

## Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарты (IFRS) 11 «Биргелешкен ишкердик»

### Максаты

1. Ушул стандарттын максаты бирге контролдоуучу ишканаларда (башкача айтканда, *биргелешкен ишкердикте*) катышуу үлүшү бар ишканалардын финансылык отчеттуулугун даярдоо жана берүү принциптерин белгилөөдө турат.

#### Максатка жетишүү

2. 1-пунктта көрсөтүлгөн максатка жетишүү үчүн ушул стандарт *биргелешкен контролду*н аныктамасын берет жана *биргелешкен ишкердиктин тарабы* болуп саналган ишкана өзүнүн укуктарын жана милдеттенмелерин баалап, өзү катышуучусу болуп саналган биргелешкен ишкердиктин түрүн аныкташын жана биргелешкен ишкердиктин айрым түрүнө ылайык ушундай укуктарды жана милдеттерди чагылдырышын талап кылат.

### Колдонуу чөйрөсү

3. Ушул стандартты биргелешкен ишкердиктин тараптары болуп саналган бардык ишканалар колдонууга тийиш.

### Биргелешкен ишкердик

4. Биргелешкен ишкердик – бул эки же андан көп тараптар бирге контролдогон ишкердик ишмердүүлүк.
5. Биргелешкен ишкердик төмөнкүдөй өзгөчөлүктөргө ээ:
  - (a) тараптар келишимдик макулдашуу менен байланышкан (B2 - B4-пункттарды караңыз).
  - (b) Келишимдик макулдашуу жогоруда көрсөтүлгөн эки же андан көп сандагы тараптарга ишмердүүлүккө биргелешкен контролдукту берет (7 – 13-пункттарды караңыз).
6. Биргелешкен ишкердик – бул *же болбосо биргелешкен операция*, же болбосо *биргелешкен ишкана*.

#### Биргелешкен контроль

7. Биргелешкен контроль – келишимде каралган, маанилүү ишмердүүлүк жагынан чечимдерди кабыл алуу контролду бөлүшүп жаткан тараптардын бир добуштан макулдугун талап кылганда гана орун алган ишмердүүлүккө контролдукту бөлүштүрүү.
8. Ишмердүүлүктүн тарабы болуп саналган ишкана тараптардын ортосундагы келишимдик макулдашуу бардык тараптар же тараптардын кандайдыр-бир тобу үчүн биргелешкен ишкердикке жамааттык контролду карай тургандыгын же жоктугун аныктоого тийиш. Эгерде бардык тараптар же тараптардын тобу биргелешкен ишкердиктин (башкача айтканда, маанилүү ишмердүүлүктүн) кирешесине олуттуу таасир этүүчү ишти башкарып, биргелешип аракеттенүүгө тийиш болсо, алар биргелешкен ишкердикке жамааттык контролду жүзөгө ашырат.
9. Эгерде бардык тараптар же тараптардын тобу биргелешкен ишкердикке жамааттык контролдук кылат деп белгиленген болсо, биргелешкен контролдук маанилүү ишмердүүлүк жөнүндө чечимдер биргелешкен ишкердикке жамааттык контролду жүзөгө ашырып жаткан тараптардын бир добуштан макулдугу талап кылынган учурда гана болот.

10. Биргелешкен ишкердикке тараптардын бири да ишмердүүлүккө бир жактуу тартипте контролдук кылбайт. Биргелешкен контролдукка катышууга укугу бар тарап ишмердүүлүккө контролдукту жүзөгө ашырууда ар кандай башка тараптарга же тараптардын тобуна тоскоолдук кыла алат.
11. Эгерде ушундай ишмердүүлүккө биргелешкен контролдук кылууга бардык эле тараптар ээ эмес болсо да, ишмердүүлүк биргелешкен ишкердик болушу мүмкүн. Ушул стандарт биргелешкен ишкердикке биргелешкен контролдукка ээ болгон тараптарды (*биргелешкен операциянын катышуучулары же биргелешкен ишкананын катышуучулары*) жана биргелешкен ишкердикке катышкан, бирок биргелешкен контролдукка ээ болбогон тараптарды айырмалайт.
12. Ишмердүүлүккө биргелешкен контролдукка бардык тараптар же тараптардын тобу ээ экенин же жоктугун баалоо үчүн ишкана пикирин билдирүүгө тийиш. Ишкана бул баалоону бардык фактыларды жана жагдайларды кароо менен жасоого тийиш (B5 - B11-пункттарды караңыз).
13. Фактылар жана жагдайлар өзгөргөн учурда ишкана анда биргелешкен ишкердикке биргелешкен контролдун болушун кайра баалоону жүргүзүүгө тийиш.

#### **Биргелешкен ишкердиктин түрлөрү**

14. **Ишкана өзү катышуучусу болуп саналган биргелешкен ишкердиктин түрүн аныктоого тийиш. Биргелешкен ишкердикти биргелешкен операция же биргелешкен ишкана катары классификациялоо биргелешкен ишкердиктин тараптарынын укуктарына жана милдеттенмелерине байланыштуу.**
15. **Биргелешкен операция – ишмердүүлүккө биргелешкен контролдукка ээ болгон тараптарда активдерге укуктардын жана ишмердүүлүк менен байланышкан милдеттенмелер боюнча жоопкерчиликтин болушун болжолдогон биргелешкен ишкердик.**  
**Мындай тараптар биргелешкен операциянын катышуучулары деп аталат.**
16. **Биргелешкен ишкана – ишмердүүлүккө биргелешип контролдук жүргүзгөн тараптарда ишмердүүлүктүн таза активдерине карата укуктардын болушун болжолдогон биргелешкен ишкердик. Мындай тараптар биргелешкен ишкананын катышуучулары деп аталат.**
17. Биргелешкен ишкердик биргелешкен операция же биргелешкен ишкана болуп саналаарын же жоктугун аныктоо үчүн ишкана пикирин билдирүүгө тийиш. Ишкана ушундай ишке байланыштуу келип чыккан өзүнүн укуктарын жана милдеттенмелерин карап чыгып, өзү катышуучусу болуп саналган биргелешкен ишкердиктин түрүн аныктоого тийиш. Ишкана биргелешкен ишкердик түзүмүн жана уюштуруу-укуктук формаларын, келишимдик макулдашуунун алкагында тараптардын ортосунда макулдашылган шарттарды, башка факторлорду жана жагдайларды талдоонун жардамы менен өз укуктарын жана милдеттенмелерин баалайт (B12 - B33-пункттарды караңыз).
18. Кээде тараптар алкактык макулдашуу менен байланышкан, ал ишмердүүлүктүн бир же бир нече түрлөрүн жүзөгө ашыруу жагынан жалпы келишимдик шарттарды белгилейт. Алкактык макулдашуу тараптар макулдашуунун бир бөлүгү болуп саналган ишмердүүлүктүн айрым түрлөрүн жүзөгө ашыруу үчүн биргелешкен ишкердиктин ар түрдүү формаларын уюштура тургандыгын карашы мүмкүн. Ушундай биргелешкен ишкердик бир эле алкактык макулдашуу менен байланышканына карабастан, эгерде алкактык макулдашуу менен жөнгө салынуучу ишмердүүлүктүн ар кандай түрлөрүн жүзөгө ашыруу учурунда келип чыккан тараптардын укуктары жана милдеттенмелери айырмаланса, ишмердүүлүктүн ар

кандай түрлөрү болушу мүмкүн. Тиешелүү түрдө, эгерде тараптар бир эле алкактык макулдашуунун бир бөлүгү болуп саналган ишмердүүлүктүн ар кандай түрлөрүн ишке ашырып жатса, биргелешкен операциялар жана биргелешкен ишканалар бирге иштей алышы мүмкүн.

19. Эгерде фактылар жана жагдайлар өзгөрсө, ишкана өзү катышуучусу болуп саналган биргелешкен ишкердиктин түрүн кайра баалоону жүргүзүүгө тийиш.

### **Биргелешкен ишкердиктин тараптарынын финансылык отчеттуулугу**

#### **Биргелешкен операциялар**

20. Биргелешкен операцияга катышуунун өз үлүшүнө байланыштуу биргелешкен операциянын катышуучусу төмөнкүлөрдү тааныйт:

- (a) өз активдерин, анын ичинде биргелешкен активдердеги өз үлүшүн;
- (b) өз милдеттенмелерин, анын ичинде биргелешкен милдеттенмелердеги өз үлүшүн;
- (c) биргелешкен операциянын натыйжасында өндүрүлгөн продукциядагы үлүштү сатуудан өзүнүн түшкөн кирешелерин;
- (d) биргелешкен операциянын натыйжасында өндүрүлгөн продукцияны сатуудан түшкөн кирешелерден өзүнүн үлүшүн; жана
- (e) өзүнүн чыгашаларын, анын ичинде биргелешкен чыгашалардагы үлүштү.

21. Биргелешкен операциянын катышуучусу ФОЭСке ылайык биргелешкен операцияга катышууга анын үлүшү менен байланышкан активдерди, милдеттенмелерди, түшкөн кирешелерди жана чыгашаларды эсепте чагылдырууга тийиш, алар конкреттүү активдерге, милдеттенмелерге, түшкөн кирешелерге жана чыгашаларга жайылтылат.

- 21A. Ишкана «*Бизнести бириктирүү*» ФОЭС (IFRS) 3төгү бул терминдин аныктамасына ылайык ишмердүүлүгү бизнести билдирген биргелешкен операцияга катышуу үлүшүн сатып алганда, ал 20-пунктка ылайык аныкталуучу өз үлүшү жагынан ушул ФОЭСтин көрсөтмөлөрүнө карама-каршы келбеген бизнестерди бириктирүүнү эсепке алуу үчүн ФОЭС (IFRS) 3тө жана башка ФОЭСтерде каралган бардык принциптерди колдонууга жана бизнестерди бириктирүү боюнча бүтүмдөр жагынан ушул ФОЭСте талап кылынган маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш. Бул талап сатып алуу боюнча бүтүмдөргө карата ишмердүүлүгү өз бизнесин билдирген биргелешкен операцияга катышуунун алгачкы, ошондой эле кошумча үлүштөрү катары колдонулат. Ушундай биргелешкен операцияга катышуунун үлүшүн сатып алуу боюнча бүтүмдү эсепке алуу тартиби В33А - В33D-пункттарда сыпатталган.

22. Өзү катышуучусу болуп саналган ишканын же биргелешкен операциянын ортосунда активдерди сатуу, салуу же сатып алуу сыяктуу операцияларды эсепке алуу тартиби В34 - В37-пункттарда сыпатталган.

23. Биргелешкен операциянын катышуучусу болуп саналган, бирок биргелешкен контролдугу болбогон тарап ошондой эле, эгерде ушундай тарап биргелешкен операция менен байланышкан милдеттенмелер боюнча активдерге укуктары бар болсо жана жоопкерчилик тартса, 20 – 22-пункттарга ылайык катышуунун өз үлүшүн чагылдырууга тийиш. Эгерде биргелешкен операциянын катышуучусу болуп саналган, бирок биргелешкен контролдугу болбогон тараптын активдерге укуктары болбосо жана биргелешкен операция менен байланышкан милдеттенмелер боюнча жоопкерчилик тартпаса, ал ушундай катышуу үлүшүнө жайылтылган ФОЭСтерге ылайык биргелешкен операцияга катышуунун өз үлүшүн чагылдырууга тийиш.

#### **Биргелешкен ишканалар**

24. Эгерде ишкана «Ассоциацияланган ишканаларга жана биргелешкен ишканаларга салынган инвестициялар» ФОЭС (IAS) 28ге ылайык үлүштүк катышуу методун колдонуу талабынан бошотулбаган болсо, биргелешкен ишкананын катышуучусу биргелешкен ишканага катышуунун өз үлүшүн инвестициялар катары таанууга жана мындай инвестицияларды көрсөтүлгөн стандартка ылайык үлүштүк катышуу методун пайдалануу менен эсепке алууга тийиш.
25. Биргелешкен ишкананын катышуучусу болуп саналган, бирок биргелешкен контролдукка ээ болбогон тарап, эгерде анда биргелешкен ишканага олуттуу таасири жок болсо, андай учурда тарап өзүнүн үлүшүн ФОЭС (IAS) 28ге (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) ылайык чагылдырууга тийиш болсо, өзүнүн катышуу үлүшүн «Финансылык инструменттер» ФОЭС (IFRS) 9га ылайык чагылдырууга тийиш.

### Өзүнчө финансылык отчеттуулук

26. Өзүнүн өзүнчө финансылык отчеттуулугунда биргелешкен операциянын катышуучусу же биргелешкен ишкананын катышуучусу төмөнкүлөргө катышуунун өз үлүшүн чагылдырат:
- (a) 20 – 22-пункттарга ылайык биргелешкен операцияга;
  - (b) «Өзүнчө финансылык отчеттуулук» ФОЭС (IAS) 27нин 10-пунктуна ылайык биргелешкен ишканага.
27. Өзүнүн өзүнчө финансылык отчеттуулугунда биргелешкен ишкердиктин катышуучусу болуп саналган, бирок биргелешкен контролдукка ээ болбогон тарап төмөнкүлөргө катышуунун өз үлүшүн чагылдырат:
- (a) 23-пунктка ылайык биргелешкен операцияга;
  - (b) эгерде ишкананын биргелешкен ишканага олуттуу таасири жок болсо, андай учурда ал ФОЭС (IAS) 27нин (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) 10-пунктун колдонууга тийиш болсо, ФОЭС (IFRS) 9га ылайык биргелешкен ишканага.

## А тиркемеси

### ТЕРМИНДЕРДИН АНЫКТАМАЛАРЫ

*Бул тиркеме ушул стандарттын ажырагыс бөлүгү болуп саналат.*

<b>биргелешкен ишкердик</b>	Бул эки же андан көп тарап <b>биргелешип контролдогон</b> ишкердик ишмердүүлүк.
<b>биргелешкен контроль</b>	Келишимде каралган, маанилүү ишмердүүлүк жагынан чечимдерди кабыл алуу контролду бөлүшүп жаткан тараптардын бир добуштан макулдугун талап кылганда гана орун алган ишмердүүлүккө контролдукту бөлүштүрүү.
<b>биргелешкен операция</b>	Ишмердүүлүккө <b>биргелешкен контролдукка</b> ээ болгон тараптарда активдерге укуктардын жана ишмердүүлүк менен байланышкан милдеттенмелер боюнча жоопкерчиликтин болушун болжолдогон <b>биргелешкен ишкердик</b> .
<b>биргелешкен операциянын катышуучусу</b>	<b>Биргелешкен операциянын</b> тарабы, ал ушундай биргелешкен операцияга <b>биргелешкен контролдукту</b> жүргүзөт.
<b>биргелешкен ишкана</b>	Ишмердүүлүккө <i>биргелешип контролдук</i> жүргүзгөн тараптарда ишмердүүлүктүн таза активдерине карата укуктардын болушун болжолдогон <b>биргелешкен ишкердик</b> .
<b>биргелешкен ишкананын катышуучусу</b>	Биргелешкен ишкананы <b>биргелешип контролдоочу биргелешкен ишкананын</b> тарабы.
<b>биргелешкен ишкердик жөнүндө макулдашуунун тарабы</b>	Ушундай ишмердүүлүккө <b>биргелешкен контролдукка</b> ээ экендигине же жоктугуна карабастан ушундай ишкана <b>биргелешкен ишкердиктин</b> катышуучусу болуп саналган ишкана.
<b>өзүнчө түзүм</b>	Өзүнчө идентификациялануучу финансылык түзүм, анын ичинде айрым юридикалык жактар же мындай ишканаларда субъект укугу болушуна карабастан мыйзам боюнча таанылган ишканалар.

Төмөнкү терминдердин аныктамалары ФОЭС (IAS) 27де (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен), ФОЭС (IAS) 28де (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) же «*Бириктирилген финансылык отчеттуулук*» ФОЭС (IFRS) 10до берилген. Бул терминдер ушул стандартта көрсөтүлгөн ФОЭСтерде баяндалган мааниде колдонулат:

- инвестициялар объектисин контролдоо
- үлүштүк катышуу методу
- ыйгарым укуктар
- кызыкчылыктарды коргоо укугу
- маанилүү ишмердүүлүк
- өзүнчө финансылык отчеттуулук
- олуттуу таасир.

## **В тиркемеси**

### **ПАЙДАЛАНУУ БОЮНЧА КОЛДОНМО**

*Бул тиркеме ушул стандарттын ажырагыс бөлүгү болуп саналат. Тиркеме 1 – 27-пункттарды колдонууну сыпаттайт жана өзүнүн күчү боюнча ушул стандарттын башка бөлүмдөрүнө теңдеи.*

- В1.** Тиркемеде келтирилген мисалдар гипотетикалык кырдаалдарды сыпаттайт. Төмөндө берилген мисалдардын айрым аспекти иш жүзүндөгү кырдаалдарда да белгилениши мүмкүн болгондугуна карабастан, ФОЭС (IFRS) 11ди колдонууда ар бир конкреттүү иш жүзүндөгү кырдаалдын бардык фактыларын жана жагдайларын баалоо зарыл.

### **Биргелешкен ишкердик**

#### **Келишимдик макулдашуу (5-пункт)**

- В2.** Келишимдик макулдашуунун болушу ар түрдүү ыкмалар менен ырасталышы мүмкүн. Укуктук санкция менен камсыз кылынган келишимдик макулдашуу көп учурда, бирок дайыма эле эмес, жазуу жүзүндө, эреже катары, тараптардын ортосундагы келишим же документке түшүрүлгөн талкуулоо түрүндө таризделген. Мыйзам тартибинде белгиленген механизмдер ошондой эле өз алдынча, ошондой эле башка тараптар менен келишимдер менен айкалышта укуктук санкция менен камсыз кылынган келишимдик макулдашууну түзүшү мүмкүн.
- В3.** Эгерде биргелешкен ишкердик *өзүнчө түзүм* катары уюшулган болсо (В19 - В33-пункттарды караңыз), келишимдик макулдашуу же анын айрым аспекти өзүнчө түзүмдүн уставына, регламентине же ички жоболоруна киргизилиши мүмкүн.
- В4.** Келишимдик макулдашуу ага ылайык тараптар макулдашуунун предмети болуп саналган ишке катышкан шарттарды карайт. Келишимдик макулдашуу, эреже катары, төмөнкүдөй маселелерди жөнгө салат:
- (a) биргелешкен ишкердиктин максаты, түрлөрү жана узактыгы;
  - (b) директорлор кеңешинин же биргелешкен ишкердикти башкаруунун эквиваленттик органынын мүчөлөрү кандай түрдө дайындалат;
  - (c) чечимдерди кабыл алуу процесси: тараптар чечимдерди кабыл алышын талап кылган маселелер, тараптардын добуш укуктары жана ушундай маселелерди колдоонун зарыл деңгээли. Келишимдик макулдашууда чагылдырылган чечимдерди кабыл алуу процесси ишмердүүлүккө биргелешкен контролдукту белгилейт (В5 - В11-пункттарды караңыз);
  - (d) тараптардан талап кылынган капиталга төгүмдөр же башка төгүмдөр;
  - (e) тараптар биргелешкен ишкердик менен байланышкан активдерге, милдеттенмелерге, түшкөн кирешелерге, чыгашаларга, же пайдага же зыяндарга кандай түрдө катышат.

