

Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտ 12

Այլ կազմակերպություններում մասնակցության բացահայտում

Նպատակը

1. Սույն ՖՀՄՍ-ի նպատակն է պահանջել կազմակերպությունից բացահայտել այն տեղեկատվությունը, որը թույլ է տալիս ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին գնահատել՝
 - ա) այլ կազմակերպություններում իր մասնակցության բնույթը և դրա հետ կապված ռիսկերը, և
 - բ) այդ մասնակցության ազդեցությունը իր ֆինանսական վիճակի, գործունեության ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի վրա:

Նպատակին հասնելը

2. Պարագրաֆ 1-ում նշված նպատակին հասնելու համար կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
 - ա) նշանակալի դատողությունները և ենթադրությունները, որոնք կատարել է՝
 - (i) մեկ այլ կազմակերպությունում կամ պայմանավորվածությունում իր մասնակցության բնույթը որոշելիս,
 - (ii) համատեղ պայմանավորվածության տեսակը որոշելիս, որում կազմակերպությունը մասնակցություն ունի (պարագրաֆներ 7-9),
 - (iii) որոշելիս, որ այն բավարարում է ներդրումային կազմակերպության սահմանումը, եթե կիրառելի է (պարագրաֆ 9Ա), և
 - բ) տեղեկատվություն իր մասնակցության մասին՝
 - (i) դուստր կազմակերպություններում (պարագրաֆներ 10-19),
 - (ii) համատեղ պայմանավորվածություններում և ստոցիացված կազմակերպություններում (պարագրաֆներ 20-23), և
 - (iii) կառուցավորված կազմակերպություններում, որոնք չեն հսկվում կազմակերպության կողմից (չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններ) (պարագրաֆներ 24-31):
3. Եթե սույն ՖՀՄՍ-ով պահանջվող բացահայտումներն, այլ ՖՀՄՍ-ներով պահանջվող բացահայտումների հետ մեկտեղ, չեն հասնում պարագրաֆ 1-ի նպատակին, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ցանկացած լրացուցիչ տեղեկատվություն, որն անհրաժեշտ է այդ նպատակին հասնելու համար:
4. Կազմակերպությունը պետք է դիտարկի բացահայտման նպատակին հասնելու համար անհրաժեշտ մանրամասնության մակարդակը և թե որքան շեշտադրում կատարել սույն ՖՀՄՍ-ի պահանջներից յուրաքանչյուրի վրա: Այն պետք է միավորի կամ տարանջատի բացահայտումներն այնպես, որ օգտակար տեղեկատվությունն աննկատելի չդառնա կամ մեծ քանակությամբ ոչ նշանակալի մանրամասների ներառման, կամ տարբեր բնութագրեր ունեցող տարրերի միավորման արդյունքում (տե՛ս պարագրաֆներ Բ2-Բ6-ը):

Գործողության ոլորտը

5. Սույն ՖՀՄՍ-ն պետք է կիրառվի այն կազմակերպության կողմից, որն ունի մասնակցություն հետևյալներից որևիցե մեկում՝
- ա) դուստր կազմակերպություններ,
 - բ) համատեղ պայմանավորվածություններ (այսինքն՝ համատեղ գործունեություններ կամ համատեղ ձեռնարկումներ),
 - գ) ասոցիացված կազմակերպություններ,
 - դ) չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններ:
- 5Ա. Բացառությամբ պարագրաֆ Բ17-ում նկարագրվածի՝ սույն ՖՀՄՍ-ի պահանջները կիրառվում են պարագրաֆ 5-ում թվարկված կազմակերպության մասնակցությունների համար, որոնք դասակարգվել են (կամ ներառվել են օտարման խմբում, որը դասակարգվել է) որպես վաճառքի համար պահվող կամ ընդհատված գործառնություններ՝ «Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործառնություններ» ՖՀՄՍ 5-ի համաձայն:
6. Սույն ՖՀՄՍ-ն չի կիրառվում՝
- ա) հետաշխատանքային հատուցումների պլանների և աշխատակիցների հատուցումների այլ երկարաժամկետ պլանների համար, որոնց նկատմամբ կիրառվում է «Աշխատակիցների հատուցումներ» ՀՀՄՍ 19-ը,
 - բ) կազմակերպության առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների համար, որոնց նկատմամբ կիրառվում է «Առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ» ՀՀՄՍ 27-ը: Այնուամենայնիվ,
 - (i) եթե կազմակերպությունը մասնակցություն ունի չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում և պատրաստում է առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ որպես իր միակ ֆինանսական հաշվետվություններ, ապա այդ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս պետք է կիրառի 24-31 պարագրաֆների պահանջները,
 - (ii) ներդրումային կազմակերպությունը, որը պատրաստում է ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնցում իր բոլոր դուստր կազմակերպությունները չափվում են իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով, ՖՀՄՍ 10-ի պարագրաֆ 31-ի համաձայն, պետք է ներկայացնի սույն ՖՀՄՍ-ով պահանջվող ներդրումային կազմակերպություններին վերաբերող բացահայտումները:
 - գ) համատեղ պայմանավորվածությունում մասնակցության համար, որի նկատմամբ, սակայն կազմակերպությունը չունի համատեղ հսկողություն, բացառությամբ, երբ այդ մասնակցությունը հանգեցնում է համատեղ պայմանավորվածության նկատմամբ նշանակալի ազդեցության կամ հանդիսանում է մասնակցություն կառուցավորված կազմակերպությունում,
 - դ) այլ կազմակերպությունում մասնակցության համար, որը հաշվառվում է «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՍ 9-ին համապատասխան: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ՖՀՄՍ-ն՝
 - (i) երբ այդ մասնակցությունը այնպիսի մասնակցություն է ասոցիացված կազմակերպությունում կամ համատեղ ձեռնարկումում, որը «Ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում և համատեղ ձեռնարկումներում» ՀՀՄՍ 28-ին համապատասխան չափվում է իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով, կամ
 - (ii) երբ այդ մասնակցությունը իրենից ներկայացնում է մասնակցություն չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպությունում:

Նշանակալի դատողություններ և ենթադրություններ

7. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի իր կողմից կատարված նշանակալի դատողությունների և ենթադրությունների (և այդ դատողություններում և ենթադրություններում փոփոխությունների) վերաբերյալ տեղեկատվությունը՝ որոշելիս՝
- ա) որ այն ունի հսկողություն մեկ այլ կազմակերպության, այսինքն՝ ներդրման օբյեկտի նկատմամբ, ինչպես սահմանված է «Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ» ՖՀՄՍ 10-ի 5-րդ և 6-րդ պարագրաֆներում,
 - բ) որ այն ունի համատեղ հսկողություն պայմանավորվածության նկատմամբ կամ նշանակալի ազդեցություն մեկ այլ կազմակերպության նկատմամբ,
 - գ) համատեղ պայմանավորվածության տեսակը (այսինքն՝ համատեղ գործունեություն կամ համատեղ ձեռնարկում), երբ պայմանավորվածությունը կառուցավորվել է առանձին կազմակերպության միջոցով:
8. Պարագրաֆ 7-ին համապատասխան բացահայտված նշանակալի դատողություններն ու ենթադրությունները ներառում են այնպիսիք, որոնք կազմակերպության կողմից կատարվել են, երբ փաստերի և հանգամանքների փոփոխությունները հանգեցրել են նրան, որ կազմակերպության կողմից հսկողություն, համատեղ հսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունենալու վերաբերյալ եզրահանգումը հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում փոփոխվել է:
9. Պարագրաֆ 7-ի պահանջները բավարարելու համար կազմակերպությունը պետք է բացահայտի, օրինակ, նշանակալի դատողություններն ու ենթադրությունները, որոնք կատարվել են որոշելու համար, որ ինքը՝
- ա) չի հսկում մեկ այլ կազմակերպությանը, չնայած տիրապետում է այդ կազմակերպության ձայնի իրավունքների կեսից ավելին,
 - բ) հսկում է մեկ այլ կազմակերպությանը, չնայած տիրապետում է այդ կազմակերպության ձայնի իրավունքների կեսից պակասին,
 - գ) հանդիսանում է գործակալ կամ պրինցիպալ (տե՛ս ՖՀՄՍ 10-ի F58-F72 պարագրաֆները),
 - դ) չունի նշանակալի ազդեցություն, չնայած տիրապետում է մեկ այլ կազմակերպության ձայնի իրավունքների 20 տոկոսին կամ դրանից ավելին,
 - ե) ունի նշանակալի ազդեցություն, չնայած տիրապետում է մեկ այլ կազմակերպության ձայնի իրավունքների 20 տոկոսից պակասին:

Ներդրումային կազմակերպության կարգավիճակ

- 9Ա. Երբ մայր կազմակերպությունը որոշում է, որ այն ներդրումային կազմակերպություն է, ՖՀՄՍ 10-ի պարագրաֆ 27-ի համաձայն, ներդրումային կազմակերպությունը պետք է բացահայտի տեղեկատվություն նշանակալի դատողությունների և ենթադրությունների վերաբերյալ, որոնք կատարել է՝ որոշելիս, որ այն ներդրումային կազմակերպություն է: Եթե ներդրումային կազմակերպությունը չունի ներդրումային կազմակերպությանը բնորոշ հատկանիշներից մեկը կամ մի քանիսը (տե՛ս ՖՀՄՍ 10-ի պարագրաֆ 28-ը), պետք է բացահայտի, թե ինչու է որոշել, որ այն, այնուամենայնիվ, ներդրումային կազմակերպություն է:
- 9Բ. Երբ կազմակերպությունը դառնում է, կամ դադարում է լինել ներդրումային կազմակերպություն, այն պետք է բացահայտի ներդրումային կազմակերպության կարգավիճակի փոփոխությունը և դրա պատճառները: Ի լրումն՝ կազմակերպությունը, որը դառնում է ներդրումային կազմակերպություն, պետք է բացահայտի կարգավիճակի փոփոխության ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա՝ ներկայացված ժամանակաշրջանի համար, ներառյալ՝

- ա) կարգավիճակի փոփոխության ամսաթվի դրությամբ այն դուստր կազմակերպությունների ընդհանուր իրական արժեքը, որոնք դադարում են համախմբվել,
- բ) ՖՀՄՍ 10-ի պարագրաֆ Բ101-ի համաձայն հաշվարկված ընդհանուր օգուտը կամ կորուստը, եթե կան այդպիսիք, և
- գ) շահույթում կամ վնասում գծային հոդված(ներ)ը, որում ճանաչվում է օգուտը կամ կորուստը (եթե ներկայացված չէ առանձին):

Մասնակցություն դուստր կազմակերպություններում

10. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի տեղեկատվություն, որը թույլ է տալիս իր համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին՝

- ա) **հասկանալ՝**
 - (i) **խմբի կառուցվածքը, և**
 - (ii) **թե ինչ մասնակցություն ունեն, չհսկող բաժնեմասերը խմբի գործունեությունում և դրամական հոսքերում (պարագրաֆ 12), և**
- բ) **գնահատել՝**
 - (i) **խմբի ակտիվներին հասանելիություն ունենալու, կամ դրանք օգտագործելու և խմբի պարտավորությունները մարելու՝ իր կարողության նկատմամբ նշանակալի սահմանափակումների բնույթը և չափը (պարագրաֆ 13),**
 - (ii) **համախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում իր մասնակցության հետ կապված ռիսկերի բնույթը և դրանց փոփոխությունները (պարագրաֆներ 14-17),**
 - (iii) **դուստր կազմակերպությունում իր սեփականության բաժնեմասի փոփոխությունների հետևանքները, որոնք չեն հանգեցնում հսկողության կորստի (պարագրաֆ 18), և**
 - (iv) **հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում դուստր կազմակերպության նկատմամբ հսկողության կորստի հետևանքները (պարագրաֆ 19):**

11. Երբ համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար օգտագործված դուստր կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների հաշվետու ամսաթիվը կամ ժամանակաշրջանը տարբերվում է համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների հաշվետու ամսաթվից կամ ժամանակաշրջանից (տե՛ս ՖՀՄՍ 10-ի Բ92 և Բ93 պարագրաֆները), կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝

- ա) այդ դուստր կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի ամսաթիվը, և
- բ) տարբերվող հաշվետու ամսաթիվ կամ ժամանակաշրջան օգտագործելու պատճառը:

Մասնակցությունը, որը չհսկող բաժնեմասերն ունեն խմբի գործունեությունում և դրամական հոսքերում

12. Կազմակերպությունը յուրաքանչյուր իր դուստր կազմակերպության համար, որն ունի հաշվետու կազմակերպության համար էական չհսկող բաժնեմասեր, պետք է բացահայտի՝

- ա) դուստր կազմակերպության անվանումը,
- բ) դուստր կազմակերպության գործունեության հիմնական վայրը (և գրանցման երկիրը, եթե այն տարբերվում է գործունեության հիմնական վայրից),

- գ) չհսկող բաժնեմասերի կողմից տիրապետվող սեփականության բաժնեմասը,
- դ) չհսկող բաժնեմասերի կողմից տիրապետվող ձայնի իրավունքի բաժինը, եթե տարբերվում է տիրապետվող սեփականության բաժնեմասից,
- ե) դուստր կազմակերպության չհսկող բաժնեմասին վերագրվող շահույթը կամ վնասը հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում,
- զ) դուստր կազմակերպության կուտակված չհսկող բաժնեմասը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ,
- է) դուստր կազմակերպության վերաբերյալ ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվություն (տե՛ս պարագրաֆ Բ10-ը):

Նշանակալի սահմանափակումների բնույթը և չափը

13. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝

- ա) խմբի ակտիվներին հասանելիության և դրանց օգտագործման կամ պարտավորությունների մարման նշանակալի սահմանափակումները (օրինակ՝ օրենսդրական, պայմանագրային կամ կարգավորող սահմանափակումներ), ինչպիսիք են՝
 - (i) նրանք, որոնք սահմանափակում են մայր կազմակերպության կամ նրա դուստր կազմակերպությունների կարողությունը՝ փոխանցել (ստանալ) դրամական միջոցներ կամ այլ ակտիվներ խմբի մաս կազմող այլ կազմակերպություններին (կազմակերպություններից),
 - (ii) երաշխավորություններ կամ այլ պահանջներ, որոնք կարող են սահմանափակել շահաբաժինների կամ սեփական կապիտալի այլ բաշխումների վճարումները, կամ փոխառությունների կամ կանխավճարների հատկացումը (մարումը) խմբի ներսում այլ կազմակերպություններին (կազմակերպություններից),
- բ) բնույթը և չափը, որով չհսկող բաժնեմասերի պաշտպանական իրավունքները կարող են նշանակալիորեն սահմանափակել խմբի ակտիվներին հասանելիություն ունենալու կամ դրանք օգտագործելու և պարտավորությունները մարելու կազմակերպության կարողությունը (ինչպես այն դեպքում, երբ մայր կազմակերպությունը պարտավորված է մարել դուստր կազմակերպության պարտավորությունները նախքան իր պարտավորությունների մարումը, կամ երբ դուստր կազմակերպության ակտիվներին հասանելիություն ունենալու կամ պարտավորությունները մարելու համար պահանջվում է չհսկող բաժնեմասերի համաձայնությունը),
- գ) համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում այն ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքները, որոնց համար կիրառվում են այդ սահմանափակումները:

Համախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում կազմակերպության մասնակցության հետ կապված ռիսկերի բնույթը

14. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ցանկացած պայմանագրային համաձայնությունների պայմանները, որոնցով մայր կազմակերպությունից կամ իր դուստր կազմակերպություններից կարող է պահանջվել տրամադրել ֆինանսական աջակցություն համախմբված կառուցավորված կազմակերպությանը, ներառյալ այնպիսի դեպքերը կամ հանգամանքները, որոնք կարող են հաշվետու կազմակերպությանը ենթարկել կորուստների ռիսկի (օրինակ՝ կառուցավորված կազմակերպության ակտիվների գնման կամ նրան ֆինանսական աջակցություն տրամադրելու պարտականությունների

հետ կապված իրացվելիության պայմանավորվածություններ կամ վարկունակության վրա ազդող գործոններ):

15. Եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում մայր կազմակերպությունը կամ իր դուստր կազմակերպություններից որևիցե մեկը, առանց այդպիսի պայմանագրային պարտականություն ունենալու, տրամադրել է ֆինանսական կամ այլ աջակցություն համախմբված կառուցավորված կազմակերպությանը (օրինակ՝ կառուցավորված կազմակերպության ակտիվների կամ նրա կողմից թողարկված գործիքների ձեռքբերում), կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) տրամադրված աջակցության տեսակը և գումարը, ներառյալ այն իրավիճակները, որոնցում մայր կազմակերպությունը կամ նրա դուստր կազմակերպություններն աջակցել են կառուցավորված կազմակերպությանը՝ ստանալու ֆինանսական աջակցություն,
- բ) աջակցություն տրամադրելու պատճառները:
16. Եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում մայր կազմակերպությունը կամ նրա դուստր կազմակերպություններից որևիցե մեկը, առանց այդպիսի պայմանագրային պարտականություն ունենալու, տրամադրել է ֆինանսական կամ այլ աջակցություն նախկինում չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպությանը, և այդ աջակցության տրամադրման արդյունքում կազմակերպությունը հսկողություն է ձեռք բերել կառուցավորված կազմակերպության նկատմամբ, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի նման որոշում կայացնելու համար համապատասխան գործոնների բացատրությունը:
17. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ներկա մտադրությունները՝ տրամադրելու ֆինանսական կամ այլ աջակցություն համախմբված կառուցավորված կազմակերպությանը, ներառյալ կառուցավորված կազմակերպությանը՝ ֆինանսական աջակցություն ստանալու հարցում օժանդակելու մտադրությունը:

Դուստր կազմակերպությունում մայր կազմակերպության սեփականության բաժնեմասի՝ հսկողության կորստի չհանգեցնող փոփոխությունների հետևանքները,

18. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի աղյուսակ, որը ցույց է տալիս մայր կազմակերպության սեփականատերերին վերագրվող սեփական կապիտալի վրա դուստր կազմակերպությունում սեփականության բաժնեմասի այնպիսի փոփոխությունների ազդեցությունը, որոնց արդյունքում հսկողության կորուստ տեղի չի ունենում:

Հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում դուստր կազմակերպության նկատմամբ հսկողության կորստի հետևանքները

19. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ՖՀՄՍ 10-ի պարագրաֆ 25-ի համապատասխան հաշվարկված օգուտը կամ կորուստը, եթե այդպիսին առկա է, և՛
- ա) այդ օգուտի կամ կորուստի այն մասը, որը վերագրվում է նախկին դուստր կազմակերպությունում պահվող ներդրման՝ հսկողությունը կորցնելու ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքով չափմանը, և
- բ) շահույթի կամ վնասի կազմում այն տողային հոդված(ներ)ը, որ(ոնց)ում ճանաչվել է օգուտը կամ կորուստը (եթե չի ներկայացվել առանձին):

Մասնակցություն չհամախմբված դուստր կազմակերպություններում (ներդրումային կազմակերպություններ)

- 19Ա. Ներդրումային կազմակերպությունը, որից, ՖՀՄՍ 10-ի համաձայն, պահանջվում է կիրառել համախմբման բացառությունը և փոխարենը դուստր կազմակերպությունում իր ներդրումը հաշվառել իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով, պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 19Բ. Յուրաքանչյուր չհամախմբված դուստր կազմակերպության համար ներդրումային կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) դուստր կազմակերպության անվանումը,
 - բ) դուստր կազմակերպության գործունեության հիմնական վայրը (և գրանցման երկիրը, եթե այն տարբերվում է գործունեության հիմնական վայրից), և
 - գ) ներդրումային կազմակերպության կողմից պահվող սեփականության բաժնեմասը և, եթե այն տարբերվում է, ապա ձայնի իրավունքների մասնաբաժինը:
- 19Գ. Եթե ներդրումային կազմակերպությունը մեկ այլ ներդրումային կազմակերպության մայր կազմակերպությունն է, վերջինս պետք է նաև տրամադրի 19Բ պարագրաֆի (ա)-(գ) կետերի բացահայտումները այն ներդրումների համար, որոնք հսկվում են իր ներդրումային կազմակերպություն հանդիսացող դուստր կազմակերպության կողմից: Բացահայտումը կարող է տրամադրվել՝ մայր կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում ներառելով վերոնշյալ տեղեկատվությունը պարունակող դուստր կազմակերպության (կամ դուստր կազմակերպությունների) ֆինանսական հաշվետվությունները:
- 19Դ. Ներդրումային կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալը՝
- ա) չհամախմբված դուստր կազմակերպության՝ ներդրումային կազմակերպությանը դրամական շահաբաժինների տեսքով միջոցների փոխանցման կամ չհամախմբված դուստր կազմակերպությանը ներդրումային կազմակերպության կողմից տրամադրված փոխառությունների կամ կանխավճարների մարման, կարողության ցանկացած նշանակալի սահմանափակումների (օրինակ, որոնք առաջանում են փոխառության համաձայնագրերից, կարգավորվող պահանջներից կամ պայմանագրային համաձայնություններից) բնույթը և չափը, և
 - բ) չհամախմբված դուստր կազմակերպությանը ֆինանսական կամ այլ աջակցություն տրամադրելու ցանկացած ընթացիկ հանձնառությունը կամ մտադրությունը, ներառյալ՝ ֆինանսական աջակցություն ստանալու նպատակով դուստր կազմակերպությանը օժանդակելու հանձնառությունը կամ մտադրությունը:
- 19Ե. Եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում ներդրումային կազմակերպությունը կամ իր դուստր կազմակերպություններից ցանկացածը, առանց այդպես վարվելու պայմանագրային պարտականություն ունենալու, չհամախմբված դուստր կազմակերպությանը տրամադրել է ֆինանսական կամ այլ աջակցություն (օրինակ՝ դուստր կազմակերպության ակտիվների կամ նրա կողմից թողարկված գործիքների ձեռքբերում կամ դուստր կազմակերպությանը ֆինանսական աջակցություն ստանալու համար տրամադրված օժանդակություն), կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալը՝
- ա) յուրաքանչյուր չհամախմբված դուստր կազմակերպությանը տրամադրված աջակցության տեսակը և չափը (գումարային), և
 - բ) աջակցություն տրամադրելու պատճառները:
- 19Զ. Ներդրումային կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ցանկացած պայմանագրային համաձայնությունների պայմանները, որոնցով կազմակերպությունից կամ իր չհամախմբված դուստր կազմակերպություններից կարող է պահանջվել տրամադրել ֆինանսական աջակցություն

չհամախմբված, հսկվող, կառուցավորված կազմակերպությանը, ներառյալ՝ այնպիսի դեպքերը կամ հանգամանքները, որոնք կարող են հաշվետու կազմակերպությանը ենթարկել կորուստների ռիսկի (օրինակ՝ կառուցավորված կազմակերպության ակտիվների գնման կամ նրան ֆինանսական աջակցություն տրամադրելու պարտականությունների հետ կապված իրացվելիության պայմանավորվածություններ կամ վարկունակության վրա ազդող գործոններ):

- 19Է. Եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում ներդրումային կազմակերպությունը կամ իր չհամախմբված դուստր կազմակերպություններից ցանկացածը, առանց այդպես վարվելու պայմանագրային պարտականություն ունենալու, չհամախմբված, կառուցավորված կազմակերպությանը, որի նկատմամբ ներդրումային կազմակերպությունը չի ունեցել հսկողություն, տրամադրել է ֆինանսական կամ այլ աջակցություն և եթե այդ աջակցության տրամադրման արդյունքում ներդրումային կազմակերպությունը հսկողություն է ձեռք բերել կառուցավորված կազմակերպության նկատմամբ, ապա ներդրումային կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ աջակցությունը տրամադրելու որոշման համապատասխան գործոնները:

Մասնակցություն համատեղ պայմանավորվածություններում և ասոցիացված կազմակերպություններում

20. **Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի տեղեկատվությունը, որը թույլ է տալիս իր ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին գնահատել՝**

- ա) **համատեղ պայմանավորվածություններում և ասոցիացված կազմակերպություններում իր մասնակցության բնույթը, չափը և ֆինանսական ազդեցությունները, ներառյալ՝ համատեղ պայմանավորվածությունների և ասոցիացված կազմակերպությունների նկատմամբ համատեղ հսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունեցող այլ ներդրողների հետ պայմանագրային հարաբերությունների բնույթը և ազդեցությունները (պարագրաֆներ 21 և 22), և**
- բ) **համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում մասնակցության հետ կապված ռիսկերի բնույթը և դրանցում փոփոխությունները (պարագրաֆ 23):**

Համատեղ պայմանավորվածություններում և ասոցիացված կազմակերպություններում կազմակերպության մասնակցության բնույթը, չափը և ֆինանսական ազդեցությունները

21. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝

- ա) հաշվետու կազմակերպության համար էական յուրաքանչյուր համատեղ պայմանավորվածության և ասոցիացված կազմակերպության համար՝
- (i) համատեղ պայմանավորվածության կամ ասոցիացված կազմակերպության անվանումը,
- (ii) համատեղ պայմանավորվածության կամ ասոցիացված կազմակերպության հետ կազմակերպության հարաբերության բնույթը (օրինակ՝ նկարագրելով համատեղ պայմանավորվածության կամ ասոցիացված կազմակերպության գործունեության բնույթը, և արդյոք դրանք ռազմավարական են կազմակերպության գործունեության համար),
- (iii) համատեղ պայմանավորվածության կամ ասոցիացված կազմակերպության գործունեության հիմնական վայրը (և գրանցման երկիրը, եթե կիրառելի է և տարբերվում է գործունեության հիմնական վայրից),

- (iv) կազմակերպությանը պատկանող սեփականության բաժնեմասը կամ մասնակից բաժնետոմսերը, և, եթե տարբերվում են, ձայնի իրավունքների մասնաբաժինը (եթե կիրառելի է):
 - բ) հաշվետու կազմակերպության համար էական յուրաքանչյուր համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության համար՝
 - (i) արդյոք համատեղ ձեռնարկումում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում ներդրումը չափվում է, բաժնեմասնակցության մեթոդի միջոցով, թե իրական արժեքով,
 - (ii) համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության վերաբերյալ ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվություն՝ ինչպես սահմանված է պարագրաֆներ F12-ում և F13-ում,
 - (iii) եթե համատեղ ձեռնարկումը կամ ասոցիացված կազմակերպությունը հաշվառված է, օգտագործելով բաժնեմասնակցության մեթոդը, ապա համատեղ ձեռնարկումում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում ներդրման իրական արժեքը, եթե առկա է ներդրման համար գնանշված շուկայական գին:
 - գ) համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում անհատապես ոչ էական ներդրումների վերաբերյալ ֆինանսական տեղեկատվություն, ինչպես սահմանված է F16 պարագրաֆում՝
 - (i) միավորած՝ բոլոր անհատապես ոչ էական համատեղ ձեռնարկումների վերաբերյալ, և առանձին,
 - (ii) միավորած՝ բոլոր անհատապես ոչ էական ասոցիացված կազմակերպությունների վերաբերյալ:
- 21Ա. Ներդրումային կազմակերպությունը կարող է չտրամադրել 21(բ)-21(գ) պարագրաֆներով պահանջվող բացահայտումները:
22. Կազմակերպությունը նաև պետք է բացահայտի՝
- ա) համատեղ ձեռնարկումների կամ ասոցիացված կազմակերպությունների՝ կազմակերպությանը դրամական շահաբաժինների տեսքով միջոցների փոխանցման կամ կազմակերպության կողմից տրամադրված փոխառությունների կամ կանխավճարների մարման, կարողության նշանակալի սահմանափակումների (օրինակ՝ որոնք առաջանում են փոխառության համաձայնագրերից, կարգավորվող պահանջներից կամ համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության նկատմամբ համատեղ հսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունեցող ներդրողների միջև, պայմանագրային համաձայնություններից) բնույթը և չափը,
 - բ) երբ համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք օգտագործվում են բաժնեմասնակցության մեթոդը կիրառելիս, կազմակերպության հաշվետվություններից տարբերվող ամսաթվի դրությամբ են կամ տարբերվող ժամանակաշրջանի համար են՝
 - (i) համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի ամսաթիվը, և
 - (ii) տարբերվող ամսաթիվ կամ ժամանակաշրջան օգտագործելու պատճառը,
 - գ) համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության վնասների չճանաչված մասնաբաժինը հաշվետու ժամանակաշրջանի համար և աճողական, եթե կազմակերպությունը բաժնեմասնակցության մեթոդը կիրառելիս դադարեցրել է համատեղ ձեռնարկումում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում վնասների իր մասնաբաժինը ճանաչելը:

Համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում կազմակերպության մասնակցության հետ կապված ռիսկերը

23. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) համատեղ ձեռնարկումներին վերաբերող հանձնառությունները՝ այլ հանձնառությունների գումարներից առանձին, ինչպես սահմանված է F18-F20 պարագրաֆներում,
 - բ) «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37-ի համապատասխան, եթե վնասի հավանականությունը շատ փոքր չէ, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում իր մասնակցության գծով պայմանական պարտավորությունները (ներառյալ՝ համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության նկատմամբ համատեղ հսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունեցող այլ ներդրողների հետ համատեղ ստանձնած պայմանական պարտավորությունների իր բաժինը), այլ պայմանական պարտավորությունների գումարներից առանձին:

Մասնակցություն չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում

24. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի տեղեկատվություն, որը թույլ է տալիս իր ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին՝
- ա) հասկանալ չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում իր մասնակցության բնույթը և չափը (պարագրաֆներ 26-28), և
 - բ) գնահատել չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում իր մասնակցության հետ կապված ռիսկերի բնույթը և դրանց փոփոխությունը (պարագրաֆներ 29-31):
25. Պարագրաֆ 24-ի (բ) կետում պահանջվող տեղեկատվությունը ներառում է տեղեկատվություն՝ նախորդ ժամանակաշրջաններում չհամախմբված կառուցավորված կազմակերպություններում մասնակցության գծով ռիսկին ենթարկվածության վերաբերյալ (օրինակ՝ կառուցավորված կազմակերպությանը հովանավորում), նույնիսկ եթե հաշվետու ամսաթվի դրությամբ կազմակերպությունը կառուցավորված կազմակերպությունում այլևս չունի որևէ պայմանագրային ներգրավվածություն:
- 25Ա. Ներդրումային կազմակերպությունը կարող է չտրամադրել պարագրաֆ 24-ով պահանջվող բացահայտումները չհամախմբված կառուցավորված կազմակերպության համար, որի նկատմամբ ունի հսկողություն և որի համար այն ներկայացնում է պարագրաֆներ 19Ա-19Է-ով պահանջվող բացահայտումները:

Մասնակցության բնույթը

26. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի քանակական և որակական տեղեկատվություն չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում իր մասնակցության վերաբերյալ, մասնավորապես, կառուցավորված կազմակերպության բնույթը, նպատակը, ծավալները և գործունեությունը, ինչպես նաև, թե ինչպես է կառուցավորված կազմակերպությունը ֆինանսավորվում:
27. Եթե կազմակերպությունը հովանավորել է չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպությանը, որի վերաբերյալ չի տրամադրում պարագրաֆ 29-ով պահանջվող տեղեկատվությունը (օրինակ՝ որովհետև հաշվետու ամսաթվի դրությամբ չի ունեցել մասնակցություն այդ կազմակերպությունում), ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) ինչպես է որոշել, թե որ կառուցավորված կազմակերպություններին է հովանավորել,
 - բ) այդ կառուցավորված կազմակերպություններից ստացված եկամուտը հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում, ներառյալ՝ ներկայացված եկամուտների տեսակների նկարագրությունը, և

- գ) այդ կառուցավորված կազմակերպություններին հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում փոխանցված բոլոր ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը (փոխանցման պահի դրությամբ):
28. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի պարագրաֆ 27-ի (բ) և (գ) կետերի տեղեկատվությունը աղյուսակային ձևաչափով, եթե այլ ձևաչափ ավելի տեղին չէ և դասակարգի իր հովանավորչական գործունեությունները համապատասխան կատեգորիաներում (տե՛ս Բ2-Բ6 պարագրաֆները):

Ռիսկերի բնույթը

29. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալ ամփոփ տեղեկատվությունը աղյուսակի տեսքով, եթե այլ ձևաչափ ավելի տեղին չէ՝
- ա) չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում իր մասնակցությանը վերաբերող իր ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքները,
- բ) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության հոդվածները, որոնցում այդ ակտիվները և պարտավորությունները ճանաչվել են,
- գ) այն գումարը, որը լավագույնս է ներկայացնում չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում իր մասնակցությունից վնասին առավելագույն ենթարկվածությունը, ներառյալ՝ թե ինչպես է որոշվել վնասին առավելագույն ենթարկվածությունը: Եթե կազմակերպությունը չի կարող քանակապես գնահատել չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում մասնակցությունից վնասին իր առավելագույն ենթարկվածությունը, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը և դրա պատճառները,
- դ) չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում իր մասնակցությանը վերաբերող կազմակերպության ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքների և կազմակերպության՝ այդ կազմակերպություններից առավելագույն վնասի ենթարկվածության համեմատությունը:
30. Եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպությունը, առանց պայմանագրային պարտավորվածություն ունենալու, տրամադրել է ֆինանսական կամ այլ աջակցություն չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպությանը, որում նախկինում ունեցել է կամ ներկայումս ունի մասնակցություն (օրինակ՝ ձեռք բերելով կառուցավորված կազմակերպության ակտիվները կամ նրա կողմից թողարկված ֆինանսական գործիքները), կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) տրամադրված աջակցության տեսակը և գումարը, ներառյալ այն իրավիճակները, որոնցում կազմակերպությունն աջակցել է կառուցավորված կազմակերպությանը՝ ստանալու ֆինանսական աջակցություն, և
- բ) աջակցություն տրամադրելու պատճառները:
31. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի չհամախմբված կառուցավորված կազմակերպությանը ֆինանսական կամ այլ աջակցություն տրամադրելու որևէ ընթացիկ մտադրությունը, ներառյալ ֆինանսական աջակցություն ստանալու նպատակով կառուցավորված կազմակերպությանը օժանդակելու մտադրությունը:

Հավելված Ա

Սահմանված տերմիններ

Սույն հավելվածը հանդիսանում է սույն ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասը:

Կառուցավորված

Կազմակերպությունից ստացվող եկամուտ

Սույն ՖՀՄՍ-ի նպատակով, կառուցավորված

Կազմակերպությունից եկամուտը ներառում է, մասնավորապես, պարբերական կամ ոչ պարբերական վճարները, տոկոսները, շահաբաժինները, կառուցավորված կազմակերպություններում մասնակցության վերաչափումից կամ ապաճանաչումից առաջացող օգուտները և կորուստները կամ կառուցավորված կազմակերպությանն ակտիվների և պարտավորությունների փոխանցումից առաջացող օգուտները և կորուստները:

մասնակցություն այլ

կազմակերպությունում

Սույն ՖՀՄՍ-ի նպատակով, այլ կազմակերպությունում մասնակցությունը վերաբերում է պայմանագրային և ոչ պայմանագրային ներգրավվածությանը, որը կազմակերպությանը ենթակա է դարձնում այդ կազմակերպության գործունեության արդյունքներից ստացվող հատույցների փոփոխականությանը: Այլ կազմակերպությունում մասնակցության մասին կարող է վկայել, մասնավորապես, բաժնային կամ պարտքային գործիքների տիրապետումը, ինչպես նաև ներգրավվածության այլ տեսակները, ինչպիսիք են միջոցների տրամադրումը, իրացվելիության աջակցությունը, վարկունակության բարելավումը և երաշխիքները: Այն ներառում է այն միջոցները, որոնցով կազմակերպությունը ունի հսկողություն, համատեղ հսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն այլ կազմակերպության նկատմամբ: Կազմակերպությունը անպայմանորեն չունի մասնակցություն այլ կազմակերպությունում միայն այն պատճառով, որ գտնվում է նրա հետ սովորական «հաճախորդ-մատակարար» հարաբերությունների մեջ:

Բ7-Բ9 պարագրաֆները տրամադրում են լրացուցիչ տեղեկատվություն այլ կազմակերպություններում մասնակցության վերաբերյալ:

ՖՀՄՍ 10-ի Բ55-Բ57 պարագրաֆները բացատրում են հատույցների փոփոխականությունը:

Կառուցավորված

կազմակերպություն

Կազմակերպություն, որը նախագծվել է այնպես, որ ծայնի կամ համանման իրավունքները գերիշխող գործոններ չեն որոշելու համար, թե ով է հսկում կազմակերպությանը, օրինակ, երբ ծայնի իրավունքները վերաբերում են միայն վարչական գործառնություններին, և համապատասխան գործունեությունը ուղղորդվում է պայմանագրային համաձայնությունների շրջանակներում:

Բ22-Բ24 պարագրաֆները տրամադրում են լրացուցիչ տեղեկատվություն կառուցավորված կազմակերպությունների վերաբերյալ:

Հետևյալ տերմինները սահմանված են ՀՀՄՍ 27-ում (փոփոխված 2011թ.-ին), ՀՀՄՍ 28-ում (փոփոխված 2011թ.-ին), ՖՀՄՍ 10-ում և «Համատեղ պայմանավորվածություններ» ՖՀՄՍ 11-ում և սույն ՖՀՄՍ-ում օգտագործվում են այդ ՖՀՄՍ-ներում սահմանված իմաստներով.

- ասոցիացված կազմակերպություն
- համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ
- հսկողություն կազմակերպության նկատմամբ
- բաժնեմասնակցության մեթոդ
- խումբ
- ներդրումային կազմակերպություն
- համատեղ պայմանավորվածություն
- համատեղ հսկողություն
- համատեղ գործունեություն
- համատեղ ձեռնարկում
- չհսկող բաժնեմաս
- մայր կազմակերպություն
- պաշտպանական իրավունքներ
- համապատասխան գործունեություն
- առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ
- առանձին կազմակերպություն
- նշանակալի ազդեցություն
- դուստր կազմակերպություն:

Հավելված Բ

Կիրառման ուղեցույց

Սույն հավելվածը հանդիսանում է սույն ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասը: Այն նկարագրում է 1-31-րդ պարագրաֆների կիրառումը և ունի այն նույն ուժը, ինչ այս ՖՀՄՍ-ի այլ բաժինները:

Բ1. Այս հավելվածի օրինակները ներկայացնում են մտացածին իրավիճակներ: Չնայած օրինակների որոշ ասպեկտներ կարող են հանդիպել փաստացի իրավիճակներում, յուրաքանչյուր փաստացի իրավիճակին վերաբերող բոլոր փաստերը և պայմանները պետք է գնահատվեն ՖՀՄՍ 12-ը կիրառելիս:

Միավորում (պարագրաֆ 4)

Բ2. Կազմակերպությունը պետք է որոշի, իր իրավիճակով պայմանավորված, որքան մանրամասներ տրամադրել օգտագործողների տեղեկատվության պահանջը բավարարելու համար, որքան շեշտադրում կատարել պահանջների տարբեր ասպեկտների գծով և ինչպես միավորել տեղեկատվությունը: Անհրաժեշտ է հավասարակշռություն սահմանել ֆինանսական հաշվետվությունները չափից ավելի մանրամասներով ծանրաբեռնելու, որը կարող է չօժանդակել ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին, և չափից ավելի միավորման արդյունքում տեղեկատվությունը աննկատելի դարձնելու միջև:

Բ3. Կազմակերպությունը կարող է միավորել սույն ՖՀՄՍ-ով պահանջվող բացահայտումները համանման կազմակերպություններում մասնակցության համար, եթե միավորումը համապատասխանում է բացահայտման նպատակին և պարագրաֆ Բ4-ի պահանջներին, և աննկատելի չի դարձնում տրամադրվող տեղեկատվությունը: Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի, թե ինչպես է միավորել համանման կազմակերպություններում իր մասնակցությունը:

Բ4. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի առանձին տեղեկատվություն հետևյալներում մասնակցության մասով՝

- ա) դուստր կազմակերպություններում,
- բ) համատեղ ձեռնարկումներում,
- գ) համատեղ գործունեություններում,
- դ) ասոցիացված կազմակերպություններում, և
- ե) չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում:

Բ5. Տեղեկատվության միավորման վերաբերյալ որոշում կայացնելիս կազմակերպությունը պետք է դիտարկի միավորման նպատակով դիտարկվող յուրաքանչյուր կազմակերպության ռիսկի և հատույցի տարբեր բնութագրիչների վերաբերյալ քանակական և որակական տեղեկատվությունը և յուրաքանչյուր այդպիսի կազմակերպության նշանակալիությունը հաշվետու կազմակերպության համար: Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի բացահայտումներն այնպիսի եղանակով, որը ֆինանսական հաշվետվությունները օգտագործողներին հստակորեն կբացատրի այդ կազմակերպություններում իր մասնակցության բնույթը և չափը:

Բ6. Բ4 պարագրաֆում բերված կազմակերպությունների դասերի ներսում միավորման մակարդակների օրինակներ են, որոնք կարող են տեղին լինել՝

- ա) գործունեության բնույթը (օրինակ՝ հետազոտություն և մշակում իրականացնող կազմակերպություն, վերականգնվող վարկային (կրեդիտային) քարտերի արժեթղթավորման կազմակերպություն),
- բ) տնտեսության ոլորտային դասակարգումը,
- գ) աշխարհագրությունը (օրինակ՝ երկիր կամ տարածաշրջան):

Մասնակցություն այլ կազմակերպություններում

- Բ7. Այլ կազմակերպությունում մասնակցությունը վերաբերում է պայմանագրային և ոչ պայմանագրային ներգրավվածությանը, որը կազմակերպությանը ենթակա է դարձնում այդ կազմակերպության գործունեության ֆինանսական արդյունքներից հատույցների փոփոխականությանը: Այդ կազմակերպության նպատակի և նախագծման դիտարկումը կարող է օգնել հաշվետու կազմակերպությանն այդ կազմակերպությունում մասնակցության առկայությունը գնահատելիս, և, հետևաբար, որոշելու համար՝ արդյոք պահանջվում է տրամադրել սույն ՖՀՄՍ-ի բացահայտումները: Այդ գնահատումը պետք է ներառի ռիսկերի դիտարկումը, որոնք այդ այլ կազմակերպությունը նախագծվել էր ստեղծել և այն ռիսկերը, որոնք այդ այլ կազմակերպությունը նախագծվել էր փոխանցել հաշվետու կազմակերպությանը և այլ կողմերին:
- Բ8. Հաշվետու կազմակերպությունը սովորաբար ենթարկվում է այլ կազմակերպության գործունեության ֆինանսական արդյունքներից հատույցների փոփոխականությանը՝ տիրապետելով ֆինանսական գործիքներ (ինչպիսիք են այլ կազմակերպության կողմից թողարկված բաժնային կամ պարտքային գործիքները) կամ ունենալով փոփոխականությունը կլանող այլ տեսակի ներգրավվածություն: Օրինակ, ենթադրենք, որ կառուցավորված կազմակերպությունը տիրապետում է փոխառությունների պորտֆելի: Կառուցավորված կազմակերպությունը ձեռք է բերում պարտքային պարտավորության չկատարման սվոպ այլ կազմակերպությունից (հաշվետու կազմակերպությունից)՝ փոխառությունների գծով տոկոսների և մայր գումարի վճարների չկատարումից իրեն պաշտպանելու նպատակով: Հաշվետու կազմակերպությունն ունի ներգրավվածություն, որը նրան ենթարկում է կառուցավորված կազմակերպության գործունեության արդյունքներից հատույցների փոփոխականությանը, քանի որ պարտքային պարտավորության չկատարման սվոպը կլանում է կառուցավորված կազմակերպության հատույցների փոփոխականությունը:
- Բ9. Որոշ գործիքներ նախագծված են ռիսկը հաշվետու կազմակերպությունից այլ կազմակերպության փոխանցելու նպատակով: Այդպիսի գործիքները առաջացնում են հատույցների փոփոխականություն այդ կազմակերպության համար, սակայն սովորաբար հաշվետու կազմակերպությանը չեն ենթարկում այդ կազմակերպության գործունեության արդյունքներից հատույցների փոփոխականությանը: Օրինակ, ենթադրենք, կառուցավորված կազմակերպությունը ստեղծվել է ներդրումային հնարավորություններ տրամադրելու այն ներդրողներին, ովքեր ցանկանում են ենթական լինել ԱԲԳ կազմակերպության պարտքային ռիսկին (ԱԲԳ կազմակերպությունը կապակցված չէ պայմանավորվածության մաս կազմող կողմերից որևիցե մեկի հետ): Կառուցավորված կազմակերպությունը ստանում է ֆինանսավորում՝ այդ ներդրողների համար թողարկելով ԱԲԳ կազմակերպության պարտքային ռիսկի հետ կապված արժեթղթեր և ստացված միջոցներն օգտագործում է ոչ ռիսկային ֆինանսական ակտիվների պորտֆելում ներդրում կատարելու նպատակով: Կառուցավորված կազմակերպությունը ձեռք է բերում ԱԲԳ կազմակերպության պարտքային ռիսկին ենթարկվածություն՝ սվոպ գործարքի կոնտրագենտի հետ պարտքային պարտավորության չկատարման սվոպի (ՊՊՉՍ) միջոցով: ՊՊՉՍ-ը փոխանցում է ԱԲԳ կազմակերպության պարտքային ռիսկը կառուցավորված կազմակերպությանը՝ սվոպ գործարքի կոնտրագենտից ստացված վճարի դիմաց: Կառուցավորված կազմակերպությունում ներդրողները ստանում են ավելի բարձր հատույցներ, ինչն արտացոլում է ինչպես կառուցավորված կազմակերպության՝ իր ակտիվների պորտֆելից ստացվող հատույցը, այնպես էլ ՊՊՉՍ-ի վճարը: Սվոպ գործարքի կոնտրագենտը կառուցավորված կազմակերպությունում չունի ներգրավվածություն, որը նրան ենթակա է դարձնում կառուցավորված կազմակերպության գործունեության արդյունքներից հատույցների փոփոխականությանը, քանի որ ՊՊՉՍ-ն փոփոխականությունը փոխանցում է կառուցավորված կազմակերպությանը՝ կառուցավորված կազմակերպության հատույցների փոփոխականությունը կլանելու փոխարեն:

Դուստր կազմակերպությունների, համատեղ ձեռնարկումների և ասոցիացված կազմակերպությունների ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվություն (պարագրաֆներ 12 և 21)

- Բ10. Յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպության համար, որն ունի հաշվետու կազմակերպության համար էական չհսկող բաժնեմաս, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) չհսկող մասնակիցներին վճարված շահաբաժինները,
 - բ) դուստր կազմակերպության ակտիվների, պարտավորությունների, շահույթի կամ վնասի և դրամական հոսքերի վերաբերյալ ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվությունը, որը թույլ է տալիս օգտագործողներին հասկանալ խմբի գործունեությունում և դրամական հոսքերում չհսկող մասնակիցների մասնաբաժինը: Այդ տեղեկատվությունը կարող է վերաբերել, մասնավորապես, ընթացիկ ակտիվներին, ոչ ընթացիկ ակտիվներին, ընթացիկ պարտավորություններին, ոչ ընթացիկ պարտավորություններին, հասույթին, շահույթին կամ վնասին և ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքին:
- Բ11. Պարագրաֆ Բ10-ի (բ) կետում պահանջվող ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվությունը պետք լինի մինչև ներխմբային փոխբացառումների գումարներով:
- Բ12. Հաշվետու կազմակերպության համար էական յուրաքանչյուր համատեղ ձեռնարկումի և ասոցիացված կազմակերպության համար կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) համատեղ ձեռնարկումից կամ ասոցիացված կազմակերպությունից ստացված շահաբաժինները,
 - բ) համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվությունը (տե՛ս Բ14 և Բ15 պարագրաֆները), մասնավորապես՝
 - (i) ընթացիկ ակտիվները,
 - (ii) ոչ-ընթացիկ ակտիվները,
 - (iii) ընթացիկ պարտավորությունները,
 - (iv) ոչ ընթացիկ պարտավորությունները,
 - (v) հասույթը,
 - (vi) շարունակվող գործառնություններից շահույթը կամ վնասը,
 - (vii) ընդհատված գործառնություններից շահույթը կամ վնասը՝ հարկումից հետո,
 - (viii) այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքը,
 - (ix) ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքը:
- Բ13. Ի լրումն պարագրաֆ 12-ի կողմից պահանջվող ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվության՝ հաշվետու կազմակերպության համար էական յուրաքանչյուր համատեղ ձեռնարկման համար կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալ գումարները՝
- ա) պարագրաֆ 12-ի (բ)(i) կետում ներառված դրամական միջոցները և դրամական միջոցների համարժեքները,
 - բ) պարագրաֆ 12-ի (բ)(iii) կետում ներառված ընթացիկ ֆինանսական պարտավորությունները (բացառությամբ առևտրային և այլ կրեդիտորական պարտքերի և պահուստների),
 - գ) պարագրաֆ 12-ի (բ)(iv) կետում ներառված ոչ ընթացիկ ֆինանսական պարտավորությունները (բացառությամբ առևտրային և այլ կրեդիտորական պարտքերի և պահուստների),
 - դ) մաշվածությունը և ամորտիզացիան,

- ե) տոկոսային եկամուտը,
- զ) տոկոսային ծախսերը,
- է) շահութահարկի գծով ծախսերը կամ փոխհատուցումը:

Բ14. Պարագրաֆներ Բ12-ի և Բ13-ի համապատասխան ներկայացված ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվությունն իրենից պետք է ներկայացնի համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով պատրաստված ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված գումարները (և ոչ թե այդ գումարների՝ կազմակերպության մասնաբաժինը): Եթե կազմակերպությունը համատեղ ձեռնարկում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում իր մասնակցությունը հաշվառում է բաժնեմասնակցության մեթոդով՝

- ա) համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության ՖՀՄՍ-ներով պատրաստված ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված գումարները պետք է ճշգրտվեն՝ կազմակերպության կողմից բաժնեմասնակցության մեթոդը կիրառելիս կատարված այնպիսի ճշգրտումները արտացոլելու նպատակով, ինչպիսիք են ձեռքբերման պահին կատարված իրական արժեքի ճշգրտումները և հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություններում տարբերությունների ճշգրտումները,
- բ) կազմակերպությունը պետք է տրամադրի համաձայնեցում՝ ներկայացված ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվության և համատեղ ձեռնարկում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում իր մասնակցության հաշվեկշռային արժեքի միջև:

Բ15. Կազմակերպությունը կարող է պարագրաֆներ Բ12-ի և Բ13-ի կողմից պահանջվող ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվությունը ներկայացնել համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների հիմքի վրա, եթե՝

- ա) կազմակերպությունն իր մասնակցությունը համատեղ ձեռնարկում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում չափում է իրական արժեքով՝ համաձայն ՀՀՄՍ 28-ի (2011 թվականին փոփոխված), և
- բ) համատեղ ձեռնարկում կամ ասոցիացված կազմակերպությունը չի պատրաստում ՖՀՄՍ-ների համապատասխան ֆինանսական հաշվետվություններ, և այդ հիմունքով պատրաստումը կլինի անիրագործելի կամ կպահանջեր չարդարացված ծախսեր:

Այդ դեպքում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այն հիմունքը, որով պատրաստվել է ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվությունը:

Բ16. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի համատեղ ձեռնարկումներում կամ ասոցիացված կազմակերպություններում անհատապես ոչ էական բոլոր մասնակցությունների բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառված հաշվեկշռային արժեքը՝ միավորված տեսքով: Կազմակերպությունը պետք է նաև առանձին բացահայտի այդ համատեղ ձեռնարկումներում կամ ասոցիացված կազմակերպություններում հետևյալների գծով իր մասնաբաժնի ընդհանուր գումարը՝

- ա) շարունակվող գործունեություններից շահույթը կամ վնասը,
- բ) ընդհատված գործունեություններից շահույթը կամ վնասը՝ հարկումից հետո,
- գ) այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքը,
- դ) ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքը:

Կազմակերպությունը բացահայտումները համատեղ ձեռնարկումների և ասոցիացված կազմակերպությունների համար ներկայացնում է իրարից առանձին:

Բ17. Երբ կազմակերպության մասնակցությունը դուստր կազմակերպությունում, համատեղ ձեռնարկում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում (կամ համատեղ ձեռնարկում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում մասնակցության մի մասը) դասակարգված է (կամ ներառված է օտարման

խմբում, որը դասակարգված է) որպես վաճառքի համար պահվող՝ համաձայն ՖՀՄՍ 5-ի, ապա կազմակերպությունից չի պահանջվում Բ10-Բ16 պարագրաֆների համաձայն բացահայտել ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվություն այդ դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության համար:

Հանձնառություններ համատեղ ձեռնարկումների համար (պարագրաֆ 23 (ա))

- Բ18. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի համատեղ ձեռնարկումներում մասնակցությունների վերաբերող բոլոր հանձնառությունները, որոնք նա ստանձնել է, սակայն չի ճանաչել հաշվետու ամսաթվի դրությամբ (ներառյալ՝ համատեղ ձեռնարկման նկատմամբ համատեղ հսկողություն ունեցող այլ ներդրողների հետ համատեղ ստանձնած հանձնառությունների իր մասնաբաժինը): Հանձնառությունները նրանք են, որոնք կարող են հանգեցնել ապագայում դրամական միջոցների կամ այլ ռեսուրսների արտահոսքի:
- Բ19. Չճանաչված հանձնառությունները, որոնք կարող են ապագայում հանգեցնել դրամական միջոցների կամ այլ ռեսուրսների արտահոսքի, ներառում են՝
- ա) ֆինանսավորում կամ ռեսուրսներ հատկացնելու չճանաչված հանձնառություններ որպես արդյունք, օրինակ՝
 - (i) համատեղ ձեռնարկման կազմավորման կամ ձեռքբերման համաձայնությունների (որոնք, օրինակ, պահանջում են կազմակերպությունից որոշակի ժամանակահատվածի ընթացքում հատկացնել ֆինանսական միջոցներ),
 - (ii) համատեղ ձեռնարկման կողմից ստանձնած, խոշոր կապիտալ պահանջող ծրագրեր,
 - (iii) գնման անվերապահ պարտականությունների, ներառյալ՝ սարքավորումների, պաշարների կամ ծառայությունների ձեռքբերում, որը կազմակերպությունը պարտավորվել է գնել համատեղ ձեռնարկումից կամ նրա անունից,
 - (iv) համատեղ ձեռնարկմանը փոխառություններ կամ այլ ֆինանսական աջակցություն տրամադրելու չճանաչված հանձնառություններ,
 - (v) համատեղ ձեռնարկման ռեսուրսներ, ինչպիսիք են ակտիվներ կամ ծառայություններ, տրամադրելու չճանաչված հանձնառություններ,
 - (vi) համատեղ ձեռնարկմանը վերաբերող այլ չեղյալ չհամարվող չճանաչված հանձնառություններ.
 - բ) ապագայում որոշակի դեպքի տեղի ունենալու կամ տեղի չունենալու պարագայում համատեղ ձեռնարկումում մեկ այլ կողմի սեփականության բաժնեմասը (կամ այդ սեփականության բաժնեմասի մի մասը)ձեռք բերելու չճանաչված հանձնառություններ:

Բ20. Բ18 և Բ19 պարագրաֆների պահանջները և օրինակները նկարագրում են «Կապակցված կողմերի բացահայտումներ» ՀՀՄՍ 24-ի 18-րդ պարագրաֆում պահանջվող բացահայտումների որոշ տեսակները:

Մասնակցություն չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում (պարագրաֆներ 24-31)

Կառուցավորված կազմակերպություններ

Բ21. Կառուցավորված կազմակերպությունը կազմակերպություն է, որը նախագծվել է այնպես, որ ձայնի կամ համանման իրավունքները գերիշխող գործոններ չեն՝ որոշելու համար, թե ով է հսկում կազմակերպությանը, օրինակ , երբ ձայնի իրավունքները վերաբերում են միայն վարչական

գործառույթներին և համապատասխան գործունեությունը տնօրինվում է պայմանագրային համաձայնությունների շրջանակներում:

- Բ22. Կառուցավորված կազմակերպությունը հաճախ ունի հետևյալ հատկանիշներից կամ բնութագրիչներից որոշները կամ ամբողջը՝
- ա) սահմանափակ գործունեություն,
 - բ) նեղ և հստակ սահմանված նպատակ, ինչպիսին է՝ իրականացնել հարկային նպատակով արդյունավետ վարձակալություն, իրականացնել հետազոտական և մշակման գործունեություն, կազմակերպությանը տրամադրել կապիտալի կամ ֆինանսական միջոցների աղբյուր կամ տրամադրել ներդրման հնարավորություններ ներդրողների համար՝ կառուցավորված կազմակերպության ակտիվների հետ կապված ռիսկերն ու հատույցները փոխանցելով ներդրողներին,
 - գ) անբավարար սեփական կապիտալ, ինչը թույլ չի տալիս կառուցավորված կազմակերպությանը ֆինանսավորել իր գործունեությունը առանց ստորադաս ֆինանսական աջակցության,
 - դ) ներդրողներին պայմանագրորեն կապակցված բազմակի գործիքների տեսքով ֆինանսավորում, որն առաջացնում է պարտքային կամ այլ ռիսկերի կենտրոնացում(տրանշներ):
- Բ23. Կառուցավորված համարվող կազմակերպությունները ներառում են, մասնավորապես,
- ա) արժեթղթավորման կազմակերպություններ,
 - բ) ակտիվներով ապահովված ֆինանսավորումներ,
 - գ) որոշ ներդրումային ֆոնդեր:
- Բ24. Կազմակերպությունը, որը հսկվում է ձայնի իրավունքներով, կառուցավորված կազմակերպություն չէ զուտ այն պատճառով, որ, օրինակ, այն վերակազմավորման հետևանքով երրորդ կողմերից ստանում է ֆինանսավորում:

Չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում մասնակցության ռիսկերի բնույթը (պարագրաֆներ 29-31)

- Բ25. Ի լրումն 29-31 պարագրաֆներով պահանջվող տեղեկատվության՝ կազմակերպությունը պետք է բացահայտի լրացուցիչ տեղեկատվություն, որը անհրաժեշտ է 24(բ) պարագրաֆի բացահայտման նպատակին հասնելու համար:
- Բ26. Լրացուցիչ տեղեկատվության օրինակներ, որոնք, կախված հանգամանքներից, կարող են տեղին լինել այն ռիսկերը գնահատելու նպատակով, որոնց կազմակերպությունը ենթակա է, երբ ունի մասնակցություն չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպությունում, հետևյալներն են՝
- ա) պայմանավորվածության պայմանները, որոնք կարող են պահանջել կազմակերպությունից տրամադրել ֆինանսական աջակցություն չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպությանը (օրինակ՝ իրացվելիության պայմանավորվածություններ կամ վարկանշման վրա ազդող գործոններ, որոնք կապված են կառուցավորված կազմակերպության ակտիվները գնելու կամ ֆինանսական աջակցություն տրամադրելու պարտականության հետ), ներառյալ՝
 - (i) այն դեպքերի և իրավիճակների նկարագրությունը, որոնք կարող են հաշվետու կազմակերպությանը վնասի ենթակա դարձնել,
 - (ii) արդյոք գոյություն ունեն պայմաններ, որոնք կարող են սահմանափակել պարտականությունը,

- (iii) արդյոք առկա են այլ կողմեր, որոնք տրամադրում են ֆինանսական աջակցություն, և եթե դա այդպես է, ինչպես է հաշվետու կազմակերպության պարտականությունը դասակարգվում այդ կողմերի պարտականությունների հետ համեմատ,
- բ) կազմակերպության կողմից հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպությունում մասնակցության հետ կապված կրած վնասները,
- գ) եկամուտների տեսակները, որոնք կազմակերպությունը հաշվետու ժամանակաշրջանում ստացել է չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպություններում իր մասնակցությունից,
- դ) արդյոք կազմակերպությունից պահանջվում է կլանել չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպության վնասները այլ կազմակերպություններից առաջ, կազմակերպության համար այդպիսի վնասների առավելագույն սահմանը, և (եթե տեղին է) այն կողմերի պոտենցիալ վնասների չափերը և դասակարգումը, որոնց մասնակցությունը չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպությունում ստորադաս է կազմակերպության մասնակցությունից,
- ե) տեղեկատվություն ցանկացած իրացվելիության պայմանավորվածությունների, երաշխիքների կամ երրորդ կողմերի հետ այլ հանձնառությունների վերաբերյալ, որոնք կարող են ազդել կազմակերպության՝ չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպությունում մասնակցության իրական արժեքի կամ ռիսկի վրա,
- զ) ցանկացած դժվարություններ, որոնք չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպությունն ունեցել է հաշվետու ժամանակաշրջանում իր գործունեությունը ֆինանսավորելու համար,
- է) չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպության ֆինանսավորմանը վերաբերող ֆինանսավորման տեսակները (առևտրային կամ միջնաժամկետ արժեթղթեր) և դրանց միջին կշռված տևողությունը: Այդ տեղեկատվությունը կարող է ներառել չհամախմբվող կառուցավորված կազմակերպության ակտիվների և ֆինանսավորման մարման ժամկետների վերլուծությունը, եթե կառուցավորված կազմակերպությունը երկարաժամկետ ակտիվները ֆինանսավորել է կարճաժամկետ ֆինանսավորումով:

Հավելված Գ

Ուժի մեջ մտնելը և անցումային դրույթներ

Սույն հավելվածը հանդիսանում է սույն ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասը և ունի այն նույն ուժը, ինչ ՖՀՄՍ-ի այլ բաժինները:

Ուժի մեջ մտնելը և անցումային դրույթներ

- Գ1. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ՖՀՄՍ-ն 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է:
- Գ1Ա. 2012 թվականի հունիսին հրապարակված «Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ, համադրելի պայմանավորվածություններ և այլ կազմակերպություններում մասնակցությունների բացահայտում. անցման ուղեցույց» (ՖՀՄՍ 10-ի, ՖՀՄՍ 11-ի և ՖՀՄՍ 12-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով ավելացվել են Գ2Ա-Գ2Բ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է ՖՀՄՍ 12-ը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- Գ1Բ. 2012 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված «Ներդրումային կազմակերպություններ» (ՖՀՄՍ 10-ի, ՖՀՄՍ 12-ի և ՀՀՄՍ 27-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել են պարագրաֆ 2-ը և Հավելված Ա-ն և ավելացվել են 9Ա-9Բ, 19Ա-19Է, 21Ա և 25Ա պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2014 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Վաղ որդեգրումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունները ավելի վաղ, պետք է բացահայտի այդ փաստը և կիրառի «Ներդրումային կազմակերպություններ» փաստաթղթում ներառված բոլոր փոփոխությունները միաժամանակ:
- Գ1Գ. 2014 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված «Ներդրումային կազմակերպություններ. համախմբման բացառության կիրառում» (ՖՀՄՍ 10-ի, ՖՀՄՍ 12-ի և ՀՀՄՍ 28-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել է պարագրաֆ 6-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- Գ1Դ. 2016 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ների տարեկան բարելավումներ. 2014-2016 ջիկլ» փաստաթղթով ավելացվել է պարագրաֆ 5Ա-ն և փոփոխվել է պարագրաֆ Բ17-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները հետընթաց՝ «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն՝ 2017 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար:
- Գ2. Կազմակերպությանը խրախուսվում է սույն ՖՀՄՍ-ով պահանջվող տեղեկատվությունը տրամադրել ավելի վաղ, քան 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջաններն են: Սույն ՖՀՄՍ-ով պահանջվող որոշ բացահայտումների տրամադրումը չի ստիպում կազմակերպությանը համապատասխանել այս ՖՀՄՍ-ի բոլոր պահանջներին կամ կիրառել ՖՀՄՍ 10-ը, ՖՀՄՍ 11-ը, ՀՀՄՍ 27-ը (2011 թվականին փոփոխված տարբերակ) և ՀՀՄՍ 28-ը (2011 թվականին փոփոխված տարբերակ) վաղ ժամանակաշրջանում:
- Գ2Ա. Սույն ՖՀՄՍ-ի բացահայտման պահանջները կարող են չկիրառվել ներկայացված ցանկացած ժամանակաշրջանի համար, որը սկսվում է նախքան առաջին տարեկան ժամանակաշրջանին անմիջապես նախորդող տարեկան ժամանակաշրջանը, որի համար կիրառվում է ՖՀՄՍ 12-ը:

Գ2Բ. 24-31-րդ պարագրաֆների բացահայտման պահանջները և սույն ՖՀՄՍ-ի Բ21-Բ26 պարագրաֆների համապատասխան ուղեցույցը կարող են չկիրառվել ներկայացված ցանկացած ժամանակաշրջանի համար, որը սկսվում է նախքան առաջին տարեկան ժամանակաշրջանը, որի համար կիրառվում է ՖՀՄՍ 12-ը:

Հղումներ ՖՀՄՍ 9-ին

Գ3. Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն ՖՀՄՍ-ն, սակայն դեռևս չի կիրառում ՖՀՄՍ 9-ը, ցանկացած հղում ՖՀՄՍ 9-ին պետք է հասկացվի որպես հղում «Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը» ՀՀՄՍ 39-ին:

