

ՄՄԿ Մեկնաբանություն 12

Համախմբում. կազմակերպություններ

հատուկ

նշանակության

Հղումներ

- ՀՀՄՍ 8 «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»
- ՀՀՄՍ 19 «Աշխատակիցների հատուցումներ»
- ՀՀՄՍ 27 «Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ»
- ՀՀՄՍ 32 «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը»
- ՖՀՄՍ 2 «Բաժնետոմսի վրա հիմնված վճարում»

Հարցադրումը

- 1 Կարող է ստեղծվել կազմակերպություն՝ նեղ և հստակ սահմանված նպատակի հասնելու համար (օրինակ՝ վարձակալություն կնքելու, հետազոտության և մշակման գործունեություն կամ ֆինանսական ակտիվների արժեքի բարձրացում իրականացնելու համար): Այդպիսի հատուկ նշանակության կազմակերպությունը (ՀՆԿ) կարող է ընդունել ընկերության (կորպորացիայի), հավատարմագրային կառավարման (տրաստի), ընկերակցության կամ իրավաբանական անձի կարգավիճակ չունեցող ձեռնարկության ձև: Հաճախ ՀՆԿ-ները ստեղծվում են իրավական համաձայնագրերով, որոնք խիստ և երբեմն մշտական սահմանափակումներ են դնում կառավարող խորհրդի, հավատարմագրային կառավարիչների կամ ղեկավար մարմինների՝ ՀՆԿ-ի գործունեությանը վերաբերող որոշումներ կայացնելու իրավասության նկատմամբ: Հաճախ, այս դրույթները սահմանում են, որ ՀՆԿ-ի ընթացիկ գործունեությունը կարգավորող քաղաքականությունը չի կարող փոփոխվել, թերևս բացի այն դեպքից, երբ դա փոփոխվում է ՀՆԿ-ի հիմնադրի կամ հովանավորի կողմից (այսինքն՝ նրանք գործում են այսպես կոչված «ավտոպիլոտ» ռեժիմով):
- 2 Հովանավորը (կամ այն կազմակերպությունը, ում անունից ստեղծվել է այդ ՀՆԿ-ը) հաճախ ակտիվներ է փոխանցում ՀՆԿ, իրավունք է ստանում օգտագործել ՀՆԿ-ի ակտիվները կամ ՀՆԿ-ի համար մատուցում է ծառայություններ, իսկ մյուս կողմերը («կապիտալ տրամադրողներ») ՀՆԿ-ին կարող են տրամադրել ֆինանսավորում: ՀՆԿ-ի հետ գործարքներ կատարող կազմակերպությունը (հաճախ հիմնադիրը կամ հովանավորը) կարող է ըստ էության վերահսկել այդ ՀՆԿ-ը:
- 3 Օրինակ՝ ՀՆԿ-ում շահառու մասնակցությունը կարող է ընդունել պարտքային գործիքի, սեփական կապիտալի գործիքի, մասնակցության իրավունքի, մնացորդային մասնակցության կամ վարձակալության ձև: Որոշ շահառու մասնակցություններ կարող են տիրապետողին պարզապես ապահովել ֆիքսված կամ պայմանավորված հատույցադրույք, իսկ մյուսները տիրապետողին տալիս են հնարավորություն կամ իրավունքներ ՀՆԿ-ի գործունեությունից ստացվող այլ ապագա տնտեսական օգուտների նկատմամբ: Դեպքերի մեծամասնությունում, հիմնադիրը կամ հովանավորը (կամ այն կազմակերպությունը, ում անունից ստեղծվել է ՀՆԿ-ը) պահում է նշանակալի շահառու մասնակցություն ՀՆԿ-ի գործունեությունում՝ չնայած ՀՆԿ-ի սեփական կապիտալում կարող է մասնակցություն չունենալ կամ ունենալ փոքր մասնակցություն:
- 4 ՀՀՄՍ 27-ը պահանջում է, որ հաշվետու կազմակերպության կողմից վերահսկվող կազմակերպությունները համախմբվեն: Սակայն Ստանդարտը չի տրամադրում հստակ ուղեցույց ՀՆԿ-ների համախմբման վերաբերյալ:
- 7 Հարցն այն է, թե ինչ հանգամանքներում պետք է կազմակերպությունը համախմբի ՀՆԿ-ն:
- 6 Մույն Մեկնաբանությունը չի կիրառվում հետաշխատանքային հատուցումների պլանների կամ աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների պլանների նկատմամբ, որոնց նկատմամբ կիրառվում է ՀՀՄՍ 19-ը:
- 7 Ակտիվների փոխանցումը կազմակերպությունից ՀՆԿ-ին կարող է որակվել որպես այդ կազմակերպության կողմից իրականացված վաճառք: Նույնիսկ եթե փոխանցումն իրոք որակավորվում

