

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 27

Առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ

Նպատակը

1. Սույն ստանդարտի նպատակն է սահմանել դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումների հաշվառման և բացահայտման պահանջները այն դեպքի համար, երբ կազմակերպությունը պատրաստում է առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ:

Գործողության ոլորտը

2. Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումները հաշվառելիս, երբ կազմակերպությունը կամավոր որոշում է, կամ ազգային կանոնակարգերի համաձայն պարտավոր է ներկայացնել առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ:
3. Սույն ստանդարտը չի սահմանում, թե որ կազմակերպությունները պետք է ներկայացնեն առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ: Այն կիրառվում է, երբ կազմակերպությունը պատրաստում է առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք համապատասխանում են Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին:

Սահմանումներ

4. **Հետևյալ տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործված են ստորև նշված իմաստներով.**

Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ՝ խմբի ֆինանսական հաշվետվություններն են, որտեղ մայր կազմակերպության և դուստր կազմակերպությունների ակտիվները, պարտավորությունները, սեփական կապիտալը, եկամուտները և ծախսերը, ինչպես նաև դրամական միջոցների հոսքերը ներկայացվում են որպես մեկ տնտեսական կազմակերպության համար ներկայացվող ֆինանսական հաշվետվություններ:

Առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ՝ մայր կազմակերպության (այսինքն՝ դուստր կազմակերպության նկատմամբ վերահսկողություն ունեցող ներդրողը) կամ ներդրման օբյեկտի նկատմամբ համատեղ վերահսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունեցող ներդրողի կողմից ներկայացվող ֆինանսական հաշվետվություններ են, որոնցում ներդրումները հաշվառվում են ինքնարժեքով կամ «*Ֆինանսական գործիքներ*» ՖՀՄՍ 9-ին համապատասխան:
5. Ստորև բերված տերմինները սահմանված են «*Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ*» ՖՀՄՍ 10-ի Հավելված Ա-ում, «*Համատեղ պայմանավորվածություններ*» ՖՀՄՍ 11-ի Հավելված Ա-ում և «*Ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում և համատեղ ձեռնարկումներում*» ՀՀՄՍ 28-ի պարագրաֆ 3-ում.
 - ասոցիացված կազմակերպություն,
 - ներդրման օբյեկտի նկատմամբ վերահսկողություն,
 - խումբ,
 - համատեղ վերահսկողություն,
 - համատեղ ձեռնարկում,
 - համատեղ ձեռնարկող,
 - մայր կազմակերպություն,
 - նշանակալի ազդեցություն,
 - դուստր կազմակերպություն:
6. Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացվում են ի լրումն համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների կամ ի լրումն այն ֆինանսական հաշվետվությունների, որոնցում ներդրումներն ասոցիացված կազմակերպություններում կամ համատեղ

ձեռնարկումներում հաշվառվում են բաժնեմասնակցության մեթոդի կիրառմամբ, բացառությամբ պարագրաֆ 8-ում սահմանված հանգամանքների: Չի պահանջվում, որ առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները հավելվեն կամ կցվեն այդ հաշվետվություններին:

7. Ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնցում կիրառվում է բաժնեմասնակցության մեթոդը, չեն հանդիսանում առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ: Նմանապես, դուստր կազմակերպություն, ասոցիացված կազմակերպություն կամ էլ համատեղ ձեռնարկումում համատեղ ձեռնարկողի բաժնեմաս (մասնակցություն) չունեցող կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններն առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ չեն հանդիսանում:
8. Կազմակերպությունը, որը ՖՀՄՍ 10-ի 4(ա) պարագրաֆին համապատասխան ազատված է համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ ներկայացնելուց կամ ՀՀՄՍ 28-ի (վերանայված 2011-ին) պարագրաֆ 7-ի համաձայն՝ բաժնեմասնակցության մեթոդը կիրառելուց, կարող է առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնել որպես իր միակ ֆինանսական հաշվետվություններ:

Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում

9. Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է պատրաստվեն բոլոր կիրառելի ՖՀՄՍ-ների համապատասխան, բացառությամբ պարագրաֆ 10-ում ներկայացվածների:
10. Երբ կազմակերպությունը պատրաստում է առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ, այն պետք է դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումները հաշվառի՝

ա) **ինքնարժեքով, կամ**

բ) **ՖՀՄՍ 9-ին համապատասխան**

Կազմակերպությունը պետք է հաշվապահական հաշվառման միևնույն մոտեցումը կիրառի ներդրումների յուրաքանչյուր կատեգորիայի համար: Ինքնարժեքով հաշվառվող ներդրումները պետք է հաշվառվեն *«Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործունեություն»* ՖՀՄՍ 5-ին համապատասխան, երբ դրանք դասակարգվում են որպես վաճառքի համար պահվող (կամ ներառվում են որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբում): ՖՀՄՍ 9-ին համապատասխան հաշվառվող ներդրումների չափումը նման հանգամանքներում չի փոփոխվում:

11. Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 28-ի (վերանայված՝ 2011-ին) պարագրաֆ 18-ի համապատասխան որոշում է ասոցիացված կազմակերպություններում կամ համատեղ ձեռնարկումներում իր ներդրումները ՖՀՄՍ 9-ի համապատասխան չափել իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով, ապա այն իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում ևս այդ ներդրումները պետք է չափի իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով:
12. Կազմակերպությունը դուստր կազմակերպությունից, համատեղ ձեռնարկումից կամ ասոցիացված կազմակերպությունից ստացվելիք շահաբաժինն իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է ճանաչի շահույթում կամ վնասում, երբ սահմանվում է շահաբաժինը ստանալու իր իրավունքը:
13. Երբ մայր կազմակերպությունը վերակառուցում է իր խմբի կառուցվածքը՝ հիմնադրելով նոր կազմակերպություն, որպես իր մայր կազմակերպություն, այնպիսի եղանակով, որը բավարարում է հետևյալ չափանիշները.
 - ա) նոր մայր կազմակերպությունը ստանում է սկզբնական մայր կազմակերպության վերահսկողությունը՝ թողարկելով բաժնային գործիքներ սկզբնական մայր կազմակերպության բաժնային գործիքների դիմաց.
 - բ) նոր խմբի և սկզբնական խմբի ակտիվներն ու պարտավորությունները վերակառուցումից անմիջապես առաջ և հետո նույնն են.

զ) սկզբնական մայր կազմակերպության սեփականատերերը վերակառուցումից առաջ ունեն նույն բացարձակ և հարաբերական մասնակցությունը (բաժնեմասերը) սկզբնական խմբի և նոր խմբի զուտ ակտիվներում՝ վերակառուցումից անմիջապես առաջ և հետո.

և նոր մայր կազմակերպությունն իր ներդրումը սկզբնական մայր կազմակերպությունում իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում հաշվառում է 10(ա) պարագրաֆին համապատասխան, նոր մայր կազմակերպությունը պետք է ինքնարժեքը չափի սկզբնական մայր կազմակերպության առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում վերակառուցման ամսաթվի դրությամբ արտացոլված սեփական կապիտալի հողվածներում իր բաժնի հաշվեկշռային արժեքով:

14. Նմանապես, մայր կազմակերպություն չհանդիսացող կազմակերպությունը կարող է հիմնադրել մի նոր կազմակերպություն՝ որպես իր մայր կազմակերպություն, այնպիսի եղանակով, որը բավարարում է 13-րդ պարագրաֆում նշված չափանիշներին: 13-րդ պարագրաֆում նշված պահանջները հավասարապես կիրառվում են այդպիսի վերակառուցումների նկատմամբ: Այդպիսի դեպքերում «սկզբնական մայր կազմակերպությանը» և «սկզբնական խմբին» արվող հղումները պետք է հասկանալ որպես հղում «սկզբնական կազմակերպությանը»:

Բացահայտում

15. Առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտումներ ներկայացնելիս՝ կազմակերպությունը պետք է կիրառի բոլոր կիրառելի ՖՀՄՄ-ները, ներառյալ՝ 16-րդ և 17-րդ պարագրաֆներում ներկայացված պահանջները:

16. Երբ մայր կազմակերպությունը ՖՀՄՄ 10-ի (ա)- պարագրաֆին համապատասխան որոշել է չպատրաստել համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ և փոխարենը պատրաստում է առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ, ապա մայր կազմակերպությունն այդ առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է բացահայտի

ա) այն փաստը, որ այդ ֆինանսական հաշվետվություններն առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ են, և որ օգտագործվել է համախմբման բացառությունը, այն կազմակերպության անվանումը և հիմնական գործունեության վայրը (և գրանցման երկիրը, եթե տարբեր է) որը պատրաստել է հանրության կողմից օգտագործման համար հասանելի համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք համապատասխանում են ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին, ինչպես նաև այն հասցեն, որտեղ կարելի է ձեռք բերել այդ համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները.

բ) դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում նշանակալի ներդրումների ցանկը, ներառյալ՝

(i) այդ ներդրման օբյեկտների անվանումը,

(ii) այդ ներդրման օբյեկտների հիմնական գործունեության վայրը (գրանցման երկիրը, եթե տարբեր է),

(iii) այդ ներդրման օբյեկտներում իր սեփականության բաժնեմասը (և քվեարկության իրավունքների իր բաժնեմասը, եթե վերջինս տարբերվում է սեփականության բաժնեմասից).

գ) (բ) կետում նշված ներդրումների հաշվառման համար օգտագործված մեթոդների նկարագրությունը:

17. Երբ մայր կազմակերպությունը (բացի 16-րդ պարագրաֆում նշված մայր կազմակերպությունից) կամ ներդրման օբյեկտի նկատմամբ համատեղ վերահսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունեցող ներդրողը պատրաստում են առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ, ապա մայր կազմակերպությունը կամ ներդրողը պետք է նույնականացնի ՖՀՄՄ 10-ին, ՖՀՄՄ 11-ին կամ ՀՀՄՄ 28-ին (վերանայված 2011-ին) համապատասխան պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնց դրանք վերաբերում են: Մայր կազմակերպությունը կամ ներդրողն իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է նաև բացահայտի.

- ա) այն փաստը, որ այդ հաշվետվությունները առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ են, ինչպես նաև դրանց պատրաստման պատճառները, եթե պատրաստումը օրենքով չի պահանջվում.
- բ) դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում նշանակալի ներդրումների ցանկը, ներառյալ՝
 - (i) այդ ներդրման օբյեկտների անվանումը,
 - (ii) այդ ներդրման օբյեկտների հիմնական գործունեության վայրը (գրանցման երկիրը, եթե տարբեր է),
 - (iii) այդ ներդրման օբյեկտներում իր սեփականության բաժնեմասը (և քվեարկության բաժնեմասից).
- (գ) (բ) կետում նշված ներդրումների հաշվառման համար օգտագործված մեթոդների նկարագրությունը:

Մայր կազմակերպությունը կամ ներդրողը նաև պետք է նույնականացնի ՖՀՄՍ 10-ին, ՖՀՄՍ 11-ին կամ ՀՀՄՍ 28-ին (վերանայված 2011-ին) համապատասխան պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնց դրանք վերաբերում են:

Ուժի մեջ մտնելը և անցումային դրույթներ

18. Կազմակերպությունը սույն ստանդարտը պետք է կիրառի 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառությունը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է ավելի վաղ, ապա այն պետք է բացահայտի այդ փաստը և մինչև ժամանակ կիրառի ՖՀՄՍ 10-ը, ՖՀՄՍ 11-ը, «*Այլ կազմակերպություններում մասնակցության բացահայտում*» ՖՀՄՍ 12-ը և ՀՀՄՍ 28-ը (վերանայված 2011-ին):

Հղումներ ՖՀՄՍ 9-ին

19. Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն ստանդարտը, սակայն դեռևս չի կիրառում ՖՀՄՍ 9-ը, ապա ՖՀՄՍ 9-ին կատարված յուրաքանչյուր հղում պետք է ընկալվի որպես հղում, կատարված «*Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը*» ՀՀՄՍ 39-ին:

ՀՀՄՍ 27 (2008)-ի գործողության դադարեցումը

20. Սույն ստանդարտը հրապարակվել է ՖՀՄՍ 10-ի հետ միաժամանակ: Երկու ՖՀՄՍ-ները միասին փոխարինում են «*Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ*» (վերանայված՝ 2008-ին) ՀՀՄՍ 27-ին: