

# Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 31 Մասնակցություն համատեղ ձեռնարկումներում

## Գործողության ոլորտը

- 1 Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի համատեղ ձեռնարկումներում մասնակցությունը (բաժնեմասերը) հաշվառելիս, ինչպես նաև ձեռնարկողների և ներդրողների ֆինանսական հաշվետվություններում համատեղ ձեռնարկման ակտիվները, պարտավորությունները, եկամուտներն ու ծախսերը ներկայացնելիս՝ անկախ այն կառուցվածքներից կամ ձևերից, որոնց ներքո տեղի է ունենում համատեղ ձեռնարկման գործունեությունը: Այնուամենայնիվ, այն չի կիրառվում համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում ձեռնարկողների այն բաժնեմասերի նկատմամբ, որոնք պահվում են՝
  - (ա) վենչուրային կապիտալով կազմակերպությունների կողմից, կամ
  - (բ) փոխադարձ հիմնադրամների, փայային տրաստների և նմանատիպ կազմակերպությունների (ներառյալ ներդրումների հետ կապված ապահովագրական հիմնադրամների) կողմից,որոնք սկզբնական ճանաչման ժամանակ նախորոշվում են որպես «իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով» կամ դասակարգվում են որպես առևտրական նպատակներով պահվող և հաշվառվում են «*Ֆինանսական գործիքներ, ճանաչումը և չափումը*» ՀՀՄՍ 39-ին համապատասխան: Այդպիսի ներդրումները պետք է չափվեն իրական արժեքով ՀՀՄՍ 39-ին համապատասխան՝ իրական արժեքի փոփոխությունները ճանաչելով շահույթում կամ վնասում փոփոխության ժամանակաշրջանում: Այդպիսի բաժնեմասեր ունեցող ձեռնարկողը պետք է կատարի 55-րդ և 56-րդ պարագրաֆներով պահանջվող բացահայտումները:
- 2 Համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում բաժնեմաս ունեցող ձեռնարկողն ազատվում է 30-րդ (համամասնական համախմբում) և 38-րդ (բաժնեմասնակցության մեթոդ) պարագրաֆների պահանջից, երբ այն բավարարում է հետևյալ պայմանները.
  - (ա) բաժնեմասը դասակարգվում է որպես վաճառքի համար պահվող «*Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործունեություն*» ՖՀՄՍ 5-ին համապատասխան.
  - (բ) կիրառվում է «*Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ*» ՀՀՄՍ 27-ի 10-րդ պարագրաֆի բացառությունը, որը թույլ է տալիս մայր կազմակերպությանը, որը նաև բաժնեմաս ունի համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում, չներկայացնել համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ, կամ՝
  - (գ) տեղի ունեն հետևյալ բոլոր պայմանները.
    - (i) ձեռնարկողը հանդիսանում է մեկ այլ կազմակերպությանը ամբողջությամբ կամ մասնակիորեն պատկանող դուստր կազմակերպություն, և իր սեփականատերերը, ներառյալ նրանք, որոնք այլ դեպքերում չունեն քվեարկության իրավունք, տեղեկացված են, որ ձեռնարկողը չի կիրառելու համամասնական համախմբման կամ բաժնեմասնակցության մեթոդը, և դրա դեմ չեն առարկել.
    - (ii) ձեռնարկողը չունի հրապարակային շուկայում (տեղական կամ արտերկրյա ֆոնդային բորսայում կամ արտաբորսայական կարգավորվող շուկայում, ներառյալ տեղական և տարածաշրջանային շուկաները) շրջանառվող պարտքային կամ բաժնային գործիքներ.
    - (iii) ձեռնարկողն իր ֆինանսական հաշվետվությունները չի ներկայացնում արժեթղթերի հանձնաժողովին կամ այլ կարգավորող կազմակերպության՝ որևէ դասի գործիք հրապարակային շուկայում թողարկելու նպատակով, և ոչ էլ գտնվում է այդպիսի ներկայացման գործընթացում.
    - (iv) ձեռնարկողի վերջնական մայր կազմակերպությունը կամ որևէ միջանկյալ մայր կազմակերպություն պատրաստում է հանրության կողմից օգտագործման

համար հասանելի համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք համապատասխանում են ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին:

## Սահմանումներ

- 3 Հետևյալ տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործված են ստորև նշված իմաստներով.
- Վերահսկողությունը* տնտեսական գործունեության ֆինանսական և գործառնական քաղաքականությունը որոշելու կարողությունն է՝ դրանից օգուտներ ստանալու նպատակով:
- Բաժնեմասնակցության մեթոդը* հաշվապահական հաշվառման մեթոդ է, որով համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում բաժնեմասը սկզբնապես ճանաչվում է ինքնարժեքով, իսկ այնուհետև ճշգրտվում է ձեռքբերումից հետո համատեղ վերահսկվող կազմակերպության զուտ ակտիվներում ձեռնարկողի բաժնեմասի փոփոխությունների չափով: Ձեռնարկողի շահույթը կամ վնասը ներառում է համատեղ վերահսկվող կազմակերպության շահույթում կամ վնասում ձեռնարկողի բաժնեմասը:
- Համատեղ ձեռնարկումում ներդրողը* համատեղ ձեռնարկման կողմ է, որն այդ համատեղ ձեռնարկման նկատմամբ չունի համատեղ վերահսկողություն:
- Համատեղ վերահսկողությունը* տնտեսական գործունեության նկատմամբ վերահսկողության պայմանագրով համաձայնեցված բաժանում է, որը գոյություն ունի միայն, երբ այդ գործունեությանը վերաբերող ռազմավարական ֆինանսական և գործառնական որոշումների ընդունման համար անհրաժեշտ է վերահսկողությունը կիսող կողմերի (ձեռնարկողների) միաձայն համաձայնություն:
- Համատեղ ձեռնարկումը* պայմանագրային համաձայնություն է, համաձայն որի՝ երկու կամ ավելի կողմեր ձեռնարկում են տնտեսական գործունեություն, որը ենթակա է համատեղ վերահսկողության:
- Համամասնական համախմբումը* հաշվապահական հաշվառման մեթոդ է, որով համատեղ վերահսկվող կազմակերպության ակտիվներից, պարտավորություններից, եկամուտներից և ծախսերից յուրաքանչյուրում ձեռնարկողի բաժնեմասը տող առ տող միավորվում է ձեռնարկողի ֆինանսական հաշվետվությունների համամասն հողվածների հետ կամ ձեռնարկողի ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվում է որպես առանձին տողային հողվածներ:
- Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները* մայր կազմակերպության, ասոցիացված կազմակերպությունում ներդրողի կամ համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում ձեռնարկողի կողմից ներկայացվող ֆինանսական հաշվետվություններն են, որոնցում ներդրումները հաշվառվում են սեփական կապիտալում ուղղակի մասնակցության (բաժնեմասի), այլ ոչ թե ներդրման օբյեկտի ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվող ֆինանսական արդյունքի և զուտ ակտիվների հիման վրա:
- Նշանակալի ազդեցությունը* տնտեսական գործունեության ֆինանսական և գործառնական քաղաքականությունների վերաբերյալ որոշումների ընդունմանը մասնակցելու կարողությունն է, բայց ոչ այդ քաղաքականությունների վերահսկողությունը կամ համատեղ վերահսկողությունը:
- Ձեռնարկողը* համատեղ ձեռնարկման կողմ է, որն այդ համատեղ ձեռնարկման նկատմամբ ունի համատեղ վերահսկողություն:
- 4 Ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնցում կիրառված է համամասնական համախմբում կամ բաժնեմասնակցության մեթոդ, առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ չեն, ինչպես որ այդպիսիք չեն նաև այն կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները, որը չունի ո՛չ դուստր կազմակերպություն, ո՛չ ասոցիացված կազմակերպություն և ոչ էլ ձեռնարկողի բաժնեմաս համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում:
- 5 Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները նրանք են, որոնք ներկայացվում են ի լրումն համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների, այն ֆինանսական հաշվետվությունների, որոնցում ներդրումները հաշվառվում են բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործմամբ, ինչպես նաև այն ֆինանսական հաշվետվությունների, որոնցում ձեռնարկողների բաժնեմասերը

համատեղ ձեռնարկումներում համամասնորեն համախմբվում են: Չի պահանջվում, որ առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները հավելվեն կամ կցվեն այդ հաշվետվություններին:

- 6 Կազմակերպությունները, որոնք ազատված են համախմբման պահանջից՝ ՀՀՄՍ 27-ի 10-րդ պարագրաֆին համապատասխան, բաժնեմասնակցության մեթոդը կիրառելու պահանջից՝ «Ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում» ՀՀՄՍ 28-ի 13(գ) պարագրաֆին համապատասխան, կամ համամասնական համախմբում կիրառելու պահանջից՝ սույն ստանդարտի 2-րդ պարագրաֆին համապատասխան, կարող են ներկայացնել առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ՝ որպես իրենց միակ ֆինանսական հաշվետվություններ:

## Համատեղ ձեռնարկման ձևերը

- 7 Համատեղ ձեռնարկումները կարող են ընդունել բազմազան ձևեր և կառուցվածքներ: Սույն ստանդարտն առանձնացնում է երեք հիմնական տեսակ՝ համատեղ վերահսկվող գործառնություններ, համատեղ վերահսկվող ակտիվներ և համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններ, որոնք սովորաբար կոչվում են համատեղ ձեռնարկումներ և բավարարում են դրա սահմանմանը: Բոլոր համատեղ ձեռնարկումներն ունեն հետևյալ ընդհանուր բնորոշ գծերը.

- (ա) երկու կամ ավելի ձեռնարկողներ կապված են պայմանագրային համաձայնությամբ.
- (բ) պայմանագրային համաձայնությունը սահմանում է համատեղ վերահսկողություն:

## Համատեղ վերահսկողություն

- 8 Համատեղ վերահսկողությունը կարող է վերանալ, երբ ներդրման օբյեկտը իրավական վերակազմակերպման կամ սնանկացման գործընթացում է, կամ գործում է ձեռնարկողին միջոցներ փոխանցելու իր հնարավորությունների նկատմամբ երկարաժամկետ խիստ սահմանափակումների պայմաններում: Եթե համատեղ վերահսկողությունը շարունակում է գոյություն ունենալ, ապա այս դեպքերն ինքնին բավարար չեն, որպեսզի համատեղ ձեռնարկումները չհաշվառվեն այս ստանդարտին համապատասխան:

## Պայմանագրային համաձայնություն

- 9 Պայմանագրային համաձայնության գոյությամբ է, որ համատեղ վերահսկողություն ենթադրող բաժնեմասերը (մասնակցությունը) տարբերվում են ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումներից, որոնցում ներդրողն ունի նշանակալի ազդեցություն (տե՛ս ՀՀՄՍ 28): Այն գործունեությունները, որոնց գծով չկա համատեղ վերահսկողություն սահմանող պայմանագրային համաձայնություն, սույն ստանդարտի նպատակների համար համատեղ ձեռնարկումներ չեն:

- 10 Պայմանագրային համաձայնության գոյությունը կարող է վկայվել մի շարք եղանակներով, օրինակ՝ ձեռնարկողների միջև կնքված պայմանագրով կամ ձեռնարկողների միջև տեղի ունեցած քննարկումների արձանագրությամբ: Որոշ դեպքերում համաձայնությունը ներառվում է համատեղ ձեռնարկման կանոնադրության կամ այլ կանոնադրական փաստաթղթերի մեջ: Ինչպիսի ձևով էլ լինի՝ պայմանագրային համաձայնությունը սովորաբար գրավոր է լինում և վերաբերում է այնպիսի հարցերի, ինչպիսիք են՝

- (ա) համատեղ ձեռնարկման գործունեությունը, տևողությունը և հաշվետվական պարտավորությունները.
- (բ) համատեղ ձեռնարկման տնօրենների խորհրդի կամ կառավարման համարժեք այլ մարմնի նշանակումը և ձեռնարկողների քվեարկության իրավունքները.
- (գ) ձեռնարկողների կողմից հատկացումները կապիտալին.
- (դ) համատեղ ձեռնարկման արտադրանքի (ծառայության), եկամուտների, ծախսերի կամ արդյունքների բաժանումը ձեռնարկողների միջև:

- 11 Պայմանագրային համաձայնությունը սահմանում է համատեղ վերահսկողություն համատեղ ձեռնարկման նկատմամբ: Նման պահանջը երաշխավորում է, որ որևէ մեկ ձեռնարկող ի վիճակի չէ միակողմանիորեն վերահսկել գործունեությունը:
- 12 Պայմանագրային համաձայնությամբ՝ ձեռնարկողներից մեկը կարող է սահմանվել որպես համատեղ ձեռնարկման օպերատոր կամ կառավարիչ: Օպերատորը չի վերահսկում համատեղ ձեռնարկումը, այլ գործում է այն ֆինանսական և գործառնական քաղաքականությունների շրջանակում, որոնք համաձայնեցված են ձեռնարկողների միջև պայմանագրային համաձայնությամբ և պատվիրակվել են օպերատորին: Եթե օպերատորը կարողություն ունի որոշելու տնտեսական գործունեության ֆինանսական և գործառնական քաղաքականությունները, ապա նա վերահսկում է այդ ձեռնարկումը, և վերջինս օպերատորի դուստր կազմակերպությունն է ու չի հանդիսանում համատեղ ձեռնարկում:

## Համատեղ վերահսկող գործառնություններ

- 13 Որոշ համատեղ ձեռնարկումների գործունեությունը նախատեսում է ձեռնարկողների ակտիվների և այլ ռեսուրսների օգտագործում, այլ ոչ թե ընկերության, ընկերակցության կամ այլ կազմակերպության, կամ մի ֆինանսական կառուցվածքի հիմնադրում, որն առանձին է ձեռնարկողներից: Յուրաքանչյուր ձեռնարկող օգտագործում է իր սեփական հիմնական միջոցները և ունի իր սեփական պաշարները: Յուրաքանչյուր ձեռնարկող նաև կատարում է իր սեփական ծախսերը և ստանձնում պարտավորություններ, ինչպես նաև հայթայթում իր սեփական ֆինանսական միջոցները, ինչն իր սեփական պարտականությունն է: Համատեղ ձեռնարկման գործունեությունը կարող է իրականացվել ձեռնարկողի աշխատակիցների կողմից՝ ձեռնարկողի նմանատիպ գործունեությանը զուգահեռ: Համատեղ ձեռնարկման համաձայնությունը սովորաբար նախատեսում է, թե ինչպես պետք է ձեռնարկողների միջև բաշխվեն համատեղ արտադրանքի վաճառքից հասույթը և համատեղ կրած ծախսերը:
- 14 Համատեղ վերահսկող գործառնության օրինակ է այն, երբ երկու կամ ավելի ձեռնարկողներ միավորում են իրենց գործողությունները, միջոցները և փորձառությունը՝ որոշակի արտադրանք, օրինակ՝ օդանավ, համատեղ արտադրելու, վաճառահանելու և իրացնելու նպատակով: Յուրաքանչյուր ձեռնարկող իրականացնում է արտադրական գործընթացների իր մասը: Յուրաքանչյուր ձեռնարկող հոգում է իր սեփական ծախսումները և ստանում է օդանավի վաճառքից հասույթի իր բաժինը, որը որոշվում է պայմանագրային համաձայնությամբ:
- 15 **Համատեղ վերահսկող գործառնություններում իր մասնակցության գծով ձեռնարկող իր ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է ձանաչի՝**
- (ա) իր կողմից վերահսկող ակտիվները և իր ստանձնած պարտավորությունները.
- (բ) իր կրած ծախսերը և իր բաժինը այն եկամտում, որը նա վաստակում է համատեղ ձեռնարկման ապրանքների կամ ծառայությունների վաճառքից:
- 16 Քանի որ ակտիվները, պարտավորությունները, եկամուտները և ծախսերը ձանաչվում են ձեռնարկողի ֆինանսական հաշվետվություններում, այդ հոդվածների գծով այլևս որևէ ճշգրտման կամ համախմբման ընթացակարգերի կարիք չի առաջանում, երբ ձեռնարկողը ներկայացնում է համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ:
- 17 Բուն համատեղ ձեռնարկման գծով առանձին հաշվապահական գրանցումների վարում և ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում կարող է չպահանջվել: Այնուամենայնիվ, ձեռնարկողները կարող են պատրաստել կառավարչական հաշվետվություններ, որպեսզի կարողանան գնահատել համատեղ ձեռնարկման արդյունքները:

## Համատեղ վերահսկող ակտիվներ

- 18 Որոշ համատեղ ձեռնարկումներ ենթադրում են ձեռնարկողների կողմից համատեղ ձեռնարկմանը հատկացված կամ այդ նպատակով գնված և համատեղ ձեռնարկման նպատակների համար նախատեսված մեկ կամ մի քանի ակտիվների համատեղ վերահսկողություն և հաճախ նաև համատեղ սեփականություն: Այդ ակտիվներն օգտագործվում

են ձեռնարկողների համար օգուտներ ստանալու նպատակով: Ձեռնարկողներից յուրաքանչյուրը կարող է վերցնել ակտիվի ստեղծած արդյունքի մի մասը, և յուրաքանչյուրը կրում է կատարված ծախսերի պայմանավորված մասը:

- 19 Այսպիսի համատեղ ձեռնարկումները չեն ենթադրում ընկերության, ընկերակցության կամ այլ կազմակերպության, կամ մի ֆինանսական կառուցվածքի հիմնադրում, որն առանձին է ձեռնարկողներից: Յուրաքանչյուր ձեռնարկող ապագա տնտեսական օգուտների իր բաժինը վերահսկում է համատեղ վերահսկող ակտիվի իր բաժնի միջոցով:
- 20 Նավթի, գազի և հանքարդյունահանման ճյուղերում գործունեություն իրականացնելիս հաճախ են օգտագործվում համատեղ վերահսկվող ակտիվներ: Օրինակ՝ նավթարդյունահանող մի քանի ընկերություններ կարող են համատեղ վերահսկել և շահագործել մի նավթամուղ: Յուրաքանչյուր ձեռնարկող նավթամուղն օգտագործում է իր սեփական արտադրանքը փոխադրելու համար, որի դիմաց նա ստանձնում է կրել նավթամուղի շահագործման ծախսերի պայմանավորված մասը: Համատեղ վերահսկող ակտիվի մեկ այլ օրինակ է այն, որ երկու կազմակերպություններ համատեղ վերահսկում են գույքը, և յուրաքանչյուրը ստանում է գույքի վարձավճարների մի մասը և կրում ծախսերի մի մասը:
- 21 **Համատեղ վերահսկվող ակտիվներում իր մասնակցության գծով, ձեռնարկողն իր ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է ճանաչի՝**
- (ա) համատեղ վերահսկվող ակտիվների իր բաժինը՝ դասակարգված ակտիվի բնույթին համապատասխան.
  - (բ) իր ստանձնած պարտավորությունները.
  - (գ) համատեղ ձեռնարկման գծով այլ ձեռնարկողների հետ համատեղ ստանձնած պարտավորությունների իր բաժինը.
  - (դ) համատեղ ձեռնարկման արդյունքի իր բաժնի վաճառքից կամ օգտագործումից ստացված եկամուտը՝ համատեղ ձեռնարկման կրած ծախսերի իր բաժնի հետ համատեղ.
  - (ե) համատեղ ձեռնարկումում իր մասնակցության գծով իր կրած ծախսերը:
- 22 Համատեղ վերահսկվող ակտիվներում իր մասնակցության գծով, յուրաքանչյուր ձեռնարկող իր հաշվապահական գրանցումներում ներառում և ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչում է՝
- (ա) համատեղ վերահսկվող ակտիվներում իր բաժինը՝ դասակարգված ակտիվի բնույթին համապատասխան, այլ ոչ թե որպես ներդրում: Օրինակ՝ համատեղ վերահսկվող նավթամուղի բաժինը դասակարգվում է որպես հիմնական միջոց.
  - (բ) իր ստանձնած պարտավորությունները, օրինակ՝ ակտիվների իր բաժինը ֆինանսավորելու համար ստանձնած պարտավորությունները.
  - (գ) համատեղ ձեռնարկման գծով այլ ձեռնարկողների հետ համատեղ ստանձնած պարտավորությունների իր բաժինը.
  - (դ) համատեղ ձեռնարկման արդյունքի իր բաժնի վաճառքից կամ օգտագործումից ստացված եկամուտը՝ համատեղ ձեռնարկման կրած ծախսերի իր բաժնի հետ համատեղ.
  - (ե) համատեղ ձեռնարկումում իր մասնակցության գծով իր կրած ծախսերը, օրինակ՝ ակտիվներում ձեռնարկողի մասնակցությունը ֆինանսավորելու և ակտիվի ստեղծած արդյունքի իր բաժինը վաճառելու հետ կապված ծախսերը:
- Քանի որ ակտիվները, պարտավորությունները, եկամուտները և ծախսերը ճանաչվում են ձեռնարկողի ֆինանսական հաշվետվություններում, այդ հոդվածների գծով այլևս որևէ ճշգրտման կամ համախմբման ընթացակարգերի կարիք չի առաջանում, երբ ձեռնարկողը ներկայացնում է համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ:
- 23 Համատեղ վերահսկվող ակտիվների հաշվառման մոտեցումն արտացոլում է համատեղ ձեռնարկման էությունը, տնտեսական իրողությունը և, սովորաբար, նաև իրավական ձևը: Համատեղ ձեռնարկման համար առանձին հաշվապահական գրանցումները կարող են սահմանափակվել այն ծախսումների վերաբերյալ տվյալներով, որոնք կատարվել են

ձեռնարկողների կողմից համատեղ, և, վերջին հաշվով, պայմանավորված բաժիններով իրենց վրա են վերցնում ձեռնարկողները: Համատեղ ձեռնարկման համար ֆինանսական հաշվետվություններ կարող են չպատրաստվել, թեև ձեռնարկողները կարող են պատրաստել կառավարչական հաշվետվություններ, որպեսզի կարողանան գնահատել համատեղ ձեռնարկման արդյունքները:

## **Համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններ**

---

- 24 Համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունը համատեղ ձեռնարկում է, որը ենթադրում է ընկերության, ընկերակցության կամ այլ կազմակերպության հիմնադրում, որում յուրաքանչյուր ձեռնարկող ունի բաժնեմաս (մասնակցություն): Կազմակերպությունը գործում է նույն եղանակով, ինչ՝ այլ կազմակերպություններ, բացառությամբ այն բանի, որ ձեռնարկողների միջև պայմանագրային համաձայնությունը կազմակերպության տնտեսական գործունեության նկատմամբ սահմանում է համատեղ վերահսկողություն:
- 25 Համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունը վերահսկում է համատեղ ձեռնարկման ակտիվները, ստանձնում է պարտավորություններ, կրում է ծախսեր և վաստակում եկամուտներ: Այն կարող է պայմանագրեր կնքել իր իսկ անունից և ֆինանսներ ներգրավել համատեղ ձեռնարկման գործունեության նպատակների համար: Յուրաքանչյուր ձեռնարկող իրավունք ունի համատեղ վերահսկվող կազմակերպության շահույթի բաժնի նկատմամբ, թեև որոշ համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններ նախատեսում են նաև համատեղ ձեռնարկման արդյունքի (արտադրանքի կամ ծառայության) բաժանում:
- 26 Համատեղ վերահսկվող կազմակերպության սովորական օրինակ է այն, երբ երկու կազմակերպություններ գործունեության որոշակի տեսակում միավորում են իրենց գործողությունները՝ համապատասխան ակտիվները և պարտավորությունները փոխանցելով համատեղ վերահսկվող կազմակերպությանը: Մեկ այլ օրինակ է այն, երբ կազմակերպությունը գործունեություն է սկսում արտերկրում այդ երկրի կառավարության կամ որևէ գերատեսչության հետ միասին՝ հիմնադրելով առանձին կազմակերպություն, որը համատեղ է վերահսկվում նշված կազմակերպության և կառավարության կամ գերատեսչության կողմից:
- 27 Շատ համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններ ըստ էության նման են այն համատեղ ձեռնարկումներին, որոնք կոչվում են համատեղ վերահսկվող գործառնություններ կամ համատեղ վերահսկվող ակտիվներ: Օրինակ՝ ձեռնարկողները համատեղ վերահսկող ակտիվ, ինչպիսին նավթամուղն է, կարող են փոխանցել համատեղ վերահսկվող կազմակերպությանը՝ ելնելով հարկային կամ այլ նկատառումներից: Նմանապես, ձեռնարկողները կարող են համատեղ վերահսկվող կազմակերպությանը փոխանցել այն ակտիվները, որոնք շահագործվելու են համատեղ: Որոշ համատեղ վերահսկվող գործառնություններ ևս նախատեսում են համատեղ վերահսկվող կազմակերպության հիմնադրում՝ զբաղվելու համար գործունեության որոշակի ասպեկտներով, ինչպիսիք են նախագծումը, մարկետինգը, արտադրանքի իրացումը կամ հետվաճառքային սպասարկումը:
- 28 Համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունը վարում է իր սեփական հաշվապահական գրանցումները և պատրաստում ու ներկայացնում է ֆինանսական հաշվետվություններ այն նույն ձևով, ինչ՝ այլ կազմակերպություններ՝ ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին համապատասխան:
- 29 Յուրաքանչյուր ձեռնարկող սովորաբար համատեղ վերահսկվող կազմակերպությանը հատկացնում է դրամական միջոցներ կամ այլ ռեսուրսներ: Այդ հատկացումները ներառվում են ձեռնարկողի հաշվապահական գրանցումներում և ձանաչվում նրա ֆինանսական հաշվետվություններում՝ որպես ներդրում համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում:

## Ձեռնարկողի ֆինանսական հաշվետվությունները

### Համամասնական համախմբում

- 30 Ձեռնարկողը պետք է համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում իր բաժնեմասը ճանաչի՝ օգտագործելով համամասնական համախմբումը կամ 38-րդ պարագրաֆում նկարագրված այլընտրանքային մեթոդը: Երբ օգտագործվում է համամասնական համախմբումը, պետք է օգտագործվի ստորև նկարագրված երկու հաշվետվական ձևերից մեկը:
- 31 Ձեռնարկողը համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում իր բաժնեմասը ճանաչում է՝ օգտագործելով համամասնական համախմբման երկու հաշվետվական ձևերից մեկը՝ անկախ այն բանից, թե արդյոք նա նաև ներդրումներ ունի դուստր կազմակերպություններում, կամ արդյոք նա իր ֆինանսական հաշվետվությունները բնութագրում է որպես համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ:
- 32 Համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում բաժնեմասը ճանաչելիս կարևոր է, որ ձեռնարկողն արտացոլի համաձայնության էությունը և տնտեսական իրողությունը, այլ ոչ թե համատեղ ձեռնարկման որոշակի կառուցվածքը կամ ձևը: Ձեռնարկողը համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում ապագա տնտեսական օգուտների իր բաժնի նկատմամբ վերահսկողությունը իրականացնում է համատեղ ձեռնարկման ակտիվների և պարտավորությունների իր բաժնի միջոցով: Այդ էությունը և տնտեսական իրողությունը արտացոլվում են ձեռնարկողի համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում, երբ ձեռնարկողը համատեղ վերահսկվող կազմակերպության ակտիվներում, պարտավորություններում, եկամուտներում և ծախսերում իր մասնակցությունը (բաժնեմասը) ճանաչում է՝ օգտագործելով 34-րդ պարագրաֆում նկարագրված համամասնական համախմբման երկու հաշվետվական ձևերից մեկը:
- 33 Համամասնական համախմբման կիրառումը նշանակում է, որ ձեռնարկողի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը ներառում է այն ակտիվների իր բաժինը, որոնք նա համատեղ է վերահսկում, և այն պարտավորությունների իր բաժինը, որոնց համար նա համատեղ է պատասխանատու: Ձեռնարկողի համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունը ներառում է համատեղ վերահսկվող կազմակերպության եկամուտների և ծախսերի իր բաժինը: Համամասնական համախմբման կիրառման ընթացակարգերից շատերը նման են դուստր կազմակերպություններում ներդրումների համախմբման ընթացակարգերին, որոնք շարադրված են ՀՀՄՍ 27-ում:
- 34 Համամասնական համախմբում իրականացնելու համար կարող են օգտագործվել տարբեր հաշվետվական ձևեր: Ձեռնարկողը համատեղ վերահսկվող կազմակերպության ակտիվներից, պարտավորություններից, եկամուտներից և ծախսերից յուրաքանչյուրում իր բաժինը կարող է տող առ տող միավորել իր ֆինանսական հաշվետվությունների նմանատիպ հոդվածների հետ: Այսպես՝ նա կարող է համատեղ վերահսկվող կազմակերպության պաշարների իր բաժինը միավորել իր պաշարների հետ, իսկ համատեղ վերահսկվող կազմակերպության հիմնական միջոցների իր բաժինը՝ իր հիմնական միջոցների հետ: Որպես այլընտրանք՝ ձեռնարկողը կարող է համատեղ վերահսկվող կազմակերպության ակտիվների, պարտավորությունների, եկամուտների և ծախսերի իր բաժնի գծով իր ֆինանսական հաշվետվություններում ներառել առանձին տողային հոդվածներ: Օրինակ՝ նա կարող է համատեղ վերահսկվող կազմակերպություն որևէ ընթացիկ ակտիվի իր բաժինը առանձին ցույց տալ որպես իր ընթացիկ ակտիվների մաս, իսկ հիմնական միջոցների իր բաժինը՝ ցույց տալ առանձին որպես իր հիմնական միջոցների մաս: Այս երկու հաշվետվական ձևերն էլ հանգեցնում են այն բանին, որ հաշվետվություններում ներկայացվում են շահույթի կամ վնասի, ինչպես նաև ակտիվների, պարտավորությունների, եկամուտների և ծախսերի հիմնական դասերի գծով նույնական գումարներ: Երկու հաշվետվական ձևերն էլ ընդունելի են սույն ստանդարտի նպատակների համար:
- 35 Հաշվետվական ձևերից որն էլ օգտագործվելիս լինի համամասնական համախմբում իրականացնելիս, անընդունելի է որևէ ակտիվի կամ պարտավորության հաշվանցումը՝ դրանից այլ պարտավորություն կամ ակտիվ հանելով, ինչպես նաև որևէ եկամտի և ծախսի հաշվանցումը՝ այլ ծախս կամ եկամուտ դրանից հանելով, բացառությամբ երբ գոյություն ունի հաշվանցման

իրավաբանորեն ամրագրված իրավունք, և հաշվանցումն իրենից ներկայացնում է ակտիվի իրացման և պարտավորության մարման ակնկալիք:

- 36 **Ձեռնարկողը պետք է դադարեցնի համամասնական համախմբման օգտագործումը այն ամսաթվից, երբ դադարում է ունենալ համատեղ վերահսկողություն համատեղ վերահսկվող կազմակերպության նկատմամբ:**
- 37 Ձեռնարկողը դադարեցնում է համամասնական համախմբման օգտագործումը այն ամսաթվից, երբ դադարում է մասնակցել համատեղ վերահսկվող կազմակերպության վերահսկողությանը: Այդպես կարող է լինել, օրինակ, երբ ձեռնարկողն օտարում է իր բաժնեմասը, կամ երբ այնպիսի արտաքին սահմանափակումներ են դրվում համատեղ վերահսկվող կազմակերպության նկատմամբ, որ ձեռնարկողն այլևս չունի համատեղ վերահսկողություն:

### **Բաժնեմասնակցության մեթոդ**

- 38 **Որպես 30-րդ պարագրաֆում նկարագրված համամասնական համախմբման այլընտրանք, ձեռնարկողը համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում իր բաժնեմասը պետք է ճանաչի բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործմամբ:**
- 39 Ձեռնարկողը համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում իր բաժնեմասը ճանաչում է բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործմամբ՝ անկախ այն բանից, թե արդյոք նա նաև ներդրումներ ունի դուստր կազմակերպություններում, կամ արդյոք նա իր ֆինանսական հաշվետվությունները բնութագրում է որպես համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ:
- 40 Որոշ ձեռնարկողներ համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում իրենց բաժնեմասը ճանաչում են բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործմամբ, ինչպես նկարագրված է ՀՀՄՍ 28-ում: Բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործման կողմնակիցներից են նրանք, ովքեր փաստարկում են, որ տեղին չէ վերահսկվող հողվածները միավորել համատեղ վերահսկող հողվածների հետ, ինչպես նաև նրանք, ովքեր կարծում են, որ ձեռնարկողները համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում ունեն նշանակալի ազդեցություն, այլ ոչ թե համատեղ վերահսկողություն: Սույն ստանդարտով խորհուրդ չի տրվում բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործումը, քանի որ համամասնական համախմբումն ավելի լավ է արտացոլում ձեռնարկողի՝ համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում մասնակցության էությունն ու տնտեսական իրողությունը, այն է՝ վերահսկողությունը ապագա տնտեսական օգուտների ձեռնարկողի բաժնի նկատմամբ: Այդուհանդերձ, սույն ստանդարտը թույլատրում է բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործումը՝ որպես համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում մասնակցության (բաժնեմասի) ճանաչման այլընտրանքային մոտեցում:
- 41 **Ձեռնարկողը պետք է դադարեցնի բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործումն այն ամսաթվից, երբ դադարում է համատեղ վերահսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունենալ համատեղ վերահսկվող կազմակերպության նկատմամբ:**

### **Բացառություններ համամասնական համախմբումից և բաժնեմասնակցության մեթոդից**

- 42 **Համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում այն բաժնեմասերը, որոնք դասակարգվում են որպես վաճառքի համար պահվող՝ ՖՀՄՍ 5-ին համապատասխան, պետք է հաշվառվեն այդ ՖՀՄՍ-ին համապատասխան:**
- 43 Երբ համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում բաժնեմասը, որը նախկինում դասակարգված էր որպես վաճառքի համար պահվող, այլևս չի համապատասխանում որպես այդպիսին դասակարգվելու չափանիշներին, այն պետք է հաշվառվի համամասնական համախմբման կամ բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործմամբ՝ սկսած այն ամսաթվից, երբ այն դասակարգվել էր որպես վաճառքի համար պահվող: Որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելուց սկսած ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է համապատասխանաբար ճշգրտվեն:
- 44 [Հանված է]



45 Երբ ներդրողը դադարում է համատեղ վերահսկողություն ունենալ կազմակերպության նկատմամբ, նա պետք է մնացած ներդրումը հաշվառի ՀՀՄՍ 39-ին համապատասխան սկսած այդ ամսաթվից՝ պայմանով, որ նախկին համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունը չի դառնում դուստր կազմակերպություն կամ ասոցիացված կազմակերպություն: Սկսած այն ամսաթվից, երբ համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունը դառնում է ներդրողի դուստր կազմակերպությունը, ներդրողը պետք է իր ներդրումը հաշվառի ՀՀՄՍ 27-ին և «Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ» ՖՀՄՍ 3-ին (վերանայված՝ 2008-ին) համապատասխան: Սկսած այն ամսաթվից, երբ համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունը դառնում է ներդրողի ասոցիացված կազմակերպությունը, ներդրողը պետք է իր ներդրումը հաշվառի ՀՀՄՍ 28-ին համապատասխան: Համատեղ վերահսկողությունը կորցնելիս ներդրողը նախկին համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում դեռ պահվող ներդրումը պետք է չափի իրական արժեքով: Ներդրողը պետք է շահույթում կամ վնասում ձանաչի ստորև նշվածների միջև տարբերությունը.

- (ա) դեռ պահվող ներդրման իրական արժեքի և համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում մասնակցության մի մասի օտարումից ստացված մուտքերի հանրագումար.
- (բ) համատեղ վերահսկողությունը կորցնելու ամսաթվի դրությամբ ներդրման հաշվեկշռային արժեք:

45Ա Երբ ներդրումը դադարում է լինել համատեղ վերահսկվող կազմակերպություն և հաշվառվում է ՀՀՄՍ 39-ին համապատասխան, ներդրման իրական արժեքն այն ամսաթվի դրությամբ, երբ այն դադարում է լինել համատեղ վերահսկվող կազմակերպություն, պետք է դիտարկվի որպես դրա իրական արժեք ՀՀՄՍ 39-ին համապատասխան որպես ֆինանսական ակտիվ սկզբնական ձանաչման ժամանակ:

45Բ Երբ ներդրողը կորցնում է համատեղ վերահսկողությունը կազմակերպության նկատմամբ, ներդրողը այդ կազմակերպության գծով այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ձանաչված բոլոր գումարները պետք է հաշվառի այն նույն հիմունքներով, որոնք կապահանջվեին, եթե համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունն ուղղակիորեն օտարեր համապատասխան ակտիվներն ու պարտավորությունները: Հետևաբար, եթե նախապես այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ձանաչված օգուտը կամ կորուստը, համապատասխան ակտիվներն ու պարտավորություններն օտարելիս, կվերադասակարգվեր շահույթի կամ վնասի մեջ, ապա ներդրողը այդ օգուտը կամ կորուստը սեփական կապիտալից վերադասակարգում է շահույթի կամ վնասի մեջ (որպես վերադասակարգման ճշգրտում), երբ նա կորցնում է համատեղ վերահսկողությունը կազմակերպության նկատմամբ: Օրինակ՝ եթե համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունն ունի վաճառքի համար մատչելի ֆինանսական ակտիվներ, և ներդրողը կորցնում է համատեղ վերահսկողություն կազմակերպության նկատմամբ, ապա ներդրողը այդ ակտիվների գծով նախապես այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ձանաչված օգուտը կամ կորուստը պետք է վերադասակարգի շահույթի կամ վնասի մեջ: Եթե ներդրողի բաժնեմասը համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում նվազում է, սակայն ներդրումը շարունակում է լինել համատեղ վերահսկվող կազմակերպություն, ապա ներդրողը պետք է շահույթի կամ վնասի մեջ վերադասակարգի միայն նախապես այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ձանաչված օգուտի կամ կորուստի համամասնական գումարը:

## Ձեռնարկողի առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ

46 Համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում բաժնեմասերը ձեռնարկողի առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է հաշվառվեն ՀՀՄՍ 27-ի 38–43-րդ պարագրաֆներին համապատասխան:

47 Սույն ստանդարտը չի սահմանում, թե որ կազմակերպություններն են պարտավոր պատրաստել հանրության կողմից օգտագործման համար հասանելի առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ:

## Գործարքներ ձեռնարկողի և համատեղ ձեռնարկման միջև

- 48 Երբ ձեռնարկողը համատեղ ձեռնարկումում ներդրում կամ վերջինիս վաճառում է ակտիվներ, գործարքի գծով օգուտի կամ կորստի որևէ մասի ճանաչումը պետք է արտացոլի գործարքի բովանդակությունը: Երբ ակտիվները պահվում են համատեղ ձեռնարկման կողմից, և երբ ձեռնարկողը փոխանցել է սեփականության հետ կապված նշանակալի ռիսկերն ու օգուտները, ձեռնարկողը պետք է ճանաչի օգուտի կամ կորստի միայն այն մասը, որը վերագրվում է այլ ձեռնարկողների մասնակցությանը:<sup>1</sup> Ձեռնարկողը պետք է ճանաչի կորստի ամբողջ գումարը, երբ ներդրումը կամ վաճառքը վկայում է ընթացիկ ակտիվի իրացման գուտ արժեքի նվազման կամ արժեզրկումից կորստի մասին:
- 49 Երբ ձեռնարկողը համատեղ ձեռնարկումից ակտիվներ է գնում, ձեռնարկողը չպետք է ճանաչի այդ գործարքից համատեղ ձեռնարկման ստացած շահույթի իր բաժինը, քանի դեռ ակտիվները չեն վերավաճառվել անկախ կողմի: Ձեռնարկողը այդ գործարքներից առաջացող վնասի իր բաժինը պետք է ճանաչի նույն եղանակով, ինչ շահույթի դեպքում, բացառությամբ այն բանի, որ վնասը պետք է ճանաչվի անմիջապես, երբ այն իրենից ներկայացնում է ընթացիկ ակտիվի իրացման գուտ արժեքի նվազում կամ արժեզրկումից կորուստ:
- 50 Գնահատելու համար, թե արդյոք ձեռնարկողի և համատեղ ձեռնարկման միջև գործարքը վկայություն է տրամադրում ակտիվի արժեզրկման մասին, ձեռնարկողը որոշում է ակտիվի փոխհատուցվող գումարը *Ակտիվների արժեզրկում»* ՀՀՄՍ 36-ին համապատասխան: Օգտագործման արժեքը որոշելիս ձեռնարկողն ակտիվի ապագա դրամական հոսքերը գնահատում է համատեղ ձեռնարկման կողմից ակտիվի շարունակական օգտագործման և վերջնական օտարման ենթադրությամբ:

## Համատեղ ձեռնարկումներում ներդրումների ներկայացումը ներդրողների ֆինանսական հաշվետվություններում

- 51 Համատեղ ձեռնարկումում ներդրողը, որը չունի համատեղ վերահսկողություն, պետք է այդ ներդրումը հաշվառի ՀՀՄՍ 39-ին համապատասխան, կամ էլ, եթե նա նշանակալի ազդեցություն ունի համատեղ ձեռնարկում, ապա՝ ՀՀՄՍ 28-ին համապատասխան:

## Համատեղ ձեռնարկումների օպերատորները

- 52 Համատեղ ձեռնարկումների օպերատորները կամ կառավարիչները իրենց վարձատրության գումարները պետք է հաշվառեն «Հասույթ» ՀՀՄՍ 18-ին համապատասխան:
- 53 Որպես համատեղ ձեռնարկման օպերատոր կամ կառավարիչ կարող են հանդես գալ մեկ կամ ավելի ձեռնարկողներ: Սովորաբար, օպերատորներն այդ պարտականության համար ստանում են ծառայության վճար: Համատեղ ձեռնարկման կողմից այդ վճարները հաշվառվում են որպես ծախս:

## Բացահայտում

- 54 Ձեռնարկողը պետք է, այլ պայմանական պարտավորությունների գումարից առանձին, բացահայտի հետևյալ պայմանական պարտավորությունների ընդհանուր գումարը, բացառությամբ երբ վնաս կրելու հավանականությունը շատ փոքր է՝
- (ա) այն պայմանական պարտավորությունները, որոնք ձեռնարկողը կրել է համատեղ ձեռնարկումներում իր մասնակցությունների գծով, ինչպես նաև իր բաժինը այն պայմանական պարտավորություններից յուրաքանչյուրում, որոնք նա կրել է այլ ձեռնարկողների հետ համատեղ.

<sup>1</sup> Տես նաև ՄՍԿ-13 «Համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններ. ձեռնարկողների ոչ դրամային ներդրումները»:

- (բ) իր բաժինը հենց համատեղ ձեռնարկումների պայմանական պարտավորություններում, որոնց համար ինքը պայմանականորեն է պատասխանատու.
  - (գ) պայմանական պարտավորությունները, որոնք արդյունք են այն բանի, որ ձեռնարկողը պայմանականորեն պատասխանատու է համատեղ ձեռնարկման այլ ձեռնարկողների պարտավորությունների համար:
- 55 Ձեռնարկողը պետք է համատեղ ձեռնարկումներում իր մասնակցությունների գծով բացահայտի հետևյալ պարտավորվածությունների ընդհանուր գումարը՝ այլ պարտավորվածություններից առանձին՝
- (ա) ձեռնարկողի կապիտալ ներդրումների գծով պարտավորվածությունները համատեղ ձեռնարկումներում իր մասնակցությունների գծով, ինչպես նաև իր բաժինը այլ ձեռնարկողների հետ համատեղ ստանձնած կապիտալ ներդրումների գծով պարտավորվածություններում.
  - (բ) իր բաժինը հենց համատեղ ձեռնարկումների կապիտալ ներդրումների գծով պարտավորվածություններում:
- 56 Ձեռնարկողը պետք է բացահայտի նշանակալի համատեղ ձեռնարկումներում իր մասնակցությունների (բաժնեմասերի) ցուցակն ու նկարագրությունը, ինչպես նաև համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում ունեցած սեփականության հարաբերական բաժնեմասերը: Ձեռնարկողը, որը համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում իր մասնակցությունները ձանաչում է՝ օգտագործելով համամասնական համախմբման տող առ տող ներկայացման ձևը կամ բաժնեմասնակցության մեթոդը, պետք է բացահայտի համատեղ ձեռնարկումներում իր մասնակցությանը վերաբերող ընթացիկ ակտիվներից, երկարաժամկետ ակտիվներից, ընթացիկ պարտավորություններից, երկարաժամկետ պարտավորություններից, եկամուտներից և ծախսերից յուրաքանչյուրի ընդհանուր գումարը:
- 57 Ձեռնարկողը պետք է բացահայտի այն մեթոդը, որը նա օգտագործում է՝ համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում իր մասնակցությունները ձանաչելու համար:

## Ուժի մեջ մտնելը և անցումային դրույթներ

- 58 Կազմակերպությունը սույն ստանդարտը պետք է կիրառի 2005 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Վաղաժամ կիրառությունը խրախուսելի է: Եթե կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է 2005 թվականի հունվարի 1-ից առաջ սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա նա պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 58Ա ՀՀՄՍ 27-ը (փոփոխված՝ 2008-ին) փոփոխեց 45-րդ և 46-րդ պարագրաֆները և ավելացրեց 45Ա և 45Բ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը այդ փոփոխությունները պետք է կիրառի 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 27-ը (փոփոխված՝ 2008-ին) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այդ փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 58Բ 1-ին պարագրաֆը փոփոխվել է 2008 թվականի մայիսին հրապարակված «*ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ*»-ով: Կազմակերպությունը այդ փոփոխությունը պետք է կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Վաղաժամ կիրառությունը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը փոփոխությունը կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այն պետք է բացահայտի այդ փաստը և այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար կիրառի «*Ֆինանսական գործիքներ. բացահայտումներ*» ՖՀՄՍ 7-ի 3-րդ պարագրաֆի, ՀՀՄՍ 28-ի 1-ին պարագրաֆի և «*Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը*» ՀՀՄՍ 32-ի 4-րդ պարագրաֆի՝ 2008 թվականի մայիսին հրապարակված փոփոխությունները: Թույլատրվում է այդ փոփոխությունները կիրառել առաջընթաց:

## ՀՀՄՍ 31-ի (վերանայված՝ 2000-ին) գործողության դադարեցումը

59 Սույն ստանդարտը փոխարինում է «Համատեղ ձեռնարկումներում մասնակցության արտացոլումը ֆինանսական հաշվետվություններում» ՀՀՄՍ 31-ին (վերանայված՝ 2000-ին):