

## Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 24

### Կապակցված կողմերի բացահայտումներ

#### Նպատակը

1. Սույն ստանդարտի նպատակն է ապահովել, որ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները պարունակեն այն բացահայտումները, որոնք անհրաժեշտ են՝ ուշադրություն հրավիրելու համար այն բանի հնարավորության վրա, որ կազմակերպության ֆինանսական վիճակի և շահույթի կամ վնասի վրա կարող են ներգործած լինել կապակցված կողմերի գոյությունը և նման կողմերի հետ գործարքներն ու չմարված մնացորդները, ներառյալ հանձնառությունները:

#### Գործողության ոլորտը

2. Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի՝
  - ա) կապակցված կողմերի միջև փոխհարաբերություններն ու գործարքները որոշելիս,
  - բ) կազմակերպության և իր կապակցված կողմերի միջև չմարված մնացորդները, ներառյալ հանձնառությունները, հաստատելիս,
  - գ) այն հանգամանքները որոշելիս, որոնց պարագայում (ա) և (բ) կետերում նշված հոդվածների բացահայտումը պարտադիր է,
  - դ) այդ հոդվածների վերաբերյալ կատարվելիք բացահայտումները որոշելիս:
3. Սույն ստանդարտը պահանջում է բացահայտել կապակցված կողմերի միջև փոխհարաբերությունները, գործարքներն ու չմարված մնացորդները՝ ներառյալ հանձնառությունները, մայր կազմակերպության կամ ներդրման օբյեկտի նկատմամբ համատեղ հսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունեցող ներդրողների՝ համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում, որոնք ներկայացվում են «Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ» ՖՀՄՍ 10-ի և «Առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ» ՀՀՄՍ 27-ի համապատասխան: Սույն ստանդարտը կիրառվում է նաև առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների համար:
4. Միևնույն խմբի այլ կազմակերպությունների հետ կապակցված կողմերի միջև գործարքները և չմարված մնացորդները բացահայտվում են կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում: Ներխմբային կապակցված կողմերի միջև գործարքներն ու չմարված մնացորդները բացառվում (վերացվում) են խմբի համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս, բացառությամբ՝ ներդրումային կազմակերպության և իր դուստր կազմակերպությունների միջև

գործարքներն ու չմարված մնացորդները, որոնք չափվում են իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով:

### **Կապակցված կողմերի գծով բացահայտումների նպատակը**

5. Կապակցված կողմերի միջև փոխհարաբերություններն առևտրում և ձեռնարկատիրական գործունեությունում սովորական երևույթ են: Օրինակ՝ կազմակերպությունները հաճախ իրենց գործունեության մի մասն իրականացնում են դուստր կազմակերպությունների, համատեղ ձեռնարկումների և ասոցիացված կազմակերպությունների միջոցով: Այլ հանգամանքներում կազմակերպությունը կարողություն ունի ազդելու ներդրման օբյեկտի ֆինանսական և գործառնական քաղաքականության վրա հսկողության, համատեղ հսկողության կամ նշանակալի ազդեցության միջոցով:
6. Կապակցված կողմերի փոխհարաբերությունները կարող են ազդել կազմակերպության շահույթի կամ վնասի և ֆինանսական վիճակի վրա: Կապակցված կողմերի միջև կարող են կատարվել գործարքներ, որոնք տեղի չէին ունենա, եթե կողմերը կապակցված չլինեին: Օրինակ՝ այն կազմակերպությունը, որն ինքնարժեքով ապրանք է վաճառում իր մայր կազմակերպությանը, նման պայմաններով կարող է ապրանքը չվաճառել մեկ այլ գնորդի: Բացի այդ, կապակցված կողմերի միջև գործարքները կարող են չկատարվել այնպիսի ծավալներով, ինչ՝ չկապակցված կողմերի միջև:
7. Կազմակերպության շահույթի կամ վնասի և ֆինանսական վիճակի վրա կարող են ազդել կապակցված կողմերի փոխհարաբերությունները, նույնիսկ եթե կապակցված կողմերի միջև գործարքներ չեն կատարվում: Այդպիսի փոխհարաբերության գոյությունն ինքնին կարող է բավարար լինել կազմակերպության՝ այլ կողմերի հետ ունեցած գործարքների վրա ազդելու համար: Օրինակ՝ դուստր կազմակերպությունը կարող է դադարեցնել իր հարաբերությունները առևտրական գործընկերոջ հետ, երբ մայր կազմակերպությունը ձեռք է բերում մեկ ուրիշ դուստր կազմակերպություն, որը զբաղված է նույն գործունեությամբ, ինչ նախկին առևտրական գործընկերը: Եվ ընդհակառակը՝ մի կողմը կարող է ձեռնպահ մնալ գործունեություն ծավալելուց մյուսի նշանակալի ազդեցության պատճառով, օրինակ՝ մայր կազմակերպությունը կարող է հրահանգել դուստր կազմակերպությանը չզբաղվել հետազոտությամբ և մշակմամբ:
8. Այս պատճառներով էլ կազմակերպության գործարքների, չմարված մնացորդների, ներառյալ հանձնառությունները, և կապակցված կողմերի հետ փոխհարաբերությունների իմացությունը կարող է ազդել այն բանի վրա, թե ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներն ինչպես կգնահատեն կազմակերպության գործունեությունը, ներառյալ այն ռիսկերն ու հնարավորությունները, որոնց առնչվում է կազմակերպությանը:

## Սահմանումներ

9. Հետևյալ տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործված են ստորև նշված իմաստներով՝

*Կապակցված կողմն* անձ է կամ կազմակերպություն, որը կապակցված է իր ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստող կազմակերպության հետ (սույն ստանդարտում՝ հաշվետու կազմակերպություն):

- ա) Անձը կամ այդ անձի ընտանիքի մտերիմ անդամը կապակցված է հաշվետու կազմակերպության հետ, եթե այդ անձը՝
- (i) հսկողություն կամ համատեղ հսկողություն է իրականացնում հաշվետու կազմակերպության նկատմամբ,
  - (ii) նշանակալի ազդեցություն ունի հաշվետու կազմակերպության նկատմամբ, կամ
  - (iii) հաշվետու կազմակերպության նրա մայր կազմակերպության առանցքային կառավարչական անձնակազմի անդամ է:
- բ) Կազմակերպությունը կապակցված է հաշվետու կազմակերպության հետ, եթե կիրառելի է հետևյալ պայմաններից որևէ մեկը՝
- (i) կազմակերպությունը և հաշվետու կազմակերպությունը միևնույն խմբի անդամ են (ինչը նշանակում է, որ յուրաքանչյուր մայր կազմակերպություն, դուստր կազմակերպություն և միևնույն մայր կազմակերպության այլ դուստր կազմակերպություն կապակցված է մյուսների հետ),
  - (ii) մեկ կազմակերպությունը մեկ այլ կազմակերպության ասոցիացված կազմակերպությունն անդամ կազմակերպության ասոցիացված կազմակերպությունն է (կամ համատեղ ձեռնարկումը, որի անդամ է նաև մեկ այլ կազմակերպությունը),
  - (iii) երկու կազմակերպություններն էլ միևնույն երրորդ կողմի համատեղ ձեռնարկումներն են,
  - (iv) մեկ կազմակերպությունը երրորդ կազմակերպության համատեղ ձեռնարկումն է, իսկ մեկ այլ կազմակերպությունը նույն երրորդ կազմակերպության ասոցիացված կազմակերպությունն է,
  - (v) կազմակերպությունը հետաշխատանքային հատուցումների պլան է՝ կամ հաշվետու կազմակերպության, կամ հաշվետու կազմակերպության հետ կապակցված կազմակերպության աշխատակիցներին հատուցումներ վճարելու համար: Եթե հաշվետու կազմակերպությունն ինքն է այդպիսի պլան, ապա ֆինանսավորող գործատուն նույնպես կապակցված է հաշվետու կազմակերպության հետ,
  - (vi) կազմակերպությունը հսկվում է կամ համատեղ հսկվում է (ա) կետում նշված անձի կողմից,

- (vii) (ա)(i) կետում նշված անձը նշանակալի ազդեցություն ունի կազմակերպության նկատմամբ կամ նրա (կամ նրա մայր կազմակերպության) առանցքային կառավարչական անձնակազմի անդամ է,
- (viii) Կազմակերպությունը կամ խմբի որևէ անդամ, որի մասն է կազմում այդ կազմակերպությունը, առանցքային կառավարչական անձնակազմի ծառայություններ է մատուցում հաշվետու կազմակերպությանը կամ նրա մայր կազմակերպությանը:

*Կապակցված կողմի հետ գործարքը* ռեսուրսների, ծառայությունների կամ պարտականությունների փոխանցում է հաշվետու կազմակերպության և կապակցված կողմի միջև՝ անկախ վճարի գանձումից:

*Անձի ընտանիքի մտերիմ անդամներն* ընտանիքի այն անդամներն են, ովքեր ենթադրաբար կարող են ազդել այդ անձի վրա կամ ենթարկվել նրա ազդեցությանը՝ կազմակերպության հետ իրենց փոխհարաբերություններում և ներառում են՝

- ա) այդ անձի երեխաները և ամուսինը կամ զուգընկերը,
- բ) այդ անձի ամուսնու կամ զուգընկերոջ երեխաները, և
- գ) այդ անձի ամուսնու կամ զուգընկերոջ խնամարկյալները:

*Հատուցումը* ներառում է աշխատակիցների բոլոր հատուցումները (ինչպես սահմանված է «Աշխատակիցների հատուցումներ» ՀՀՄՍ 19-ում), ներառյալ աշխատակիցների այն հատուցումները, որոնց համար կիրառվում է «*Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում*» ՖՀՄՍ 2-ը: Աշխատակիցների հատուցումները ներառում են կազմակերպության կողմից կամ անունից ցանկացած ձևով վճարված, վճարվելիք կամ տրամադրվող բոլոր տեսակի հատուցումները՝ կազմակերպությանը մատուցված ծառայության դիմաց: Այն նաև ներառում է կազմակերպության հետ կապված՝ մայր կազմակերպության անունից վճարվող հատուցումը: Հատուցումը ներառում է՝

- ա) աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները, ինչպիսիք են, օրինակ, աշխատավարձը, սոցիալական ապահովության մասհանումները, վճարովի տարեկան արձակուրդները և հիվանդության հետ կապված վճարովի արձակուրդները, շահույթի բաշխումները և պարգևավճարները (եթե դրանք ենթակա են վճարման ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում), ինչպես նաև ոչ դրամային հատուցումները (օրինակ՝ բուժսպասարկում, բնակարանով և ավտոմեքենայով ապահովում, անվճար կամ մասնակի վճարումով ապրանքների կամ ծառայությունների տրամադրում) ընթացիկ աշխատակիցների համար,
- բ) հետաշխատանքային հատուցումներ, ինչպիսիք են, օրինակ, կենսաթոշակները, թոշակի անցման հետ կապված այլ հատուցումներ, հետաշխատանքային կյանքի ապահովագրությունը և հետաշխատանքային բուժսպասարկումը,

- գ) աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումները, ներառյալ երկարամյա ծառայության դիմաց արձակուրդը կամ գիտական կամ ստեղծագործական աշխատանքների համար տրվող արձակուրդը, հորելյանական կամ երկարամյա ծառայության դիմաց այլ հատուցումներ, երկարատև անաշխատունակության նպաստները, ինչպես նաև շահույթի բաշխումները, պարգևավճարները և հետաձգված փոխհատուցումները, եթե դրանք ամբողջությամբ ենթակա չեն վճարման տվյալ ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում,
- դ) ազատման նպաստները,
- ե) բաժնետոմսի վրա հիմնված վճարումները:

*Առանցքային կառավարչական անձնակազմը* այն անձինք են, ովքեր իրավասու և պատասխանատու են՝ ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն, կազմակերպության գործունեության պլանավորման, ուղղորդման և հսկողության համար, ներառյալ կազմակերպության տնօրենները (գործադիր կամ այլ):

*Պետությունը* ներառում է պետությունը, պետության գործակալությունները և նման մարմինները՝ լինեն դրանք տեղական, ազգային կամ միջազգային:

*Պետության հետ կապակցված* կազմակերպությունն այն կազմակերպությունն է, որը հսկվում է, համատեղ հսկվում է կամ նշանակալի ազդեցություն է կրում պետության կողմից:

«Հսկողություն» և «ներդրումային կազմակերպություն», «համատեղ հսկողություն» և «նշանակալի ազդեցություն» տերմինները սահմանված են համապատասխանաբար ՖՀՄՍ 10-ում, «Համատեղ պայմանավորվածություններ» ՖՀՄՍ 11-ում և «Ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում և համատեղ ձեռնարկներում» ՀՀՄՍ 28-ում, և սույն ստանդարտում օգտագործվում են նշված ՖՀՄՍ-ներում սահմանված իմաստներով:

10. Կապակցված կողմերի միջև յուրաքանչյուր հնարավոր փոխհարաբերություն դիտարկելիս պետք է ուշադրություն դարձնել ոչ միայն տվյալ փոխհարաբերության սոսկ իրավական ձևին, այլև էությանը:
11. Սույն ստանդարտի համատեքստում ստորև նշվածները չեն համարվում կապակցված կողմեր՝
- ա) երկու կազմակերպություններ զուտ այն պատճառով, որ նրանք ունեն ընդհանուր տնօրեն կամ առանցքային կառավարչական անձնակազմի որևէ անդամ կամ էլ այն պատճառով, որ մի կազմակերպության առանցքային կառավարչական անձնակազմի անդամը նշանակալի ազդեցություն ունի մյուս կազմակերպության վրա,
- բ) երկու ձեռնարկողներ զուտ այն պատճառով, որ նրանք բաժանում են համատեղ ձեռնարկման համատեղ հսկողությունը,

- գ) (i) ֆինանսական միջոցներ տրամադրողները,  
(ii) արհմիությունները,  
(iii) հանրային կոմունալ կազմակերպությունները, և  
(iv) հաշվետու կազմակերպությանը չհսկող, համատեղ չհսկող կամ նրա նկատմամբ նշանակալի ազդեցություն չունեցող պետության ստորաբաժանումները և գործակալությունները,

զուտ այն պատճառով, որ կազմակերպության հետ ունեն սովորական գործնական հարաբերություններ (չնայած, որ նրանք կարող են ազդել կազմակերպության գործելու ազատության վրա կամ մասնակցել նրա որոշում ընդունելու գործընթացին,

- դ) գնորդը, մատակարարը, ֆրանչիզ տրամադրող ընկերությունը, դիստրիբյուտորը կամ գլխավոր գործակալը, որոնց հետ կազմակերպությունը էական ծավալի գործարքներ է իրականացնում և միայն այդ պատճառով է առաջացնում տնտեսական կախվածության:

12. Կապակցված կողմի սահմանման մեջ, ասոցիացված կազմակերպությունը ներառում է նրա դուստր կազմակերպությունները և համատեղ ձեռնարկումը ներառում է վերջինիս դուստր կազմակերպությունները: Հետևաբար, օրինակ, ասոցիացված կազմակերպության դուստր կազմակերպությունը և այդ դուստր կազմակերպության նկատմամբ նշանակալի ազդեցություն ունեցող ներդրողը կապակցված են միմյանց:

## Բացահայտումը

---

### Բոլոր կազմակերպությունները

13. Մայր կազմակերպության և նրա դուստր կազմակերպությունների միջև փոխհարաբերությունները պետք է բացահայտվեն՝ անկախ նրանց միջև գործարքներ տեղի ունեցած լինելուց: Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի իր մայր կազմակերպության անունը և վերջնական հսկող կողմի անունը, եթե դրանք նույնը չեն: Եթե ո՛չ այդ կազմակերպության մայր կազմակերպությունը, ո՛չ վերջնական հսկող կողմը չեն պատրաստում հանրության կողմից օգտագործման համար հասանելի համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ, ապա պետք է նաև բացահայտվի հաջորդ ավելի ավագ մայր կազմակերպության անունը, որ ներկայացնում է այդպիսի ֆինանսական հաշվետվություններ:
14. Որպեսզի ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողները կարողանան կարծիք կազմել կապակցված կողմերի միջև փոխհարաբերությունների՝ կազմակերպության վրա ազդեցության մասին, նպատակահարմար է բացահայտել կապակցված կողմերի միջև փոխհարաբերությունները հսկողության առկայության դեպքում՝ անկախ այն հանգամանքից, թե այդ կապակցված կողմերի միջև գործարքներ եղել են, թե ոչ:

15. Մայր կազմակերպության և իր դուստր կազմակերպությունների միջև կապակցված կողմերի փոխհարաբերությունների բացահայտման պահանջը ավելանում է ՀՀՄՍ 27-ով և «Այլ կազմակերպություններում մասնակցության բացահայտում» ՖՀՄՍ 12-ով պահանջվող բացահայտումներին:
16. Պարագրաֆ 13-ը հղում է կատարում հաջորդ ամենաավագ մայր կազմակերպությանը: Դա խմբի մեջ անմիջական մայր կազմակերպությունից վեր կանգնած առաջին մայր կազմակերպությունն է, որ կազմում է հանրության կողմից օգտագործման համար հասանելի համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ:
17. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի առանցքային կառավարչական անձնակազմի հատուցումները՝ ամբողջը և հետևյալ կատեգորիաներից յուրաքանչյուրի համար առանձին՝
- ա) աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներ,
  - բ) հետաշխատանքային հատուցումներ,
  - գ) այլ երկարաժամկետ հատուցումներ,
  - դ) ազատման նպաստներ, և
  - ե) բաժնետոմսի վրա հիմնված վճարումներ:
- 17Ա. Եթե կազմակերպությունը առանցքային կառավարչական անձնակազմի ծառայություններ է ձեռքբերում մեկ այլ կազմակերպությունից («կառավարող կազմակերպություն»), կազմակերպությունից չի պահանջվում կիրառել պարագրաֆ 17-ի պահանջները կառավարող կազմակերպության կողմից կառավարող կազմակերպության աշխատակիցներին կամ տնօրեններին վճարված կամ վճարելի փոխհատուցումների համար:
18. Եթե կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվություններում ներառվող ժամանակաշրջանում ունեցել է գործարքներ կապակցված կողմի հետ, ապա այն պետք է բացահայտի կապակցված կողմերի միջև փոխհարաբերությունների բնույթը, ինչպես նաև տեղեկատվությունը գործարքների և չմարված մնացորդների՝ ներառյալ հանձնառությունների, վերաբերյալ, որոնք անհրաժեշտ են օգտագործողներին՝ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա այդ հարաբերությունների հնարավոր ազդեցությունը հասկանալու համար: Այս բացահայտումները պետք է կատարվեն՝ ի լրումն պարագրաֆ 17-ի պահանջների: Բացահայտումները պետք է առնվազն ներառեն՝
- ա) գործարքների գումարը,
  - բ) չմարված մնացորդների՝ ներառյալ հանձնառությունների, գումարը, և
    - (i) դրանց ժամկետներն ու պայմանները, ներառյալ դրանց ապահովված լինելը և մարման համար վճարվելիք հատուցման բնույթը, և
    - (ii) ցանկացած ստացված կամ տրված երաշխիքի վերաբերյալ մանրամասներ,

- գ) չմարված մնացորդների գումարի հետ կապված կասկածելի պարտքերի պահուստները,
- դ) ժամանակաշրջանի ընթացքում ճանաչված ծախսերը կապակցված կողմերից ստացվելիք անհուսալի կամ կասկածելի պարտքերի գծով:

18Ս. Առանձին կառավարող կազմակերպության կողմից ներկայացված՝ առանցքային կառավարչական անձնակազմի ծառայությունների ձեռքբերման համար կազմակերպության կատարած ծախսերը, պետք է բացահայտվեն:

19. Պարագրաֆ 18-ով պահանջվող բացահայտումները հետևյալ կատեգորիաներից յուրաքանչյուրի համար պետք է կատարվեն առանձին՝

- ա) մայր կազմակերպություն,
- բ) կազմակերպության նկատմամբ համատեղ հսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունեցող կազմակերպություններ,
- գ) դուստր կազմակերպություններ,
- դ) ասոցիացված կազմակերպություններ,
- ե) համատեղ ձեռնարկումներ, որտեղ կազմակերպությունը համատեղ ձեռնարկող է,
- զ) կազմակերպության կամ իր մայր կազմակերպության առանցքային կառավարչական անձնակազմը, և
- է) այլ կապակցված կողմեր:

20. Կապակցված կողմերին վճարվելիք և դրանցից ստացվելիք գումարների դասակարգումը պարագրաֆ 19-ով պահանջվող տարբեր կատեգորիաներում համարվում է շարունակություն «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ՀՀՄՍ 1-ով պահանջվող այն տեղեկատվության, որը պետք է ներկայացվի կա՛մ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, կա՛մ ծանոթագրություններում: Այդ կատեգորիաներն ընդլայնվել են՝ տրամադրելու համար կապակցված կողմերի միջև գործարքների գծով մնացորդների առավել համապարփակ վերլուծություն, և վերաբերում են կապակցված կողմերի միջև գործարքներին:

21. Ստորև բերված են այնպիսի գործարքների օրինակներ, որոնք բացահայտվում են, եթե կատարված են կապակցված կողմի հետ՝

- ա) ապրանքների, արտադրանքի (պատրաստի կամ անավարտ) գնում կամ վաճառք,
- բ) գույքի և այլ ակտիվների գնում կամ վաճառք,
- գ) ծառայությունների մատուցում կամ ստացում,
- դ) վարձակալություններ,
- ե) հետազոտության և մշակման արդյունքների փոխանցում,
- զ) լիցենզային համաձայնագրերի ներքո իրավունքների փոխանցումներ,

- ե) ֆինանսավորման համաձայնագրերի ներքո միջոցների փոխանցումներ (ներառյալ վարկերը և կանոնադրական կապիտալում ներդրումները դրամական կամ բնափրային տեսքով),
- ը) երաշխիքների կամ գրավի տրամադրում,
- թ) ապագայում որոշակի դեպքի տեղի ունենալու կամ տեղի չունենալու պարագայում ինչ-որ գործողություն ձեռնարկելու հանձնառություններ՝ ներառյալ ապագայում կատարվելիք պայմանագրերը<sup>1</sup> (ճանաչված կամ չճանաչված), և
- ժ) պարտավորությունների մարումը կազմակերպության անունից, կամ կազմակերպության միջոցով, այդ կապակցված կողմի անունից:
22. Մայր կամ դուստր կազմակերպության մասնակցությունը սահմանված հատուցումների պլանին, որը կիսում է խմբի կազմակերպությունների միջև ռիսկերը, կապակցված կողմերի միջև գործարք է (տե՛ս ՀՀՄՍ 19-ի (2011 թվականին փոփոխված) 42-րդ պարագրաֆը):
23. Այն փաստի բացահայտումը, որ կապակցված կողմերի միջև գործարքները կատարվել են այնպիսի պայմաններով, որոնք համարժեք են պարզած ձեռքի հեռավորության գործարքների ժամանակ գերակշռող պայմաններին, կատարվում է միայն այդ պայմանները հիմնավորելու հնարավորության դեպքում:
24. Նմանատիպ բնույթի հոդվածները կարող են միասնաբար բացահայտվել, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ առանձին բացահայտումն անհրաժեշտ է՝ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների վրա կապակցված կողմերի միջև գործարքների ազդեցությունը հասկանալու համար:

### Պետության հետ կապակցված կազմակերպությունները

25. Հաշվետու կազմակերպությունը ազատվում է կապակցված կողմի հետ գործարքների և չմարված մնացորդների՝ ներառյալ հանձնառությունների մասով պարագրաֆ 18-ի բացահայտման պահանջներից, հետևյալների հետ փոխհարաբերությունների մասով՝
- ա) պետության, որը հսկում կամ համատեղ հսկում է կամ նշանակալի ազդեցություն ունի հաշվետու կազմակերպության նկատմամբ, և
- բ) մեկ այլ կազմակերպության, որը կապակցված կողմ է այն պատճառով, որ նույն պետությունը հսկում կամ համատեղ հսկում է կամ նշանակալի ազդեցություն ունի և՛ հաշվետու կազմակերպության, և՛ այլ կազմակերպության նկատմամբ:

<sup>1</sup> «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37-ը սահմանում է ապագայում կատարվելիք պայմանագրերը որպես պայմանագրեր, որոնց մասով կողմերից ոչ մեկը չի կատարել իր պարտավորություններից ոչ մեկը կամ երկու կողմն էլ կատարել են իրենց պարտավորությունները մասամբ և հավասարաչափ

26. Եթե հաշվետու կազմակերպությունը կիրառում է 25-րդ պարագրաֆով նախատեսված ազատումը, այն պետք է բացահայտի 25-րդ պարագրաֆում հղում կատարված գործարքների և չմարված մնացորդների վերաբերյալ հետևյալ տեղեկատվությունը՝
- ա) պետության անվանումը և հաշվետու կազմակերպության հետ ունեցած փոխհարաբերությունների բնույթը (այն է՝ հսկողություն, համատեղ հսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն),
  - բ) բավարար մանրամասնությամբ հետևյալ տեղեկատվությունը, որը թույլ կտա կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին հասկանալ կապակցված կողմի հետ գործարքի ազդեցությունը նրա ֆինանսական հաշվետվությունների վրա,
    - (i) յուրաքանչյուր առաձին վերցված նշանակալի գործարքի բնույթը և գումարը, և
    - (ii) մնացած գործարքների համար, որոնք նշանակալի են միասին վերցված, բայց ոչ առանձին, դրանց չափերի վերաբերյալ քանակական և որակական տեղեկատվություն: Գործարքների տեսակները ներառում են 21-րդ պարագրաֆում թվարկածները:
27. Պարագրաֆ 26(բ)-ի պահանջներին համապատասխան բացահայտման մանրամասնության մակարդակը որոշելու նպատակով իր դատողությունները կիրառելիս հաշվետու կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի կապակցված կողմի հետ փոխհարաբերությունների մտերմությունը և գործարքի նշանակալիության մակարդակը պարզելու համար այլ կարևոր գործոնները, ինչպիսիք են գործարքի հետևյալ հատկանիշները՝
- ա) նշանակալի է չափի առումով,
  - բ) իրականացվել է ոչ շուկայական պայմաններով,
  - գ) դուրս է առօրյա սովորական գործնական գործառնություններից, ինչպես օրինակ ձեռնարկատիրական գործունեության առքը կամ վաճառքը,
  - դ) բացահայտվել է կարգավորող կամ հսկող մարմիններին,
  - ե) զեկուցվել է բարձրաստիճան ղեկավարությանը,
  - զ) ենթակա է բաժնետերերի հաստատմանը:

## Ուժի մեջ մտնելը և անցումը

28. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը հետընթաց՝ 2011 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ամբողջ ստանդարտի կամ պետության հետ կապակցված կազմակերպությունների համար 25-27-րդ պարագրաֆներում նախատեսված մասնակի ազատումների ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը ամբողջ ստանդարտը կամ

այդ մասնակի ազատումները կիրառում է 2011 թվականի հունվարի 1-ից առաջ սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:

- 28Ա. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 10-ը, «*Համատեղ պայմանավորվածություններ*» ՖՀՄՍ 11-ը և ՖՀՄՍ 12 փոփոխել են 3, 9, 11(բ), 15, 19(բ) ու (ե) և 25 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 10-ը, ՖՀՄՍ 11-ը և ՖՀՄՍ 12-ը:
- 28Բ. 2012 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված «*Ներդրումային կազմակերպություններ*» (ՖՀՄՍ 10-ի, ՖՀՄՍ 12-ի և ՀՀՄՍ 27-ի փոփոխությունները) փոփոխել են 4 և 9 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2014 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: «*Ներդրումային կազմակերպություններ*» փաստաթղթի ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունները ավելի վաղ, պետք է կիրառի նաև «*Ներդրումային կազմակերպություններ*» փաստաթղթում ներառված բոլոր փոփոխությունները միաժամանակ:
- 28Գ. «*ՖՀՄՍ-ների տարեկան բարելավումներ. 2010-2012 ջիկլ*»՝ հրապարակված 2013 թվականի դեկտեմբերին, փոփոխել է պարագրաֆ 9-ը և ավելացվել են 17Ա և 18Ա պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը 2014 թվականի հուլիսի 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:

### **ՀՀՄՍ 24-ի (2003) գործողության դադարեցումը**

29. Սույն ստանդարտը փոխարինում է «*Կապակցված կողմերի բացահայտումներ*» ՀՀՄՍ 24-ին (վերանայված՝ 2003 թվականին):