

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ

27.06.2013

м. Київ

№ 628

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
19 липня 2013 р. за № 1223/23755

Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 "Консолідована фінансова звітність"

Відповідно до статті 6 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"

НАКАЗУЮ:

1. Затвердити Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Консолідована фінансова звітність", що додається.
2. Визнати таким, що втратив чинність, наказ Міністерства фінансів України від 30 липня 1999 року № 176 "Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку", зареєстрований у Міністерстві юстиції України 12 серпня 1999 року за № 553/3846 (із змінами).
3. Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку (Чмерук М. О.) в установленому порядку забезпечити:
подання цього наказу на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України;
оприлюднення цього наказу.
4. Цей наказ набирає чинності з дня його офіційного опублікування.
5. Контроль за виконанням цього наказу покласти на першого заступника Міністра Мярковського А. І.

В. о. Міністра

А. Мярковський

ПОГОДЖЕНО:

**Голова Державної служби України
з питань регуляторної політики
та розвитку підприємства**

М. Ю. Бродський

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
27.06.2013 N 628

Зареєстровано
в Міністерстві юстиції України
19 липня 2013 р. за N 1223/23755

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Консолідована фінансова звітність"

I. Загальні положення

1. Це Національне положення (стандарт) визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.

2. Норми цього Національного положення (стандарту) застосовуються групою юридичних осіб (далі - група підприємств), яка складається з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств (крім групи підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності, або групи підприємств, у якій материнське (холдингове) підприємство складає фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

3. Це Національне положення (стандарт) не поширюється на програми виплат після закінчення трудової діяльності або інші довгострокові програми виплат працівникам, які регулюються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28 жовтня 2003 року N 601, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 10 листопада 2003 року за N 1025/8346 (із змінами).

4. Терміни, що використовуються в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають такі значення:

владні повноваження - повноваження, обсяг яких надає можливість підприємству-інвестору, як правило, одноосібно управляти найбільш значущими видами діяльності, які суттєво впливають на формування фінансового результату підприємства, яке є об'єктом інвестицій, зокрема через формування уповноваженого органу управління, визначення фінансової, інвестиційної і комерційної політики, та контроль за їх реалізацією;

внутрішньогрупові операції - операції між материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами однієї групи;

внутрішньогрупове сальдо - сальдо дебіторської заборгованості та зобов'язань на дату балансу, яке утворилося внаслідок внутрішньогрупових операцій;

група - материнське (холдингове) підприємство та його дочірні підприємства;

неконтрольована частка - частина чистого прибутку (збитку), сукупного доходу та чистих активів дочірнього підприємства, яка не належить материнському підприємству (прямо або через інші дочірні підприємства);

нереалізовані прибутки та збитки від внутрішньогрупових операцій - прибутки та збитки, які виникають внаслідок внутрішньогрупових операцій (продажу товарів, продукції, виконання робіт, послуг тощо) і включаються до балансової вартості активів підприємства;

права захисту інтересів інвесторів - повноваження, обмежений обсяг яких дає підприємству-інвестору лише можливість захистити свої права та інтереси стосовно підприємства, яке є об'єктом інвестицій, без надання можливості управляти найбільш значущими видами діяльності.

5. Консолідовану фінансову звітність подає материнське підприємство.

6. Материнське підприємство не подає консолідовану фінансову звітність за наявності всіх таких умов:

- 1) якщо воно є дочірнім підприємством іншого підприємства (повністю або частково належить іншому підприємству);
- 2) власники неконтрольованої частки поінформовані про це і не заперечують;
- 3) якщо воно не є емітентом цінних паперів;
- 4) якщо його материнське підприємство складає консолідовану фінансову звітність, яка є загальнодоступною.

7. До консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності материнського підприємства та всіх дочірніх підприємств.

Дочірнє підприємство вважається контрольованим з боку материнського підприємства за наявності всіх таких умов:

- 1) материнське підприємство має владні повноваження щодо дочірнього підприємства;
- 2) результати діяльності дочірнього підприємства безпосередньо призводять до змін у складі і вартості активів, зобов'язань, власного капіталу материнського підприємства;
- 3) материнське підприємство має фактичну можливість для здійснення владних повноважень.

Наявність прав захисту інтересів інвестора не є ознакою контролю.

Приклади владних повноважень, ознак наявності владних повноважень у підприємства-інвестора, найбільш значущих видів діяльності, прав захисту інтересів інвесторів наведені в додатку до цього Національного положення (стандарту).

8. У разі якщо дочірнє підприємство перестає бути контрольованим, материнське підприємство:

- 1) не включає показників такого дочірнього підприємства до консолідованої фінансової звітності;
- 2) визнає фінансові інвестиції в дочірнє підприємство за справедливою вартістю та відображає їх, а також будь-яку дебіторську заборгованість та зобов'язання у розрахунках з дочірнім підприємством згідно з відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- 3) припиняє визнавати інший сукупний дохід, пов'язаний з таким дочірнім підприємством, у порядку, передбаченому відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку для вибуття активів та зобов'язань;
- 4) визнає доходи і витрати, пов'язані з втратою контролю.

II. Порядок складання консолідованої фінансової звітності

1. Фінансова звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств, що використовується при складанні консолідованої фінансової звітності, складається за той самий звітний період і на ту саму дату балансу.

2. Консолідовану фінансову звітність складають з фінансової звітності групи підприємств з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин. Якщо при складанні консолідованої фінансової звітності неможливо застосувати єдину облікову політику, то про це повідомляється у примітках до консолідованої фінансової звітності.

3. Консолідована фінансова звітність складається шляхом впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства.

4. При складанні консолідованої фінансової звітності підлягають виключенню:

1) балансова вартість фінансових інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство і частка материнського підприємства в капіталі кожного дочірнього підприємства;

2) сума внутрішньогрупових операцій та внутрішньогрупового сальдо;

3) сума нереалізованих прибутків та збитків від внутрішньогрупових операцій (крім збитків, які не можуть бути відшкодовані).

5. Материнське підприємство для складання консолідованої фінансової звітності визначає неконтрольовану частку у власному капіталі, чистому прибутку (збитку) та сукупному доході дочірніх підприємств. Неконтрольована частка визначається як добуток відсотка наявних голосів, які не належать материнському підприємству, відповідно до власного капіталу, чистого прибутку (збитку) та сукупного доходу дочірніх підприємств з урахуванням суми нереалізованого прибутку (збитку) від внутрішньогрупових операцій (крім випадків, пов'язаних з об'єднанням (придбанням) підприємств).

6. Якщо дочірнім підприємством випущені привілейовані акції, що класифікуються як інструменти власного капіталу, за якими накопичується сума дивідендів та які перебувають у володінні за межами групи, то материнське підприємство розраховує свою частку прибутку або збитку після коригування на суму дивідендів за привілейованими акціями дочірнього підприємства незалежно від оголошення дивідендів.

7. Вартість гудвілу, що виникає при консолідації фінансової звітності материнського підприємства і фінансової звітності дочірніх підприємств, та вартість неконтрольованої частки при об'єднанні (придбанні) підприємств визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07 липня 1999 року N 163, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 23 липня 1999 року за N 499/3792 (із змінами).

8. Курсові різниці, що виникають під час переобрахунку показників фінансової звітності дочірніх підприємств, які розташовані за межами України, у валюту України визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 10 серпня 2000 року N 193, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17 серпня 2000 року за N 515/4736 (із змінами).

III. Розкриття інформації у фінансовій звітності

1. У консолідованій фінансовій звітності неконтрольована частка у власному капіталі, чистому прибутку (збитку) та сукупному доході в консолідованій фінансовій звітності наводиться окремо.

2. У примітках до консолідованої фінансової звітності наводиться інформація про:

1) перелік дочірніх підприємств, які контролюються материнським підприємством, із зазначенням назви дочірніх підприємств, країни реєстрації та місцезнаходження, частки в капіталі, частки в розподілі голосів (у разі якщо вона не збігається з часткою в капіталі), іншої форми контролю;

2) причини, з яких показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включено до консолідованої фінансової звітності;

3) перелік дочірніх підприємств, над якими втрачено контроль протягом звітного періоду;

- 4) назви підприємств, у яких підприємству, яке звітує, прямо або опосередковано (через дочірні підприємства) належить більше половини голосів, але яке з причин відсутності контролю не є дочірнім підприємством;
- 5) вплив придбання або продажу дочірніх підприємств на фінансовий стан (на дату балансу), фінансові результати звітного періоду та такі самі показники попереднього періоду;
- 6) статті консолідованої фінансової звітності, до яких застосовувалася різна облікова політика.

**Директор Департаменту
податкової, митної політики та
методології бухгалтерського обліку**

М. О. Чмерук

Додаток
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 2 "Консолідована
фінансова звітність"
(пункт 7 розділу I)

1. Приклади владних повноважень:

- 1) право голосу (або потенційне право голосу) в дочірньому підприємстві;
- 2) право призначати, переводити на іншу посаду або звільняти провідний управлінський персонал дочірнього підприємства, який може керувати найбільш значущими видами діяльності;
- 3) право обирати або відсторонювати інше підприємство, що може керувати найбільш значущими видами діяльності;
- 4) право вимагати здійснення певних операцій або накладати вето на здійснення операцій на користь материнського підприємства;
- 5) інші права, які надають утримувачеві здатність керувати найбільш значущими видами діяльності.

2. Приклади ознак наявності владних повноважень у підприємства-інвестора:

- 1) підприємство-інвестор може призначати або затверджувати провідний управлінський персонал підприємства, яке є об'єктом інвестицій, який має можливість керувати найбільш значущими видами діяльності;
- 2) підприємство-інвестор може вимагати від підприємства, яке є об'єктом інвестицій, здійснення певних операцій або може накладати вето на здійснення таких операцій;
- 3) підприємство-інвестор може відігравати вирішальну роль у процесі висунення кандидатур виборних членів керівного органу підприємства, яке є об'єктом інвестицій, або в процесі отримання довіреності на голосування від інших утримувачів права голосу;
- 4) провідний управлінський персонал підприємства, яке є об'єктом інвестицій, є пов'язаною стороною підприємства-інвестора;

5) більшість членів керівного органу підприємства, яке є об'єктом інвестицій, є пов'язаними сторонами підприємства-інвестора;

6) провідний управлінський персонал підприємства, яке є об'єктом інвестицій, який має можливість керувати найбільш значущими видами діяльності, представлений теперішніми або колишніми працівниками підприємства-інвестора;

7) діяльність підприємства, яке є об'єктом інвестицій, залежить від підприємства-інвестора, наприклад, у питаннях:

фінансування значної частини діяльності;

гарантування значної частини зобов'язань;

надання важливих послуг, технологій, матеріалів чи сировини;

контролю над активами, такими як ліцензії або торгові марки, які є необхідними для провадження діяльності;

кадрового забезпечення персоналом, який володіє спеціалізованими знаннями, необхідними для провадження діяльності;

8) значна частина діяльності підприємства, яке є об'єктом інвестицій, провадиться або за участю підприємства-інвестора, або від його імені;

9) ризики або вигоди підприємства-інвестора щодо результатів діяльності об'єкта інвестування непропорційно більші, ніж його право голосу або інші подібні права.

3. Приклади найбільш значущих видів діяльності:

1) придбання та продаж товарів, надання послуг, виконання робіт;

2) управління фінансовими активами;

3) відбір постачальника активів та їх асортименту, придбання або продаж активів;

4) дослідження та розробка нових продуктів, матеріалів, приладів, продукції, процесів, систем або послуг;

5) визначення структури фінансування господарської діяльності або окремих проектів та/або залучення кредитів (позик), емісії інструментів власного капіталу, боргових цінних паперів.

4. Приклади прав захисту інтересів інвесторів:

1) право кредитора забороняти позичальникові провадити діяльність, яка може суттєво змінити кредитний ризик позичальника на шкоду кредитора;

2) право сторони, якій належить неконтрольована частка в підприємстві, яке є об'єктом інвестицій, узгоджувати рішення щодо інвестиційної діяльності у сумі більшій, ніж вимагається у нормальному процесі господарської діяльності, або ухвалювати рішення щодо емісії інструментів власного капіталу або боргових цінних паперів;

3) право кредитора вимагати обмеження права розпорядження активами позичальника, у разі якщо позичальник не виконує визначених умов погашення кредиту.