ՖՀՄՄԿ Մեկնաբանություն 5
Ապագործարկման, վերակառուցման և շրջակա միջավայրի վերականգնման ֆոնդերում մասնակցության իրավունքը

Հղումներ

- ՀՀՍՍ 8 *Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ*
- ՀՀՍՍ 27 *Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ*
- ՀՀՍՍ 28 *Ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում*
- ՀՀՍՍ 31 *Մասնակցության համատեղ ձեռնարկումներում*
- ՀՀՍՍ 37 *Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ*
- ՀՀՍՍ 39 *Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը* (2003 թ. վերանայված տարբերակ)
- ՄՄԿ12 *Համախմբում. հատուկ նշանակության կազմակերպություններ* (2004 թ. վերանայված տարբերակ)

Նախապատմություն

1 Ապագործարկման, վերակառուցման և շրջակա միջավայրի վերականգնման ֆոնդերի (հետայսու՝ «ապագործարկման ֆոնդեր» կամ «ֆոնդեր») նպատակն է առանձնացնել ակտիվներ՝ գործարանի (ինչպիսին է ատոմակայանը) կամ որոշակի սարքավորումների (ինչպիսիք են ավտոմեքենաները) ապագործարկման կամ շրջակա միջավայրի վերականգնման աշխատանքների ձեռնարկման (ինչպիսին է աղտոտված ջրի մաքրումը կամ հանքամշակման ենթարկված հողերի վերականգնումը), որոնք միասնաբար կանվանվեն «ապագործարկում», ծախսերի մասնակի կամ ամբողջական ֆինանսավորման համար:

2 Հատկացումներն այս ֆոնդերին կարող են լինել կամավոր կամ պահանջվել կանոնակարգով կամ օրենքով: Ֆոնդերը կարող են ունենալ ստորև բերված կառուցվածքներից որևէ մեկը՝

(ա) ֆոնդեր, որոնք ստեղծվում են մեկ հատկացում կատարողի կողմից՝ ֆինանսավորելու ապագործարկման սեփական պարտավորությունները որոշակի վայրի կամ մի շարք աշխարհագրական վայրերի համար.

(բ) ֆոնդեր, որոնք ստեղծվում են բազմաթիվ հատկացում կատարողների կողմից՝ ֆինանսավորելու ապագործարկման իրենց անհատական կամ միասնական պարտավորությունները, երբ հատկացում կատարողները իրավունք ունեն ստանալու ապագործարկման ծախսերի փոխհատուցում իրենց հատկացումների չափով՝ գումարած այդ հատկացումներից վաստակած փաստացի եկամուտները և հանած ֆոնդի կառավարման ծախսումների իրենց բաժինը: Հատկացում կատարողները կարող են լրացուցիչ հատկացումների պարտավորություն ունենալ, օրինակ՝ մյուս հատկացում կատարողի սնանկության դեպքում.

(գ) ֆոնդեր, որոնք ստեղծվում են բազմաթիվ հատկացում կատարողների կողմից՝ ֆինանսավորելու ապագործարկման իրենց անհատական կամ միասնական պարտավորությունները, երբ հատկացումների պահանջվող մակարդակը հիմնված է հատկացում կատարողի ընթացիկ գործունեության վրա, իսկ այդ հատկացում կատարողի կողմից ստացված օգուտը հիմնված է նրա անցյալ գործունեության վրա: Այդպիսի դեպքերում հնարավոր է անհամապատասխանություն հատկացում կատարողի կողմից կատարված հատկացումների գումարի (ընթացիկ գործունեության վրա հիմնված) և ֆոնդից իրացվելի արժեքի (անցյալ գործունեության վրա հիմնված) միջև:

3 Այդպիսի ֆոնդերը սովորաբար ունեն հետևյալ հատկանիշները.

(ա) ֆոնդը առանձին կառավարվում է անկախ հոգաբարձուների կողմից.

(բ) կազմակերպությունները (հատկացում կատարողները) հատկացումներ են կատարում ֆոնդին, որոնք ներդրվում են մի շարք ակտիվներում, որոնք կարող են ներառել և՛ պարտքային, և՛ բաժնեմասային ներդրումներ, և որոնք հասու են հատկացում կատարողների՝ ապագործարկման ծախսումների վճարմանն օժանդակելու համար: Հոգաբարձուները որոշում են, թե ինչպես պետք է ներդրվեն հատկացումները՝ հաշվի առնելով ֆոնդի կառավարման փաստաթղթերում և կիրառելի օրենքներով կամ այլ կանոնակարգերով սահմանված սահմանափակումները.

(գ) հատկացում կատարողները պահպանում են ապագործարկման ծախսերի վճարման պարտականությունը: Սակայն հատկացում կատարողները հնարավորություն ունեն ստանալու ապագործարկման ծախսումների փոխհատուցում ֆոնդից՝ մինչև կրած ապագործարկման ծախսումների և ֆոնդի իր բաժին ակտիվների արժեքից նվազագույնը.

(դ) եթե ֆոնդի ակտիվները գերազանցում են ապագործարկման թույլատրելի ծախսումները հոգալու համար օգտագործվող միջոցները, ապա հատկացում կատարողների համար այդ ավելցուկը կարող է լինել սահմանափակ հասանելի կամ ընդհանրապես հասանելի չլինել:

Գործողության ոլորտը

4 Սույն Մեկնաբանությունը կիրառելի է հատկացում կատարողի ֆինանսական հաշվետվություններում ապագործարկման այն ֆոնդերից առաջացող մասնակցության հաշվառման նկատմամբ, որոնք ունեն հետևյալ երկու առանձնահատկությունները.