#### **Биргелешкен контроль (7 – 13-пункттар)**

- В5.** Ишканада ишмердүүлүккө биргелешкен контролдук болушун баалоо учурунда ишкана эң оболу ишмердүүлүктү бардык тараптар же тараптардын тобу контролдой тургандыгын же жоктугун аныктоого тийиш. Бардык тараптар же тараптардын тобу ишмердүүлүккө алардын катышуусунан өзгөрүлмө киреше менен байланышкан тобокелдиктерге кабылаарын же жоктугун же ушундай кирешени алууга бардык тараптар же тараптардын тобу укуктуу экенин же жоктугун, ошондой эле бардык тараптар же тараптардын тобу ишмердүүлүк жагынан өз ыйгарым укуктарын ишке ашыруунун жардамы менен ушундай кирешеге таасир эте алаарын же жоктугун

- аныктоо үчүн ФОЭС (IFRS) 10 тарабынан контролдун аныктамасы берилет жана колдонулат. Эгерде жамааттык түрдө каралып жаткан бардык тараптар же тараптардын тобу биргелешкен ишкердиктин (башкача айтканда, маанилүү ишмердүүлүктүн) кирешесине олуттуу таасир эткен ишмердүүлүктү башкара алса, тараптар ишке жамааттык контролдукту жүзөгө ашырат.
- B6.** Бардык тараптар же тараптардын тобу ишке жамааттык контролдукту жүзөгө ашырат деген корутунду чыгарылгандан кийин ишкана ишмердүүлүккө биргелешкен контролдукка ал ээ экенин же жоктугун баалоого тийиш. Биргелешкен контролдук маанилүү ишмердүүлүк жөнүндө чечимдерди кабыл алуу ишмердүүлүккө биргелешкен контролдукту жүзөгө ашырып жаткан тараптардын бир добуштан макулдугун талап кылган учурда гана орун алат. Ишмердүүлүккө биргелешкен контролдукту ким – бардык тараптар же тараптардын тобу, же ишмердүүлүктүн тараптарынын бири – жүзөгө ашыра тургандыгын аныктоодо пикир билдирүү талап кылынышы мүмкүн.
- B7.** Кээде келишимдик макулдашууда тараптар менен макулдашылган чечимдерди кабыл алуу процесси биргелешкен контролдукту билдирет. , эки тарап ар бир тараптын 50 пайыз добуш укугу бар ишмердүүлүктү түздү дейли жана алардын ортосундагы келишимдик макулдашуу маанилүү ишмердүүлүккө тиешелүү чечимдерди кабыл алуу үчүн бери болгондо 51 пайыз добуш укугу зарыл экенин карайт. Бул учурда тараптар ишмердүүлүккө биргелешкен контролдук кылууга ачык эмес формада макулдашкан, анткени маанилүү ишмердүүлүк жөнүндө чечим эки тараптын макулдугу болмоюнча кабыл алынышы мүмкүн эмес.
- B8.** Башка учурларда келишимдик макулдашуу маанилүү ишмердүүлүк жөнүндө чечимдерди кабыл алуу үчүн зарыл болгон добуш укуктарынын минималдуу пайызына карата талапты белгилейт. Эгерде добуш укуктарынын ушундай минималдуу зарыл пайызы бирге добуш берип жаткан тараптардын ар түрдүү бир нече комбинациялары аркылуу жетишилиши мүмкүн болсо, эгерде келишимдик макулдашуу маанилүү ишмердүүлүк жагынан чечимге кайсы тараптар (же тараптардын комбинациясы) бир добуштан макул болууга тийиш экендигин белгилебесе, мындай ишмердүүлүк биргелешкен ишкердик болуп саналбайт.

**Колдонуунун мисалдары**

**1-мисал**

Үч тарап ишмердүүлүктү уюштуруп жатат деп элестетели: А тарапка добуш укуктарынын – 50 пайызы, В тарапка – 30 пайызы жана С тарапка 20 пайызы таандык. А, В жана С ортосундагы келишимдик макулдашуу маанилүү ишмердүүлүк жагынан чечимдерди кабыл алуу үчүн бери болгондо 75 пайыз добуш зарыл экенин карайт. А тарап ар кандай чечимге тосмо кое алаарына карабастан, ал ишмердүүлүккө контролдук кылууга ээ эмес, анткени В тараптын макулдугуна муктаж. Маанилүү ишмердүүлүк жагынан чечимдерди кабыл алуу үчүн бери болгондо добуштардын 75 пайызын талап кылган келишимдик макулдашуунун шарты А жана В тараптар ишке биргелешкен контролдукка ээ экенин билдирет, анткени маанилүү ишмердүүлүк жагынан чечимдер А тараптын, ошондой эле В тараптын макулдугу болмоюнча кабыл алынышы мүмкүн эмес.

**2-мисал**

Үч тарап ишмердүүлүктү уюштуруп жатат деп элестетели: А тарапка добуш укуктарынын – 50 пайызы, ал эми В жана С тарапка 25 пайыздан таандык. А, В жана С ортосундагы келишимдик макулдашуу маанилүү ишмердүүлүк жагынан чечимдерди кабыл алуу үчүн бери болгондо 75 пайыз добуш зарыл экенин карайт. А тарап ар кандай чечимге тосмо кое алаарына карабастан, ал ишмердүүлүккө

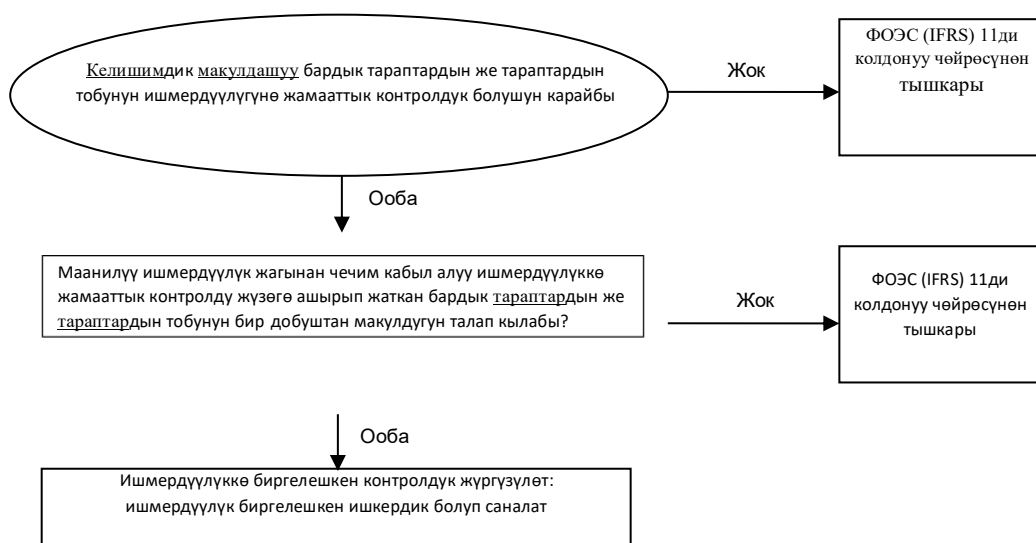
контролдук кылууга ээ эмес, анткени В же С тараптын макулдугуна муктаж. Бул мисалда А, В жана С тараптар ишмердүүлүккө жамааттык контролдукту жүзөгө ашырат. Бирок зарыл болгон 75 пайыз добуш макулдашып жаткан тараптардын (башкача айтканда, же болбосо А жана Внын, же болбосо А жана Снын) бир нече комбинацияларынын жардамы менен алынышы мүмкүн. Мындай кырдаалда ишмердүүлүк биргелешкен ишкердик болушу үчүн тараптардын ортосундагы келишимдик макулдашуу тараптардын айрым комбинациясын белгилөөгө тийиш, маанилүү ишмердүүлүк жагынан чечим кабыл алуу үчүн алар бир добуштан макулдукка келүүгө тийиш.

**3-мисал**

А жана В тараптарда кандайдыр-бир ишмердүүлүккө 35 пайыз добуш укугу бар, ал эми калган 30 пайыз кеңири жайгаштырылган деп элестетели. Маанилүү ишмердүүлүк жагынан чечимдер көпчүлүк добуш менен жактырууну талап кылат. А жана В тараптар, эгерде келишимдик макулдашууда маанилүү ишмердүүлүк жагынан чечимдер А тараптын, ошондой эле В тараптын макулдугун талап кылат деп караса гана, ишке биргелешкен контролдукка ээ болот.

- B9. Бир добуштан макулдук талабы ишмердүүлүккө биргелешкен контролдукка ээ болгон ар кандай тарап ар кандай башка тарап же тараптардын тобу ушундай тараптын же топтун макулдугу болмоюнча (маанилүү ишмердүүлүк жагынан) бир тараптуу чечим кабыл алышына тоскоолдук кыла алат дегенди билдирет. Эгерде бир добуштан макулдук талабынын маанилүү ишмердүүлүк жагындагы чечимдерге эмес, тарапка кызыкчылыктарды коргоо укуктарын берген чечимдерге карата гана тиешеси бар болсо, мындай тарап ишмердүүлүккө биргелешкен контролдукка ээ эмес.
- B10. Келишимдик макулдашуу арбитраж сыяктуу чечимдерди жөнгө салуучу жоболорду камтышы мүмкүн. Бул жоболор биргелешкен контролдукка ээ болгон тараптардын бир добуштан макулдугу болбостон чечим кабыл алууга жол бериши мүмкүн. Мындай жоболордун болушу ишмердүүлүккө биргелешкен контролдукка жана, тиешелүү түрдө, ишмердүүлүк биргелешкен ишкердик катары бааланышына тоскоолдук кылбайт.

**Биргелешкен контролдун болушун баалоо**





- B11. Эгерде ишмердүүлүк ФОЭС (IFRS) 11 колдонулган чөйрөдөн тышкары турса, ишкана ишмердүүлүккө катышуунун өз үлүшүн ФОЭС (IFRS) 10, ФОЭС (IAS) 28 (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) же ФОЭС (IFRS) 9 сыяктуу тиешелүү ФОЭСтерде айтылгандай чагылдырат.

### **Биргелешкен ишкердиктин түрлөрү (14 – 19-пункттар)**

- B12. Биргелешкен ишкердик ар түрдүү максаттар менен (мисалы, чыгымдарга же тобокелдиктерге катышуу максатында же тараптарга жаңы технологияларга же жаңы рынокторго жеткиликтүүлүктү берүү ыкмасы катары) жана ар түрдүү түзүмдөрдү жана уюштуруу-укуктук формаларды пайдалануу менен жүзөгө ашырылышы мүмкүн.
- B13. Макулдашуунун айрым түрлөрү макулдашуунун предмети болуп саналган аракеттер өзүнчө түзүмдүн алкагында аткарылышын талап кылбайт. Бирок макулдашуунун башка түрлөрү түзүмдү уюштурууну билдирет.
- B14. Ушул стандартта талап кылынган биргелешкен ишкердиктин классификациясы демейки чарбалык ишмердүүлүктүн жүрүшүндө биргелешкен ишкердикке байланыштуу келип чыккан тараптардын укуктарына жана милдеттенмелерине байланыштуу. Ушул стандарт биргелешкен ишкердикти биргелешкен операциялар же биргелешкен ишкана катары классификациялайт. Эгерде ишкана активдерге укукка ээ болсо жана ишмердүүлүк менен байланышкан милдеттенмелер боюнча жоопкерчилик тартса, анда ишмердүүлүк биргелешкен операция болуп саналат. Эгерде ишканын ишмердүүлүктүн таза активдерине укугу бар болсо, ишмердүүлүк биргелешкен ишкана болуп саналат. B16 - B33-пункттарда ишкана биргелешкен операцияга катышуу үлүшү же биргелешкен ишканага катышуу үлүшү бар же жок экенин аныктоо үчүн ал жүргүзгөн баалоо сыпатталат.

### **Биргелешкен ишкердикти классификациялоо**

- B15. B14-пунктта көрсөтүлгөндөй, биргелешкен ишкердикти классификациялоо тараптар ишмердүүлүктүн натыйжасы болуп саналган өз укуктарын жана милдеттенмелерин баалашын талап кылат. Мындай баалоонун алкагында ишкана төмөнкүдөй факторлорду кароого тийиш:
- (a) биргелешкен ишкердиктин түзүмүн (B16 - B21-пункттарды караңыз).
  - (b) биргелешкен ишкердик өзүнчө түзүм түрүндө уюшулган учурда:
    - (i) өзүнчө түзүмдүн уюштуруу-укуктук формасын (B22 - B24-пункттарды караңыз);
    - (ii) келишимдик макулдашуунун шарттарын (B25 - B28-пункттарды караңыз); жана
    - (iii) зарылчылык болгон учурда, башка фактыларды жана жагдайларды (B29 - B33-пункттарды караңыз).

### **Биргелешкен ишкердиктин түзүмү**

*Өзүнчө түзүм түрүндө уюшулбаган биргелешкен ишкердик*

- B16. Өзүнчө түзүм түрүндө уюшулбаган биргелешкен ишкердик биргелешкен операция болуп саналат. Мындай учурларда келишимдик макулдашуу ишмердүүлүк менен байланышкан тараптардын активдерге укуктарын жана милдеттенмелер боюнча тараптардын жоопкерчилигин, ошондой эле тиешелүү түшкөн кирешелерге тараптардын укуктарын жана тиешелүү чыгашалар боюнча милдеттенмелерин белгилейт.

- B17. Келишимдик макулдашуу көп учурда ишмердүүлүктүн предмети болуп саналган аракеттердин мүнөзүн, ошондой эле тараптар мындай аракеттерди кандай түрдө биргелешип жасоого ниеттенип жатканын сыпаттайт. Мисалы, биргелешкен ишкердиктин тараптары продукцияны биргелешип өндүрүү жөнүндө макулдашууга келе алат, мында ар бир тарап айрым милдет үчүн жооп берет, өз активдерин пайдаланат жана өз милдеттенмелерин көтөрөт. Келишимдик макулдашуу ошондой эле тараптар үчүн жалпы болуп саналган түшкөн кирешелерди жана чыгашаларды тараптардын ортосунда кандай түрдө бөлүү керектигин көрсөтө алат. Бул учурда биргелешкен операциянын ар бир катышуучусу айрым милдетти аткаруу үчүн колдонулуучу активдерди жана милдеттенмелерди өзүнүн финансылык отчеттуулугунда тааныйт жана түшкөн кирешелердин жана чыгашалардын өз үлүшүн келишимдик макулдашууга ылайык тааныйт.
- B18. Башка учурларда биргелешкен ишкердиктин тараптары, мисалы, катышуу жана активдерди биргелешип башкаруу жөнүндө макулдашууга келе алмак. Мындай учурда келишимдик макулдашуу башкаруу бирге жүргүзүлүүчү активге тараптардын укуктарын, ошондой эле продукцияны же активден түшкөн кирешелерди жана операциялык чыгымдарды тараптардын ортосунда бөлүү ыкмасын белгилейт. Биргелешкен операциянын ар бир катышуучусу биргелешкен активдеги өз үлүшүн жана ар кандай милдеттенмелерге өзүнүн макулдашылган үлүшүн чагылдырат, ошондой эле келишимдик макулдашууга ылайык продукциянын, түшкөн кирешелердин жана чыгашалардын өз үлүшүн тааныйт.
- Өзүнчө түзүм түрүндө уюшулган биргелешкен ишкердик*
- B19. Ишмердүүлүк менен байланышкан активдер жана милдеттенмелер өзүнчө түзүмдүн карамагында турган биргелешкен ишкердик же болбосо биргелешкен ишкана, же болбосо биргелешкен операция болушу мүмкүн.
- B20. Тарап биргелешкен операциянын катышуучусу же биргелешкен ишкананын катышуучусу болуп саналаары же жоктугу өзүнчө түзүмдүн карамагында турган ишмердүүлүк менен байланышкан активдерге тараптын укуктарына жана милдеттенмелер боюнча тараптын жоопкерчилигине байланыштуу.
- B21. B15-пунктта көрсөтүлгөндөй, эгерде тараптар биргелешкен ишкердикти өзүнчө түзүм түрүндө уюштурган болсо, анда тараптар өзүнчө түзүмдүн уюштуруу-укуктук формасы, келишимдик макулдашуунун шарттары жана, зарылчылык болгон учурда, ар кандай башка фактылар жана жагдайлар тараптарга төмөнкүлөрдү берээрин же жоктугун баалоого тийиш:
- (a) ишмердүүлүк менен байланышкан активдерге укуктарды жана милдеттенмелер боюнча жоопкерчиликти (башкача айтканда, ишмердүүлүк биргелешкен операция болуп саналат); же
  - (b) ишмердүүлүктүн таза активдерине укуктарды (башкача айтканда, ишмердүүлүк биргелешкен ишкана болуп саналат).

**Биргелешкен ишкердикти классификациялоо: ишмердүүлүктүн натыйжасында келип чыккан укуктарды жана милдеттенмелерди баалоо**

**Биргелешкен ишкердикти классификациялоо: ишмердүүлүктүн натыйжасында келип чыккан укуктарды жана милдеттенмелерди баалоо**



**Өзүнчө түзүмдүн уюштуруу-укуктук формасы**

- B22.** Өзүнчө түзүмдүн уюштуруу-укуктук формасы биргелешкен ишкердиктин түрүн баалоо үчүн маанилүү фактор болуп саналат. Уюштуруу-укуктук формасы өзүнчө түзүмдүн милдеттенмелери боюнча тараптардын активдерге укуктарын жана тараптардын жоопкерчилигин алгачкы баалоодо, мисалы, өзүнчө түзүмдүн карамагында турган активдерге тараптардын катышуу укугу бар же жогун жана өзүнчө түзүм кабыл алган милдеттенмелер боюнча тараптар жоопкерчилик тартарын же жоктугун баалоодо жардам берет.
- B23.** Мисалы, тараптар биргелешкен ишкердикти уюштуруу-укуктук формасы өзүнчө түзүмдү өз алдынча түзүм катары кароого негиз берген өзүнчө түзүм аркылуу жүргүзө алар эле (башкача айтканда, өзүнчө түзүмдүн карамагында турган активдер жана милдеттенмелер тараптардын активдери жана милдеттенмелери эмес, өзүнчө түзүмдүн активдери жана милдеттенмелери болуп саналат). Мындай учурда өзүнчө түзүм уюштуруу-укуктук формасына байланыштуу тараптарга берилген укуктарды жана милдеттенмелерди баалоо ишмердүүлүк биргелешкен ишкана болуп санала тургандыгын көрсөтүп турат. Бирок келишимдик макулдашууда тараптар менен макулдашылган шарттар (B25 - B28-пункттарды караңыз) жана, зарылчылык болгон учурда, башка фактылар жана жагдайлар (B29 - B33-пункттарды караңыз) өзүнчө түзүмдүн уюштуруу-укуктук формасына байланыштуу тараптарга берилген укуктарды жана милдеттенмелерди баалоону «басып кете» алат.
- B24.** Өзүнчө түзүмдүн уюштуруу-укуктук формасына байланыштуу тараптарга берилүүчү укуктарды жана милдеттенмелерди баалоо, эгерде тараптар уюштуруу-укуктук формасы тараптардын жана өзүнчө түзүмдүн ортосунда бөлүштүрүүнү билдирбеген өзүнчө түзүмдө биргелешкен ишкердикти жүргүзсө, ишмердүүлүк биргелешкен операция болуп саналат деп корутунду чыгаруу үчүн жетиштүү болуп

эсептелет (башкача айтканда, өзүнчө түзүмдүн карамагында турган активдер жана милдеттенмелер тараптардын активдери жана милдеттенмелери болуп саналат).

**Келишимдик макулдашуунун шарттарын баалоо**

B25. Көпчүлүк учурларда келишимдик макулдашууларда макулдашылган укуктар жана милдеттенмелер ырааттуу болуп саналат же түзүмү ишмердүүлүктү жүргүзүү үчүн колдонулуп жаткан өзүнчө түзүмдүн уюштуруу-укуктук формасына байланыштуу тараптарга берилген укуктарга жана милдеттенмелерге карама-каршы келбейт.

B26. Башка учурларда тараптар түзүмү ишмердүүлүктү жүргүзүү үчүн колдонулуп жаткан өзүнчө түзүмдүн уюштуруу-укуктук формасына байланыштуу тараптарга берилген укуктарды жана милдеттенмелерди четке кагуу же модификациялоо үчүн келишимдик макулдашууну колдонот.

Колдонуунун мисалы
<p><b>4-мисал</b></p> <p>Эки тарап юридикалык жак катары катталган ишкананын түзүмүн пайдалануу менен биргелешкен ишкердикти жүргүзүп жатат деп элестетели. Ар бир тарапка катталган ишканага катышуунун 50 пайыздык түздөн-түз үлүшү таандык. Юридикалык жак катары каттоо ишкананы жана анын менчик ээлерин бөлүүнү жүзөгө ашырууга мүмкүндүк берет жана анын натыйжасында ишкананын карамагында турган активдер жана милдеттенмелер катталган ишкананын активдери жана милдеттенмелери болуп саналат. Мындай учурда өзүнчө түзүмдүн уюштуруу-укуктук формасына байланыштуу тараптарга берилген укуктарды жана милдеттенмелерди баалоо тараптар ишмердүүлүктүн таза активдерине укуктуу экенин көрсөтүп турат.</p> <p>Бирок, тараптар келишимди катталган ишкананын мүнөздөмөлөрүн макулдашуунун жардамы менен ар бир тарапта катталган ишкананын активдерине катышуу үлүшү болгудай жана ар бир тарап катталган ишкананын милдеттенмелери боюнча жоопкерчиликти белгиленген пропорцияда тарткыдай түрдө өзгөрттү. Келишимдик макулдашуу менен таризделген катталган ишкананын мүнөздөмөлөрүн ушундай өзгөртүүлөр ишмердүүлүк биргелешкен операция болушуна алып келиши мүмкүн.</p>

B27. Төмөндө келтирилген таблица биргелешкен операциянын тараптарынын ортосундагы келишимдик макулдашуулардын шарттарын жана биргелешкен ишкананын тараптарынын ортосундагы келишимдик макулдашуулардын жалпы шарттарын салыштырмалуу талдоону камтыйт. Таблицада сунуш кылынган келишимдик шарттардын мисалдары толук болуп саналбайт.

Келишимдик макулдашуунун шарттарын баалоо		
	Биргелешкен операция	Биргелешкен ишкана
<b>Келишимдик макулдашуунун шарттары</b>	Келишимдик макулдашуу биргелешкен ишкердиктин тараптарынын активдерге укуктарын жана биргелешкен ишкердиктин тараптарынын ишмердүүлүк менен	Келишимдик макулдашуулар ишмердүүлүктүн таза активдерине биргелешкен ишкердиктин тараптарынын укуктарын карайт (башкача айтканда, тараптар эмес,

<b>Келишимдик макулдашуунун шарттарын баалоо</b>		
	<b>Биргелешкен операция</b>	<b>Биргелешкен ишкана</b>
	байланышкан милдеттенмелер боюнча жоопкерчилигин карайт.	өзүнчө түзүм активдерге укуктуу жана ишмердүүлүк менен байланышкан милдеттенмелер боюнча жоопкерчилик тартат).
<b>Активдерге укуктар</b>	Келишимдик макулдашуу биргелешкен ишкердиктин тараптары ишмердүүлүк менен байланышкан активдердеги бардык кызыкчылыктарды (мисалы, жалпы, мүлктүк жана үлүштүк укуктар) белгиленген катышта (мисалы, тараптардын ишмердүүлүккө түздөн-түз катышуу үлүшүнө пропорционалдуу же түздөн-түз тиешелүү тараптарга таандык болгон биргелешкен ишкердиктин алкагында аткарылуучу иштердин көлөмүнө пропорционалдуу) бөлөт деп белгилейт.	Келишимдик макулдашуу ишмердүүлүккө киргизилген же кийин биргелешкен ишкердик менен сатып алынган активдер ишмердүүлүктүн активдери болуп саналат деп белгилейт. Тараптарда ишмердүүлүктүн активдерине эч кандай кызыкчылыктар (мисалы, жалпы, мүлктүк жана үлүштүк укуктар) жок.
<b>Милдеттенмелер боюнча жоопкерчилик</b>	Келишимдик макулдашуу биргелешкен ишкердиктин тараптары бардык милдеттенмелерди, милдеттерди, чыгымдарды жана чыгашаларды белгиленген катышта (мисалы, тараптардын ишмердүүлүккө түздөн-түз катышуу үлүшүнө пропорционалдуу же түздөн-түз тиешелүү тараптарга таандык болгон биргелешкен ишкердиктин алкагында аткарылуучу иштердин көлөмүнө пропорционалдуу) бөлөт деп белгилейт.	Келишимдик макулдашуу биргелешкен ишкердик ишмердүүлүктүн карыздары жана милдеттенмелери боюнча жоопкерчилик тартат деп белгилейт.
		Келишимдик макулдашуу биргелешкен ишкердиктин тараптары ишмердүүлүккө алардын тиешелүү инвестицияларынын же ишмердүүлүккө ар кандай төлөнбөгөн же кошумча капиталды салууга алардын тиешелүү милдеттенмелеринин же тигинин да, мунун да чектеринде гана жоопкерчилик тартат деп белгилейт.
	Келишимдик макулдашуу биргелешкен ишкердиктин тараптары үчүнчү жактар койгон дооматтар боюнча жоопкерчилик тартат деп белгилейт.	Келишимдик макулдашуу биргелешкен ишкердиктин кредиторлору ишмердүүлүктүн карыздары же милдеттенмелери жагынан ар кандай тарапка каршы регресс укугуна ээ эмес деп белгилейт.
<b>Түшкөн кирешелер, чыгашалар, пайда же</b>	Келишимдик макулдашуу биргелешкен ишкердиктин ар	Келишимдик макулдашуу ишмердүүлүк менен

<b>Келишимдик макулдашуунун шарттарын баалоо</b>		
	<b>Биргелешкен операция</b>	<b>Биргелешкен ишкана</b>
<b>ЗЫЯН</b>	<p>бир тарабынын ишмердүүлүгүнүн салыштырма натыйжалуулугунун негизинде түшкөн кирешелерди жана чыгашаларды бөлүштүрүү тартибин белгилейт. Мисалы, келишимдик макулдашуу түшкөн кирешелер жана чыгашалар өндүрүштүк кубаттуулуктун негизинде бөлүштүрүлөт, аны ар бир тарап бирге башкарылуучу заводдо колдонот жана ал ушундай тараптын биргелешкен ишкердикке катышуусунун түздөн-түз үлүшүнөн айырмаланышы мүмкүн деп белгилеши мүмкүн. Башка учурларда тараптар ишмердүүлүккө тараптардын түздөн-түз катышуу үлүшү сыяктуу белгиленген катыштын негизинде ишмердүүлүк менен байланышкан пайдага же зыяндарга катышуу жөнүндө макулдашууга келиши мүмкүн. Бул, эгерде тараптар ишмердүүлүк менен байланышкан активдерге укуктарга ээ болсо же милдеттенмелер боюнча жоопкерчиликти тартса, ишмердүүлүктү биргелешкен операция катары баалоого тоскоолдук кылбайт.</p>	<p>байланышкан пайдадагы же зыяндардагы ар бир тараптын үлүшүн белгилейт.</p>
<b>Кепилдиктер</b>	<p>Биргелешкен ишкердиктин тараптары көп учурда үчүнчү жактарга кепилдиктерди берүүгө тийиш, алар, мисалы, биргелешкен ишкердиктен кызмат көрсөтүүлөрдү алат же биргелешкен ишкердикти каржылоону камсыз кылат. Мындай кепилдиктерди берүү же ушундай кепилдиктерди берүүгө тараптар кабыл алган милдеттенме биргелешкен ишкердик биргелешкен операция болуп санала тургандыгы жөнүндө өзүнөн-өзү тастыктап турат. Тараптарда ишмердүүлүк менен байланышкан милдеттенмелер боюнча (алардын айрымдары жагынан тараптар кепилдиктерди бере алган же бере албаган) жоопкерчиликти болушу биргелешкен ишкердик биргелешкен операция же биргелешкен ишкана болуп саналаарын же жоктугун аныктаган фактор болуп эсептелет.</p>	

B28. Эгерде келишимдик макулдашуу тараптар ишмердүүлүк менен байланышкан активдерге укуктарга ээ жана милдеттенмелер боюнча жоопкерчилик тартат деп көрсөтсө, алар биргелешкен операциянын тараптары болуп саналат жана биргелешкен ишкердикти классификациялоо максатында башка фактыларды жана жагдайларды (B29 - B33-пункттар) кароого милдеттүү эмес.

**Башка фактыларды жана жагдайларды баалоо**

- B29. Эгерде келишимдик макулдашуунун шарттары тараптар ишмердүүлүк менен байланышкан активдерге укуктарга ээ жана милдеттенмелер боюнча жоопкерчилик тартат деп көрсөтпөсө, тараптар ишмердүүлүк биргелешкен операция же биргелешкен ишкана болуп саналаарын же жоктугун баалоо үчүн башка фактыларды жана жагдайларды кароого тийиш.
- B30. Биргелешкен ишкердик уюштуруу-укуктук формасы тараптардын жана өзүнчө түзүмдүн ортосундагы бөлүштүрүүнү билдирген өзүнчө ишкананы пайдалануу менен жүзөгө ашырылышы мүмкүн. Тараптардын ортосунда макулдашылган келишимдик шарттар тараптардын активдерге укуктарын жана тараптардын милдеттенмелер боюнча жоопкерчилигин аныкташы мүмкүн эмес, ошол эле учурда башка фактыларды жана жагдайларды талдоо ишмердүүлүк биргелешкен операция катары классификацияланат деген тыянакка алып келиши мүмкүн. Бул башка фактылар жана жагдайлар тараптарга ишмердүүлүк менен байланышкан милдеттенмелер боюнча укуктарды берген жана жоопкерчиликти жүктөгөн учурда болуп өтөт.
- B31. Эгерде ишмердүүлүктүн алкагында жүзөгө ашырылуучу аракеттер эң ириде тараптарды продукция менен камсыз кылууга арналган болсо, бул тараптарда ишмердүүлүктүн активдеринен иш жүзүндө бардык экономикалык пайдаларга укук бар экенин көрсөтүп турат. Мындай ишмердүүлүктүн тараптары көп учурда продукцияны үчүнчү жактарга сатууну кубаттап, ишмердүүлүктүн алкагында чыгарылуучу продукцияга өзүнө жеткиликтүүлүктү кепилдик кылат.
- B32. Мындай түзүмү жана максаты бар ишмердүүлүктүн натыйжасы иш жүзүндө ишмердүүлүк менен байланыштуу келип чыккан милдеттенмелер тараптар продукцияны сатышынын натыйжасында алардан алынган акча каражаттарынын агымдары менен компенсацияланаарында турат. Эгерде тараптар үзгүлтүксүз ишмердүүлүктү колдогон акча каражаттарынын агымынын иш жүзүндө жалгыз булагы болуп саналса, бул тараптар ишмердүүлүк менен байланышкан милдеттенмелер боюнча жоопкерчилик тартаарын көрсөтүп турат.

<b>Колдонуунун мисалы</b>
<p><b>5-мисал</b></p> <p>Эки тарап катталган ишкананын (С ишканасы) түзүмүн пайдалануу менен биргелешкен ишкердикти жүргүзүп жатат, анда ар бир тараптын 50 пайыздык катышуу үлүшү бар деп элестетели. Ишмердүүлүктүн максаты тараптарга алардын өз, жекече өндүрүштүк муктаждыктары үчүн зарыл болгон материалдарды өндүрүүдө турат. Ишмердүүлүк тараптар заводду башкараарын, ал продукциянын санына жана сапатына карата тараптардын талаптарына ылайык материалдарды өндүрүшүн кепилдейт.</p> <p>Ал аркылуу ишмердүүлүк жүзөгө ашырылып жаткан С ишканасынын (катталган ишкана) уюштуруу-укуктук формасы адегенде С ишканасынын карамагында турган активдер менен милдеттенмелер С ишканасынын активдери жана милдеттенмелери болуп саналаарын жаап-жашырат. Тараптардын ортосундагы келишимдик макулдашууда тараптар С ишканасынын милдеттенмелери боюнча активдерге укуктарга ээ же жоопкерчилик тартат деп көрсөтүлгөн эмес. Тиешелүү түрдө, С ишканасынын уюштуруу-укуктук формасы жана келишимдик макулдашуунун шарттары ишмердүүлүк биргелешкен ишкана болуп саналат деп көрсөтүп турат.</p> <p>Бирок тараптар ошондой эле ишмердүүлүктүн төмөнкүдөй аспектилерин карайт:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Тараптар С ишканасы өндүргөн бүткүл продукцияны 50:50 катышта сатып алуу жөнүндө макулдашууга келди. С ишканасы, эгерде муну ишмердүүлүктүн эки тарабы жактырбаган болсо, продукцияны үчүнчү</li> </ul>

жактарга сата албайт. Ишмердүүлүктүн максаты тараптарды аларга зарыл болгон продукция менен камсыз кылууда тургандыктан, үчүнчү жактарга сатуу сейрек жана олуттуу эмес болот деп күтүлөт.

- Тараптарга сатылган продукциянын баасын эки тарап С ишканасы тарткан өндүрүштүк чыгымдарды жана административдик чыгымдарды жапкан деңгээлде белгилейт. Ишмердүүлүктүн баяндалган операциялык модели рентабелдүүлүктүн нөлдүк деңгээлиндеги ишмердүүлүктү болжолдойт.

Төмөнкүдөй фактылар жана жагдайлар жогоруда сыпатталган кырдаал үчүн маанилүү болуп саналат:

- С ишканасы өндүргөн бүткүл продукцияны сатып алууга тараптардын милдеттенмеси акча каражаттарынын агымдарын топтоо маселелеринде С ишканасынын тараптарга гана көзкарандылыгын чагылдырып турат жана ошентип, тараптарда С ишканасынын милдеттенмелерин төлөөнү каржылоо милдеттенмеси бар.
- Тараптар С ишканасы өндүргөн бүткүл продукцияга укуктуу экендигинин фактысы тараптар С ишканасынын активдеринен бардык экономикалык пайдаларды керектээрин жана, тиешелүү түрдө, мындай пайдаларга укуктуу экенин билдирет.

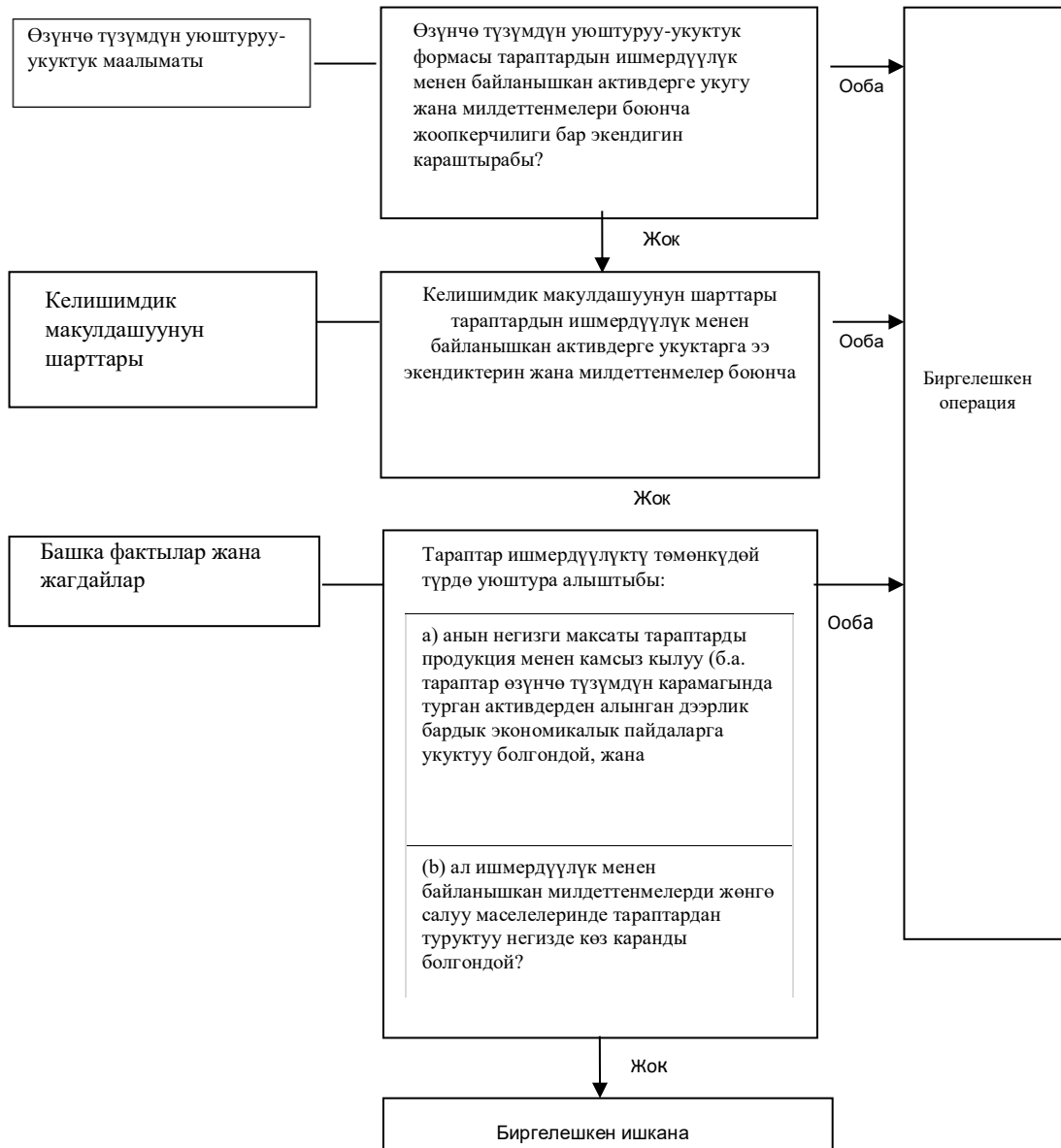
Бул фактылар жана жагдайлар ишмердүүлүк биргелешкен операция болуп саналаарын көрсөтүп турат. Мындай жагдайларда, эгерде тараптар кийин өндүрүштөгү продукциянын өз үлүшүн өз алдынча пайдалануунун ордуна продукциянын өз үлүшүн үчүнчү жактарга сатса, биргелешкен ишкердикти классификациялоо жөнүндө корутунду өзгөрмөк эмес.

Эгерде тараптар келишимдик макулдашуунун шарттарын ишмердүүлүк продукцияны үчүнчү жактарга сата алгыдай түрдө өзгөртсө, бул С ишканасы суроо-талап жана запастар менен байланышкан тобокелдиктерди, ошондой эле кредиттик тобокелдиктерби кабыл алышына алып келмек. Окуялар ушундай өнүккөн учурда фактыларды жана жагдайларды көрсөтүлгөн өзгөртүү биргелешкен ишкердиктин классификациясын кайра баалоону талап кыlamak. Мындай фактылар жана жагдайлар ишмердүүлүк биргелешкен ишкана болуп саналаарын көрсөтмөк.

В33. Төмөндө сунуш кылынган схема биргелешкен ишкердик өзүнчө түзүм түрүндө уюшулган учурларда ишмердүүлүктү классификациялоо үчүн ишкана аткарып жаткан баалоо процессин чагылдырат.



**Өзүнчө түзүм түрүндө уюшулган биргелешкен ишкердикти классификациялоо**



**Биргелешкен ишкердиктин тараптарынын финансылык отчеттуулугу (21А – 22-пункттар)**

**Биргелешкен операцияларга катышуунун сатып алынган үлүштөрүн эсепке алуу**

- В33А. Ишкана ишмердүүлүгү ФОЭС (IFRS) 3төгү бул терминдин аныктамасына ылайык бизнести билдирген биргелешкен операцияга катышуу үлүшүн сатып алганда, ал 20-пунктка ылайык аныкталуучу өз үлүшү жагынан ушул ФОЭСтин көрсөтмөлөрүнө карама-каршы келбеген бизнести бириктирүүнү эсепке алуу үчүн ФОЭС (IFRS) 3тө жана башка ФОЭСтерде каралган бардык принциптерди колдонууга жана бизнести бириктирүү боюнча бүтүмдөр жагынан ушул ФОЭсте талап кылынган маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш. Ушул ФОЭСтин көрсөтмөлөрүнө карама-каршы келбеген бизнести бириктирүү боюнча бүтүмдөрдү эсепке алуу принциптери өзүнө башкалардан тышкары төмөнкүлөрдү камтыйт:
- (a) ФОЭС (IFRS) 3тө жана башка ФОЭСтерде аларга тыш эрежелер каралган беренелерден айырмаланган идентификациялануучу активдердин жана милдеттенмелердин адилеттүү наркы боюнча баалоону;
  - (b) карыздык жана үлүштүк баалуу кагаздарды чыгарууга чыгымдар «*Финансылык инструменттер: маалыматты берүү*» ФОЭС (IAS) 32ге жана ФОЭС (IFRS) 9га ылайык таанылган учурларды кошпогондо, сатып алуу менен байланышкан чыгымдарды бул чыгымдар тартылган жана тиешелүү кызмат көрсөтүүлөр алынган мезгилдердеги чыгашалар катары таанууну;<sup>1</sup>
  - (c) бизнести бириктирүү боюнча бүтүмдөр үчүн ФОЭС (IFRS) 3тө жана «*Пайда салыгы*» ФОЭС (IAS) 12де каралган тартипте гудвилли баштапкы таануу учурунда келип чыккан кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин кошпогондо, активдерди же милдеттенмелерди баштапкы таануу учурунда келип чыккан кийинкиге калтырылган салык активдерин жана кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин таанууну;
  - (d) эгерде төмөнкүдөй ашып кетүү гудвилл катарында орун алса, идентификациялануучу сатып алынган активдердин жана кабыл алынган милдеттенмелердин көлөмүн сатып алуу күнүнө карата аныкталган айырмадан өткөрүп берилген ордун толтуруу ашкан сумманы таанууну; жана
  - (e) гудвилл киргизилген, акча каражаттарынын агымдарын жаратуучу бирдиктин наркы түшүшүн тестирилөөнү бери болгондо жыл сайын, ошондой эле бизнестерди бириктирүүнүн алкагында сатып алынган гудвилл жагынан «*Активдердин наркынын түшүшү*» ФОЭС (IAS) 36 талап кылгандай анын ыктымалдуу наркы түшүшүнүн белгилери болгондо жүргүзүүнү.
- В33В. Эгерде биргелешкен операцияга катышкан тараптардын бири биргелешкен операцияны түзүү учурунда ФОЭС (IFRS) 3төгү бизнес аныктамасына жооп берген иштеп жаткан бизнести салым катары кошсо гана, 21А жана В33А-пункттар ошондой эле биргелешкен операцияны түзүүгө жайылтылат. Бирок, эгерде биргелешкен операцияга катышып жаткан бардык тараптар биргелешкен операцияны түзүү учурунда ага бизнес болуп саналбаган активдерди же активдердин топторун гана берсе, бул пункттар биргелешкен операцияны түзүү жагынан колдонулбайт.
- В33С. Биргелешкен операциянын катышуучусу бул биргелешкен операцияга катышуунун кошумча үлүшүн сатып алуу аркылуу ишмердүүлүгү ФОЭС (IFRS) 3төгү

<sup>1</sup> Эгерде ишкана ушул түзөтүүлөрдү колдонуп жатса, бирок ФОЭС (IFRS) 9ду али колдоно элек болсо, ФОЭС (IFRS) 9га карата ушул түзөтүүлөрдөгү шилтеме «*Финансылык инструменттер: таануу жана баалоо*» ФОЭС (IAS) 39га шилтеме катары каралууга тийиш.

аныктамага ылайык бизнести билдирген биргелешкен операцияга өзүнүн катышуусунун үлүшүн көбөйтө алат. Мындай учурларда, эгерде биргелешкен операциянын көрсөтүлгөн катышуучусу ага биргелешкен контролдукту сактап калса, бул биргелешкен операцияга катышуунун мурда болгон үлүшү кайра бааланбайт.

Биргелешкен операциянын катышуучусу болуп саналган, бирок биргелешкен контролго ээ болбогон тарап, бул термин ФОЭС (IFRS) 3тө аныкталгандай, анын алкагында ишмердүүлүгү бизнести билдирген биргелешкен операцияга биргелешкен контролду алышы мүмкүн. Мындай учурларда, ушул биргелешкен операциядагы мурда болгон катышуунун үлүштөрү кайра бааланбайт.

- V33D. Биргелешкен контролдукту жүзөгө ашырып жаткан тараптар, анын ичинде биргелешкен операцияга катышуунун үлүшүн сатып алган ишкана сатып алганга чейин, ошондой эле андан кийин түпкү контролдукка ээ болгон бир эле тараптын же тараптардын жалпы контролдугу астында турганда жана мындай контролдоо убактылуу болуп саналбаганда 21А жана В33А - В33С-пункттары биргелешкен операцияга катышуунун үлүшүн сатып алып жатканда колдонулбайт.

#### **Биргелешкен операцияга активдерди сатууну же салууну эсепке алуу**

- V34. Эгерде ишкана өзү катышуучусу болуп саналган биргелешкен операция менен активдерди сатуу же салуу сыяктуу операцияга кирсе, ал биргелешкен операциянын башка тараптары менен операцияга кирет жана ушундан улам биргелешкен операциянын катышуучусу биргелешкен операцияга башка тараптардын катышуусунун үлүшүнүн чектеринде гана ушундай операциядан пайданы жана зыянды таанууга тийиш.

- V35. Эгерде мындай операциялар сатыла турган же биргелешкен операцияга салына турган активдердин таза наркы азайышынын далилин же ушундай активдердин наркы түшүшүнөн зыянын далилин камсыз кылса, көрсөтүлгөн зыяндар биргелешкен операциянын катышуучусу тарабынан толук көлөмдө таанылууга тийиш.

#### **Биргелешкен операциядагы активдерди сатып алууну эсепке алуу**

- V36. Эгерде ишкана өзү катышуучусу болуп саналган биргелешкен операция менен активдерди сатып алуу сыяктуу операцияга кирсе, ал активдерди үчүнчү жакка кайра сатмайынча пайдадагы же зыяндагы өзүнүн үлүшүн таанууга тийиш эмес.
- V37. Эгерде мындай операциялар сатып алына турган активдерди сатуунун таза наркы төмөндөшүнүн далилин жана ушундай активдердин наркы түшүшүнөн зыянын далилин камсыз кылса, биргелешкен операциянын катышуучусу ушундай зыяндардагы өз үлүшүн таанууга тийиш.

## С тиркемеси

### Күчүнө кирүү күнү, эсепке алуунун жаңы тартибине өтүү жана башка ФОЭСтердин колдонулушун токтотуу

*Бул тиркеме ушул стандарттын ажырагыс бөлүгү болуп саналат жана өзүнүн күчү боюнча ушул стандарттын башка бөлүмдөрүнө теңдеши.*

### Күчүнө кирүү күнү

- C1. Ишкана ушул стандартты 2013-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин башталуучу жылдык мезгилдерге карата колдонууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга уруксат берилет. Эгерде ишкана ушул стандартты алда канча эрте мезгилге карата колдонсо, анда ал бул фактыны ачып көрсөтүүгө жана ушуну менен бир эле учурда ФОЭС (IFRS) 10ду, «*Башка ишканаларга катышуу жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү*» ФОЭС (IFRS) 12ни, ФОЭС (IAS) 27ни (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен), ФОЭС (IAS) 28ди (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) колдонууга тийиш.
- C1A. 2012-жылдын июнунда чыгарылган «*Бириктирилген финансылык отчеттуулук, биргелешкен ишкердик жана башка ишканаларга катышуу жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү: Өткөөл жоболор боюнча колдонмо*» (ФОЭС (IFRS) 10го, ФОЭС (IFRS) 11ге жана ФОЭС (IFRS) 12ге түзөтүүлөр)» документи C2 - C5, C7 - C10 жана C12-пункттарга өзгөртүүлөрдү киргизди жана C1B жана C12A - C12B-пункттарды кошумчалады. Ишкана ушул түзөтүүлөрдү 2013-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин башталуучу жылдык мезгилдер үчүн колдонууга тийиш. Эгерде ишкана ФОЭС (IFRS) 11ди алда канча эрте мезгил үчүн колдонсо, ал ушул түзөтүүлөрдү ушул алда канча эрте мезгил үчүн колдонууга тийиш.
- C1AA. 2014-жылдын майында чыгарылган «*Биргелешкен операцияларга катышуу үлүштөрүн сатып алууларды эсепке алуу*» (ФОЭС (IFRS) 11ге түзөтүүлөр)» документи B33-пункттан кийинки аталышка өзгөртүүлөрдү киргизди жана 21A, B33A - B33D, C14A-пункттарды жана аларга карата тиешелүү аталыштарды кошумчалады. Ишкана көрсөтүлгөн түзөтүүлөрдү 2016-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин башталуучу жылдык мезгилдерде перспективдүү колдонууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга уруксат берилет. Эгерде ишкана бул түзөтүүлөрдү алда канча эрте мезгилге карата мөөнөтүнөн мурда колдонсо, ал бул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш.
- C1AB. 2017-жылдын декабрында чыгарылган «*ФОЭСтерди жыл сайын жаакшыртуу: 2015–2017-жж. аралыгы*» басылмасына B33CA-пункту кошумчаланды. Ишкана бул түзөтүүлөрдү 2019-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин башталуучу биринчи жылдык отчеттук мезгилдин башталышында же башталышынан кийин ал биргелешкен контролдукту алган операцияларга карата колдонууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга уруксат берилет. Эгерде ишкана бул түзөтүүлөрдү эрте колдонсо, ал бул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш.

### Эсепке алуунун жаңы тартибине өтүү

- C1B. «*Эсеп саясаты, бухгалтердик баалоолордогу өзгөртүүлөр жана каталар*» ФОЭС (IAS) 8дин 28-пунктунун талаптарына карабастан, ушул стандартты алгачкы колдонууда ишкана ФОЭС (IAS) 8дин 28(f)-пункту талап кылган сандык маалыматты ага карата ФОЭС (IFRS) 11 колдонулган биринчи жылдык мезгилден түздөн-түз мурдагы жылдык мезгил («*түздөн-түз мурдагы мезгил*») үчүн гана берүүгө тийиш. Ишкана ошондой эле ушундай маалыматты учурдагы мезгил үчүн же болбосо алда канча эрте салыштырмалуу мезгилдер үчүн берүүгө укуктуу, бирок милдеттүү эмес.

**Биргелешкен ишканалар – пропорционалдуу консолидациялоо методунан үлүштүк катышуу методуна өтүү**

- C2. Пропорционалдуу консолидациялоо методунан үлүштүк катышуу методуна өтүү учурунда ишкана түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата биргелешкен ишканадагы өз инвестициясын таанууга тийиш. Мындай алгачкы инвестиция мурда ишкана пропорционалдык негизде консолидациялаган активдердин жана милдеттенмелердин, анын ичинде сатып алуунун натыйжасы болуп саналган гудвилдин баланстык наркынын жыйындысы катары бааланат. Эгерде гудвилл мурда акча каражаттарын жараткан алда канча ири бирдикке же акча каражаттарын жаратуучу бирдиктердин тобуна таандык болсо, ишкана биргелешкен ишканын салыштырма баланстык наркына жана акча каражаттарын жараткан бирдикке же акча каражаттарын жараткан, гудвил таандык болгон бирдиктердин тобуна таянып, гудвилди биргелешкен ишканага таандык кылууга тийиш.
- C3. C2-пунктка ылайык аныкталган инвестициялардын баштапкы калдыгы баштапкы таануу учурунда инвестициялардын болжолдонгон наркы катары бааланат. Ишкана инвестициялардын наркынын түшүшү орун алганын же жоктугун баалоо үчүн инвестициялардын баштапкы калдыгы жагынан ФОЭС (IAS) 28дин (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) 40 – 43-пункттарын колдонууга жана нарктын түшүшүнөн зыянды түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата бөлүштүрүлбөгөн пайданы оңдоп-түзөө катары таанууга тийиш. Эгерде ишкана мурда пропорционалдык негизде бириктирилген биргелешкен ишканаларды эсепке алуунун өткөөл жоболорун колдонуунун натыйжасында биргелешкен ишканага инвестицияларды тааныса, «*Пайда салыгы*» ФОЭС (IAS) 12нин 15 жана 24-пункттарында каралган баштапкы таануу учурундагы өзгөчө учур колдонулбайт.
- C4. Эгерде мурда пропорционалдык негизде бириктирилген бардык активдерди жана милдеттенмелерди топтоо таза активдердин терс көлөмүнө алып келсе, ишкана таза активдердин терс көлөмү жагынан ал юридикалык же конструктивдүү милдети бар экенин же жоктугун баалоого тийиш жана, эгерде ошондой болсо, ишкана тиешелүү милдеттенмени таанууга тийиш. Эгерде ишкана таза активдердин терс көлөмү жагынан ал юридикалык же конструктивдүү милдети жок деген корутундуга келсе, анда ал тиешелүү милдеттенмени таанууга тийиш эмес, бирок түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата бөлүштүрүлбөгөн пайданы оңдоп-түзөөгө тийиш. Ишкана ушул фактыны түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата жана ушул стандартты алгачкы колдонуу күнүнө карата анын биргелешкен ишканаларынын зыяндарынын топтолгон таанылбаган үлүшү менен катар ачып көрсөтүүгө тийиш.
- C5. Ишкана түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата абал боюнча инвестициялардын бирдиктүү сальдосуна топтолгон активдердин жана милдеттенмелердин бөлүнүшүн берүүгө тийиш. Бул маалыматты ачып көрсөтүү аларга карата ишкана C2 - C6-пункттарда баяндалган өткөөл жоболорду колдонгон бардык биргелешкен ишканалар үчүн топтолгон негизде даярдалууга тийиш.
- C6. Алгачкы таануудан кийин ишкана ФОЭС (IAS) 28ге (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) ылайык үлүштүк катышуу методун пайдалануу менен биргелешкен ишканадагы өз инвестицияларын чагылдырат.

**Биргелешкен операциялар – үлүштүк катышуу методунан активдерди жана милдеттенмелерди эсепке алууга өтүү**

- C7. Үлүштүк катышуу методунан биргелешкен операцияга катышуу үлүшү жагынан активдерди жана милдеттенмелерди эсепке алууга өтүү учурунда ишкана түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата абал боюнча мурда үлүштүк катышуу методун пайдалануу менен чагылдырылган инвестицияларды, ошондой эле ФОЭС

(IAS) 28дин (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) 38-пунктуна ылайык макулдашуулардын объектинен ишкананын таза инвестицияларынын курамына кирген башка беренелерди таанууну токтотууга жана биргелешкен операцияга, анын ичинде инвестициялардын баланстык наркынын бир бөлүгү болушу мүмкүн болгон гудвилге катышуунун өз үлүшүнө байланыштуу активдердин жана милдеттенмелердин ар бириндеги өзүнүн үлүшүн танууга тийиш.

- C8. Ишкана келишимдик макулдашууга ылайык белгиленген катышта өз укуктарына жана милдеттенмелерине таянып, биргелешкен операция менен байланышкан активдерге жана милдеттенмелерге катышуунун өз үлүшүн аныктоого тийиш. Ишкана үлүштүк катышуу методун колдонууда ишкана пайдаланып жаткан маалыматтын негизинде түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата инвестициялардын баланстык наркын майдалоо аркылуу активдердин жана милдеттенмелердин баштапкы баланстык наркын баалайт.
- C9. Инвестициялардын натыйжасы болуп саналган, мурда үлүштүк катышуу методун пайдалануу менен, жыйындысында ар кандай башка беренелер менен эсепте чагылдырылган, ФОЭС (IAS) 28дин (2011-жылдагы түзөтүүлөрдү эске алуу менен) 38-пунктуна ылайык ишмердүүлүккө ишкананын таза инвестицияларынын курамына кирген ар кандай айырма жана активдер менен милдеттенмелердин таанылган таза суммасы, анын ичинде гудвилл төмөнкүдөй болууга тийиш:
- (a) эгерде таза активдердин жана милдеттенмелердин таанылган көлөмү, анын ичинде гудвилл таанылышы токтотулган инвестициялардан (жана ишкананын таза инвестицияларынын курамына кирген ар кандай башка беренелерден) жогору болсо, инвестициялар менен байланышкан ар кандай гудвиллдин эсебине кошулууга тийиш, мында калган айырма түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата бөлүштүрүлбөгөн пайданы оңдоп-түзөйт;
  - (b) эгерде таза активдердин жана милдеттенмелердин таанылган көлөмү, анын ичинде гудвилл таанылышы токтотулган инвестициялардан (жана ишкананын таза инвестицияларынын курамына кирген ар кандай башка беренелерден) төмөн болсо, түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата бөлүштүрүлбөгөн пайда оңдоп-түзөлүүгө.
- C10. Үлүштүк катышуу методунан активдерди жана милдеттенмелерди эсепке алууга өтүүдө ишкана таанылышы токтотулган инвестицияларды салыштырып текшерүүнү жана таанылган активдерди, жана милдеттенмелерди көрсөтүүгө тийиш, мында алардын көлөмдөрүнүн калган айырмасы түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата бөлүштүрүлбөгөн пайданы оңдоп-түзөйт.
- C11. Эгерде ишкана биргелешкен операцияга анын катышуу үлүшү менен байланышкан активдерди жана милдеттенмелерди тааныса, ФОЭС (IAS) 12нин 15 жана 24-пункттарында каралган баштапкы таануу учурундагы өзгөчө учур колдонулбайт.

**Ишкананын өзүнчө финансылык отчеттуулугунда эсепке алуунун жаңы тартибине өтүүнүн жоболору**

- C12. ФОЭС (IAS) 27нин 10-пунктуна ылайык мурда өзүнчө финансылык отчеттуулукта биргелешкен операцияга өзүнүн катышуу үлүшүн баштапкы нарк боюнча инвестиция катары чагылдырган ишкана же ФОЭС (IFRS) 9га ылайык төмөнкүлөргө милдеттүү:
- (a) C7 - C9-пункттарга ылайык аныкталган суммага биргелешкен операцияга өзүнүн катышуу үлүшү жагынан инвестицияларды таанууну токтотууга жана активдер менен милдеттенмелерди таанууга.

- (b) таанылышы токтотулган инвестицияларды жана таанылган активдер менен милдеттенмелерди салыштырып текшерүүнү көрсөтүүгө, мында калган айырма отчеттуулукта сунуш кылынган түздөн-түз мурдагы мезгилдин башталышына карата бөлүштүрүлбөгөн пайданы оңдоп-түзөйт.
- C13. Ишкана биргелешкен операциядагы анын катышуу үлүшүнө тиешелүү активдерди жана милдеттенмелерди C12-пунктта көрсөтүлгөн биргелешкен операциялар үчүн өткөөл талаптарды колдонуунун натыйжасында өзүнүн өзүнчө финансылык отчеттуулугунда тааныганда, ФОЭС (IAS) 12нин 15 жана 24-пункттарындагы баштапкы таануу учурундагы өзгөчө учур колдонулбайт.

**«Түздөн-түз мурдагы мезгилге» шилтеме**

- C13A. C2 - C12-пункттардагы «түздөн-түз мурдагы мезгилге» карата багыттоого карабастан, ишкана ошондой эле алда канча эрте сунуш кылынган мезгилдер үчүн оңдоп-түзөлгөн салыштырма маалыматтарды берүүгө укуктуу, бирок милдеттүү эмес. Эгерде ишкана кантсе да алда канча эрте мезгилдер үчүн оңдоп-түзөлгөн салыштырма маалыматты берсе, анда C2 - C12-пункттардагы «түздөн-түз мурдагы мезгилге» бардык көрсөтмөлөр «көрсөтүлгөн оңдоп-түзөлгөн салыштырмалуу мезгилдердин эң эртесине» көрсөтмө катары каралууга тийиш.
- C12B. Эгерде ишкана алда канча эрте мезгилдер үчүн оңдоп-түзөлбөгөн салыштырмалуу маалыматты берсе, ал оңдоп-түзөлбөгөн маалыматты так идентификациялоого, бул маалымат башка негизде даярдалганын көрсөтүүгө жана ушундай маалыматты даярдоонун негиздери жагынан түшүндүрмөлөрдү берүүгө тийиш.

**ФОЭС (IFRS) 9га шилтемелер**

- C14. Эгерде ишкана ушул стандартты колдонуп жатса, бирок ФОЭС (IFRS) 9ду али колдоно элек болсо, ушул стандартта ФОЭС (IFRS) 9га ар кандай шилтеме «*Финансылык инструменттер: таануу жана баалоо*» ФОЭС (IAS) 39га шилтеме катары каралууга тийиш.

**Биргелешкен операцияларга катышуу үлүштөрүн сатып алууларды эсепке алуу**

- C14A. 2014-жылдын майында чыгарылган «*Биргелешкен операцияларга катышуу үлүштөрүн сатып алууларды эсепке алуу* (ФОЭС (IFRS) 11ге түзөтүүлөр)» документи B33-пункттан кийинки аталышка өзгөртүүлөрдү киргизди жана 21A, B33A - B33D, C1AA-пункттарды жана аларга карата тиешелүү аталыштарды кошумчалады. Ишкана көрсөтүлгөн түзөтүүлөрдү ишмердүүлүгү ФОЭС (IFRS) 3төгү аныктамага ылайык бизнести билдирген биргелешкен операцияларга катышуу үлүштөрүн сатып алуу жагынан, ал көрсөтүлгөн түзөтүүлөрдү колдоно баштаган алгачкы мезгилдин башталышынан тартып жасалган сатып алуу бүтүмдөрү жагынан перспективдүү колдонууга тийиш. Тиешелүү түрдө, мурдагы мезгилдерде орун алган биргелешкен операцияларга катышуу үлүштөрүн сатып алуулар жагынан таанылган суммалар оңдоп-түзөлүүгө тийиш эмес.

**Башка ФОЭСтердин колдонулушун токтотуу**

---

- C15. Ушул стандарт төмөнкүдөй ФОЭСтерди алмаштырат:
- (a) «*Биргелешкен ишканаларга катышуу*» ФОЭС (IAS) 31ди; жана
- (b) «*Биргелешип контролдонгон ишканалар – биргелешкен ишканын катышуучуларынын акчалай эмес салымдары*» ТТК (SIC) 13 түшүндүрмөсүн.