

Міжнародний стандарт фінансової звітності 12

Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання

Мета

- 1 Мета цього МСФЗ – вимагати від суб'єкта господарювання розкривати інформацію, за допомогою якої користувачі його фінансової звітності могли б оцінити:
 - а) характер його часток участі (та пов'язані з ними ризики) в інших суб'єктах господарювання; та
 - б) впливи таких часток участі на його фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки.

Досягнення мети

- 2 Для досягнення мети, викладеної в пункті 1, суб'єкт господарювання має розкривати інформацію про:
 - а) суттєві судження та припущення, які він зробив у процесі визначення:
 - i) характеру своєї частки участі в іншому суб'єкті господарювання або угоді,
 - ii) типу спільної угоди, у якій він має частку участі (пункти 7-9);
 - iii) що він відповідає визначенню інвестиційного суб'єкта господарювання, якщо це доречно (пункт 9А); та
 - б) свої частки участі у:
 - i) дочірніх підприємствах (пункти 10–19);
 - ii) спільних угодах та асоційованих підприємствах (пункти 20–23); та
 - iii) *структурованих суб'єктах господарювання*, які не контролюються суб'єктом господарювання (неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання) (пункти 24–31).
- 3 Якщо розкриття інформації, які вимагаються цим МСФЗ, разом з розкриттями інформації, що вимагаються іншими МСФЗ, не досягають мети, викладеної у пункті 1, суб'єкт господарювання має розкривати будь-яку додаткову інформацію, необхідну для досягнення цієї мети.
- 4 Суб'єкт господарювання має розглянути, який рівень деталізації є необхідним для задоволення мети розкриття інформації та скільки ваги надати кожній з вимог, викладених у цьому МСФЗ. Він має агрегувати або дизагрегувати розкриття інформації, так щоб при цьому корисна інформація не загубилася через переобтяження великою кількістю несуттєвих подробиць або внаслідок узагальнення елементів, що мають різні характеристики (див. пункти Б2–Б6).

Сфера застосування

- 5 Цей МСФЗ застосовується суб'єктом господарювання, який має частку участі будь-якому з переліченого далі:
 - а) дочірніх підприємствах;
 - б) спільних угодах (тобто спільних господарських одиницях або спільних підприємствах);
 - в) асоційованих підприємствах;
 - г) неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання.
- 5А За винятком зазначеного у пункті Б17, вимоги цього МСФЗ застосовуються до часток участі суб'єкта господарювання, перелік яких наведено у пункті 5 та які класифіковані (або включені до класифікованої групи вибуття) як утримувані для продажу чи як припинена діяльність відповідно до МСФЗ 5 *“Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”*.
- 6 Цей МСФЗ не застосовується до:

- а) програм виплат після закінчення трудової діяльності або інших довгострокових програм виплат працівникам, до яких застосовується МСБО 19 *"Виплати працівникам"*;
- б) окремої фінансової звітності суб'єкта господарювання, до якої застосовується МСБО 27 *"Окрема фінансова звітність"*. Проте:
 - і) якщо суб'єкт господарювання має частку участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання та готує окрему фінансову звітність як єдину фінансову звітність, він повинен застосовувати вимоги, викладені у пунктах 24–31, під час підготовки такої окремої фінансової звітності;
 - іі) інвестиційний суб'єкт господарювання, який готує фінансову звітність, в якій усі його дочірні підприємства оцінюються за справедливою вартістю через прибуток або збиток відповідно до пункту 31 МСФЗ 10, повинен подавати інформацію про розкриття стосовно інвестиційних суб'єктів господарювання згідно з вимогами цього МСФЗ.
- в) частки участі, утримувані суб'єктом господарювання, який бере участь у спільній діяльності, але не має спільного контролю над нею, окрім випадків, коли наслідком такої частки участі є суттєвий вплив на діяльність або коли така частка участі є часткою участі у структурованому суб'єкті господарювання;
- г) частки участі в іншому суб'єкті господарювання, яка обліковується відповідно до МСФЗ 9 *"Фінансові інструменти"*. Проте суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ:
 - і) коли зазначена частка участі є часткою участі в асоційованому або спільному підприємстві, яка, відповідно до МСБО 28 *"Інвестиції в асоційовані та спільні підприємства"*, оцінюється за справедливою вартістю через прибуток або збиток; або
 - іі) коли така частка участі є часткою участі в неконсолідованому структурованому суб'єкті господарювання.

Суттєві судження та припущення

- 7 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про суттєві судження та припущення, які він зробив (та зміни у таких судженнях та припущеннях), визначаючи:
 - а) що він має контроль над іншим суб'єктом господарювання, тобто об'єктом інвестування, як описано в пунктах 5 та 6 МСФЗ 10 *"Консолідована фінансова звітність"*;
 - б) що він має спільний контроль над угодою або чинить суттєвий вплив на іншого суб'єкта господарювання; та
 - в) тип спільної угоди (тобто, спільна операція чи спільне підприємство), якщо угоду структуровано в окреме утворення.
- 8 Суттєві судження та припущення, розкриті відповідно до пункту 7, включають судження та припущення, зроблені суб'єктом господарювання, коли зміни та обставини є такими, що висновок про те, чи має він контроль чи спільний контроль або чинить суттєвий вплив, змінюється протягом звітного періоду.
- 9 З метою дотримання пункту 7 суб'єкт господарювання розкриває, наприклад, інформацію про суттєві судження та припущення, зроблені у процесі визначення, що:
 - а) він не контролює іншого суб'єкта господарювання, навіть якщо він утримує більше половини прав голосу іншого суб'єкта господарювання;
 - б) він контролює іншого суб'єкта господарювання, навіть якщо він утримує менше половини прав голосу іншого суб'єкта господарювання;
 - в) він є агентом або принципалом (див. пункти Б58–Б72 МСФЗ 10);
 - г) він не чинить суттєвий вплив, навіть якщо він утримує 20 відсотків або більше прав голосу іншого суб'єкта господарювання;
 - г) він чинить суттєвий вплив, навіть якщо він утримує менше ніж 20 відсотків прав голосу іншого суб'єкта господарювання.

Статус інвестиційного суб'єкта господарювання

- 9А Якщо материнське підприємство визначає, що воно є інвестиційним суб'єктом господарювання відповідно до пункту 27 МСФЗ 10, то інвестиційний суб'єкт господарювання розкриває інформацію про суттєві судження та припущення, зроблені ним у процесі визначення, чи є він інвестиційним суб'єктом господарювання. Якщо інвестиційному суб'єктові господарювання бракує однієї або кількох типових характеристик інвестиційного суб'єкта господарювання (див. пункт 28 МСФЗ 10), то він розкриває інформацію про причини для висновку про те, що, незважаючи на це, він є інвестиційним суб'єктом господарювання.
- 9Б Якщо суб'єкт господарювання став або припинив бути інвестиційним суб'єктом господарювання, то він розкриває інформацію про зміну статусу інвестиційного суб'єкта господарювання, а також причини такої зміни. Крім того, суб'єкт господарювання, який став інвестиційним суб'єктом господарювання, розкриває інформацію про вплив зміни статусу на фінансову звітність за поданий період, в тому числі:
- а) сукупну справедливую вартість, на дату зміни статусу, дочірніх підприємств, консолідацію яких припинено;
 - б) сукупний прибуток або збиток (якщо він є), обчислений відповідно до пункту Б101 МСФЗ 10; та
 - в) рядок (рядки) у статтях прибутку або збитку, у яких визнано прибуток або збиток (якщо він не поданий окремо).

Частки участі в дочірніх підприємствах

- 10 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію, яка дозволить користувачам консолідованої фінансової звітності
- а) зрозуміти:
 - i) склад групи; та
 - ii) яку частку мають частки участі, які не забезпечують контролю, у діяльності групи та її грошових потоках (пункт 12); та
 - б) оцінити:
 - i) характер та масштаби суттєвих обмежень на його здатність мати доступ до активів (або використовувати їх) та погашати зобов'язання групи (пункт 13);
 - ii) характер та зміни ризиків, пов'язаних з його частками участі у консолідованих структурованих суб'єктах господарювання (пункти 14–17);
 - iii) наслідки змін у його частках власності в дочірньому підприємстві, що не призводять до втрати контролю (пункт 18); та
 - iv) наслідки втрати контролю над дочірнім підприємством протягом звітного періоду (пункт 19).
- 11 Якщо фінансову звітність дочірнього підприємства, використану при складанні консолідованої фінансової звітності, складено на дату або за період, що відрізняється від дати або періоду консолідованої фінансової звітності (див. пункти Б92 та Б93 МСФЗ 10), то суб'єкт господарювання розкриває інформацію про:
- а) дату кінця звітного періоду фінансової звітності такого дочірнього підприємства ; та
 - б) причину використання іншої дати або періоду.

Частка участі, яку мають частки участі, які не забезпечують контролю, у діяльності та грошових потоках групи

- 12 Суб'єкт господарювання розкриває для кожного зі своєї дочірніх підприємств, що мають частки участі, які не забезпечують контролю, які є суттєвими для суб'єкта господарювання, що звітує, інформацію про:
- а) назву дочірнього підприємства;

- б) основне місце бізнесу (та країну реєстрації, якщо вона відрізняється від основного місця бізнесу) дочірнього підприємства;
- в) пропорційний відсоток часток власності, утримуваних частками участі, які не забезпечують контролю;
- г) пропорційний відсоток прав голосу, утримуваних частками участі, які не забезпечують контролю, якщо він відрізняється від пропорційного відсотка утримуваних часток власності;
- г) прибуток або збиток, віднесений до часток участі, які не забезпечують контролю, дочірнього підприємства протягом звітного періоду;
- д) накопичені частки участі, які не забезпечують контролю, дочірнього підприємства на кінець звітного періоду;
- е) зведену фінансову інформацію про дочірнє підприємство (див. пункт Б10).

Характер та масштаби суттєвих обмежень

13 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про:

- а) суттєві обмеження (наприклад, статутні, договірні та регуляторні обмеження) на його здатність мати доступ до активів або використовувати їх чи погашати зобов'язання групи, наприклад, такі:
 - i) що обмежують здатність материнського підприємства або його дочірніх підприємств передавати грошові кошти або інші активи іншим суб'єктам господарювання (або від інших суб'єктів господарювання) групи;
 - ii) як гарантії або інші вимоги, що можуть обмежувати виплати дивідендів та інші виплати капіталу або позики чи авансові платежі, видані або такі, що погашаються, іншим суб'єктам господарювання (або іншими суб'єктами господарювання) у групі;
- б) характер та ступінь, до якого права захисту часток участі, які не забезпечують контролю, можуть суттєво обмежити здатність суб'єкта господарювання мати доступ до активів або використовувати їх та погашати зобов'язання групи (такі, як, наприклад, коли материнське підприємство зобов'язане погасити зобов'язання дочірнього підприємства перш ніж погашати свої власні зобов'язання, або коли для доступу до активів або для погашення зобов'язань дочірнього підприємства необхідна ухвала часток участі, які не забезпечують контролю);
- в) балансову вартість у консолідованій фінансовій звітності активів та зобов'язань, до яких застосовуються такі обмеження.

Характер ризиків, пов'язаних з частками участі суб'єкта господарювання у консолідованих структурованих суб'єктах господарювання

- 14 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про умови будь-яких договірних угод, які можуть вимагати від материнського підприємства чи його дочірніх підприємств надати фінансову підтримку консолідованому структурованому суб'єктові господарювання, в тому числі події чи обставини, що можуть призвести суб'єкта господарювання до збитку (наприклад, угоди стосовно ліквідності або умови зміни кредитного рейтингу, пов'язані з зобов'язаннями придбати активи структурованого суб'єкта господарювання або надати фінансову допомогу).
- 15 Якщо протягом звітного періоду материнське підприємство або будь-яке з його дочірніх підприємств (не маючи договірних зобов'язань на це) надало фінансову або іншу підтримку консолідованому структурованому суб'єктові господарювання (наприклад, придбавши активи структурованого суб'єкта господарювання або випущені ним інструменти), то такий суб'єкт господарювання розкриває інформацію про:
 - а) вид та обсяг наданої підтримки, включаючи ситуації, у яких материнська компанія або її дочірні підприємства надали допомогу структурованому суб'єкту господарювання в отриманні фінансової підтримки; та
 - б) причини надання підтримки.
- 16 Якщо протягом звітного періоду материнське підприємство або будь-яке з його дочірніх підприємств надали фінансову або іншу підтримку раніше неконсолідованому структурованому суб'єктові

господарювання, не маючи договірних зобов'язань зробити це, і це надання підтримки призвело до того, що суб'єкт господарювання контролює структурованого суб'єкта господарювання, суб'єкт господарювання розкриває інформацію про пояснення відповідних чинників, які спричинили прийняття такого рішення.

- 17 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про будь-які поточні наміри надати фінансову або іншу підтримку консолідованому структурованому суб'єктові господарювання, в тому числі наміри допомогти структурованому суб'єктові господарювання в отриманні фінансової підтримки.

Наслідки змін частки власності в дочірньому підприємстві, що не призводять до втрати контролю

- 18 Суб'єкт господарювання подає графік, який показує впливи на власний капітал, що відносяться до власників материнського підприємства, будь-яких змін його частки власності у дочірньому підприємстві, що не призводять до втрати контролю.

Наслідки втрати контролю дочірнього підприємства протягом звітного періоду

- 19 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про прибуток або збиток (якщо він є), розрахований відповідно до пункту 25 МСФЗ 10, та:
- а) частину такого прибутку або збитку, що відноситься до оцінювання будь-якої інвестиції, збережений у колишньому дочірньому підприємстві за справедливою вартістю на дату, коли контроль втрачено; та
 - б) статтю (статті) прибутку або збитку, у яких прибуток або збиток визнається (якщо він не подається окремо).

Частки участі у неконсолідованих дочірніх підприємствах (інвестиційних суб'єктах господарювання)

- 19А Інвестиційний суб'єкт господарювання, який відповідно до МСФЗ 10, повинен застосовувати виняток з консолідації, а натомість обліковує свою інвестицію в дочірнє підприємство за справедливою вартістю через прибуток або збиток, розкриває інформацію про цей факт.
- 19Б Для кожного неконсолідованого дочірнього підприємства інвестиційний суб'єкт господарювання розкриває таку інформацію:
- а) назву дочірнього підприємства;
 - б) основне місце бізнесу (а також країну, в якій воно зареєстроване, якщо це не країна основного місця бізнесу) дочірнього підприємства; та
 - в) частку власності, утримувану інвестиційним суб'єктом господарювання, якщо вона відрізняється від утримуваної ним частки голосів.
- 19В Якщо інвестиційний суб'єкт господарювання є материнським підприємством іншого інвестиційного суб'єкта господарювання, то материнське підприємство надає також розкриває інформацію, вказану в 19Б а)–в), для інвестицій, які контролюються його дочірнім підприємством, яке є інвестиційним суб'єктом господарювання. Розкриття інформації може надаватися шляхом включення у фінансову звітність материнського підприємства фінансової звітності дочірнього підприємства (або дочірніх підприємств), яка містить вказану вище інформацію.
- 19Г Інвестиційний суб'єкт господарювання розкриває інформацію про:
- а) природу та ступінь будь-яких суттєвих обмежень (наприклад, внаслідок укладення угод про позики, регуляторних вимог чи договірних угод) здатності неконсолідованого дочірнього підприємства передавати кошти інвестиційному суб'єктові господарювання у формі грошових дивідендів або погашати позики чи аванси, надані неконсолідованому дочірньому підприємству інвестиційним суб'єктом господарювання; та
 - б) будь-які поточні зобов'язання чи наміри надати фінансову або іншу підтримку неконсолідованому дочірньому підприємству, в тому числі зобов'язання чи наміри допомогти дочірньому підприємству в отриманні фінансової підтримки.

- 19Г Якщо протягом звітнього періоду інвестиційний суб'єкт господарювання або будь-яке з його дочірніх підприємств надали, не маючи договірних зобов'язання на це, фінансову чи іншу підтримку неконсолідованому суб'єктові господарювання (наприклад, придбання активів дочірнього підприємства чи виданих ним інструментів або надання допомоги дочірньому підприємству в отриманні фінансової допомоги), то суб'єкт господарювання розкриває таку інформацію:
- а) тип та обсяг підтримки, наданої кожному неконсолідованому суб'єктові господарювання; та
 - б) причини надання такої підтримки.
- 19Д Інвестиційний суб'єкт господарювання розкриває інформацію про умови будь-яких договірних угод, які можуть вимагати від суб'єкта господарювання або його неконсолідованих дочірніх підприємств надати фінансову підтримку неконсолідованому, контрольованому, структурованому суб'єктові господарювання, у тому числі події чи обставини, які можуть поставити суб'єкт господарювання, що звітує, під загрозу збитку (наприклад, угоди щодо забезпечення ліквідності або показники кредитного рейтингу, пов'язані з зобов'язаннями придбати активи структурованого суб'єкта господарювання чи надати фінансову підтримку).
- 19Е Якщо протягом звітнього періоду інвестиційний суб'єкт господарювання або будь-яке з його неконсолідованих дочірніх підприємств надали, не маючи на те договірних зобов'язання, фінансову або іншу підтримку неконсолідованому, структурованому суб'єктові господарювання, який не був об'єктом контролю інвестиційного суб'єкта господарювання, і якщо таке надання підтримки до появи контролю структурованого суб'єкта господарювання з боку інвестиційного суб'єкта господарювання, то інвестиційний суб'єкт господарювання наводить пояснення відповідних чинників, які спричинили прийняття рішення про надання такої підтримки.

Частки участі у спільних угодах та асоційованих підприємствах

- 20 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію, яка надасть можливість користувачам його фінансової звітності оцінити:
- а) характер, масштаби та фінансові впливи його часток власності у спільних угодах або асоційованих підприємствах, у тому числі характер та впливи його договірних відносин з іншими інвесторами, що мають спільний контроль над спільними угодами та асоційованими підприємствами або чинять суттєвий вплив на них (пункти 21 та 22); та
 - б) характер та зміни ризиків, пов'язаних з його частками участі у спільних та асоційованих підприємствах (пункт 23).

Характер, масштаби та фінансові впливи часток участі суб'єкта господарювання у спільних угодах та асоційованих підприємствах

- 21 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про:
- а) для кожної спільної угоди та асоційованого підприємства, що є суттєвими для суб'єкта господарювання, що звітує:
 - i) назву спільної угоди або асоційованого підприємства;
 - ii) характер відносин суб'єкта господарювання зі спільною угодою або асоційованим підприємством (наприклад, надаючи опис характеру діяльності спільної угоди або асоційованого підприємства та вказуючи, чи є вони стратегічними для діяльності суб'єкта господарювання);
 - iii) основне місце бізнесу (і країну реєстрації, якщо це доречно та якщо вона відрізняється від основного місця бізнесу) спільної угоди або асоційованого підприємства;
 - iv) пропорційну частину частки власності або частки участі, утримуваної суб'єктом господарювання, та пропорційну частину утримуваних прав голосу, якщо ці величини різні (якщо доречно);
 - б) для кожного спільного або асоційованого підприємства, яке є суттєвим для суб'єкта господарювання, що звітує:
 - i) чи оцінена інвестиція у спільне або асоційоване підприємство за методом участі у капіталі або за справедливою вартістю;

- ii) узагальнену фінансову інформацію про спільне або асоційоване підприємство, як визначено у пунктах Б12 та Б13;
 - iii) якщо спільне або асоційоване підприємство обліковується за методом участі у капіталі, – справедливу вартість його інвестиції у спільне чи асоційоване підприємство, якщо для інвестиції є оголошена ринкова ціна;
 - в) фінансову інформацію, як визначено в пункті Б16 про інвестиції суб'єкта господарювання у спільні чи асоційовані підприємства, кожне з яких, взяте окремо, не є суттєвим:
 - i) сукупно для всіх спільних підприємств, кожне з яких, взяте окремо, не є суттєвим;
 - ii) сукупно для всіх асоційованих підприємств, кожне з яких, взяте окремо, не є суттєвим.
- 21А Інвестиційному суб'єктові господарювання не обов'язково надавати інформацію, що вимагається в пунктах 21б)–21в).
- 22 Суб'єкт господарювання також розкриває інформацію про:
- а) характер та масштаби будь-яких суттєвих обмежень (наприклад, що виникають унаслідок угод про позику, регуляторних вимог або договірних угод між інвесторами, які мають спільний контроль над спільним чи асоційованим підприємством або чинять суттєвий вплив на них) здатності спільних або асоційованих підприємств передавати кошти суб'єктові господарювання у вигляді дивідендів у грошовій формі або погашати позики чи авансові платежі, взяті суб'єктом господарювання;
 - б) якщо фінансова звітність спільного або асоційованого підприємства, використана у методі участі у капіталі, складена на дату або за період, що відрізняється від дати чи періоду суб'єкта господарювання:
 - i) дату закінчення звітного періоду фінансової звітності такого спільного чи асоційованого підприємства; та
 - ii) причину використання відмінної дати чи періоду.
 - в) невизнану частку збитків спільного чи асоційованого підприємства, за звітний період та з початку року, якщо суб'єкт господарювання припинив визнання своєї частки у збитках спільного чи асоційованого підприємства, застосовуючи метод участі у капіталі.

Ризики, пов'язані з частками участі суб'єкта господарювання у спільних та асоційованих підприємствах

- 23 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про:
- а) зобов'язання, які він має стосовно своїх спільних підприємств, окремо від суми інших зобов'язань, як визначено в пунктах Б18–Б20;
 - б) відповідно до МСБО 37 *“Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи”*, окрім випадків, коли ймовірність збитку є віддаленою, – умовні зобов'язання, понесені у зв'язку з його частками участі у спільних чи асоційованих підприємствах (в тому числі його частку умовних зобов'язань, понесених спільно з іншими інвесторами, які мають спільний контроль над спільними чи асоційованими підприємствами або здійснюють суттєвий вплив на них), окремо від суми інших умовних зобов'язань.

Частки участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання

- 24 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію, яка надасть змогу користувачам його фінансової звітності:
- а) зрозуміти характер та масштаби його часток участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання (пункти 26–28); та
 - б) оцінити характер та зміни ризиків, пов'язаних з його частками участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання (пункти 29–31).
- 25 Інформація, яку вимагає пункт 24б), охоплює інформацію про ризики суб'єкта господарювання внаслідок його минулої участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання у

попередні періоди (наприклад, надаючи спонсорську допомогу структурованому суб'єктові господарювання), навіть якщо суб'єкт господарювання більше не бере жодної договірної участі у структурованому суб'єкті господарювання на дату звітності.

- 25А Інвестиційному суб'єктові господарювання не обов'язково надавати інформацію, що вимагається в пункті 24 для неконсолідованого структурованого суб'єкта господарювання, якого він контролює і стосовно якого він подає розкриття інформації, що вимагається в пунктах 19А–19Е.

Характер часток участі

- 26 Суб'єкт господарювання розкриває якісну та кількісну інформацію про свої частки участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання, зокрема, характер, мету, розмір та вид діяльності структурованого суб'єкта господарювання та про те, як цей структурований суб'єкт господарювання фінансується.
- 27 Якщо суб'єкт господарювання спонсорував неконсолідований структурований суб'єкт господарювання, щодо якого він не надає інформацію, що вимагається пунктом 29 (наприклад, тому, що він не має частки участі у суб'єкті господарювання на звітну дату), суб'єкт господарювання розкриває інформацію про:
- а) те, як він визначив, які структуровані суб'єкти господарювання він спонсорував;
 - б) *дохід від таких структурованих суб'єктів господарювання* протягом звітного періоду, в тому числі опис типів поданого доходу; та
 - в) балансову вартість (на час передавання) всіх активів, переданих таким структурованим суб'єктам господарювання протягом звітного періоду.
- 28 Суб'єкт господарювання подає інформацію, зазначену в пункті 27б) та в), в табличній формі, окрім випадків, коли інший формат є більш доречним, та класифікує свою спонсорську діяльність за відповідними категоріями (див. пункти Б2–Б6).

Характер ризиків

- 29 Суб'єкт господарювання розкриває в узагальненому вигляді у табличній формі, окрім випадків, коли інша форма є більш доречною, інформацію про:
- а) балансову вартість активів та зобов'язань, визнаних у його фінансовій звітності стосовно його часток участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання;
 - б) статті у звіті про фінансовий стан, за якими ці активи та зобов'язання визнані;
 - в) суму, що найкраще представляє максимальний для суб'єкта господарювання ризик збитку від його часток участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання, в тому числі те, як визначено максимальну величину ризику. Якщо суб'єкт господарювання не може кількісно оцінити свій максимальний ризик збитку від своїх часток участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання, він розкриває цей факт та його причини;
 - г) порівняння балансових вартостей активів та зобов'язань суб'єкта господарювання, що стосуються його часток участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання, та максимального ризику збитку від таких суб'єктів господарювання, на який наражається суб'єкт господарювання.
- 30 Якщо протягом звітного періоду суб'єкт господарювання надав, не маючи на це договірних зобов'язань, фінансову або іншу підтримку неконсолідованому структурованому суб'єктові господарювання, у якому він раніше мав або зараз має частку участі (наприклад, придбавши активи структурованого суб'єкта господарювання або випущені ним інструменти), то він розкриває інформацію про:
- а) тип та обсяг наданої підтримки, в тому числі ситуації, у яких суб'єкт господарювання допомагав структурованому суб'єктові господарювання в отриманні фінансової підтримки; та
 - б) причини надання підтримки.
- 31 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про будь-які нинішні наміри надати фінансову чи іншу підтримку неконсолідованому структурованому суб'єктові господарювання, в тому числі наміри надавати допомогу структурованому суб'єктові господарювання в отриманні фінансової підтримки.

Додаток А

Визначення термінів

Цей додаток є невіддільною частиною цього МСФЗ.

дохід від структурованого суб'єкта господарювання
(income from a structured entity)

Для цілей цього МСФЗ дохід від **структурованого суб'єкта** господарювання включає, але не обмежується одноразовими та багаторазовими гонорарами, процентами, дивідендами, прибутками або збитками після переоцінки або припинення визнання часток участі у структурованих суб'єктах господарювання та прибутки або збитки від передавання активів та зобов'язань структурованому суб'єктові господарювання.

частка участі в іншому суб'єкті господарювання
(interest in another entity)

Для цілей цього МСФЗ частка участі в іншому суб'єкті господарювання означає договірну та недоговірну участь, унаслідок якої суб'єкт господарювання може отримувати змінний дохід від діяльності іншого суб'єкта господарювання. Свідченням частки участі в іншому суб'єкті господарювання може бути, зокрема, утримування інструментів капіталу або боргових інструментів, а також інші форми участі, такі як надання фінансування, підтримка ліквідності, посилення кредиту та гарантії. Вона охоплює засоби, завдяки яким суб'єкт господарювання має контроль або спільний контроль над іншим суб'єктом господарювання або здійснює суттєвий вплив на нього. Суб'єкт господарювання не обов'язково має частку участі в іншому суб'єкті господарювання лише внаслідок типових відносин клієнт – постачальник.

Пункти Б7–Б9 надають докладнішу інформацію про частки участі в інших суб'єктах господарювання.

У пунктах Б55–Б57 МСФЗ 10 пояснюється змінний характер доходу.

структурований суб'єкт господарювання
(structured entity)

Суб'єкт господарювання, структура організації та управління якого побудована так, що права голосу або подібні права не є домінуючим чинником у вирішенні питання про те, хто контролює суб'єкта господарювання, як, наприклад, у випадку, коли будь-які права голосу пов'язані лише з адміністративними завданнями, а значущі види діяльності скеровуються за допомогою договірних домовленостей.

Пункти Б22–Б24 надають докладнішу інформацію про структурованих суб'єктів господарювання.

Наведені далі терміни визначені в МСБО 27 (зміненому у 2011 р.), МСБО 28 (зміненому у 2011 р.), МСФЗ 10 та МСФЗ 11 “Спільна діяльність” та вживаються у цьому МСФЗ зі значеннями, вказаними у цих МСФЗ:

- асоційоване підприємство
- консолідована фінансова звітність
- контроль суб'єкта господарювання
- метод участі в капіталі
- група
- інвестиційний суб'єкт господарювання
- спільна угода
- спільний контроль
- спільна діяльність
- спільне підприємство
- частка участі, яка не забезпечує контролю
- материнське підприємство
- права захисту інтересів інвесторів

МСФЗ 12

- значущі види діяльності
- окрема фінансова звітність
- окреме утворення
- суттєвий вплив
- дочірнє підприємство

Додаток Б

Керівництво із застосування

Цей додаток є невіддільною частиною цього МСФЗ. У ньому описано застосування пунктів 1–31 і він має таку саму силу, як й інші частини цього МСФЗ.

- Б1 Приклади у цьому додатку зображують гіпотетичні ситуації. Хоча деякі аспекти прикладів можуть бути присутніми у реальних фактичних моделях, при застосуванні МСФЗ 12 необхідно оцінювати всі відповідні факти й обставини конкретної фактичної моделі.

Агрегація (пункт 4)

- Б2 Суб'єкт господарювання має вирішити, у світлі своїх обставин, наскільки детальну інформацію він надаватиме, щоб задовольнити інформаційні потреби користувачів, яку вагу він надаватиме різним аспектам вимог та як він агрегуватиме інформацію. Необхідно наголосити на важливості рівноваги між переобтяженням фінансової звітності надмірними деталями, які, можливо, нічим не допоможуть користувачам фінансової звітності, та приховуванням інформації внаслідок надмірної агрегації.
- Б3 Суб'єкт господарювання може агрегувати інформацію, розкриття якої вимагаються цим МСФЗ стосовно часток участі у подібних суб'єктах господарювання, якщо агрегація відповідає меті розкриття та вимозі, вказаній в пункті Б4, та не приховує надану інформацію. Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про те, як він виконав агрегацію своїх часток участі у подібні суб'єкти господарювання.
- Б4 Суб'єкт господарювання подає інформацію окремо для часток участі в:
- а) дочірніх підприємствах;
 - б) спільних підприємствах;
 - в) спільних господарських одиницях;
 - г) асоційованих підприємствах; та
 - г) неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання.
- Б5 Визначаючи, чи агрегувати інформацію, суб'єкт господарювання має розглянути кількісну та якісну інформацію про різні характеристики ризику та доходу кожного суб'єкта господарювання, який розглядається для агрегації, та значущість кожного такого суб'єкта господарювання для суб'єкта господарювання, що звітує. Суб'єкт господарювання подає розкриття інформації у такий спосіб, який чітко пояснює користувачам фінансової звітності характер та масштаби його часток участі у цих інших суб'єктах господарювання.
- Б6 Приклади рівнів агрегування в класах суб'єктів господарювання, вказаних в пункті Б4, які можуть бути доречними, такі:
- а) за характером діяльності (наприклад, суб'єкт господарювання, який займається дослідженнями та розробками, суб'єкт господарювання, який займається сек'ютиризацією відновлюваних кредитних карт);
 - б) за галузевою класифікацією;
 - в) за географічною ознакою (наприклад, за країнами або регіонами).

Частки участі в інших суб'єктах господарювання

- Б7 Частка участі в іншому суб'єкті господарювання означає договірну або недоговірну участь, внаслідок якої суб'єкт господарювання, що звітує, зазнає ризику змінності доходів від діяльності іншого суб'єкта господарювання. Розгляд мети та структури організації та управління іншого суб'єкта господарювання може допомогти суб'єктові господарювання, що звітує, в оцінюванні того, чи має він частку участі у цьому суб'єкті господарювання і, отже, чи повинен він розкривати інформацію, що вимагається цим МСФЗ. Така оцінка має включати розгляд ризиків, що, як передбачалося, мали створюватися іншим суб'єктом господарювання, та ризиків, що, як передбачалося, мали передаватися іншим суб'єктом господарювання суб'єктові господарювання, що звітує, та іншим сторонам.
- Б8 Суб'єкт господарювання, що звітує, як правило, зазнає ризику змінності доходів від діяльності іншого суб'єкта господарювання внаслідок того, що він утримує інструменти (такі, як інструменти капіталу

або боргові інструменти, випущені іншим суб'єктом господарювання) або бере участь в іншому суб'єкті господарювання в інший спосіб, який передбачає змінність доходу. Наприклад, припустімо, що структурований суб'єкт господарювання утримує кредитний портфель. Структурований суб'єкт господарювання отримує кредитний дефолтний своп від іншого суб'єкта господарювання (суб'єкта господарювання, що звітує), щоб захистити себе від дефолту сплати процентів або основної суми за позиками. Суб'єкт господарювання, що звітує, задіяний у такий спосіб, що він зазнає ризику змінності доходу від діяльності структурованого суб'єкта господарювання, оскільки кредитний дефолтний своп передбачає змінність доходу структурованого суб'єкта господарювання.

- Б9 Деякі інструменти призначені для того, щоб передати ризик від суб'єкта господарювання, що звітує, іншому суб'єктові господарювання. Такі інструменти створюють змінність доходу для іншого суб'єкта господарювання, але, як правило, не наражають суб'єкт господарювання, що звітує, на ризик змінності доходу від діяльності іншого суб'єкта господарювання. Наприклад, припустімо, що структурований суб'єкт господарювання створений з метою забезпечення інвестиційних можливостей для інвесторів, які прагнуть зазнавати кредитний ризик суб'єкта господарювання Z (суб'єкт господарювання Z не зв'язаний з жодною стороною, задіяною в угоді). Структурований суб'єкт господарювання отримує фінансування, випускаючи для таких інвесторів ноти, які пов'язані з кредитним ризиком суб'єкта господарювання Z (кредитні ноти) та використовує ці кошти для інвестування в портфель без ризикових фінансових активів. Структурований суб'єкт господарювання зазнає кредитного ризику суб'єкта господарювання Z, укладаючи кредитний дефолтний своп (КДС) з протилежною стороною свопу. КДС передає кредитний ризик суб'єкта господарювання Z структурованому суб'єктові господарювання в обмін на плату, сплачену протилежною стороною свопу. Інвестори в структурований суб'єкт господарювання отримують вищий дохід, який відображає і дохід структурованого суб'єкта господарювання від його портфеля активів, і плату за КДС. Протилежна сторона свопу не має участі у структурованому суб'єкті господарювання, який наражає його на ризик змінності доходу від діяльності структурованого суб'єкта господарювання, оскільки КДС передає змінність структурованому суб'єктові господарювання, а не поглинає змінність доходів структурованого суб'єкта господарювання.

Зведена фінансова інформація для дочірніх підприємств, спільних та асоційованих підприємств (пункти 12 та 21)

- Б10 Для кожного дочірнього підприємства, яке має частки участі, які не забезпечують контроль, які є суттєвими для суб'єкта господарювання, що звітує, суб'єкт господарювання розкриває інформацію про:
- а) дивіденди, сплачені часткам участі, які не забезпечують контроль;
 - б) зведену фінансову інформацію про активи, зобов'язання, прибуток або збиток та грошові потоки дочірнього підприємства, яка надає змогу користувачам зрозуміти, яку частку мають частки участі, які не забезпечують контроль, у діяльності групи та грошових потоках. Така інформація може включати, зокрема, наприклад, поточні активи, непоточні активи, поточні зобов'язання, непоточні зобов'язання, дохід від звичайної діяльності, прибуток або збиток та загальний сукупний дохід.
- Б11 Зведена фінансова інформація, що вимагається пунктом Б10б), – це мають бути суми до виключення взаємозаліків між суб'єктами господарювання групи.
- Б12 Для кожного спільного або асоційованого підприємства, яке є суттєвим для суб'єкта господарювання, що звітує, суб'єкт господарювання розкриває інформацію про:
- а) дивіденди, отримані від спільного чи асоційованого підприємства;
 - б) зведену фінансову інформацію для спільного чи асоційованого підприємства (див. пункти Б14 та Б15), що включає, зокрема, таке:
 - i) поточні активи;
 - ii) непоточні активи;
 - iii) поточні зобов'язання;
 - iv) непоточні зобов'язання;
 - v) дохід від звичайної діяльності;
 - vi) прибуток або збиток від діяльності, що триває;

- vii) прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування;
- viii) інший сукупний дохід;
- ix) загальний сукупний дохід.

Б13 Крім зведеної фінансової інформації, що вимагається пунктом Б12, суб'єкт господарювання розкриває для кожного спільного підприємства, яке є суттєвим для суб'єкта господарювання, що звітує, інформацію про суму:

- а) грошових коштів та їх еквівалентів, вказаних в пункті Б126)(i);
- б) поточних фінансових активів (за винятком торговельної та іншої кредиторської заборгованості та забезпечення), вказаних у пункті Б126)(iii);
- в) непоточних фінансових зобов'язань (за винятком торговельної та іншої кредиторської заборгованості та забезпечення), вказаних у пункті Б126)(iv);
- г) амортизацію матеріальних та нематеріальних активів; г) процентний дохід;
- д) процентні витрати;
- е) витрати або дохід на податок на прибуток.

Б14 Зведена фінансова інформація, подана відповідно до пунктів Б12 та Б13, – це суми, включені у складену за МСФЗ фінансову звітність спільного чи асоційованого підприємства (а не частка суб'єкта господарювання у цих сумах). Якщо суб'єкт господарювання обліковує свою частку участі у спільному чи асоційованому підприємстві за методом участі у капіталі:

- а) суми, включені у складену за МСФЗ фінансову звітність спільного чи асоційованого підприємства, слід скоригувати так, щоб відобразити коригування, зроблені суб'єктом господарювання при використанні методу участі у капіталі, наприклад, такі як коригування справедливої вартості, зроблені на час придбання, та коригування з урахуванням різниць в облікових політиках;
- б) суб'єкт господарювання надає результати зіставлення поданої зведеної фінансової інформації з балансовою вартістю своєї частки участі у спільному чи асоційованому підприємстві.

Б15 Суб'єкт господарювання може подавати зведену фінансову інформацію, що вимагається пунктами Б12 та Б13, на підставі фінансової звітності спільного чи асоційованого підприємства, якщо:

- а) суб'єкт господарювання оцінює свою частку участі у спільному чи асоційованому підприємстві за справедливою вартістю відповідно до МСБО 28 (зміненого у 2011 р.); та
- б) спільне чи асоційоване підприємство не складає фінансову звітність за МСФЗ, і складання на цій основі було б неможливим або спричинило б невинновдані витрати.

У такому випадку суб'єкт господарювання розкриває інформацію про основу, на якій складена зведена фінансова інформація.

Б16 Суб'єкт господарювання розкриває, в узагальненому вигляді, інформацію про балансову вартість своїх часток участі в усіх спільних або асоційованих підприємствах, кожне з яких, взяте окремо, є несуттєвим, що обліковуються за методом участі у капіталі. Суб'єкт господарювання також розкриває окремо інформацію про загальну суму своєї частки таких показників діяльності спільних або асоційованих підприємств:

- а) прибутку або збитку від діяльності, що триває;
- б) прибутку або збитку від припиненої діяльності після оподаткування;
- в) іншого сукупного доходу;
- г) загального сукупного доходу.

Суб'єкт господарювання подає розкрити інформацію окремо для спільних та асоційованих підприємств.

Б17 Якщо частка участі суб'єкта господарювання у дочірньому, спільному чи асоційованому підприємстві (або частина його частки участі у спільному чи асоційованому підприємстві) класифікована (або включена до класифікованої групи вибуття) як утримувана для продажу відповідно до МСФЗ 5 то суб'єкт господарювання не повинен розкривати зведену фінансову інформацію для такого дочірнього, спільного чи асоційованого підприємства відповідно до пунктів Б10–Б16.

Зобов'язання перед спільними підприємствами (пункт 23а))

- Б18 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про сукупні зобов'язання, взяті ним але не визнані на дату звітності (в тому числі, його частку зобов'язань, взятих спільно з іншими інвесторами, що мають спільний контроль над спільним підприємством), які пов'язані з його частками участі у спільних підприємствах. Це ті зобов'язання, які можуть спричинити майбутнє вибуття грошових коштів або інших ресурсів.
- Б19 До невизнаних зобов'язань, які можуть спричинити майбутній відтік грошових коштів або інших ресурсів, належать:
- а) невизнані зобов'язання зробити внесок фінансовими коштами або іншими ресурсами внаслідок, наприклад,
 - i) угод спільного підприємства про створення або придбання (що, наприклад, вимагають від суб'єкта господарювання вкладати кошти протягом певного періоду);
 - ii) капіталомістких проектів, здійснюваних спільним підприємством;
 - iii) безумовних купівельних зобов'язань, що охоплюють придбання обладнання, запасів або послуг, які суб'єкт господарювання зобов'язався придбати у спільного підприємства або від його імені;
 - iv) невизнані зобов'язання надати позики або іншу фінансову підтримку спільному підприємству;
 - v) невизнані зобов'язання внести ресурси у спільне підприємство, такі як активи або послуги;
 - vi) інші невідомі невизнані зобов'язання, пов'язані зі спільним підприємством;
 - б) невизнані зобов'язання придбати частку власності іншої сторони (або частину такої частки власності) у спільному підприємстві, якщо певна подія настане або не настане у майбутньому.
- Б20 Вимоги та приклади, наведені в пунктах Б18 та Б19, ілюструють деякі типи розкриття інформації, що вимагається пунктом 18 МСБО 24 *“Розкриття інформації про зв'язані сторони”*.

Частки участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання (пункти 24–31)

Структуровані суб'єкти господарювання

- Б21 Структурований суб'єкт господарювання – це суб'єкт господарювання, структура організації та управління якого така, що права голосу або подібні права не є домінуючим чинником при вирішенні питання про те, хто контролює суб'єкта господарювання, як наприклад, коли будь-які права голосу пов'язані лише з адміністративними завданнями, а значущі види діяльності скеровуються за допомогою договірних домовленостей.
- Б22 Структурований суб'єкт господарювання часто має деякі або всі вказані далі ознаки або атрибути:
- а) обмежена діяльність;
 - б) вузька або чітко окреслена мета, наприклад, впливати на ефективну з погляду оподаткування оренду, виконувати дослідження та розробки, забезпечувати джерело капіталу або фінансування для суб'єкта господарювання або надавати можливості інвестування для інвесторів, передаючи ризики та винагороди, пов'язані за активами структурованого суб'єкта господарювання, інвесторам;
 - в) недостатність власного капіталу для того, щоб структурований суб'єкт господарювання міг фінансувати свою діяльність без субординованої фінансової підтримки;
 - г) фінансування у формі кількох пов'язаних договором інструментів, виданих інвесторам, що створюють концентрації кредитного або інших ризиків (транші).
- Б23 Приклади суб'єктів господарювання, що вважаються структурованими суб'єктами господарювання, зокрема, такі:
- а) механізми сек'ютизації;

- б) фінансування, забезпечене активами;
 - в) деякі інвестиційні фонди.
- Б24 Суб'єкт господарювання, який контролює права голосу, не є структурованим суб'єктом господарювання лише тому, наприклад, що він отримує фінансування від третіх сторін після реструктуризації.

Характер ризиків від часток участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання (пункти 29– 31)

- Б25 Окрім інформації, що вимагається пунктами 29–31, суб'єкт господарювання розкриває додаткову інформацію, необхідну для досягнення мети розкриття, викладеної в пункті 24б).
- Б26 Приклади додаткової інформації, яка, залежно від обставин, може бути доречною для оцінки ризиків, на які наражається суб'єкт господарювання, коли він має частку участі у неконсолідованому структурованому суб'єкті господарювання:
- а) умови угоди, яка може вимагати від суб'єкта господарювання надати фінансову підтримку неконсолідованому структурованому суб'єктові господарювання (наприклад, угоди про ліквідність або умови зміни кредитного рейтингу, пов'язані з зобов'язаннями придбати активи структурованого суб'єкта господарювання або надати фінансову підтримку), у тому числі:
 - i) опис подій чи обставин, внаслідок яких суб'єкт господарювання, що звітує, може понести збиток;
 - ii) чи є якісь умови, що можуть обмежити це зобов'язання;
 - iii) чи є інші сторони, які надають фінансову підтримку, і якщо є, то який ранг зобов'язання суб'єкта господарювання, що звітує, відносно інших сторін;
 - б) збитки, понесені суб'єктом господарювання протягом звітного періоду, пов'язані з його частками участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання;
 - в) типи доходу, отримуваного суб'єктом господарювання протягом звітного періоду від своїх часток участі у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання;
 - г) чи повинен суб'єкт господарювання поглинати збитки неконсолідованого структурованого суб'єкта господарювання раніше від інших сторін, максимальне обмеження таких збитків для суб'єкта господарювання, та (якщо доречно) ранг та суми потенційних збитків, понесених сторонами, ранг часток участі яких нижчий, ніж ранг частки участі суб'єкта господарювання у неконсолідованому структурованому суб'єкті господарювання;
 - г) інформація про будь-які угоди про ліквідність, гарантії або інші зобов'язання з третіми сторонами, що можуть вплинути на справедливую вартість або ризик часток участі суб'єкта господарювання у неконсолідованих структурованих суб'єктах господарювання;
 - д) будь-які складнощі, які мав неконсолідований структурований суб'єкт господарювання у фінансуванні своєї діяльності протягом звітного періоду;
 - е) зв'язок з фінансуванням неконсолідованого структурованого суб'єкта господарювання, форми фінансування (наприклад, комерційні цінні папери або середньострокові векселі) та їх середньозважений строк існування. Така інформація може включати аналіз активів за строками погашення та фінансування неконсолідованого структурованого суб'єкта господарювання, якщо структурований суб'єкт господарювання має довгострокові активи, що фінансуються за рахунок фінансування з коротшим строком.

Додаток В**Дата набрання чинності та перехідні положення**

Цей додаток є невіддільною частиною цього МСФЗ та має таку саму силу, як й інші частини цього МСФЗ.

Дата набрання чинності та перехідні положення

- В1** Суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ до річних періодів, які починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється.
- В1А** Документ *“Консолідована фінансова звітність, спільна діяльність та розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання: перехідні керівні положення”* (Зміни до МСФЗ 10, МСФЗ 11 та МСФЗ 12), випущений у червні 2012 р., додає пункти В2А–В2Б. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ 12 до більш раннього періоду, то він застосовує ці зміни до такого більш раннього періоду.
- В1Б** Документ *“Інвестиційні суб'єкти господарювання”* (Зміни до МСФЗ 10, МСФЗ 12 та МСБО 27), випущений у жовтні 2012 р., змінив пункт 2 та додаток А, а також додає пункти 9А–9Б, 19А–19Е, 21А та 25А. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються 1 січня 2014 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни раніше, то він розкриває цей факт та разом з цим застосовує усі зміни, включені у документ *“Інвестиційні суб'єкти господарювання”*.
- В1В** Документ *“Інвестиційні суб'єкти господарювання: застосування винятку щодо консолідації”* (Зміни до МСФЗ 10, МСФЗ 12 та МСБО 28), випущений у грудні 2014 р., змінив пункт 6. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну до річних періодів, що починаються 1 січня 2016 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цю зміну раніше, то він розкриває цей факт.
- В1Г** Документ *“Щорічні удосконалення МСФЗ. Цикл 2014–2016 рр.”*, випущений у грудні 2016 р., додає пункт 5А та змінив пункт В17. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни ретроспективно згідно з МСБО 8 *“Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки”* для річних періодів, які починаються 1 січня 2017 р. або пізніше.
- В2** Суб'єкт господарювання заохочується надавати інформацію, що вимагається цим МСФЗ, раніше річних періодів, що починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Надання деякої інформації, розкриття якої вимагається цим МСФЗ, не примушує суб'єкта господарювання виконувати усі вимоги цього МСФЗ або застосовувати МСФЗ 10, МСФЗ 11, МСБО 27 (зміненого у 2011 р.) та МСБО 28 (зміненого у 2011 р.) раніше вказаної дати.
- В2А** Вимоги щодо розкриття інформації у цьому МСФЗ не обов'язково застосовувати до всіх поданих періодів, що починаються до річного періоду, який безпосередньо передує першому річному періоду, до якого застосовується МСФЗ 12.
- В2Б** Вимоги щодо розкриття інформації, викладені в пунктах 24–31, та відповідні настанови, викладені в пунктах В21–В26, цього МСФЗ не обов'язково застосовувати до всіх поданих періодів, що починаються до річного періоду, який безпосередньо передує першому річному періоду, до якого застосовується МСФЗ 12.

Посилання на МСФЗ 9

- В3** Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ, але ще не застосовує МСФЗ 9, будь-яке посилання на МСФЗ 9 слід читати як посилання на МСБО 39 *“Фінансові інструменти: визнання та оцінка”*.