(ա) ակտիվների կառավարումն իրականացվում է առանձին (պահվելով առանձին իրավաբանական անձի մոտ կամ որպես առանձնացված ակտիվներ մեկ այլ ձեռնարկությունում).

(բ) ակտիվների հասանելիության իրավունքը հատկացում կատարողի համար սահմանափակ է:

5 Ֆոնդում փոխհատուցման իրավունքը գերազանցող մասով մնացորդային մասնակցությունը, օրինակ՝ բաշխումների նկատմամբ պայմանագրային իրավունքը, երբ ապագործարկումն ամբողջությամբ ավարտվել է, կամ ֆոնդի լուծարման դեպքում, կարող է լինել սեփական կապիտալի գործիք՝ ՀՀՍՍ 39-ի գործողության ոլորտում, և չի ընդգրկվում սույն Մեկնաբանության գործողության ոլորտի մեջ:

Հարցադրումներ

6 Սույն Մեկնաբանությունն անդրադառնում է հետևյալ հարցերին.

ա) ինչպես պետք է հատկացում կատարողը հաշվառի իր մասնակցությունը ֆոնդում.

բ) երբ հատկացում կատարողը պարտականություն ունի լրացուցիչ հատկացումներ կատարելու, օրինակ, մեկ այլ հատկացում կատարողի սնանկացման դեպքում, ապա ինչպես պետք է այդ պարտականությունը հաշվառվի:

Փոխհամաձայնություն

Ֆոնդում մասնակցության հաշվապահական հաշվառումը

7 Ներդրողը պետք է ճանաչի ապագործարկման ծախսերի վճարման գծով իր պարտականությունը որպես պարտավորություն, և պետք է իր մասնակցությունը ֆոնդում ճանաչի առանձնացված, եթե միայն հատկացում կատարողը պարտավորություն չունի վճարելու ապագործարկման ծախսերը նույնիսկ այն դեպքում, երբ ֆոնդը վճարումը չի կատարում:

8 Ներդրողը պետք է պարզի, արդյոք ֆոնդի նկատմամբ ունի վերահսկողություն, համատեղ վերահսկողություն կամ էական ազդեցություն՝ հղում անելով ՀՀՍՍ 27, ՀՀՍՍ 28, ՀՀՍՍ 31 ստանդարտներին և ՄՄԿ 12-ին: Եթե ունի, ապա նա պետք է հաշվառի իր մասնակցությունը ֆոնդում՝ համաձայն նշված ստանդարտների:

9 Եթե հատկացում կատարողը ֆոնդի նկատմամբ չունի վերահսկողություն, համատեղ վերահսկողություն կամ էական ազդեցություն, նա պետք է ճանաչի ֆոնդից փոխհատուցում ստանալու իր իրավունքը որպես փոխհատուցում՝ համաձայն ՀՀՍՍ 37-ի պահանջների: Այդ փոխհատուցումը պետք է չափվի ստորև նշվածներից նվազագույնով՝

(ա) ապագործարկման պարտականության ճանաչված գումարը.

(բ) ներդրողներին վերագրվող ֆոնդի զուտ ակտիվների իրական արժեքի՝ հատկացում կատարողին հասանելի բաժինը:

Փոխհատուցման իրավունքի հաշվեկշռային արժեքի փոփոխությունները, բացառությամբ ֆոնդին ուղղված հատկացումների և ֆոնդից կատարված վճարումների, պետք է ճանաչվեն շահույթում կամ վնասում այն ժամանակաշրջանում, որում կատարվել են այդ փոփոխությունները:

Լրացուցիչ հատկացումների պարտականության հաշվառումը

10 Եթե հատկացում կատարողը հնարավոր լրացուցիչ հատկացումների պարտականություն ունի, օրինակ՝ երբ մյուս հատկացում կատարողը սնանկանում է, կամ երբ ֆոնդի կողմից պահվող ներդրումային ակտիվների արժեքը այնքան է նվազում, որ այն բավարար չէ՝ ֆոնդի փոխհատուցման պարտականությունները կատարելու համար, այդ պարտականությունը պայմանական պարտավորություն է, որը գտնվում է ՀՀՍՍ 37-ի գործողության ոլորտում: Ներդրողը պետք է ճանաչի պարտավորությունը միայն այն դեպքում, եթե հավանական է, որ այդ լրացուցիչ հատկացումները կիրականացվեն:

Բացահայտում

11 Ներդրողը պետք է բացահայտի ֆոնդում իր մասնակցության բնույթը և ֆոնդի ակտիվների հասանելիության իրավունքի առկա սահմանափակումները:

12 Եթե հատկացում կատարողը հնարավոր լրացուցիչ հատկացումների պարտականություն ունի, որը չի ճանաչվում որպես պարտավորություն (տե՛ս պարագրաֆ 10), ապա նա պետք է համապատասխան բացահայտումներ անի՝ համաձայն ՀՀՍՍ 37-ի 86-րդ պարագրաֆի պահանջների:

13 Եթե հատկացում կատարողը հաշվառում է իր մասնակցությունը ֆոնդում՝ համաձայն 9-րդ պարագրաֆի, ապա նա պետք է բացահայտումներ անի, որոնք պահանջում է ՀՀՍՍ 37-ի 85(գ) պարագրաֆը:

Ուժի մեջ մտնելը

14 Կազմակերպությունը պետք է սույն Մեկնաբանությունը կիրառի 2006 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսելի է: Եթե կազմակերպությունը սույն Մեկնաբանությունը կիրառում է մինչև 2006 թ. հունվարի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանի նկատմամբ, այն պետք է բացահայտի այդ փաստը:

Անցում

15 Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունները պետք է հաշվառվեն համաձայն ՀՀՍՍ 8-ի պահանջների: