застосовувати для складання та подання консолідованої фінансової звітності групи суб'єктів господарювання, яка контролюється материнським підприємством.
2. Цей Стандарт не поширюється на методи обліку об'єднання бізнесу та їхній вплив 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 окрему фінансову звітність.

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).

Консолідована фінансова звітність – фінансова звітність групи, подана як фінансова звітність 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.

Окрема фінансова звітність – звітність, що подається 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.

5. Материнське підприємство або його дочірнє підприємство можуть виступати інвестором асоційованого підприємства або контролюючим учасником у спільно контрольованому суб'єкті господарювання. У таких випадках консолідована фінансова звітність, яка складається і подається відповідно до цього Стандарту, мають також складатися з урахуванням вимог МСБО 28 “Інвестиції в асоційовані підприємства” та МСБО 31 “Частки у спільних підприємствах”.
6. Для суб'єкта господарювання, про якого йдеться в параграфі 5, окремою фінансовою звітністю є така звітність, що складається і подається додатково до тієї фінансової звітності, що згадується в параграфі 5. Окрему фінансову звітність не треба додавати до цієї звітності, і вона не повинна супроводжувати цю звітність.
7. Фінансова звітність суб'єкта господарювання, який не має дочірнього підприємства, асоційованого підприємства або частки контролюючого учасника в спільно контрольованому суб'єкті господарювання, не є окремою фінансовою звітністю.

8. Материнське підприємство, яке згідно з параграфом 10 звільняється від подання консолідованої фінансової звітності, може подавати окрему фінансову звітність як свою єдину фінансову звітність.

Подання консолідованої фінансової звітності

9. Материнське підприємство, яке не підпадає під визначення, наведене в параграфі 10, повинно подавати консолідовану фінансову звітність, у якій воно консолідує свої інвестиції у дочірні підприємства відповідно до вимог цього Стандарту.
10. Материнське підприємство не зобов'язане подавати консолідовану фінансову звітність, виключно якщо:
- це материнське підприємство саме є дочірнім підприємством, яке перебуває в повній або в частковій власності іншого суб'єкта господарювання, і його інші власники (у тому числі й ті, хто за інших обставин не має права голосу) були поінформовані й не мають заперечень щодо того, що таке материнське підприємство не подає консолідованої фінансової звітності;
 - боргові інструменти або інструменти власного капіталу материнського підприємства не обертаються на відкритому ринку (на вітчизняній чи зарубіжній фондовій біржі або ж на позабіржовому ринку, в тому числі на місцевому та регіональному ринках);
 - материнське підприємство не подавало раніше і не перебуває у процесі подання своєї фінансової звітності до комісії з цінних паперів або до іншого регулювального органу з метою випуску інструментів будь-якого класу на відкритий ринок;
 - кінцеве або будь-яке проміжне материнське підприємство зазначеного материнського підприємства, складає для оприлюднення консолідованої фінансової звітності відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності.
11. Материнське підприємство, яке відповідно до положень параграфа 10 вирішує не подавати консолідованої фінансової звітності і подає тільки окрему фінансову звітність, має дотримуватись вимог, наведених у параграфах 38-43.

Сфера застосування консолідованої фінансової звітності

12. *Консолідована фінансова звітність має охоплювати всі дочірні підприємства материнського підприємства*.*
13. Вважається, що контроль існує, якщо материнське підприємство володіє (прямо чи опосередковано через дочірні підприємства) понад половиною голосів суб'єкта господарювання (за винятком виключних випадків, коли можна чітко продемонструвати, що таке володіння не створює контролю). Контроль також існує, навіть коли материнському підприємству належить половина або менше половини голосів суб'єкта господарювання, якщо існує[†]:
- повноваження управляти понад половиною голосів на підставі угоди з іншими інвесторами;
 - повноваження визначати фінансові та операційні політики суб'єкта господарювання на підставі статуту чи угоди;
 - повноваження призначати чи знімати більшість членів ради директорів або аналогічного керівного органу та контроль цього суб'єкта господарювання здійснюється через цю раду або орган; або
 - повноваження розпоряджатися більшістю голосів на зборах ради директорів або аналогічного керівного органу та контроль цього суб'єкта господарювання здійснюється через цю раду або орган.

* Якщо після придбання дочірнє 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".

14. Суб'єкт господарювання може володіти варантами на акції, опціонами «кол» на акції, борговими інструментами чи інструментами власного капіталу, які можуть бути конвертовані у звичайні акції, або іншими подібними інструментами, які у разі їх виконання або конвертування надають суб'єктові господарювання право голосу або зменшать права голосу іншої сторони щодо фінансових та операційних політик іншого суб'єкта господарювання (потенційні права голосу). Існування і вплив потенційних прав голосу, які можуть бути виконаними або конвертованими на поточний час (у тому числі і потенційні права голосу, які належать іншому суб'єктові господарювання), беруться до уваги під час оцінювання повноважень суб'єкта господарювання щодо можливості визначати фінансові та операційні політики іншого суб'єкта господарювання. Потенційні права голосу вважаються такими, що не можуть бути реалізованими або конвертованими на поточний час, якщо, наприклад, їх не можна виконати або конвертувати до певної дати в майбутньому або доки не відбудеться певна майбутня подія.
15. Оцінюючи, чи впливають потенційні права голосу на контроль, суб'єкт господарювання вивчає всі факти й обставини (зокрема умови реалізації потенційних прав голосу та будь-які інші контрактні угоди, 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 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 у консолідованій фінансовій звітності 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 консолідовану фінансову звітність, суб'єкт господарювання об'єднує фінансову звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств шляхом впорядкованого додавання подібних статей активів, зобов'язань, власного капіталу, доходу та витрат. Щоб консолідована фінансова звітність подавали фінансову інформацію про групу як єдиного економічного суб'єкта 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 відображення будь-якого гудвілу, що виникає в результаті об'єднання);
 - б) визначити неконтрольовані частки в прибутку або збитку консолідованих дочірніх підприємств за звітний період;
 - в) визначити неконтрольовані частки в чистих активах консолідованих дочірніх підприємств окремо від часток власності, що належать материнському підприємству. Неконтрольовані частки в чистих активах складаються з:
 - і) суми неконтрольованих часток на дату первісного об'єднання, розрахованої згідно з МСФЗ 3;
 - іі) питомої ваги неконтрольованих часток в змінах власного капіталу, що відбулися з дати об'єднання.
19. Коли існують потенційні права голосу, співвідношення частки прибутку чи збитку і змін у власному капіталі, що належать материнському підприємству та неконтрольованим часткам, визначається на основі теперішніх часток власності і не відображає можливе виконання чи конвертування потенційних прав голосу.

- 20. Внутрішньогрупові сальдо, операції, дохід і витрати слід повністю виключити.**
21. Внутрішньогрупові сальдо та суми внутрішньогрупових операцій (у тому числі доходи, витрати та дивіденди) виключаються повністю. Прибутки та збитки, що виникають у результаті внутрішньогрупових операцій та визнані в складі активів (таких як запаси та основні засоби), виключаються повністю. Внутрішньогрупові збитки можуть свідчити про зменшення корисності, що має визнаватися у консолідованій фінансовій звітності. До тимчасових різниць, які виникають через виключення прибутків або збитків у результаті внутрішньогрупових операцій, застосовується МСБО 12 “Податки на прибуток”.
- 22. Фінансову звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств, яка використовується при складанні консолідованої фінансової звітності, 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 додаткову фінансову звітність на ту саму дату, що й фінансова звітність материнського підприємства, за винятком випадків, коли це неможливо.**
23. Якщо відповідно до параграфу 22, фінансову звітність дочірнього підприємства, яка використовується при складанні консолідованої фінансової звітності, було складено на іншу звітну дату, ніж фінансову звітність материнського підприємства, необхідно внести коригування для відображення суттєвих операцій або інших подій, що відбуваються між цією датою та датою фінансової звітності материнського підприємства. У будь-якому випадку різниця між датами завершення звітного періоду дочірнього підприємства та материнського підприємства не повинна перевищувати трьох місяців. Тривалість звітних періодів та різниця між датами закінчення звітних періодів повинні залишатися однаковими від одного періоду до іншого.
- 24. Консолідовану фінансову звітність слід складати із застосуванням єдиних облікових політик для подібних операцій та інших подій за схожих обставин.**
25. Якщо підприємство групи використовує облікові політики, відмінні від застосованих у консолідованій фінансовій звітності для подібних операцій та подій за схожих обставин, у його фінансовій звітності при складанні консолідованої фінансової звітності здійснюються відповідні коригування.
26. Доходи і витрати дочірнього підприємства включаються до консолідованої фінансової звітності з дати придбання, як визначено в МСФЗ 3. Доходи і витрати дочірнього підприємства визначаються, виходячи з вартості активів та зобов'язань, визнаних у консолідованій фінансовій звітності материнського підприємства на дату придбання. Наприклад, витрати на амортизацію, визнані в консолідованому звіті про сукупні доходи після дати придбання, розраховуються виходячи зі справедливої вартості відповідних активів, що амортизуються, визнаних у консолідованій фінансовій звітності на дату придбання. Доходи і витрати дочірнього підприємства включаються до консолідованої фінансової звітності до дати, на яку материнське підприємство припиняє свій контроль над 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 розподіляються на частку, що належить власникам материнського підприємства та неконтрольовані частки. Загальний сукупний прибуток розподіляється на частку, яка належить власникам материнського підприємства, та неконтрольовані частки, навіть якщо в результаті неконтрольовані частки будуть мати від'ємне сальдо.
29. Якщо дочірнє підприємство має в обігу кумулятивні привілейовані акції, 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, чи були оголошені дивіденди 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 балансова вартість контрольованих та неконтрольованих часток коригуються з урахуванням змін їх відповідних часток у цьому 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 абсолютних або відносних прав власності. Це може відбуватися, наприклад, якщо дочірнє підприємство стає об'єктом контролю з боку уряду, судових органів, адміністратора або регулятора.. Це також може відбуватися внаслідок контрактної угоди.
- 33 Материнське підприємство може втратити контроль за дочірнім підприємством в результаті двох або кількох угод (операцій). Проте іноді обставини свідчать, що декілька таких угод слід обліковувати як одну операцію. Визначаючи, чи потрібно обліковувати угоди як одну операцію, материнське підприємство розглядає всі умови таких угод та їхні економічні наслідки. Наявність однієї з нижченаведених обставин може свідчити про необхідність обліковувати декілька угод як одну операцію:
- а) їх укладають одночасно або в очікуванні одна одної;
 - б) вони формують одну операцію, призначену для досягнення спільного комерційного результату;
 - в) реалізація однієї угоди залежить від реалізації принаймні ще однієї угоди;
 - г) одна угода, якщо її розглядати саму, не є економічно виправданою, але вона стає такою, якщо її розглядати спільно з іншими угодами. Прикладом може бути вибуття акцій, за ціною нижче ринкової вартості, яке компенсується наступним вибуттям, що відбувається за ціною вище ринкової вартості.
- 34 **Якщо материнське підприємство втрачає контроль над 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;**
 - іі) **якщо операція, яка призвела до втрати контролю, пов'язана з розподілом акцій власникам дочірнього підприємства в їх якості власників, вказаний розподіл;**
 - г) **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; та**
 - в) **визнає будь-яку остаточну різницю як прибуток або збиток у складі прибутку чи збитку, що належить материнському підприємству.**

- 35 Якщо материнське підприємство втрачає контроль над дочірнім підприємством, материнське підприємство обліковує всі суми, визнані в іншому сукупному прибутку стосовно цього дочірнього підприємства на такій самій основі, як це вимагалось би в разі продажу відповідних активів чи зобов'язань безпосередньо материнським підприємством. Таким чином, якщо прибуток або збиток, раніше визнаний в складі іншого сукупного прибутку, мав би бути перекласифікованим 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 над дочірнім підприємством. Наприклад, якщо у дочірнього підприємства є кумулятивні курсові різниці, пов'язані із закордонною господарською одиницею, а материнське підприємство втрачає контроль над дочірнім підприємством, материнське підприємство перекласифікує у прибуток чи збиток той прибуток або збиток, який раніше визнавався в іншому сукупному прибутку стосовно цієї закордонної господарської одиниці. Аналогічно, якщо дооцінка, раніше визнана в іншому сукупному прибутку, переноситься безпосередньо до нерозподіленого прибутку під час 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, що належать до сплати або отримання від колишнього дочірнього підприємства, 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 МСФЗ 39 «Фінансові інструменти», 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 окремій фінансовій звітності

- 38 Коли суб'єкт господарювання складає окрему фінансову звітність, він обліковує інвестиції у дочірні, спільно контрольовані і в асоційовані підприємства або:
- а) за собівартістю,
або
 - б) відповідно до МСФЗ 9.
- Суб'єкт господарювання має застосовувати однаковий метод обліку до кожної категорії інвестицій. Інвестиції, які обліковуються за собівартістю, мають обліковуватись 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). За таких обставин облік інвестицій, відповідно до МСФЗ 9, не змінюється.
- 38А Суб'єкт господарювання визнає дивіденди, отримані від дочірнього, спільно контрольованого або асоційованого підприємства в складі прибутку чи збитку у своїй окремій фінансовій звітності, коли встановлено його право отримати дивіденд.
- 38Б Коли материнське підприємство проводить реорганізацію структури своєї групи шляхом створення нового суб'єкта господарювання у якості 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; та

- 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) у своїй окремій фінансовій звітності, нове материнське підприємство має оцінювати собівартість за балансовою вартістю своєї частки статей власного капіталу, що визнана в окремій фінансовій звітності первісного материнського підприємства на дату реорганізації.

- 38В Аналогічно, суб'єкт господарювання, який не є материнським підприємством, може створити новий суб'єкт господарювання в якості свого материнського підприємства в спосіб, який задовольняє критеріям, наведеним 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 скласти окрему фінансову звітність для оприлюднення. Параграфи 38 і 40-43 застосовуються, якщо суб'єкт господарювання складає окрему фінансову звітність, яка відповідають Міжнародним стандартам фінансової звітності. Такий суб'єкт господарювання повинен також скласти консолідовану фінансову звітність 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 консолідованій звітності відповідно до МСФЗ 9, обліковують у такий самий спосіб, як і в окремій фінансовій звітності інвестора.

Розкриття інформації

41. У консолідованій фінансовій звітності слід розкривати таку інформацію:
- а) характер відносин між материнським підприємством та дочірнім підприємством, якщо материнське підприємство не володіє, прямо чи опосередковано, понад половиною голосів в дочірньому підприємстві;
 - б) причини, внаслідок яких володіння (пряме чи опосередковане через дочірні підприємства) понад половиною голосів або потенційним правом голосу в об'єкті інвестування не є контролем;
 - в) кінець звітного періоду фінансової звітності дочірнього підприємства, якщо ця фінансова звітність використовуються для складання консолідованої фінансової звітності, та дата (або охоплений у звітах період) відрізняється від дати та періоду фінансової звітності материнського підприємства, а також причини, через які використовується інша дата (або період);
 - г) характер і ступінь будь-яких суттєвих обмежень (наприклад, тих, що є наслідком угод про позики або нормативних вимог) щодо здатності дочірнього підприємства передавати кошти материнському підприємству у формі дивідендів грошовими коштами або повернення позик чи авансових платежів;
 - г) перелік, який показує вплив будь-яких змін частки власності материнського підприємства в дочірньому підприємстві, що не призводять до втрати контролю над власним капіталом, що належить власникам материнського підприємства;
 - д) якщо втрачається контроль над дочірнім підприємством, материнське підприємство розкриває інформацію про прибуток або збиток (якщо є), визнаний відповідно до параграфу 34, та:
 - 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; та
 - іі) статтю (статті) у звіті про сукупні доходи, в якій (яких) визнається прибуток або збиток (якщо він не розкривається окремо в звіті про сукупні доходи).

42. Якщо окрема фінансова звітність складається для материнського підприємства, яке, згідно з параграфом 10, вирішує не складати консолідованої фінансової звітності, то у цій окремій фінансовій звітності слід розкривати:
- а) той факт, що ця фінансова звітність є окремою фінансовою звітністю; факт використання звільнення від консолідації; назву та країну реєстрації або розташування суб'єкта господарювання, консолідована фінансова звітність якого була складена для оприлюднення відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності; адресу, за якою можна отримати цю консолідовану фінансову звітність;
 - б) перелік суттєвих інвестицій у дочірні, спільно контрольовані та асоційовані підприємства із зазначенням їх назви, країни реєстрації або розташування, частки власності та частки прав голосу, якщо вона відрізняється від частки власності; та
 - в) опис 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 окрему фінансову звітність, у ній слід розкривати:
- а) той факт, що ця фінансова звітність є окремою фінансовою звітністю, 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 прав голосу, якщо вона відрізняється від частки власності; та
 - в) опис методу, використаного для обліку інвестицій, зазначених у підпункті б),
- і має вказати фінансову звітність, яка була складена відповідно до параграфа 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 може застосовувати 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 урахуванням таких винятків:
- а) зміна до параграфу 28 щодо розподілення загального сукупного прибутку на частку, яка належить власникам материнського підприємства, та неконтрольовані частки, навіть якщо в результаті неконтрольовані частки будуть мати від'ємне сальдо. Отже, суб'єкт господарювання не здійснює перерахунку розподілення 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. Отже вимоги в параграфах 30 і 31 не застосовуються до змін, які відбулися до застосування суб'єктом господарювання змін до стандарту;
 - 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 були видані в травні 2008 р., призвели 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 були видані в травні 2008 р., призвели 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 обрати 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.
- 45Г [Вилучено]
- 45Г МСФЗ 9, виданий у жовтні 2010 р., змінив параграфи 35, 37, 38 та 40 і вилучив параграф 45Г. Суб'єкт господарювання має застосовувати ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 9, виданий у жовтні 2010 р.

Вилучення МСБО 27 (2003 р.)

46. Цей Стандарт заміняє МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» (переглянутий у 2003 р.).