է որպէս վաճառք, ՀՀՍՍ 27-ի և սույն Մեկնաբանության դրույթները կարող են նշանակել, որ կազմակերպությունը պետք է համախմբի ՀՆԿ-ն: Սույն Մեկնաբանությունը չի դիտարկում այն հանգամանքները, որոնցում կազմակերպությունը պետք է կիրառի վաճառքի մոտեցումը, ինչպէս նաև չի դիտարկում նման վաճառքի հետևանքների բացառումը համախմբման ժամանակ:

Փոխհամաձայնություն

- 8 ՀՆԿ-ն պետք է համախմբվի այն ժամանակ, երբ կազմակերպության և ՀՆԿ-ի միջև հարաբերությունների բնույթից երևում է, որ ՀՆԿ-ն վերահսկվում է այդ կազմակերպության կողմից:
- 9 ՀՆԿ-ի դեպքում վերահսկողությունը կարող է առաջանալ ՀՆԿ-ի գործունեությունը կանխորոշելու միջոցով (գործելով «ավտոպիլոտ» ռեժիմով) կամ այլ կերպ: ՀՀՍՍ 27.13-ը նշում է մի քանի հանգամանքներ, որոնք հանգեցնում են վերահսկողության նույնիսկ այն դեպքերում, երբ կազմակերպությանը պատկանում է մեկ այլ կազմակերպության քվեարկության (ձայնի) իրավունքների կեսը կամ դրանից պակաս: Նմանապես, վերահսկողությունը կարող է գոյություն ունենալ նույնիսկ այն դեպքերում, երբ կազմակերպությունը ՀՆԿ-ի սեփական կապիտալում չունի մասնակցություն կամ ունի փոքր մասնակցություն: Վերահսկողության հայեցակարգի կիրառումը յուրաքանչյուր դեպքում պահանջում է դատողությունների իրականացում՝ հաշվի առնելով բոլոր համապատասխան գործոնները:
- 10 Բացի ՀՀՍՍ 27.13-ում նկարագրված իրավիճակներից, հետևյալ հանգամանքներն, օրինակ, կարող են ցույց տալ, որ հարաբերությունն այնպիսին է, որ կազմակերպությունը վերահսկում է ՀՆԿ-ին և, հետևաբար, պետք է համախմբի ՀՆԿ-ն (սույն Մեկնաբանության Հավելվածում բերված են լրացուցիչ ցուցումներ).
- (ա) ըստ էության, ՀՆԿ-ի գործունեությունն իրականացվում է կազմակերպության անունից՝ համաձայն իր կոնկրետ գործնական կարիքների, այնպես, որ ՀՆԿ-ի գործունեությունից օգուտները ստանա կազմակերպությունը.
 - (բ) ըստ էության, կազմակերպությունն ունի այնպիսի որոշումներ կայացնելու իրավասություն, որոնցով ինքը կստանա ՀՆԿ-ի գործունեությունից օգուտների մեծ մասը, կամ սահմանելով «ավտոպիլոտ» մեխանիզմը՝ կազմակերպությունը պատվիրակել է այդ որոշումներ կայացնելու իրավասությունը.
 - (գ) ըստ էության, կազմակերպությունն իրավունք ունի ստանալու ՀՆԿ-ի գործունեությունից օգուտների մեծ մասը և, հետևաբար, կարող է ենթարկված լինել ՀՆԿ-ի գործունեությանը բնորոշ ռիսկերին. կամ
 - (դ) ըստ էության, կազմակերպությանն են մնում ՀՆԿ-ին կամ դրա ակտիվներին վերաբերող մնացորդային կամ սեփականության հետ կապված ռիսկերը՝ դրա գործունեությունից օգուտները ստանալու նպատակով:
- 11 [Հանված է]

Փոխհամաձայնության ամսաթիվը

1998 թ. հունիս

Ուժի մեջ մտնելը

Սույն Մեկնաբանությունը ուժի մեջ է մտնում 1999 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ֆինանսական (հաշվետու) ժամանակաշրջանների համար, սակայն վաղաժամ կիրառումը խրախուսվում է: Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունները պետք է հաշվառվեն ՀՀՍՍ 8-ին համապատասխան:

Կազմակերպությունը պետք է 6-րդ պարագրաֆի փոփոխությունները կիրառի 2005 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՖՀՍՍ 2-ը կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այս փոփոխությունը նույնպես պետք է կիրառվի այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար: