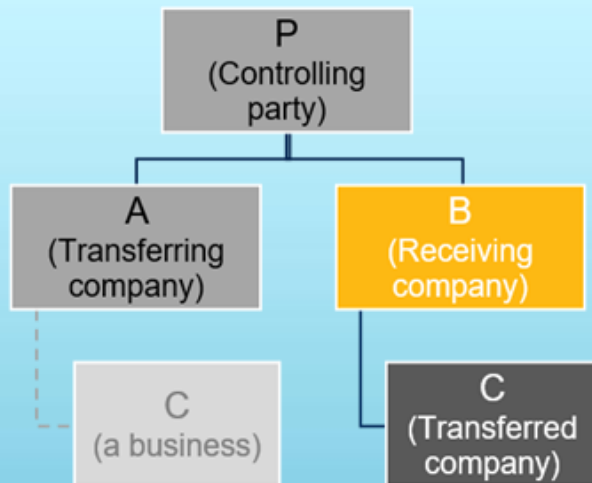


# Вебінар на тему: «Актуальні питання застосування МСФЗ платниками податків»

## Тема 3: «Консолідована фінансова звітність: алгоритм складання та форми подання»



**Сергій РОГОЗНИЙ**  
Консультант з МСФЗ,  
Директор ТОВ МІК «СТАРТ»  
Член Ради ФПБАУ

**31.01.2022**

**START!**

# ЗМІСТ



Підстави для складання консолідованої звітності

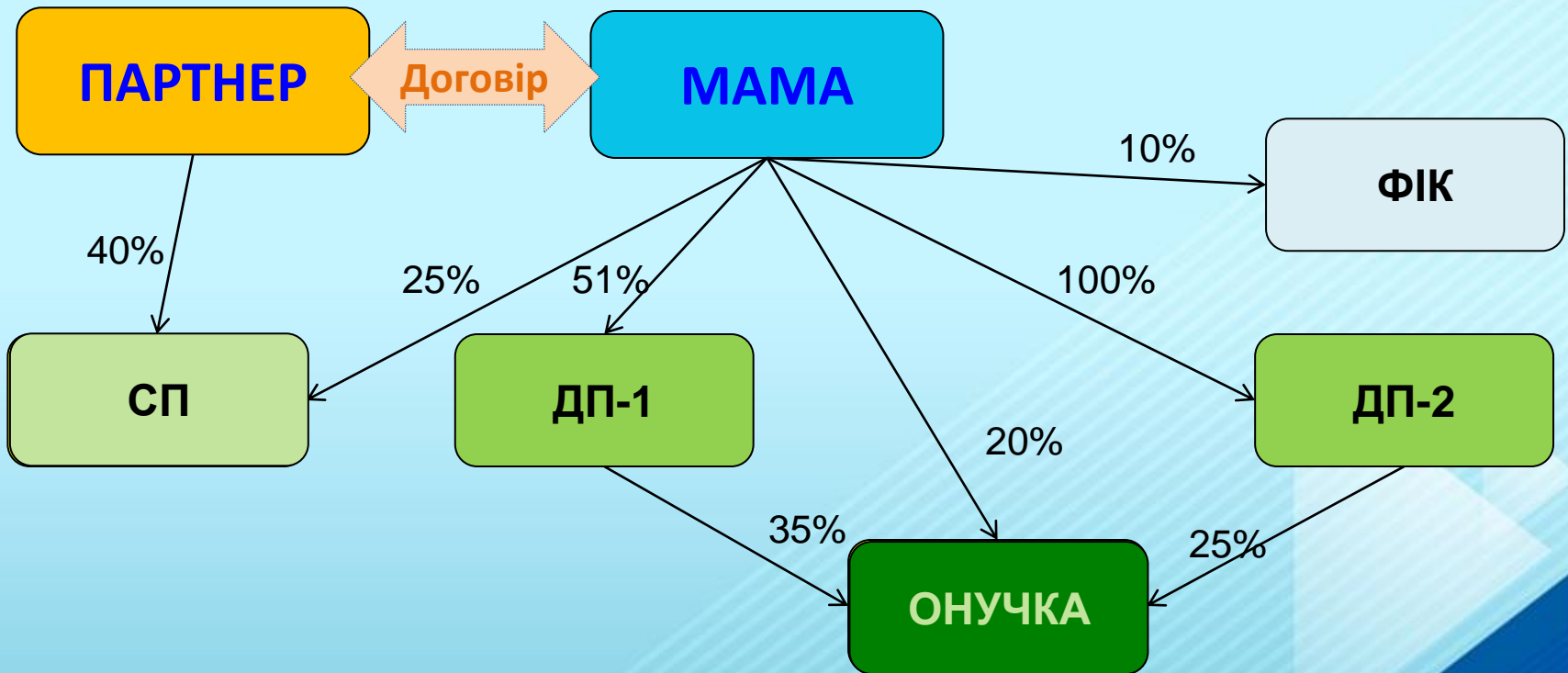
Ключові розрахунки при консолідації

Алгоритм підготовки консолідованого балансу

Особливості заповнення консолідованої звітності в форматі XBRL

# Структура Групи

**Компанія-інвестор** може володіти **інструментами власного капіталу** інших компаній, що дає їй певні **повноваження** щодо об'єктів інвестування



# Консолідована звітність

- **Консолідований фінансовий звіт** - це фінансовий звіт групи, представлений таким чином, як якщо б це був звіт однієї господарської одиниці;
- **Об'єднання господарських одиниць** є операцією, в якій приймаюча сторона **отримує контроль** над однією або кількома господарськими одиницями.

# Техніка консолідації (МСФЗ 10)

**Всі** активи і пасиви, доходи і витрати материнської і дочірньої компанії **об'єднуються**.

Балансова вартість **інвестиції** материнської компанії в дочірню **виключається**.

**Акціонерний капітал** дочірньої компанії і **нерозподілений прибуток** дочірньої компанії **на дату покупки** **виключаються**.

# Техніка консолідації

- Визначається **гудвіл** (ділова репутація).
- Визначається **нерозподілений прибуток** групи з урахуванням знецінення гудвілу.
- Внутрішньогрупові операції **виключаються**.
- Виділяється частка **неконтролюючих інвесторів**.

# Вимоги до звітностей консолідованих компаній

- Звітність компаній групи повинна складатися виходячи з єдиної облікової політики.
- Звітність компаній групи повинна складатися за однаковий період.
- Внутрішньогрупові операції і залишки за розрахунками підлягають виключенню в процесі складання консолідованої звітності:
  - взаємна дебіторська і кредиторська заборгованість;
  - займи видані / отримані всередині груп;
  - поставки ОС та інших необоротних активів та ін.

# Визнання доходів і витрат придбаної компанії:

- **Доходи і витрати придбаної компанії** включаються в консолідовану звітність, починаючи з дати покупки.
- Це правило стосується як доходів і видатків, що відображаються в звіті про прибутки і збитки, так і доходів і витрат, що враховуються в складі капіталу.





# Застосування критеріїв наявності контролю, ідентифікація материнського та дочірнього підприємства

## Контроль над об'єктом інвестиції

Інвестор контролює об'єкт інвестицій, якщо він схильний до ризиків або володіє правами щодо змінних економічних і фінансових результатів об'єкта інвестиції та може впливати на такі результати завдяки своїм повноваженням щодо об'єкта інвестиції.

Таким чином, для того щоб мати контроль, повинні бути в наявності всі нижченаведені чинники:

- ✓ Повноваження інвестора щодо об'єкта інвестицій;
- ✓ Ризики або права інвестора, пов'язані зі змінними результатами об'єкта інвестиції;
- ✓ Здатність інвестора використовувати свої повноваження для впливу на результати роботи об'єкта інвестиції.
- ✓ Економічні та фінансові результати повинні бути змінними, тобто змінюватися в залежності від діяльності об'єкта інвестиції. Вони можуть бути позитивними негативними або і тими, й іншими.

# Повноваження щодо об'єкта інвестиції

- Повноваження включають існуючі права, що дають можливість керувати значущою діяльністю (тобто діяльністю, що впливає на результати об'єкта інвестиції).
- Повноваження можуть виникати з прав голосу, що надаються пайовими інструментами, або в результаті більш складних комбінацій, в яких потрібно враховувати кілька факторів (наприклад, права, що походять з одного або декількох договорів).
- Коли є кілька інвесторів і кожен з них здатний управляти різними видами значимої діяльності, повноваження має інвестор, що володіє існуючої здатністю управляти діяльністю, яка найсильніше впливає на результати об'єкта інвестиції.

# Ступінь самостійності при прийнятті рішень (відносини агента і принципала)

- При визначенні того, чи існує контроль, потрібно оцінити ступінь і рівень самостійності осіб, хто приймає рішення.
- Якщо приймаючий рішення сам визначає і формулює свої права, це говорить про те, що він мав шанс і бажання отримати можливість керувати відповідною діяльністю.
- Якщо будь-яка зі сторін може змістити особу, що приймає рішення без пояснення причин, це саме по собі є показником того, що приймає рішення - агент.
- Інвестор, який повинен отримати від інших сторін схвалення своїх дій, як правило, агент.

# Ризики того, хто приймає рішення, пов'язані з мінливістю доходів

- Чим вищий ризик особи, що приймає рішення, пов'язаний з мінливістю результатів, з урахуванням всіх організаційних відносин, тим більшу вагу слід надати даному фактору і тим більше ймовірно, що приймає рішення - не агент.
- При оцінці повноважень потрібно враховувати тільки суттєві права і права, які не є протекціоністськими. При цьому слід брати до уваги такі фактори:
  - Чи отримає сторона, що володіє правами, вигоду від реалізації таких прав;
  - Чи є які-небудь перешкоди, що не дозволяють інвестору реалізувати свої права (такі як штрафи, обмеження, обґрунтовані механізми, передбачені чинним законодавством);
  - Чи потрібна згода кількох сторін для того, щоб права стали здійсненними або дійсними.
- Інвестор може контролювати об'єкт інвестицій, навіть якщо у інших сторін є протекціоністські права.
- Протекціоністські права стосуються фундаментальних змін в діяльності об'єкта інвестиції або використовуються тільки у виняткових обставинах (наприклад, право кредитора обмежити діяльність позичальника, яка може істотно змінити його кредитний ризик).
- Інвестор, у якого є тільки протекціоністські права, не може мати повноважень.

# Метод придбання включає:

- Визначення **покупця**;
- Визначення **ДАТИ** придбання;
- Розрахунок **ЦІНИ** покупки;
- Визнання та оцінку ідентифікованих **активів і прийнятих зобов'язань**;
- Визнання та оцінку частки **неконтролюючих інвесторів**;
- Визнання та оцінку **гудвілу** або **доходу** від вигідної угоди.



# Частка неконтролюючих акціонерів:

- Якщо інвестору належить менше 100% голосуючих акцій контрольованої компанії, в консолідованій звітності виділяється частка неконтролюючих акціонерів.
- Частка неконтролюючих акціонерів показує частку інших акціонерів у справедливій вартості ідентифікованих чистих активів придбаної компанії.
- Частку неконтролюючих акціонерів показують окремим рядком в консолідованому балансі у складі капіталу окремо від капіталу групи.
- Частку неконтролюючих акціонерів виділяють окремим рядком в консолідованому звіті про прибутки і збитки в прибутку після оподаткування.

# Частка неконтролюючих акціонерів:

Частка неконтролюючих акціонерів показується:

- А) За **справедливою** вартістю; або
  - Б) Як частка інших акціонерів у **справедливій** вартості ідентифікованих **чистих активів** придбаної компанії (*як раніше*).
- *Справедлива* вартість може бути визначена за ринковими цінами акцій придбаної компанії, а якщо ця ціна не є доступною - з використанням інших методик оцінки.

# Частка неконтролюючих акціонерів



**Справедлива  
вартість  
чистих  
активів**

**\***

**% Частки  
неконтро-  
люючих  
акціонерів**

**=**

**Частка неконтро-  
люючих акціонерів**



# Гудвіл

Якщо ЦІНА покупки перевищує частку інвестора в СПРАВЕДЛИВІЙ вартості ЧИСТИХ АКТИВІВ компанії, то в консолідованому балансі визнається **ГУДВІЛ**.

- **ГУДВІЛ** є платежем за майбутні економічні вигоди, які розраховує отримати інвестор і які не можуть бути пов'язані з жодним конкретним активом.
- **ГУДВІЛ** не підлягає амортизації.
- **ГУДВІЛ** підлягає щорічній перевірці на предмет знецінення.

# Гудвіл

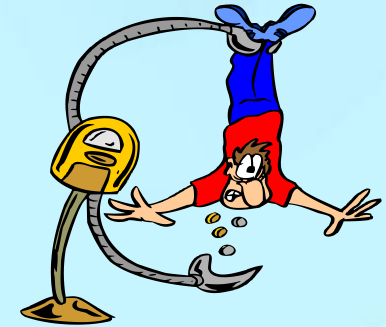
**ГУДВІЛ** може представлятися 100% в балансі (тобто з урахуванням неконтролюючих часток):

**ГУДВІЛ**, який визнається в консолідованому балансі =  
ЦІНА покупки контролюючого інвестора +  
Вартість НКЧ – Справедлива вартість **ЧИСТИХ**  
**АКТИВІВ** компанії в день придбання (100%)

## Дохід від вигідної угоди:

- Якщо **ЦІНА** покупки нижча частки інвестора в **СПРАВЕДЛИВІЙ** вартості чистих активів придбаної компанії, то інвестор зобов'язаний переглянути (перевірити) визнання і оцінку ідентифікованих чистих активів придбаної компанії, а також розрахунок ЦНІ покупки.
- Якщо з урахуванням даної перевірки зазначена різниця зберігається, вона підлягає терміновому **визнанню як прибуток** в консолідованій звітності.

# Гудвіл



**Гудвіл (або  
дохід від  
вигідної  
угоди)**

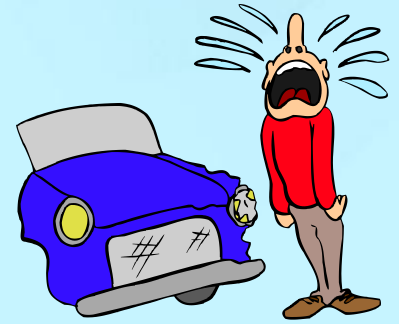
**=**

**Ціна покупки**

**-**

**Справедлива  
вартість  
чистих  
активів**

# Вартісна різниця (дооцінка, уцінка)



**Вартісна  
різниця  
(дооцінка,  
уцінка)**

**=**

**Справедлива  
вартість  
чистих  
активів**

**-**

**Балансова  
вартість  
чистих  
активів**

# Знецінення гудвілу:

Тестування проводиться щороку, а також в тих випадках, коли в наявності ознаки можливого знецінення гудвілу

- **Тест** на знецінення потрібен в рік придбання
- **Тест** на знецінення може проводитися в будь-який час протягом року, проте, в один і той же час

**ГУДВІЛ** не може тестуватися окремо.

Тест проводиться на рівні одиниць, що генерують грошові кошти (генеруючих одиниць - **ОГГК**).

# Тести

## Питання 1

**Неконтрольована частка в компанії, акції якої купуються, у окремій фінансовій звітності компанії-інвестора відображається як:**

А	Неконтрольована частка в чистих активах дочірньої компанії
Б	Неконтрольована частка в активах дочірньої компанії
В	Неконтрольована частка в зобов'язаннях дочірньої компанії
<input checked="" type="radio"/> Г	Не відображається

## Питання 2

**Неконтрольована частка має бути презентована у консолідованому звіті про фінансовий стан у складі:**

А	капіталу (разом з капіталом материнської компанії)
<input checked="" type="radio"/> Б	капіталу (окремо від капіталу материнської компанії)
В	довгострокових зобов'язань материнської компанії
Г	короткострокових зобов'язань материнської компанії

# Тести

## Питання 3

При ідентифікації знецінення інвестицій в дочірнє підприємство, яку статтю слід списати першою?

- |                                    |                                                |
|------------------------------------|------------------------------------------------|
| <input checked="" type="radio"/> А | гудвіл                                         |
| <input type="radio"/> Б            | інвестиція в дочірнє підприємство              |
| <input type="radio"/> В            | додатково оплачений капітал                    |
| <input type="radio"/> Г            | уцінка зобов'язань до їх справедливої вартості |

## Питання 4

В якій частині консолідованого звіту про рух грошових коштів будуть відображені дивіденди, виплачені дочірньою компанією материнській?

- |                                    |                                         |
|------------------------------------|-----------------------------------------|
| <input type="radio"/> А            | рух коштів від операційної діяльності   |
| <input type="radio"/> Б            | рух коштів від інвестиційної діяльності |
| <input type="radio"/> В            | рух коштів від фінансової діяльності    |
| <input checked="" type="radio"/> Г | не потребують відображення у звіті      |



## Пояснення та відображення вибуття інвестицій материнської компанії у дочірню компанію в окремій фінансовій звітності материнської компанії та / або у консолідованій фінансовій звітності

При підготовці *окремих фінансових звітів* суб'єкт господарювання розглядає інвестиції в дочірні, спільні та асоційовані підприємства або:

(А) за фактичною вартістю;

(В) відповідно до МСФЗ (IFRS) 9 (за справедливою вартістю);  
або

(С) з використанням методу участі в капіталі.

# Оцінка фінансових інвестицій

**Собівартість інвестицій** включає ринкову вартість на день придбання і витрати, пов'язані з придбанням (брокерські послуги, банківські комісійні збори, мита і т.д.).

При цьому також необхідно мати на увазі наступне:

- ✓ якщо придбані інвестиції обмінюються на емітовані компанією акції або інші цінні папери, то вартість інвестицій визначається поточною ринковою вартістю емітованих цінних паперів;
- ✓ якщо придбані інвестиції обмінюються на інші активи (крім грошей), то вартість придбання визначається за справедливою вартістю переданого майна.

# Завдання: Консолідація (1)

Компанія «Всесвіт» має фінансову інвестицію в компанії - «Дрім» та «Тім». Попередні звіти про фінансовий стан двох компаній станом на 31 грудня 2021 року наведено нижче:

## **Необхідно:**

*Підготувати консолідований звіт про фінансовий стан компанії «Всесвіт» станом на 31 грудня 2021 року. Вплив відстроченого оподаткування по будь-яким зробленим Вами коригуванням слід відображати тільки в тих випадках, коли в питанні міститься конкретне посилання на відстрочений податок.*

	Всесвіт	Дрім	Тім
	тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.
<b>Активи</b>			
<b>Непоточні активи:</b>			
Основні засоби (Прим. 1 и 3)	262 000	185 000	81 000
Інвестиції (Прим. 1 и 3)	216 500	-	-
<b>Поточні активи:</b>			
Запаси	60 000	37 500	30 000
Дебіторська заборгованість з основної діяльності	40 000	33 000	27 500
Грошові кошти та їх еквіваленти	7 500	6 000	5 000
<b>Разом активи</b>	<b>586 000</b>	<b>261 500</b>	<b>143 500</b>

# Завдання: Консолідація (2)

	Всесвіт	Дрім	Тім
	тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.
<b>Власний капітал і зобов'язання</b>			
Акціонерний капітал (номінал акції 1 грн.)	70 000	50 000	40 000
Нерозподілений прибуток (Прим. 1 и 3)	286 500	105 000	45 000
Інші компоненти власного капіталу (Прим. 1 и 3)	125 000	5 000	-
<b>Разом власний капітал</b>	<b>481 500</b>	<b>160 000</b>	<b>85 000</b>
<b>Непоточні зобов'язання:</b>			
Забезпечення	625	-	-
Непоточні запозичення	41 375	45 000	24 000
Відстрочений податок	22 500	14 000	15 000
<b>Разом непоточні зобов'язання</b>	<b>64 500</b>	<b>59 000</b>	<b>39 000</b>
<b>Поточні зобов'язання:</b>			
Кредиторська заборгованість по основній діяльності та інша кредиторська заборгованість	30 000	25 000	15 000
Поточні запозичення	10 000	17 500	4 500
<b>Разом поточні зобов'язання</b>	<b>40 000</b>	<b>42 500</b>	<b>19 500</b>
<b>Разом власний капітал і зобов'язання</b>	<b>586 000</b>	<b>261 500</b>	<b>143 500</b>

# Завдання: Консолідація (3)

**Примітка 1.1.** 1 січня 2019 року «Всесвіт» придбав **40 млн. акцій** компанії «Дрім» шляхом обміну однієї акції «Всесвіту» на кожні дві придбані акції компанії «Дрім». Станом на 1 січня 2019 року ринкова вартість акції «Всесвіт» становила **7 грн.**

Компанія «Всесвіт» понесла витрати в сумі 1,5 млн. грн., які безпосередньо стосуються угоди з придбання компанії «Дрім». Керівництво компанії «Всесвіт» включило ці витрати на покупку до балансової вартості інвестицій в компанію «Дрім» в попередньому звіті про фінансовий стан компанії «Всесвіт». З 1 січня 2019 року облікова вартість зазначеної інвестиції, відображена в окремому звіті про фінансовий стан компанії «Всесвіт», не змінювалася.

Станом на 1 січня 2019 року в індивідуальній фінансовій звітності компанії «В» були відображені такі залишки по рахунках:

- Нерозподілений прибуток 75 млн. грн.
- Інші компоненти власного капіталу 2,5 млн. грн.

# Завдання: Консолідація (4)

## Аналіз Примітки 1.1.

Для підготовки консолідованого звіту компанії «Всесвіт» на 31.12.2021, потрібно визначити метод участі компанії у компанію «Дрім».

### Визначення частки участі

Компенсація передана, оскільки придбання 40 млн. акцій шляхом обміну однієї акції «Всесвіту» на дві акції «Дрім» справедлива вартість акцій «Всесвіту» становила 7 грн. на 01.11.2019 р.:

$$40 \text{ млн.} / 2 = 20 \text{ млн. акцій компанії Всесвіт}$$

Собівартість інвестиції «Всесвіту» у «Дрім» становила:

$$7 * 20 \text{ млн.} = 140 \text{ млн. грн.}$$

Визначаємо частку участі, для цього використовуємо номінальну вартість акцій в 1 грн.: Акціонерний капітал «Дрім»  $50\,000 \text{ тис. грн.} / 1 \text{ грн.} = 50\,000 \text{ тис. акцій «Дрім»}$ .

$$\text{Частка участі} \quad 40 \text{ млн.} / 50 \text{ млн.} * 100\% = 80\%$$

Отже, компанія «Всесвіт» має контроль над компанією «Дрім», тобто компанія «Дрім» стала дочірньою компанією для «Всесвіт». З моменту придбання минуло 3 роки.

# Завдання: Консолідація (5)

**Примітка 1.2.** Керівництво компанії «Всесвіт» провело оцінку справедливої вартості ідентифікованих активів і зобов'язань «Дрім» на 1 січня 2019 року. При цьому було виявлено наступне:

1) Нерухомість балансовою вартістю 80 млн. грн. (35 млн. грн. відноситься до земельної ділянки, а 45 млн. грн. - до будівель) мала очікувану справедливу вартість 100 млн. грн. (45 млн. грн. - для земельної ділянки, 55 млн. грн. - для будівель). Очікуваний термін корисної служби компонента будівель в складі нерухомості на 1 січня 2019 року складав 30 років.

2) Балансова вартість машин і устаткування становила 60 млн. грн., а їх справедлива вартість оцінювалася в 80 млн. грн. Очікуваний залишковий термін корисної служби цього обладнання на 1 січня 2019 р. складав 5 років. Жодної одиниці машин і устаткування не було продано в період з 1 січня 2019 року по 31 грудня 2021 року.

3) На 1 січня 2019 року компанія «Дрім» володіла самостійно створеним товарним знаком, який не був відображений в її окремих фінансових звітах. Справедлива вартість цього активу на 1 січня 2019 року надійно оцінювалася в 2 млн. грн., а термін його корисного використання - в 10 років.

Зазначені коригування до справедливої вартості не були відображені в окремих фінансових звітах компанії «В». В консолідованій фінансовій звітності коригування до справедливої вартості будуть розглядатися як тимчасові різниці для цілей розрахунку відстроченого податку. Ставка податку, що застосовується до тимчасових різниць, дорівнює 20%.

Керівництво компанії «А» застосовувало пропорційний метод з метою оцінки не контрольованої частки участі в компанії «Дрім» в консолідованому звіті про фінансовий стан.

# Завдання: Консолідація (6)

Статті ЧА	Звітна дата 31.12.2021	Дата придбання 01.01.2019	Різниця
Акціонерний капітал	50 000	50 000	0
Резерви (інші компоненти СК)	5 000	2 500	2 500
Нерозподілений прибуток	105 000	75 000	30 000
Коригування			
- земля (не амортизується)	<u>10 000</u> (45 000 – 35 000)	<u>10 000</u> (45 000 – 35 000)	0
- будівлі (термін корисної експлуатації 30 років на дату придбання)	<u>9 000</u> ((55 000-45 000) -(55 000-45 000) *3 роки / 30 років)	<u>10 000</u> (55 000-45 000)	(1 000)
- машини і обладнання (залишковий термін корисної експлуатації 5 років з дати придбання)	<u>8 000</u> ((80 000-60 000) -(80 000-60 000) *3 роки / 5 років)	<u>20 000</u> (80 000-60 000)	(12 000)
- нематеріальні активи (термін корисної експлуатації 10 років)	<u>1 400</u> (2 000 - (2 000*3 роки/ 10 років))	<u>2 000</u>	(600)
Відстрочені податки (ставка податку 20%)	<u>(5 680) ВПЗ</u> (10 000 +9 000 + 8 000+1 400)*20%	<u>(8 400) ВПЗ</u> (10 000 + 10 000 + 20 000+2 000)*20%	2 720
<b>Сума</b>	<b>182 720</b>	<b>161 100</b>	<b>21 620</b>



# Завдання: Консолідація (7)

**Примітка 2.** Жодного знецінення гудвілу, який виник при придбанні компанії «Дрім», не було виявлено при проведенні перевірок на знецінення 31 грудня 2019 і 2020 року. Надалі, в ході проведення перевірки 31 грудня 2021 року, керівництво «Всесвіту» дійшло висновку, що сума очікуваного відшкодування чистих активів компанії «Дрім» на цю дату становить 190 млн. доларів. Для цілей оцінки на предмет знецінення гудвілу компанії «Дрім» розглядається як окремо взята одиниця, яка генерує грошові кошти.

Для розрахунку гудвілу (пропорційний метод) використовуємо суму чистих активів компанії «Дрім» на дату її придбання:

$$140\ 000 - 161\ 100 * 80\% = 11\ 120 \text{ тис. грн.}$$

Вартість всього гудвілу:  $11\ 120 / 80\% / 100\% = 13\ 900 \text{ тис. грн.}$

Тестування всього гудвілу на знецінення на дату балансу:

$$182\ 720 + 13\ 900 = 196\ 620 \text{ тис. грн.},$$
 а сума очікуваного відшкодування

$190 \text{ тис. грн.}$ , тому (€ /   збиток від зменшення корисності

$$6\ 620 \text{ тис. грн.}$$

# Завдання: Консолідація (8)

До нерозподіленого прибутку групи потрапляє лише збиток від знецінення гудвілу у відсотку участі компанії «Всесвіт», а саме:  $6\ 620 * 80\% = 5\ 296$  тис. грн.

Отже, не знецінений гудвіл на дату балансу в консолідованій звітності:

$$11\ 120 - 5\ 296 = 5\ 824 \text{ тис. грн.}$$

## Частка неконтролюючих акціонерів (ЧНА) (пропорційний метод)

Для розрахунку ДНА використовуємо розрахунок чистих активів компанії «Дрім» на дату балансу:

$$182\ 720 (100\% - 80\%) = 36\ 544 \text{ тис. грн.}$$

# Завдання: Консолідація (9)

**Примітка 3.** 1 січня 2020 року компанія «Всесвіт» придбала 30 млн. акцій компанії «Тім», сплативши грошовими коштами 75 млн. грн. Договір купівлі-продажу передбачав додатковий платіж 31 січня 2022 року на користь колишніх власників цих акцій. Сума зазначеного додаткового платежу залежить від фінансових результатів діяльності «Тім» за період з 1 січня 2020 року по 31 грудня 2021 року. На 1 січня 2020 року справедлива вартість цієї додаткової виплати оцінювалася в 10 млн. грн. 31 грудня 2021 року оцінка була переглянута до 12,5 млн. грн. Компанія «Всесвіт» не зробила жодних записів у своєї попередньої фінансової звітності для відображення даного можливого додаткового платежу.

На 1 січня 2020 року в окремій фінансовій звітності компанії «Тім» був відображений залишок нерозподіленого прибутку в розмірі 37,5 млн. грн.

На 1 січня 2020 року справедлива вартість чистих активів компанії «Тім» була рівною їх балансовій вартості, за винятком ділянки землі балансовою вартістю 20 млн. грн, справедлива вартість якого дорівнювала 30 млн. грн. Дана ділянка землі продовжувала обліковуватися активом компанії «Тім» на 31 грудня 2021 року. Коригування до справедливої вартості не відображене в окремій фінансовій звітності компанії «Тім». У консолідованій фінансовій звітності коригування до справедливої вартості буде розглядатися як тимчасова різниця для цілей розрахунку відстроченого податку. Ставка відстроченого податку, що застосовується до тимчасових різниць, дорівнює 20%.

# Завдання: Консолідація (10)

**Продовження Примітки 3.** Жодних питань щодо знецінення гудвілу не виникало при оцінці компанії «Тім» до консолідованої фінансової звітності компанії «Всесвіт» на 31 грудня 2021 року.

Керівництво компанії «А» застосовує метод повного гудвілу з метою оцінки неконтрольованої частки участі в компанії «Тім» в консолідованому звіті про фінансовий стан. На 1 січня 2019 року справедлива вартість 1 акції компанії «Тім» становила 2 грн. 30 коп.

**Аналіз Примітки 3.** Компенсація передана, оскільки придбання 30 млн. акцій шляхом оплати у вигляді 75 000 тис. грн, і відкладена компенсація, оскільки договором передбачається додатковий платіж 31.01.2022 у вигляді 10 000 тис. грн. (за справедливою вартістю). Потрібно буде у КОФП створити довгострокове забезпечення на цю суму. Собівартість інвестиції «Всесвіту» в «Тім» склали:

$$75\ 000 + 10\ 000 = 85\ 000 \text{ тис. грн.}$$

Визначаємо частку участі, для цього використовуємо номінальну вартість акцій в 1 грн: Акціонерний капітал «Тім»  $40\ 000 / 1 \text{ грн.} = 40\ 000 \text{ тис. акцій}$

$$30\ 000 / 40\ 000 = 75\%$$

. Таким чином «Всесвіт» має контроль над «Тім», тобто «Тім» стала дочірньою компанією «Всесвіту». З моменту придбання минув 1 рік.

# Завдання: Консолідація (11)

Чисті активи компанії «Тім»

Статті ЧА	Звітна дата 31.12.2021	Дата придбання 01.01.2020	Різниця
Акціонерний капітал	40 000	40 000	0
Резерви (інші компоненти СК)	-	-	0
Нерозподілений прибуток	45 000	37 500	7 500
Коригування			
- земля (не амортизується)	<u>10 000</u> (30 000 – 20 000)	<u>10 000</u> (30 000 – 20 000)	0
Відстрочені податки (ставка податку 20%)	<u>(2000) ВПЗ</u> (10 000 * 20%)	<u>(2000) ВПЗ</u> (10 000 * 20%)	0
Сума чистих активів	<b>93 000</b>	<b>85 500</b>	<b>7 500</b>

# Завдання: Консолідація (12)

**Гудвіл** (100%, з ЧНА, відповідно до облікової політики, компанія «А» застосовує справедливу вартість з метою оцінки ЧНА для компанії «Тім»)

Справедлива вартість акцій «Тім» на дату придбання складала 2,30 грн., тому ЧНА на дату придбання буде:  $40\ 000 * 2,3 * (100\% - 75\%) = 23\ 000$  тис. грн.

Для розрахунку гудвілу використовуємо розрахунок чистих активів компанії «Тім» на дату її придбання:  $(85\ 000 + 23\ 000) - 85\ 500 = 22\ 500$  тис. грн.

Знецінення гудвілу (не) виникло на звітну дату в оцінці компанії «Тім».

## Частка неконтролюючих акціонерів (ЧНА) (за справедливою вартістю)

Для розрахунку ЧНА використовуємо збільшення чистих активів з дати придбання компанії «Тім» (нерозподілений прибуток зріс з 37,5 до 45 млн. грн.):

$$(23\ 000 + 7\ 500 * 25\%) = 24\ 875$$
 тис. грн.

# Завдання: Консолідація (13)

**Примітка 4.** Протягом року, що закінчився 31 грудня 2021 року, компанія «Всесвіт» реалізувала товари компанії «Тім» на суму 2,5 млн. грн. Як правило, для формування ціни встановлюється 20% націнка до собівартості. 1/3 зазначених товарів на кінець звітного періоду не була реалізована компанією «Тім» третім особам і залишилася на її складі.

Для розрахунку НП необхідно відкоригувати дані, виявлені під час консолідації, а саме:

**1) Внутрішня націнка при реалізації товарів від «Всесвіту» для «Тім» - 20% до собівартості.** Сума реалізації 2 500 тис. грн., але на складі «Тім» залишилися нереалізовані запаси обсягом 1/3 від суми реалізації. Розрахунки за товар проведено у повному обсязі.

$2\,500 / 3 = 833,5 \text{ тис. грн.}$  - залишок запасів у компанії «Тім», який містить нереалізований прибуток (внутрішню націнку).

$833,5 / 120 * 20\% = 139 \text{ тис. грн.}$  - внутрішня націнка

# Завдання: Консолідація (14)

Компанія «Всесвіт» помилково включила витрати на купівлю інвестицій у компанію «Дрім» у їх балансову вартість та відобразила це у звіті про фінансовий стан. Відповідно до МСФЗ 3, витрати пов'язані з придбанням інвестицій не капіталізуються, а відображаються у звіті про прибутки та збитки того періоду, в якому вони виникли. Сума помилки - 1 500 тис. грн..

При придбанні «Тім» з'явилося відстрочене зобов'язання у сумі 10 000 тис. грн., що ми включили у собівартість цієї інвестиції.

Але на 31.12.2021 р. оцінку зобов'язання було збільшено до 12 500 тис. грн. Різниця в оцінці 12 500 – 10 000 = 2 500 тис. грн. згідно МСФЗ 3, повинна бути відображена у фінансових витратах «Всесвіт», що не було зроблено. Тому цю помилку виключаємо з НП компанії «Всесвіт».

Для розрахунку НП групи використовуємо збільшення чистих активів компаній «Дрім» і «Тім» у відсотку участі до кожної компанії за мінусом резервів у капіталі, оскільки вони беруть участь у КОФП у відсотку приросту до власного капіталу.



# Завдання: Консолідація (15)

**Для складання Консолідованого звіту про фінансовий стан:**

- 1) акціонерний капітал групи – це акціонерний капітал компанії «Всесвіт»;
- 2) відобразити збільшення вартості основних засобів на суму коригувань - виключаємо вартість інвестицій у компанії «Дрім» та «Тім», які відображені у Звіті про фінансовий стан компанії «Всесвіт», оскільки ця вартість замінюється незнеціненим гудвілом та постатейним підсумовуванням усіх статей активу та пасиву придбаних компаній з материнською компанією;
- 3) відкоригувати забезпечення на ліквідацію активу компанії «Всесвіт»;
- 4) нарахувати резерв на зобов'язання з інвестицій у компанію «Тім»;
- 5) донарахувати відстрочений податок, що виник при коригуваннях у чистих активах компаній «Дрім» та «Тім».

# Завдання: Консолідація (16)

	МК «Всесвіт»	ДК «Дрім»	ДК «Тім»	Коригування	КЗФС
<b>АКТИВИ</b>					
<b>Непоточні активи:</b>					
Основні засоби	262 000	185 000	81 000	28 400+10 000	566 400
Інвестиції	216 500	-	-	-140 000 - 1500 - 75 000	-
Гудвіл				5 824 + 22 500	28 324
<b>Разом непоточні активи</b>	<b>478 500</b>	<b>185 000</b>	<b>81 000</b>	<b>-149 776</b>	<b>594 724</b>
<b>Поточні активи:</b>					
Запаси	60 000	37 500	30 000	-139	127 361
Дебіторська заборгованість	40 000	33 000	27 500		100 500
Грошові кошти	7 500	6 000	5 000		18 500
<b>Разом поточні активи</b>	<b>107 500</b>	<b>76 500</b>	<b>62 500</b>	<b>-139</b>	<b>246 361</b>
<b>Всього активи</b>	<b>586 000</b>	<b>261 500</b>	<b>143 500</b>	<b>-149 915</b>	<b>841 085</b>

# Завдання: Консолідація (17)

	Всесвіт	Дрім	Тім	Коригування	КЗФС
	тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.		
<b>Власний капітал і зобов'язання</b>					
Акціонерний капітал (номінал акції 1 грн.)	70 000	50 000	40 000	-50 000 - 40 000	70 000
Нерозподілений прибуток (Прим. 1 и 3)	286 500	105 000	45 000	-141 514	294 986
Інші компоненти власного капіталу (Прим. 1 и 3)	125 000	5 000	-	0	130 000
<b>Власний капітал Групи</b>	<b>481 500</b>	<b>160 000</b>	<b>85 000</b>	<b>231 514</b>	<b>494 986</b>
<b>ЧНА</b>				36 544 + 24 875	61 419
<b>Разом власний капітал</b>	<b>481 500</b>	<b>160 000</b>	<b>85 000</b>	<b>-170 095</b>	<b>556 405</b>
<b>Непоточні зобов'язання:</b>					
Забезпечення	625	-	-		625
Забезпечення під зобов'язання перед колишніми акціонерами				12 500	12 500
Непоточні запозичення	41 375	45 000	24 000		110 375
Відстрочений податок	22 500	14 000	15 000	5680 + 2000	59 180
<b>Разом непоточні зобов'язання</b>	<b>64 500</b>	<b>59 000</b>	<b>39 000</b>	<b>20 180</b>	<b>182 680</b>
<b>Поточні зобов'язання:</b>					
Кредиторська заборгованість по основній діяльності та інша КЗ	30 000	25 000	15 000		70 000
Поточні запозичення	10 000	17 500	4 500		32 000
<b>Разом поточні зобов'язання</b>	<b>40 000</b>	<b>42 500</b>	<b>19 500</b>		<b>102 000</b>
<b>Разом власний капітал і зобов'язання</b>	<b>586 000</b>	<b>261 500</b>	<b>143 500</b>	<b>-149 915</b>	<b>841 085</b>

# Таксономія: Основні вимоги до КФЗ

Вимоги щодо представлення інформації по консолідованій звітності закладені у IFRS 10, але основні вимоги щодо розкриттів за таксономією будуть проходити у наступних формах:

	Номер примітки	Назва примітки
IFRS 10 IFRS 12	825700	Частки участі в інших суб'єктах господарювання
	800500	Перелік приміток
IFRS 3	817000	Об'єднання бізнесу
	800500	Перелік приміток

# Особлива ознака Примітка 110000 – Загальна інформація про фінансову звітність

## [110000] Загальна інформація про фінансову звітність

### Розкриття загальної інформації про фінансову звітність

Консолідована фінансова звітність Групи АТ "Укрзалізниця" підготовлена у відповідності з Міжнародними стандартами фінансової звітності (далі - «МСФЗ») в редакції, затвердженій Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі - «Рада з МСБО»).

Консолідована фінансова звітність складена на основі принципу первісної собівартості, за винятком основних засобів, які відображаються за переоціненою вартістю, пенсійних зобов'язань, які оцінюються у відповідності до МСБО (IAS) 19 «Виплати працівникам», деяких фінансових інструментів, які оцінюються відповідно до положень МСФЗ (IFRS) 9 «Фінансові інструменти».

Повний комплект фінансової звітності Групи включає:

- Консолідований звіт про фінансовий стан на кінець року;
- Консолідований звіт про сукупні доходи за період;
- Консолідований звіт про зміни у власному капіталі за період;
- Консолідований звіт про рух грошових коштів за період;
- Консолідовані примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення.

Назва суб'єкта господарювання, що звітує, або інші засоби ідентифікації

АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "УКРАЇНЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ"

Ідентифікаційний код юридичної особи

40075815

Сайт компанії

[www.uz.gov.ua](http://www.uz.gov.ua)

Опис характеру фінансової звітності

Ця консолідована фінансова звітність включає фінансову звітність АТ "Укрзалізниця" та його дочірніх підприємств.

Фінансова звітність підприємств Групи складена на ту ж звітну дату, з використанням єдиної облікової політики. Коригування здійснювалися для приведення у відповідність будь-яких можливих відхилень в обліковій політиці. Усі внутрішньогрупові сальдо та операції, а також нереалізований прибуток, що виникає у результаті внутрішньогрупових операцій, були повністю виключені при складанні консолідованої фінансової звітності.

Дата кінця звітного періоду

2020-12-31

Період, який охоплюється фінансовою звітністю

Рік, що закінчується 31 грудня 2020 року

Опис валюти подання

Валюта подання звітності відповідає функціональній валюті, якою є національна валюта України - гривня.

Рівень округлення, використаний у фінансовій звітності

Звітність складено у тисячах гривень, округлених до цілих

# Особлива ознака Примітка 101000 – Звіт про управління (звіт керівництва)

[101000] Звіт про управління (звіт керівництва)

Акціонерне товариство "Аграрний фонд"

за 2020 рік

Дата звіту про управління

2020-12-31

Цей Звіт про управління складено відповідно до вимог ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV.

## 1. Інформація про діяльність та організаційну структуру

### Інформація про основну діяльність

Акціонерне товариство "Аграрний фонд" утворене відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 22.04.2013 № 364 як публічне акціонерне товариство. Наказом Мінекономіки від 03.06.2020 року №1042 "Деякі питання акціонерного товариства "Аграрний фонд" змінено тип товариства з публічного на приватне, та перейменовано на акціонерне товариство "Аграрний фонд". Товариство провадить свою фінансово-господарську діяльність згідно з Статутом, затвердженим наказом Мінекономіки від 03.06.2020 № 1042, та отримує прибутки від своєї діяльності. Статутний капітал Товариства становить 5 000 000 тис. грн.

Впродовж 2020 року сума активів АТ "Аграрний фонд" знизилась з 3 098 659 тис. грн до 1 663 304 тис. грн. Чистий збиток Товариства за 2020 рік склав 275 547 тис. грн.

В 2021 році Товариство планує отримати чистий прибуток на рівні 15 722 тис. грн.

У зв'язку зі збитком у 2019 році Товариство у 2020 році не здійснювало нарахування та сплату частини чистого прибутку на виплату дивідендів на державну частку, що спрямовується до Державного бюджету України.

Загалом Товариство планує вести свою діяльність згідно обраної стратегії розвитку щодо виходу зі збиткового стану, поступово нарощуючи фінансові результати своєї діяльності насамперед за рахунок операційної діяльності з торгівлі зерном, продуктами переробки зерна та іншими товарно-матеріальними цінностями.

### Мета, цілі та стратегії досягнення цих цілей

АТ "Аграрний фонд" планує продовжити здійснювати свою фінансово-господарську діяльність спрямовану на:

- підтримку вітчизняних сільськогосподарських виробників шляхом збільшення обсягів закупівлі зерна, надання фінансової підтримки та здійснення розробки нових бізнес-продуктів;
- збільшення асортименту власної продукції та зростання частки Товариства в загальному обсязі споживання борошномельно-круп'яної продукції на внутрішньому ринку;
- здійснення популяризації Товариства для підвищення рівня впізнаваності власної продукції з метою подальшого збільшення обсягів продажу як на вітчизняному ринку, так і за межами країни;
- залучення до роботи нових бізнес-партнерів з високим рівнем ділової репутації, насамперед нарощуючи кількість бізнес-партнерів на рівні середнього та малого бізнесу;
- підвищення конкурентоспроможності Товариства на аграрному ринку.

### Інформація про дочірні компанії

#### 1) Найменування

Дочірнє підприємство "Агрофонд-зерно"

#### 2) Організаційно-правова форма

Дочірнє підприємство

#### 3) Ідентифікаційний код юридичної особи

39079722

#### 4) Місцезнаходження

03151, м.Київ, вул. Очаківська/ пров. Очаківський, будинок 5/6, кабінет 111

#### 5) Опис

АТ "Аграрний фонд" є засновником ДП "Агрофонд-зерно". Станом на 31.12.2020 статутний капітал ДП "Агрофонд-зерно" становить 54 755 000,00 (п'ятдесят чотири мільйони сімсот п'ятдесят п'ять тисяч) грн 00 копійок. Розмір внеску АТ "Аграрний фонд" до статутного фонду ДП "Агрофонд-зерно": 54 755 000,00 (п'ятдесят чотири мільйони сімсот п'ятдесят п'ять тисяч) грн 00 копійок

#### 1) Найменування

Дочірнє підприємство "Агрофонд"

# Особливості заповнення Приміток

[825700] Примітки – Частки участі в інших суб'єктах господарювання

## Розкриття інформації про частки у дочірніх підприємствах

Ця консолідована фінансова звітність включає фінансову звітність АТ «Укрзалізниця» та його дочірніх підприємств (далі разом – «Група»). Перелік підприємств, які увійшли до складу Групи, подається нижче.

### Підприємства, включені до консолідованої фінансової звітності

Нижче подається інформація щодо підприємств, фінансова звітність яких включена до консолідованої фінансової звітності станом на 31 грудня:

		<u>2020 рік</u>	<u>2019 рік</u>
1	АТ «Українська залізниця»	Материнська компанія	Материнська компанія
2	ПрАТ «Дніпропетровський тепловозоремонтний завод»	100%	100%
3	ПрАТ «Запорізький електровозоремонтний завод»	100%	100%
4	ПрАТ «Львівський локомотиворемонтний завод»	100%	100%
5	ПрАТ «Київський електровагоноремонтний завод»	100%	100%
6	ПрАТ «Коростенський завод залізобетонних шпал»	100%	100%
7	ПрАТ «Гніванський завод спеціалізованого бетону»	100%	100%
8	ПрАТ «Київський електротехнічний завод «Трансигнал»	100%	100%
9	ТОВ «УЗ Карго Вагон»	100%	100%
10	ТОВ «Енерго Збут Транс»	100%	100%
11	ТОВ «Збут Енерджи ЛТД»	100%	–
12	ПрАТ «СК «Таст-Гарантія» (Примітка 17)	65,62%	65,62%
13	ПРАТ «СК «Інтер-Поліс»	50,0046%	50,0046%

### Розкриття інформації про склад групи

До складу АТ «Укрзалізниця» входять шість Регіональних філій та 33 філії, дані яких були включені до цієї консолідованої фінансової звітності. Товариство продовжує внутрішню реорганізацію та формує цільову структуру компанії з виділенням ринково-орієнтованих підрозділів.

Товариство зареєструвало дочірню компанію ТОВ «Збут Енерджи ЛТД» в серпні 2020 року. Статутний капітал ТОВ «Збут Енерджи ЛТД» буде сформовано шляхом внесення частки 100 відсотків, що належить АТ «Укрзалізниця» у статутному капіталі ТОВ «Енерго Збут Транс».

# Інформація про частку участі за МСФЗ

## П.22 МСФЗ 10 вимагає розкриття інформації щодо часток участі і тільки у Примітці 825700

### Non-controlling interests

- 22 A parent shall present non-controlling interests in the consolidated statement of financial position within equity, separately from the equity of the owners of the parent.

Non-controlling interests	Disclosure	X <sub>instant,</sub>	IAS 1.54 g	Disclosure	210000, 220000,
		credit	IFRS 12.12 f	Disclosure	825700

- 23 Changes in a parent's ownership interest in a subsidiary that do not result in the parent losing control of the subsidiary are equity transactions (ie transactions with owners in their capacity as owners).
- 24 Paragraphs B94–B96 set out guidance for the accounting for non-controlling interests in consolidated financial statements.



# Приклад розкриття частки участі

## Приклад розкриття інформації про дочірні підприємства Примітка 825700 «Частки участі в інших суб'єктах господарювання»

	Загальна сума суб'єкта господарювання щодо дочірніх підприємств							
	Дочірнє підприємство 1		Дочірнє підприємство 2		Дочірнє підприємство 3			
	Поточний звітний період	Порівняльний звітний період	Поточний звітний період	Порівняльний звітний період	Поточний звітний період	Порівняльний звітний період		
Розкриття інформації про дочірні підприємства								
Прибуток (збиток), що відноситься до часток участі, що не забезпечують контролю	155	(493)	(37)	171			118	(322)
Частки участі, що не забезпечують контролю	25,879	25,793	4,473	4,591			30,352	30,384
Дивіденди сплачені на частки участі, що не забезпечують контролю	65		79	71			144	71
Поточні активи	40,269	37,322	458	1,104	1,174,328	1,512,575	1,215,055	1,551,001
Непоточні активи	42,416	36,683	45,791	38,234	545,583	587,578	633,790	662,495
Поточні зобов'язання	32,464	23,400	1,186	1,515	1,265,166	1,699,151	1,298,816	1,724,066
Непоточні зобов'язання			224	531	152,597	120,743	152,821	121,274
Дохід	71,684	18,142	977	1,211	9,631,896	10,219,315	9,704,557	10,238,668
Прибуток (збиток)	311	(986)	(107)	496	54,822	(63,732)	55,026	(64,222)
Сукупний дохід	311	(986)	(107)	496	36,115	(86,862)	36,319	(87,352)

## Контакти



**РОГОЗНИЙ Сергій Анатолійович**,  
аудитор, консультант з питань МСФЗ,  
директор **ТОВ МІК «СТАРТ»**,  
член Ради та Керівник комітету **ФПБАУ** з  
фінансів та бюджету

e-mail: [s.rogozny@start-in.com.ua](mailto:s.rogozny@start-in.com.ua)

Fb: [www.facebook.com/s.rogozny](http://www.facebook.com/s.rogozny)

