

Հավելված
ՀՀ ֆինանսների նախարարի
2015 թ. հուլիսի 7-ի թիվ
457-Ն հրամանի

**ՀԱՆՐԱՅԻՆ ՀԱՏՎԱԾԻ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ
ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆ
(օրինակելի մոդել)**

1	ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԴՐՈՒՅԹՆԵՐ.....	6
1.1	Հաշվապահական հաշվառման վարումը.....	6
1.2	Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը.....	7
1.2.1	Ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթը.....	7
1.2.2	Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն.....	7
1.2.3	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն.....	8
1.2.4	Զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը.....	8
1.2.5	Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն.....	9
1.2.6	Ծանոթագրություններ.....	10
2	ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ ՄԵԹՈԴԱԲԱՆԱԿԱՆ ԿՏՐՎԱԾՔՈՎ.....	11
2.1	Հիմնական միջոցներ.....	11
2.1.1	Հիմնական միջոցների սահմանումը.....	11
2.1.2	Հիմնական միջոցների ճանաչումը.....	11
2.1.3	Հիմնական միջոցների չափումը ճանաչման պահին.....	12
2.1.4	Հիմնական միջոցների չափումը ճանաչումից հետո.....	14
2.1.5	Հիմնական միջոցների մաշվածություն.....	15
2.1.6	Հիմնական միջոցների ապաճանաչում.....	16
2.1.7	Փոքրարժեք կամ արագամաշ առարկաներ.....	17
2.2	Ոչ նյութական ակտիվներ.....	17
2.2.1	Ոչ նյութական ակտիվների սահմանումը.....	17
2.2.2	Ոչ նյութական ակտիվների ճանաչումը.....	17
2.2.3	Սկզբնական չափում.....	18
2.2.4	Նախկինում կատարված ծախսեր, որոնք չպետք է ճանաչվեն որպես ակտիվ.....	20
2.2.5	Ոչ նյութական ակտիվների չափումը ճանաչումից հետո.....	20
2.2.6	Ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիա.....	20
2.2.7	Ոչ նյութական ակտիվների ապաճանաչում.....	21
2.3	Ներդրումային գույք.....	21
2.3.1	Ներդրումային գույքի սահմանումը.....	21
2.3.2	Ներդրումային գույքի ճանաչումը.....	22
2.3.3	Ներդրումային գույքի չափումը ճանաչման պահին.....	23
2.3.4	Ներդրումային գույքի չափումը ճանաչումից հետո.....	23
2.3.5	Ներդրումային գույքի վերադասակարգումը.....	23
2.3.6	Ներդրումային գույքի օտարումը.....	24
2.4	Պաշարներ.....	24
2.4.1	Պաշարների սահմանումը.....	24
2.4.2	Պաշարների ճանաչումը.....	25
2.4.3	Պաշարների չափումը ճանաչման պահին.....	25
2.4.4	Պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը).....	25
2.4.5	Թողարկված արտադրանքի (մատուցված ծառայության) սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) չափման մեթոդը.....	28
2.4.6	Պաշարների հաշվառման բանաձևերը.....	28
2.4.7	Պաշարների չափումը ճանաչումից հետո.....	28
2.4.8	Պաշարների ծախս ճանաչումը.....	29
2.5	Գյուղատնտեսություն.....	29

2.5.1	Գյուղատնտեսական գործունեության հասկացությունը.....	29
2.5.2	Կենսաբանական ակտիվի և գյուղատնտեսական արտադրանքի ճանաչումը	30
2.5.3	Կենսաբանական ակտիվի և գյուղատնտեսական արտադրանքի չափումը. Իրական արժեքի մոդել	30
2.5.4	Կենսաբանական ակտիվի և գյուղատնտեսական արտադրանքի չափումը. Ինքնարժեքի մոդել	31
2.6	Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվներ	32
2.6.1	Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների սահմանումը.....	32
2.6.2	Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների ճանաչումը	32
2.6.3	Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների չափումը	33
2.7	Բարձրարժեք ակտիվներ	33
2.7.1	Բարձրարժեք ակտիվների սահմանումը.....	33
2.7.2	Բարձրարժեք ակտիվների ճանաչումը	34
2.7.3	Բարձրարժեք ակտիվների չափումը ճանաչման պահին	34
2.7.4	Բարձրարժեք ակտիվների չափումը ճանաչումից հետո	34
2.8	Փոխանակվող գործարքներից հասույթ	35
2.8.1	Փոխանակվող գործարքներ.....	35
2.8.2	Հասույթի սահմանումը.....	35
2.8.3	Հասույթի չափումը.....	35
2.8.4	Ծառայությունների մատուցումից հասույթի ճանաչումը	36
2.8.5	Ապրանքների (արտադրանքի) վաճառքից հասույթի ճանաչումը	37
2.8.6	Տոկոսների, շահաբաժինների և ռոյալթիների ճանաչումը.....	37
2.9	Չփոխանակվող գործարքներից հասույթ (հարկեր և տրանսֆերտներ).....	38
2.9.1	Չփոխանակվող գործարքներ.....	38
2.9.2	Հասույթի սահմանումը.....	38
2.9.3	Չփոխանակվող գործարքի հետ կապված ակտիվների ճանաչումը և չափումը սկզբնական ճանաչման պահին.....	39
2.9.4	Չփոխանակվող գործարքներից հասույթի ճանաչումը և չափումը.....	39
2.9.5	Ներկա պարտականության ճանաչումը որպես պարտավորություն և սկզբնապես ճանաչման պահին այդ պարտավորության չափումը.....	39
2.9.6	Հարկեր	40
2.9.7	Տրանսֆերտներ.....	41
2.10	Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ	44
2.10.1	Պահուստներ	44
2.10.2	Պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ	46
2.11	Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում, նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ	47
2.11.1	Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում	47
2.11.2	Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում	49
2.11.3	Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ.....	50
2.12	Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքեր.....	51
2.12.1	Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքերի սահմանումը.....	51
2.12.2	Հաշվետու ամսաթվից հետո տեղի ունեցող դեպքերի ճանաչումը և չափումը.....	52
2.12.3	Անընդհատություն.....	53
2.13	Արտարժույթի վերահաշվարկ	53
2.13.1	Ֆունկցիոնալ արժույթ.....	53

2.13.2	Արտարժույթով գործառնությունների արտացոլումը ֆունկցիոնալ արժույթով	54
2.13.3	Ֆունկցիոնալ արժույթից տարբերվող ներկայացման արժույթի կիրառումը	55
2.14	Վարձակալություն	56
2.14.1	Վարձակալության սահմանումը և դասակարգումը	56
2.14.2	Վարձակալությունը կազմակերպության՝ որպես վարձակալի, ֆինանսական հաշվետվություններում	58
2.14.3	Վարձակալությունը կազմակերպության՝ որպես վարձատուի, ֆինանսական հաշվետվություններում	60
2.15	Աշխատակիցների հատուցումներ.....	61
2.15.2	Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներ	61
2.15.3	Հետաշխատանքային հատուցումներ	63
2.15.4	Ազատման նպաստներ.....	64
2.16	Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքեր	65
2.16.1	Դեբիտորական պարտքեր	65
2.16.2	Կրեդիտորական պարտքեր	70
2.16.3	Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի հաշվանցումը	71
2.17	Տրամադրված փոխառություններ	72
2.17.1	Տրամադրված փոխառությունների հասկացությունը	72
2.17.2	Տրամադրված փոխառությունների ճանաչումը	72
2.17.3	Տրամադրված փոխառությունների սկզբնական չափումը	72
2.17.4	Տրամադրված փոխառությունների հետագա չափումը.....	72
2.17.5	Տրամադրված փոխառությունների արժեզրկում	73
2.17.6	Տրամադրված փոխառությունների ապաճանաչումը.....	75
2.18	Ստացված վարկեր (փոխառություններ).....	75
2.18.1	Ստացված վարկերի (փոխառությունների) հասկացությունը	75
2.18.2	Ստացված վարկի (փոխառության) ճանաչումը	76
2.18.3	Ստացված վարկի (փոխառության) սկզբնական չափումը	76
2.18.4	Ստացված վարկերի (փոխառությունների) հետագա չափումը	76
2.18.5	Ստացված վարկերի (փոխառությունների) ապաճանաչումը.....	77
2.19	Ներդրումներ վերահսկվող կազմակերպություններում	77
2.19.1	Վերահսկվող կազմակերպության հասկացությունը	77
2.19.2	Վերահսկվող կազմակերպություններում կատարված ներդրումների հաշվառումը վերահսկող կազմակերպության առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում	78
2.19.3	Համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը	78
2.19.4	Համախմբման ընթացակարգեր.....	79
2.20	Ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում.....	80
2.20.1	Ասոցիացված կազմակերպության հասկացությունը.....	80
2.20.2	Նշանակալի ազդեցության առկայությունը	80
2.20.3	Ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումների հաշվառումը.....	81
2.21	Ներդրումներ համատեղ ձեռնարկումներում.....	82
2.21.1	Համատեղ ձեռնարկման հասկացությունը և ձևերը	82
2.21.2	Համատեղ վերահսկվող գործառնություններում մասնակցության հաշվառումը	83
2.21.3	Համատեղ վերահսկվող ակտիվների հետ կապված հաշվառումը	83
2.21.4	Համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում մասնակցության հաշվառումը.....	84
2.22	Ներդրումներ այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում)	85
2.22.2	Ներդրումների դասակարգումը.....	85

2.22.3	Ներդրումների ճանաչումը	86
2.22.4	Ներդրումների սկզբնական չափումը.....	86
2.22.5	Իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումների հետագա չափումը	86
2.22.6	Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումների հետագա չափումը.....	88
2.22.7	Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումների արժեզրկում	88
2.22.8	Ներդրման ապաճանաչումը.....	89
2.23	Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնությունները	90
2.23.1	Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնությունների հասկացությունը	90
2.23.2	Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի ճանաչումը.....	91
2.23.3	Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի չափումը.....	92
2.23.4	Պարտավորությունների ճանաչումը և չափումը.....	93
2.24	Փոխառության ծախսումներ	95
2.24.1	Փոխառության ծախսումների սահմանումը.....	95
2.24.2	Փոխառության ծախսումների ճանաչումը	96
2.25	Կապակցված կողմեր.....	96
2.25.1	Կապակցված կողմի հասկացությունը	96
2.25.2	Բացահայտումներ կապակցված կողմերի վերաբերյալ	97

1. ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԴՐՈՒՅԹՆԵՐ

1.1 Հաշվապահական հաշվառման վարումը

1.1.1 Հաշվապահական հաշվառման վարումը

1.1.1.1 ԱՐԳ պետական ոչ առևտրային կազմակերպությունը (այսուհետ՝ կազմակերպություն) հաշվապահական հաշվառումը վարում է և ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստում է Հայաստանի Հանրապետության հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի (այսուհետ՝ ՀՀՀՀՍ) համաձայն:

1.1.1.2 Հաշվապահական հաշվառումը վարվում է՝

- 1) Հայաստանի Հանրապետության արժույթով՝ հայկական դրամով, որը կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթն է,
- 2) կրկնակի գրանցման եղանակով՝ կազմակերպության ֆինանսատնտեսական գործունեության հաշվապահական հաշվառման հաշվային պլանին համապատասխան,
- 3) անընդհատ՝ կազմակերպության գրանցման պահից մինչև օրենդորությամբ սահմանված կարգով նրա վերակազմակերպումը կամ լուծարումը:

Այն կազմակերպությունը, որի ֆունկցիոնալ արժույթը Հայաստանի Հանրապետության դրամը չէ, այս կետում պետք է նշվի այն ֆունկցիոնալ արժույթը, որով տվյալ կազմակերպությունը վարում է հաշվապահական հաշվառումը: Կոնկրետ կազմակերպության համար ֆունկցիոնալ արժույթի որոշման մոտեցումները ներկայացված են ՀՀՀՀՍ-ի «Արտարժույթի վերահաշվարկ» 29-րդ բաժնում:

1.1.1.3 Եթե ՀՀՀՀՍ-ն կոնկրետ չի անդրադառնում որևէ գործառնության, այլ դեպքի կամ իրադարձության, ապա կազմակերպության ղեկավարությունն իր դատողությունների հիման վրա ինքնուրույն է մշակում այդ գործառնությունների, այլ դեպքերի կամ իրադարձությունների հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը: Դատողություններն անելիս, կազմակերպության ղեկավարությունը հետևյալ հաջորդականությամբ անդրադառնում է ներքոթվարկյալ աղբյուրներին՝ հաշվի առնելով դրանց կիրառման հնարավորությունը՝

- 1) ՀՀՀՀՍ-ում ներկայացված համանման և կապակցված հարցերին առնչվող պահանջները և մոտեցումները.
- 2) ակտիվների, պարտավորությունների, հասույթների և ծախսերի սահմանումները, ճանաչման չափանիշները և չափման հիմունքները, ինչպես ներկայացված է ՀՀՀՀՍ-ի «Հասկացություններ և համընդհանուր սկզբունքներ» 2-րդ բաժնում:

1.1.1.4 Դատողություններն անելիս՝ կազմակերպության ղեկավարությունը կարող է նաև հաշվի առնել համանման և կապակցված հարցերին առնչվող հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների պահանջներն ու մոտեցումները:

1.2 Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը

1.2.1 Ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթը

1.2.1.1 Կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը ներառում է՝

- 1) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը,
- 2) ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը,
- 3) զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը,
- 4) դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը,
- 5) ծանոթագրությունները, որոնք բաղկացած են հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի վերաբերյալ համառոտագրից և այլ բացատրական տեղեկատվությունից:

1.2.2 Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն

1.2.2.1 Կազմակերպությունը, հիմնվելով իր գործառնությունների բնույթի վրա, ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ընթացիկ և ոչ ընթացիկ ակտիվներն ու պարտավորությունները ներկայացնում է առանձին դասակարգմամբ:

1.2.2.2 Ակտիվը դասակարգվում է որպես ընթացիկ, երբ այն բավարարում է ստորև նշված որևէ չափանիշի.

- 1) ակնկալվում է ակտիվն իրացնել կամ այն նախատեսված է վաճառքի կամ սպառման համար՝ կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում.
- 2) պահվում է հիմնականում վաճառքի նպատակներով.
- 3) ակնկալվում է ակտիվն իրացնել հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ
- 4) ակտիվը դրամական միջոց է կամ դրամական միջոցների համարժեք, բացառությամբ, երբ դրա փոխանակումը կամ օգտագործումը՝ պարտավորություն մարելու նպատակով, սահմանափակված է հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս:

Բոլոր այլ ակտիվները դասակարգվում են որպես ոչ ընթացիկ:

1.2.2.3 Պարտավորությունը դասակարգվում է որպես ընթացիկ, երբ այն բավարարում է ստորև նշված չափանիշներին.

- 1) ակնկալվում է պարտավորությունը մարել կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում.
- 2) պարտավորությունը պահվում է հիմնականում վաճառքի նպատակներով.
- 3) պարտավորությունը ենթակա է մարման հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ

- 4) կազմակերպությունը չունի անվերապահ իրավունք հետաձգելու պարտավորության մարումը հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս:

Բոլոր այլ պարտավորությունները դասակարգվում են որպես ոչ ընթացիկ:

1.2.3 Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

- 1.2.3.1 Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ծախսերը ներկայացվում են համաձայն ծախսերի գործառույթի մեթոդի: Այդ մեթոդի համաձայն՝ ծախսերը դասակարգվում են ըստ ծրագրի կամ նպատակի, որի համար դրանք կատարվել են: Միաժամանակ, ծանոթագրություններում բացահայտվում է լրացուցիչ տեղեկատվություն ծախսերի բնույթի վերաբերյալ, ներառյալ մաշվածության և ամորտիզացիայի, ինչպես նաև աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսերը:

1.2.4 Զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը

- 1.2.4.1 Զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում ներկայացվում են հետևյալ բաղկացուցիչները՝
- 1) ժամանակաշրջանի հավելուրդը կամ պակասուրդը,
 - 2) ժամանակաշրջանում ուղղակիորեն զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) ճանաչված հասույթները և ծախսերը, ինչպես նաև դրանց հանրագումարները,
 - 3) ժամանակաշրջանի ամբողջ հասույթը և ծախսը (հաշվարկված որպես սույն պարագրաֆի 1)-ին և 2)-րդ կետերի հանրագումար)՝ առանձին ներկայացնելով վերահսկող կազմակերպության սեփականատերերին և փոքրամասնության բաժնեմասին վերագրվող գումարները,
 - 4) զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) առանձին բացահայտված յուրաքանչյուր բաղադրիչի համար հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների արդյունքը և սխալների ուղղումը, որոնք ճանաչվում են՝ ՀՀՀՄ-ի «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, գնահատումներ և սխալներ» 10-րդ բաժնի համաձայն (տես սույն փաստաթղթի «Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում, նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ» 2.11-րդ բաժինը),
 - 5) սեփականատերերի հետ՝ սեփականատիրական հարաբերություններից բխող գործառնությունների գումարները՝ առանձին ներկայացնելով սեփականատերերին բաշխումները,
 - 6) ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ կուտակված հավելուրդի կամ պակասուրդի մնացորդը, ինչպես նաև ժամանակաշրջանի ընթացքում դրանց փոփոխությունները, և
 - 7) այնքանով, որքանով զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) բաղադրիչներն առանձին բացահայտված են, զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) յուրաքանչյուր բաղադրիչի հաշվեկշռային արժեքի՝ ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի

դրությամբ համադրումը՝ յուրաքանչյուր փոփոխության առանձին բացահայտմամբ:

1.2.5 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն

- 1.2.5.1 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացվում են հաշվետու ժամանակաշրջանում դրամական միջոցների (ներառյալ դրամական միջոցների համարժեքների) հոսքերը՝ դրանք դասակարգելով ըստ գործառնական գործունեության, ներդրումային գործունեության և ֆինանսավորման գործունեության:
- 1.2.5.2 Դրամական միջոցները դրամարկղում դրամական միջոցներն են և ցպահանջ ավանդները: Դրամական միջոցների համարժեքները կարճաժամկետ, բարձր իրացվելի ներդրումներն են, որոնք հեշտ փոխարկվում են դրամական միջոցների՝ նախապես հայտնի գումարների հետ, և որոնց արժեքի փոփոխման ռիսկը նշանակալի չէ:
- 1.2.5.3 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացված առումով գործառնական գործունեությունը կազմակերպության գործունեությունն է, բացառությամբ՝ ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեությունների:
- 1.2.5.4 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում, ներկայացված առումով, ներդրումային գործունեությունը երկարաժամկետ ակտիվների և այլ ներդրումների ձեռքբերումն ու օտարումն է, որոնք չեն ընդգրկվում դրամական միջոցների համարժեքների մեջ:
- 1.2.5.5 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում, ներկայացված առումով, ֆինանսավորման գործունեությունը գործունեություն է, որը հանգեցնում է կազմակերպության զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) և փոխառու միջոցների մեծության ու կառուցվածքի փոփոխությունների:
- 1.2.5.6 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերը ներկայացվում է ուղղակի մեթոդով, ըստ որի բացահայտվում են համախառն դրամական մուտքերի և համախառն դրամական վճարումների հիմնական դասերը:
- 1.2.5.7 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում ֆինանսավորման և ներդրումային գործունեություններից առաջացող դրամական միջոցների համախառն վճարումների և համախառն մուտքերի հիմնական դասերը ներկայացվում են առանձնացված ձևով:
- 1.2.5.8 Արտարժույթով կատարված գործառնություններից առաջացած դրամական միջոցների հոսքերը գրանցվում են կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթով՝ արտարժույթի գումարի նկատմամբ կիրառելով ֆունկցիոնալ արժույթի և արտարժույթի միջև դրամական միջոցների հոսքերի դրությամբ առկա փոխարժեքը (Հայաստանի Հանրապետության տարածքում գործող կազմակերպությունների ֆունկցիոնալ արժույթը՝ Հայաստանի Հանրապետության կենտրոնական բանկի կողմից հրապարակված արտարժույթային շուկաներում արտարժույթի նկատմամբ դրամի միջին փոխաժեքն է): Արտարժույթի փոխարժեքային տարբերությունների արդյունքը դրամական միջոցների հոսք չի համարվում:
- 1.2.5.9 Դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների հոգվածների միջև ներքին շարժերը դրամական միջոցների հոսք չեն հանդիսանում:

1.2.6 Ծանոթագրություններ

1.2.6.1 Ծանոթագրություններում՝

- 1) ներկայացվում է տեղեկատվություն ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու հիմունքների, ինչպես նաև 1.2.6.2-1.2.6.3-րդ պարագրաֆների համաձայն ընտրված կոնկրետ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մասին,
- 2) բացահայտվում է ՀՀՀՄ-ով պահանջվող այն տեղեկատվությունը, որը ներկայացված չէ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում, դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում, և
- 3) տրամադրվում է լրացուցիչ տեղեկատվություն, որը ներկայացված չէ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում, դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում, սակայն տեղին է այդ հաշվետվություններից յուրաքանչյուրը հասկանալու համար:

1.2.6.2 Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի համառոտ նկարագրում բացահայտվում է հետևյալը՝

- 1) ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար կիրառված չափման հիմունքը (հիմունքները),
- 2) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառված այլ մոտեցումները, որոնք տեղին են ֆինանսական հաշվետվությունները հասկանալու համար:

1.2.6.3 Կազմակերպությունը, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի համառոտ նկարագրում կամ այլ ծանոթագրություններում, բացի գնահատումներ պարունակող դատողություններից բացահայտում է նաև ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված գումարների վրա առավել նշանակալի ազդեցություն թողած հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառման ընթացքում ղեկավարության կողմից կատարված դատողությունները:

1.2.6.4 Կազմակերպությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ծանոթագրություններում բացահայտում է ապագայի վերաբերյալ իր հիմնական ենթադրությունները, ինչպես նաև գնահատման անորոշության հիմնական այլ աղբյուրները, որոնց դեպքում առկա է նշանակալի ռիսկ, որ դրանք հաջորդ ֆինանսական տարվա ընթացքում կարող են հանգեցնել ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքների էական ճշգրտումների: Այդ ակտիվների և պարտավորությունների գծով ծանոթագրությունները ներառում են՝ դրանց բնույթին և հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ դրանց հաշվեկշռային արժեքին վերաբերող մանրամասներ:

2. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ ՄԵԹՈԴԱԲԱՆԱԿԱՆ ԿՏՐՎԱԾՔՈՎ

2.1 Հիմնական միջոցներ

2.1.1 Հիմնական միջոցների սահմանումը

2.1.1.1 Հիմնական միջոցները նյութական ակտիվներ են,՝

- 1) որոնք առկա են ապրանքների կամ ծառայությունների արտադրության (մատուցման) կամ մատակարարման, այլ կողմերին վարձակալության տալու կամ վարչական նպատակներով շարունակական կամ պարբերաբար օգտագործելու համար,
- 2) որոնք ակնկալվում է օգտագործել ավելի քան մեկ տարվա ընթացքում,
- 3) որոնց արժեքը սկզբնական ճանաչման պահին գերազանցում է հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող լիազոր մարմնի կողմից սահմանված չափը (*այսպես է նշել լիազոր մարմնի կողմից սահմանված չափը*), բացառությամբ համակարգչային տեխնիկայի, գրասենյակային կահույքի և հեռախոսների:

2.1.1.2 Ներդրումային գույքը, որի իրական արժեքը չի կարող արժանահավատորեն չափվել առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի, հաշվառվում է որպես հիմնական միջոց:

2.1.1.3 Օգտակար հանածոների հետախուզման կամ գնահատման արդյունքում ձեռք բերված կամ ստեղծված (կառուցված) նյութական ակտիվները հանդիսանում են հիմնական միջոցներ:

2.1.1.4 Վարձակալված հիմնական միջոցի վրա կատարված այն ծախսումները, որոնք բավարարում են հիմնական միջոցի 2.1.1.1-ին պարագրաֆի սահմանմանը, դասակարգվում են որպես հիմնական միջոցներ և ճանաչվում ու չափվում են նույն հիմունքներով, ինչպես այլ հիմնական միջոցների միավորները:

2.1.2 Հիմնական միջոցների ճանաչումը

2.1.2.1 Հիմնական միջոցների միավորի արժեքը ճանաչվում է որպես ակտիվ, երբ՝

- 1) հավանական է, որ այդ միավորի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և
- 2) միավորի սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:

2.1.2.2 Այն հիմնական միջոցների միավորները, որոնց օգտագործումից կազմակերպությունը տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի ներհոսք չի ակնկալում, չեն ճանաչվում:

Սկզբնավորման և հետագա ծախսումներ

2.1.2.3 Ճանաչման 2.1.2.1-ին պարագրաֆում նշված սկզբունքի համաձայն՝ կազմակերպությունը գնահատում է իր հիմնական միջոցների գծով բոլոր ծախսումները

դրանց կատարման պահին: Այդ ծախսումները ներառում են հիմնական միջոցի միավորի կառուցման կամ ձեռքբերման սկզբնավորման ծախսումները և հետագայում կատարվող ծախսումները՝ կապված հիմնական միջոցի մասերի (բաղկացուցիչների) ավելացման, մի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման կամ հիմնական միջոցի միավորի սպասարկման հետ:

- 2.1.2.4 Հիմնական միջոցների միավորի սկզբնավորման և հետագա ծախսումների տարրերը նկարագրված են 2.1.3.2-2.1.3.5-րդ պարագրաֆներում:
- 2.1.2.5 Հիմնական միջոցի միավորի վրա նոր մասի (բաղկացուցիչի) ավելացման, կամ հիմնական միջոցի միավորի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման ծախսումներն ավելացվում են հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքին (կապիտալացվում են), եթե այդ ծախսումները բավարարում են 2.1.2.1-ին պարագրաֆում նշված ճանաչման չափանիշներին: Հիմնական միջոցի միավորի փոխարինված մասերը (բաղկացուցիչները) ենթակա են ապաճանաչման՝ համաձայն 2.1.6.1-2.1.6.5-րդ պարագրաֆներում սահմանված մոտեցումների:
- 2.1.2.6 Հիմնական միջոցի վրա կատարվող ամենօրյա սպասարկման ծախսումները (որոնք չեն բավարարում 2.1.2.1-ին պարագրաֆում սահմանված ճանաչման չափանիշներին) չեն ավելացվում հիմնական միջոցի հաշվեկշռային արժեքին (չեն կապիտալացվում):
- 2.1.2.7 Հողամասերը և շենքերը առանձին ակտիվներ են և հաշվառվում են առանձին-առանձին, նույնիսկ երբ դրանք ձեռք են բերվում միասին:

2.1.3 Հիմնական միջոցների չափումը ճանաչման պահին

- 2.1.3.1 Հիմնական միջոցի միավորը, որը կարող է ճանաչվել որպես ակտիվ, չափվում է իր սկզբնական արժեքով:

Սկզբնական արժեքի տարրերը

- 2.1.3.2 Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը ներառում է՝

- 1) գնման գինը, ներառյալ իրավաբանական և բրոքերային ծառայությունների դիմաց վճարները, ներկրման տուրքերը և չփոխհատուցվող հարկերը՝ հանած առևտրային զեղչերը և արտոնությունները:

Ընդ որում, հիմնական միջոցի միավորի գնման գինը ճանաչման ամսաթվի դրությամբ անհապաղ վճարման գնի համարժեքն է: Եթե ձեռք բերված հիմնական միջոցի դիմաց վճարումը վճարման նորմալ պայմաններով նախատեսված ժամկետից հետաձգվում է, ապա անհապաղ վճարման գնի համարժեքի և ընդհանուր վճարումների տարբերությունը ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս,

- 2) ակտիվը համապատասխան վայր հասցնելու և կազմակերպության ղեկավարության նախանշած նպատակներով օգտագործման համար աշխատանքային վիճակի բերելու հետ ուղղակիորեն կապված ցանկացած ծախսում: Նման ծախսումներ մասնավորապես ընդգրկում են՝
 - աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսումները,
 - տեղանքի նախապատրաստման ծախսումները,
 - տրանսպորտային, բեռնման և բեռնաթափման սկզբնական ծախսումները,

- ապահովագրական ծախսումները,
- տեղակայման և հավաքման ծախսումները,
- մասնագետների վարձատրությունը,
- ակտիվի անխափան աշխատանքի թեստավորման ծախսումները,

3) հիմնական միջոցների ապատեղակայման և քանդման, ինչպես նաև իր գրադեցված տեղանքի վերականգնման սկզբնապես գնահատված ծախսումների գումարը, որոնց գծով կազմակերպության պարտականությունը առաջանում է կա՛մ միավորի ձեռքբերման ժամանակ, կա՛մ միավորը որոշակի ժամանակաշրջանում օգտագործման հետևանքով, որի նպատակը տարբեր է, քան այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում պաշարների արտադրությունը:

2.1.3.3 Սեփական ուժերով կառուցված հիմնական միջոցի սկզբնական արժեքը որոշվում է նույն սկզբունքներով, որոնք կիրառվում են ձեռք բերվող ակտիվի համար: Ցանկացած ներքին հավելույդ չի ներառվում սկզբնական արժեքում: Նմանապես, սեփական ուժերով կառուցվող ակտիվի գծով նյութերի, աշխատուժի և այլ ծախսումների նորմալ մակարդակից բարձր ծախսումները (գերնորմատիվային ծախսումները) չեն ներառվում այդ ակտիվի սկզբնական արժեքում:

2.1.3.4 Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքում չեն ներառվում մասնավորապես հետևյալ ծախսումները՝

- 1) նոր ստորաբաժանում (արտադրամաս) բացելու հետ կապված ծախսումները,
- 2) նոր արտադրատեսակ կամ ծառայություն ներդնելու հետ կապված ծախսումները (ներառյալ գովազդի և առաջխաղացման գծով ծախսումները),
- 3) նոր վայրում կամ հաճախորդների նոր խմբի հետ գործունեություն իրականացնելու ծախսումները (ներառյալ աշխատակիցների պատրաստման և վերապատրաստման ծախսումները),
- 4) վարչական և այլ ընդհանուր վերադիր ծախսումները,
- 5) փոխառության ծախսումները:

2.1.3.5 Հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքում ծախսումների ճանաչումը դադարեցվում է, երբ միավորը գտնվում է այն վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է, որպեսզի այն հնարավոր լինի օգտագործել կազմակերպության ղեկավարության նախանշած նպատակներով: Հետևաբար, միավորի օգտագործման կամ վերատեղափոխման ընթացքում կրած ծախսումները չեն ներառվում այդ միավորի հաշվեկշռային արժեքում:

Չփոխանակվող գործարքների միջոցով ձեռք բերված հիմնական միջոցներ

2.1.3.6 Չփոխանակվող գործարքների միջոցով ձեռք բերված հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը դրա իրական արժեքն է՝ ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ:

Ձեռքբերում՝ որպես կազմակերպության միավորման մաս

2.1.3.7 Եթե հիմնական միջոցի միավորը ձեռք է բերվում կազմակերպության միավորման արդյունքում, այդ հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը դրա իրական արժեքն է՝ ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ:

Ակտիվների փոխանակումներ

2.1.3.8 Երբ հիմնական միջոցի միավորը ձեռք է բերվել՝ փոխանակելով ոչ դրամական ակտիվի կամ ակտիվների, կամ դրամական և ոչ դրամական ակտիվների համակցության հետ, հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը չափվում է իրական արժեքով, բացառությամբ, երբ ոչ ստացված, և ոչ էլ տրված ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել: Ձեռք բերված միավորը չափվում է այս կերպ, նույնիսկ եթե կազմակերպությունը չի կարող անմիջապես ապահովել տրված ակտիվը: Եթե ձեռք բերված հիմնական միջոցի միավորը չի չափվում իրական արժեքով, դրա սկզբնական արժեքը չափվում է տրված ակտիվի հաշվեկշռային արժեքով:

2.1.4 Հիմնական միջոցների չափումը ճանաչումից հետո

2.1.4.1 Հիմնական միջոցի միավորը որպես ակտիվ ճանաչվելուց հետո չափվում է սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով)՝ հանած կուտակված մաշվածությունը, բացառությամբ հողամասերի և շենքերի:

2.1.4.2 Հողամասերը և շենքերը որպես ակտիվ ճանաչվելուց հետո հաշվառվում են վերագնահատված գումարով, որն իրենից ներկայացնում է դրանց իրական արժեքը վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ՝ հանած հետագա կուտակված մաշվածությունը (շենքերի մասով):

2.1.4.3 Հողամասերի և շենքերի վերագնահատման անցկացման ժամկետները և մեթոդաբանությունը սահմանում է հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող լիազոր մարմինը:

2.1.4.4 Երբ շենքը վերագնահատվում է, վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ կուտակված մաշվածությունը հաշվառվում է հետևյալ ձևով՝

- 1) փոխբացառվում է ակտիվի համախառն հաշվեկշռային արժեքի դիմաց, և զուտ գումարը վերաձևակերպվում է մինչև ակտիվի վերագնահատված գումարը: Այդ մեթոդը կիրառվում է, երբ ակտիվը վերագնահատվում է շուկայի վրա հիմնված վկայությունների հիման վրա որոշված շուկայական արժեքով.
- 2) վերաձևակերպվում է ակտիվի համախառն հաշվեկշռային արժեքի փոփոխությանը համամասնորեն այնպես, որ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատումից հետո հավասարվում է դրա վերագնահատված գումարին: Այդ մեթոդը կիրառվում է, երբ ակտիվը վերագնահատվում է մաշեցված փոխարինման արժեքի գործակցի միջոցով (օրինակ՝ սահմանամերձ գոտում գտնվող գրասենյակային շենքը, որի շուկայական արժեքի վերաբերյալ չկան շուկայական վկայություններ):

2.1.4.5 Եթե հողամասի և շենքի հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատման հետևանքով աճում է, աճը ուղղակիորեն ճանաչվում է զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) և կուտակվում է վերագնահատումից արժեքի աճի հոդվածում: Այնուամենայնիվ, եթե այդ աճը վերականգնում է նույն ակտիվի նախկին վերագնահատումների արդյունքում առաջացած նվազումը՝ այն ճանաչվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում՝ այն չափով, որով նախապես նվազումը ճանաչվել էր հավելուրդում կամ պակասուրդում:

2.1.4.6 Եթե հողամասի և շենքի հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատման հետևանքով նվազում է, նվազումը ճանաչվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում: Այնուամենայնիվ, նվազումը ուղղակիորեն ճանաչվում է զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) այն

գումարի չափով, որը չի գերազանցում այդ ակտիվի գծով վերագնահատումից արժեքի աճի առկա կրեդիտային մնացորդը: Զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) ճանաչված նվազումը պակասեցնում է վերագնահատումից արժեքի աճի հոդվածում կուտակված գումարը:

2.1.4.7 Շենքերի վերագնահատումից արժեքի աճը, որը ներառված էր զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում), ուղղակիորեն վերագրվում է կուտակված հավելուրդին կամ պակասուրդին, կազմակերպության կողմից շենքերի օգտագործմանը զուգընթաց: Զուտ ակտիվներին (սեփական կապիտալին) վերագրվող գումարի մեծությունը կլինի շենքերի վերագնահատված հաշվեկշռային արժեքի հիման վրա հաշվարկված մաշվածության և ակտիվների սկզբնական արժեքի հիման վրա հաշվարկված մաշվածության միջև եղած տարբերությունը: Այն դեպքում, երբ ապաճանաչվում է ամբողջովին չմաշված շենքը, վերագնահատումից արժեքի աճի մնացորդը, որը ներառված էր զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում), ապաճանաչման պահին ուղղակիորեն վերագրվում է կուտակված հավելուրդին կամ պակասուրդին:

2.1.4.8 Հոդամասերի վերագնահատումից արժեքի աճը, որը ներառված էր զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում), ապաճանաչման պահին ուղղակիորեն վերագրվում է կուտակված հավելուրդին կամ պակասուրդին:

2.1.5 **Հիմնական միջոցների մաշվածություն**

2.1.5.1 Հիմնական միջոցի միավորը մաշեցվում է իր օգտակար ծառայության ընթացքում: Հիմնական միջոցի միավորի մաշվող գումարը պարբերաբար բաշխվում է ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում: Մաշվող գումարը ակտիվի սկզբնական արժեքն է կամ դրան փոխարինող այլ գումարը:

2.1.5.2 Օգտակար ծառայությունը՝

- 1) նոր հիմնական միջոցի համար՝ դրա նորմատիվային օգտակար ծառայությունն է.
- 2) նախկինում օգտագործված (հին) հիմնական միջոցի համար՝ մնացորդային նորմատիվային օգտակար ծառայությունն է, որը նորմատիվային օգտակար ծառայության այն մասն է, որի ընթացքում ակնկալվում է որ այդ հիմնական միջոցը կօգտագործվի:

2.1.5.3 Նորմատիվային օգտակար ծառայությունը սահմանում է հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող լիազոր մարմինը: Նորմատիվային օգտակար ծառայությունը այն ժամանակաշրջանն է, որի ընթացքում նոր հիմնական միջոցները մաշեցվելու են:

(այսպես աղյուսակի տեսքով ներառել լիազոր մարմնի կողմից հաստատված նորմատիվային օգտակար ծառայության ժամկետները՝ ըստ հիմնական միջոցների տեսակների)

2.1.5.4 Հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող լիազոր մարմինը կարող է փոփոխել հիմնական միջոցի օգտակար ծառայությունը: Օգտակար ծառայության փոփոխությունը հաշվառվում է որպես հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխություն (տես «Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում, նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ» 2.11-րդ բաժինը):

- 2.1.5.5 Հիմնական միջոցի մաշվածությունը սկսում է հաշվարկվել, երբ այն մատչելի է օգտագործման համար, այսինքն՝ երբ այն գտնվում է այն վայրում և այնպիսի վիճակում, որն անհրաժեշտ է հիմնական միջոցը կազմակերպության ղեկավարության նախանշած նպատակով օգտագործելու համար: Ակտիվի մաշվածության հաշվարկումը դադարում է, երբ ակտիվը ապաճանաչվում է: Մաշվածության հաշվարկը չի դադարում այն դեպքում, երբ ակտիվը գտնվում է պարապուրդի մեջ կամ հանվում է ակտիվ օգտագործումից, բացառությամբ, եթե ակտիվը ամբողջությամբ մաշեցվել է:
- 2.1.5.6 Հիմնական միջոցի մաշվածությունը հաշվարկվում է գծային մեթոդով, որը մաշվածության հավասարաչափ բաշխումն է դրա օգտակար ծառայության ընթացքում:
- 2.1.5.7 Յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի մաշվածության գումարը ճանաչվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում, բացառությամբ, եթե այն ներառվում է մեկ այլ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում:

2.1.6 Հիմնական միջոցների ապաճանաչում

- 2.1.6.1 Հիմնական միջոցների միավորի հաշվեկշռային արժեքը ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից), երբ.
- 1) այն օտարվում է, կամ՝
 - 2) այն ընդմիջտ դուրս է հանվում օգտագործումից, և ապագա ոչ մի տնտեսական օգուտ կամ օգտակար պոտենցիալ դրա օգտագործումից կամ օտարումից չի ակնկալվում:
- 2.1.6.2 Հիմնական միջոցի միավորի ապաճանաչումից առաջացող օգուտը կամ վնասը ներառվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում, երբ այդ միավորը ապաճանաչվում է: Այդպիսի օգուտները չեն դասակարգվում որպես հասույթ:
- 2.1.6.3 Եթե հիմնական միջոցի միավորի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման ծախսումները 2.1.2.5-րդ պարագրաֆի համաձայն ավելացվում է հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքին, ապա փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) հաշվեկշռային արժեքը ապաճանաչվում է: Փոխարինվող մասը (բաղկացուցիչը) գնահատվում է այդ հիմնական միջոցի հաշվեկշռային արժեքում փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) տեսակարար կշռին համապատասխան: Եթե հնարավոր չէ որոշել փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) հաշվեկշռային արժեքը, ապա որպես փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) հաշվեկշռային արժեքի որոշման ցուցանիշ վերցվում է փոխարինող (նոր տեղադրվող) մասի (բաղկացուցիչի)՝ ձեռք բերման կամ կառուցման պահի դրությամբ հաշվեկշռային արժեքը:
- 2.1.6.4 Այն դեպքերում, երբ անպիտան է դարձել հիմնական միջոցի առանձին մասը (բաղկացուցիչը) (մասնակի լուծարում), ապա ապաճանաչվող մասը (բաղկացուցիչը) գնահատվում է այդ հիմնական միջոցի հաշվեկշռային արժեքում ապաճանաչվող մասի (բաղկացուցիչի) տեսակարար կշռին համապատասխան:
- 2.1.6.5 Հիմնական միջոցի միավորի (կամ միավորի մասի (բաղկացուցիչի)) ապաճանաչումից օգուտը կամ վնասը որոշվում է որպես միավորի (կամ միավորի մասի (բաղկացուցիչի)) օտարումից զուտ մուտքերի (եթե առկա են) և հաշվեկշռային արժեքի միջև տարբերություն:

2.1.7 Փոքրարժեք կամ արագամաշ առարկաներ

- 2.1.7.1 Փոքրարժեք կամ արագամաշ առարկաները նյութական ակտիվներ են, որոնք չեն բավարարում 2.1.1.1 պարագրաֆի հիմնական միջոցների սահմանման 2-րդ կամ 3-րդ կետերի պահանջներին:
- 2.1.7.2 Փոքրարժեք կամ արագամաշ առարկաները հաշվառվում են որպես պաշար և ճանաչվում են որպես ծախս (ծախսում) շահագործման հանձնման պահին: Պահեստամասերը հաշվառվում են որպես պաշարներ և ճանաչվում են որպես ծախս (ծախսում)՝ սպառմանը զուգընթաց:

2.2 Ոչ նյութական ակտիվներ

2.2.1 Ոչ նյութական ակտիվների սահմանումը

- 2.2.1.1 Ոչ նյութական ակտիվը ֆիզիկական սուբստանցիայից զուրկ որոշելի (իդենտիֆիկացվող) ոչ դրամային ակտիվ է, որն առկա է ավելի քան մեկ տարվա ընթացքում շարունակական կամ պարբերաբար օգտագործելու համար:
- 2.2.1.2 Օգտակար հանածոների հետախուզման և գնահատման արդյունքում ձեռք բերված կամ ստեղծված ոչ նյութական միավորները հանդիսանում են ոչ նյութական ակտիվներ:

2.2.2 Ոչ նյութական ակտիվների ճանաչումը

- 2.2.2.1 Ոչ նյութական ակտիվը ճանաչվում է որպես ակտիվ, երբ՝
- 1) հավանական է, որ ակտիվին վերագրելի ակնկալվող ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն կազմակերպություն,
 - 2) ակտիվի սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել,
 - 3) ակտիվը ոչ նյութական միավոր գծով կազմակերպության ներսում կատարված ծախսումների արդյունք չէ:
- 2.2.2.2 Կազմակերպությունը գնահատում է ակնկալվող ապագա տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի հավանականությունը՝ կիրառելով խելամիտ և հիմնավորված ենթադրություններ, որոնք արտացոլում են ղեկավարության՝ այն տնտեսական պայմանների ամբողջական կազմի լավագույն գնահատականը, որոնք առկա կլինեն ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում:

Ձեռքբերում՝ որպես կազմակերպության միավորման մաս

- 2.2.2.3 Կազմակերպության միավորման արդյունքում ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվը սովորաբար ճանաչվում է որպես ակտիվ, քանի որ դրա իրական արժեքը կարող է բավարար արժանահավատորեն չափվել: Այնուամենայնիվ, կազմակերպության միավորման արդյունքում ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվը չի ճանաչվում, երբ այն առաջանում է իրավաբանական կամ այլ պայմանագրային իրավունքներից և դրա իրական արժեքը չի կարող արժանահավատորեն չափվել, քանի որ ակտիվը կամ՝
- 1) առանձնացվելի չէ գույքիլից, կամ՝

- 2) առանձնացվելի է գույքվիլից, սակայն չկա նույն կամ նույնանման ակտիվի համար փոխանակվող գործառնությունների պատմություն կամ վկայություն, և իրական արժեքի այլ կերպ գնահատումը կախված կլիներ ոչ չափելի փոփոխականներից:

2.2.3 Սկզբնական չափում

- 2.2.3.1 Ոչ նյութական ակտիվը սկզբնապես պետք է չափվի սկզբնական արժեքով՝ համաձայն 2.2.3.2-2.2.3.8-րդ պարագրաֆների:

Առանձին ձեռքբերում

- 2.2.3.2 Առանձին ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվի սկզբնական արժեքը ներառում է՝

- 1) գնման գինը, ներառյալ ներկրման տուրքերն և գնման չփոխհատուցվող հարկերը՝ հանած առևտրային զեղչերը և արտոնությունները:

Ընդ որում, ոչ նյութական ակտիվի գնման գինը ճանաչման ամսաթվի դրությամբ անհապաղ վճարման գնի համարժեքն է: Եթե ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվի դիմաց վճարումը վճարման նորմալ պայմաններով նախատեսված ժամկետից հետաձգվում է, ապա անհապաղ վճարման գնի համարժեքի և ընդհանուր վճարումների տարբերությունը ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս,

- 2) ակտիվն իր նպատակային օգտագործման վիճակին բերելու հետ կապված ցանկացած ուղղակիորեն վերագրելի ծախսում: Սա կարող է ներառել աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսումները, մասնագիտական վճարների գծով ծախսումները, որոնք անմիջականորեն կապված են ակտիվն իր աշխատանքային վիճակին բերելու հետ, ինչպես նաև ակտիվի պատշաճ աշխատանքի թեստավորման ծախսումները:

- 2.2.3.3 Ոչ նյութական ակտիվի սկզբնական արժեքում չեն ներառվում մասնավորապես հետևյալ ծախսումները՝

- 1) նոր արտադրատեսակ կամ ծառայություն ներդնելու հետ կապված ծախսումները (ներառյալ գովազդի և առաջխաղացման գծով ծախսումները),
- 2) նոր վայրում կամ հաճախորդների նոր խմբի հետ գործունեություն իրականացնելու ծախսումները (ներառյալ աշխատակիցների պատրաստման և վերապատրաստման գծով ծախսումները),
- 3) վարչական և այլ ընդհանուր վերադիր ծախսումները,
- 4) փոխառության ծախսումները:

- 2.2.3.4 Ոչ նյութական ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում ծախսումների ճանաչումը դադարեցվում է, երբ ակտիվը գտնվում է այնպիսի վիճակում է, որն անհրաժեշտ է, որպեսզի այն հնարավոր լինի օգտագործել ղեկավարության նախանշած նպատակներով: Հետևաբար, ոչ նյութական ակտիվի օգտագործման կամ վերագործարկման ընթացքում կրած ծախսումները չեն ներառվում այդ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում:

Չփոխանակվող գործարքների միջոցով ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվներ

- 2.2.3.5 Չփոխանակվող գործարքների միջոցով ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվի սկզբնական արժեքը դրա իրական արժեքն է՝ ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ:

- 2.2.3.6 Սովորաբար ոչ նյութական ակտիվի իրական արժեքը շուկայի վրա հիմնված վկայությունների հիման վրա որոշված շուկայական արժեքն է: Եթե առկա չեն շուկայի վրա հիմնված վկայություններ, ապա ոչ նյութական ակտիվի իրական արժեքը որոշվում է նրա ներկա արժեքով: Ակտիվի ներկա արժեքը այն դրամական միջոցների ապագա զուտ ներհոսքերի ներկա զեղչված արժեքն է, որոնք ակնկալվում է, որ կստեղծի այդ ակտիվը կազմակերպության սովորական գործունեության ընթացքում:

Ձեռքբերում՝ որպես կազմակերպության միավորման մաս

- 2.2.3.7 Եթե ոչ նյութական ակտիվը ձեռք է բերվում կազմակերպության միավորման արդյունքում, այդ ոչ նյութական ակտիվի սկզբնական արժեքը դրա իրական արժեքն է՝ ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ:

Ակտիվների փոխանակումներ

- 2.2.3.8 Երբ ոչ նյութական ակտիվը ձեռք է բերվել՝ փոխանակելով ոչ դրամական ակտիվի կամ ակտիվների, կամ դրամական և ոչ դրամական ակտիվների համակցության հետ, ոչ նյութական ակտիվի սկզբնական արժեքը չափվում է իրական արժեքով, բացառությամբ, երբ ոչ ստացված, և ոչ էլ տրված ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել: Ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվը չափվում է այս կերպ, նույնիսկ, եթե կազմակերպությունը չի կարող անմիջապես ապաճանաչել տրված ակտիվը: Եթե ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվը չի չափվում իրական արժեքով, դրա սկզբնական արժեքը չափվում է տրված ակտիվի հաշվեկշռային արժեքով:

Ներստեղծված ոչ նյութական ակտիվներ

- 2.2.3.9 Ոչ նյութական միավորի գծով կազմակերպության ներսում կատարված ծախսումները, ներառյալ հետազոտության և մշակման գործունեությունների համար կատարված բոլոր ծախսումները, ճանաչվում են որպես ծախս, երբ դրանք կատարվում են, բացառությամբ, երբ այդ ծախսումները ձևավորում է մեկ այլ այնպիսի ակտիվի սկզբնական արժեքի մասը, որը բավարարում է ՀՀՀՍ-ի ճանաչման չափանիշները:
- 2.2.3.10 Որպես նախորդ պարագրաֆի կիրառման օրինակներ՝ կազմակերպությունը հետևյալ միավորների վրա կատարված ծախսումները ճանաչում է որպես ծախս և չի ճանաչում այդ ծախսումները որպես ոչ նյութական ակտիվներ՝

- 1) ներստեղծված ապրանքանիշերը, խորագրերը, հրապարակումների անվանումները, հաճախորդների ցուցակները և ըստ էության նմանատիպ միավորները,
- 2) գործունեությունների սկզբնավորման հետ կապված ծախսումներ, օրինակ՝ իրավաբանական անձ հիմնադրելու հետ կապված իրավաբանական և գործավարական ծախսումները, գործունեության նոր տեսակ հիմնադրելու գծով ծախսումները (այսինքն՝ նախագործարկման ծախսումներ) և նոր գործառնություններ ձեռնարկելու կամ նոր արտադրատեսակներ կամ գործընթացներ ներդնելու հետ կապված ծախսումները (այսինքն՝ նախագործառնական ծախսումներ),
- 3) ուսուցման գծով ծախսումները,
- 4) գովազդի և առաջխաղացման գծով ծախսումները,

- 5) ամբողջ կազմակերպության կամ նրա մի մասի գտնվելու վայրը փոխելու կամ վերակազմավորելու գծով ծախսումները,
- 6) ներստեղծված գույքի վրա:

2.2.4 Նախկինում կատարված ծախսեր, որոնք չպետք է ճանաչվեն որպես ակտիվ

- 2.2.4.1 Ոչ նյութական միավորի գծով ծախսումները, որոնք կազմակերպության կողմից սկզբնապես ճանաչվել են որպես ծախս, ավելի ուշ ամսաթվի դրությամբ չեն ճանաչվում որպես ոչ նյութական ակտիվի սկզբնական արժեքի մաս:

2.2.5 Ոչ նյութական ակտիվների չափումը ճանաչումից հետո

- 2.2.5.1 Ոչ նյութական ակտիվը որպես ակտիվ ճանաչվելուց հետո չափվում է սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով)՝ հանած կուտակված ամորտիզացիան:

2.2.6 Ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիա

- 2.2.6.1 Բոլոր ոչ նյութական ակտիվները ամորտիզացվում են իրենց օգտակար ծառայության ընթացքում: Ոչ նյութական ակտիվի ամորտիզացվող գումարը պարբերական հիմունքով բաշխվում է ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում: Ամորտիզացվող գումարը ակտիվի սկզբնական արժեքն է:
- 2.2.6.2 Յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի ամորտիզացիայի գումարը ճանաչվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում, բացառությամբ, եթե այն ներառվում է մեկ այլ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում:

Օգտակար ծառայություն

- 2.2.6.3 Ոչ նյութական ակտիվի օգտակար ծառայությունը այն ժամանակաշրջանն է, որի ընթացքում կազմակերպությունը ակնկալում է օգտագործել ակտիվը:
- 2.2.6.4 Պայմանագրային կամ այլ իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքներից բխող ոչ նյութական ակտիվի օգտակար ծառայությունը չի գերազանցում պայմանագրային կամ այլ իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքների ժամկետը, սակայն կարող է լինել ավելի կարճ՝ կախված այն ժամկետից, որի ընթացքում կազմակերպությունն ակնկալում է օգտագործել ակտիվը: Եթե պայմանագրային կամ այլ իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքները փոխանցվում են սահմանափակ ժամկետով, որը կարող է նորացվել, ոչ նյութական ակտիվի օգտակար ծառայությունը ներառում է նորացված ժամկետը (ժամկետները), եթե առկա է վկայություն, որ նորացումը կազմակերպության կողմից կիրականացվի առանց նշանակալի ծախսումների:
- 2.2.6.5 Ոչ նյութական ակտիվների օգտակար ծառայությունը գնահատվում է այն պահին, երբ դրանք դառնում են մատչելի օգտագործման համար: Եթե կազմակերպությունն անկարող է կատարել ոչ նյութական ակտիվի օգտակար ծառայության արժանահավատ գնահատում, օգտակար ծառայությունը համարվում է տասը տարի:

Ամորտիզացիայի ժամանակաշրջան և ամորտիզացիայի մեթոդ

- 2.2.6.6 Ոչ նյութական ակտիվի ամորտիզացիան սկսում է հաշվարկվել, երբ ոչ նյութական ակտիվը մատչելի է օգտագործման համար, այսինքն՝ երբ այն գտնվում է այնպիսի

վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է՝ ղեկավարության նախանշած նպատակով այն օգտագործելու համար: Ամորտիզացիայի հաշվարկումը դադարեցվում է, երբ ակտիվն ապաճանաչվում է:

2.2.6.7 Ոչ նյութական ակտիվի ամորտիզացիան հաշվարկվում է գծային մեթոդով:

Ամորտիզացիայի ժամկետի վերանայում

2.2.6.8 Ոչ նյութական ակտիվի օգտագործման փոփոխությունները, տեխնոլոգիական բարելավումները, ինչպես նաև շուկայական գների փոփոխությունները կարող են վկայել, որ ոչ նյութական ակտիվի օգտակար ծառայությունը ամենավերջին տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանից սկսած փոփոխվել է: Եթե առկա են նման հայտանիշներ, կազմակերպությունը վերանայում է իր նախորդ գնահատումները և, եթե ընթացիկ ակնկալիքները տարբերվում են, փոփոխում է օգտակար ծառայությունը: Օգտակար ծառայության փոփոխությունը հաշվառվում է որպես հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխություն (տես «Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում, նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ» 2.11-րդ բաժինը):

2.2.7 Ոչ նյութական ակտիվների ապաճանաչում

2.2.7.1 Ոչ նյութական ակտիվը ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից), երբ.

- 1) այն օտարվում է (ներառյալ չփոխանակավող գործարքի միջոցով օտարումը), կամ
- 2) դրա օգտագործումից կամ օտարումից չի ակնկալվում ապագա տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ:

2.2.7.2 Ոչ նյութական ակտիվի ապաճանաչումից առաջացող օգուտը կամ վնասը ներառվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում, երբ այդ ակտիվը ապաճանաչվում է: Այդպիսի օգուտները չեն դասակարգվում որպես հասույթ:

2.2.7.3 Ոչ նյութական ակտիվի ապաճանաչումից օգուտը կամ վնասը որոշում է որպես ակտիվի օտարումից զուտ մուտքերի (եթե առկա են) և հաշվեկշռային արժեքի միջև տարբերություն:

2.3

Ներդրումային գույք

2.3.1 Ներդրումային գույքի սահմանումը

2.3.1.1 Ներդրումային գույքը այն հողն է կամ շենքը, կամ շենքի մի մասը, կամ և հողը և շենքը, որը պահվում է վարձակալական վճարներ վաստակելու կամ դրա արժեքի աճի, կամ էլ միաժամանակ այդ երկու նպատակներով, այլ ոչ թե՝

- 1) ապրանքների կամ ծառայությունների արտադրության (մատուցման) կամ մատակարարման, կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու համար, կամ
- 2) սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի համար:

- 2.3.1.2 Ներդրումային գույք է նաև այն հողը, որը պահվում է ներկայումս չորոշված նպատակով ապագա օգտագործման համար:
- 2.3.1.3 Այն դեպքերում, երբ գույքի մի մասը պահվում է վարձակալական վճարներ վաստակելու կամ արժեքի աճի նպատակով, իսկ մյուս մասը՝ ապրանքների կամ ծառայությունների արտադրության (մատուցման) կամ մատակարարման, կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու համար, և եթե նշված մասերը կարող են առանձին վաճառվել (կամ առանձին տրվել ֆինանսական վարձակալության), ապա կազմակերպությունն այդ մասերը հաշվառում է առանձին-առանձին: Եթե նշված մասերը չեն կարող առանձին վաճառվել, ապա գույքը համարվում է ներդրումային գույք, միայն եթե ոչ նշանակալի մասն է պահվում ապրանքների կամ ծառայությունների արտադրության (մատուցման) կամ մատակարարման, կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու համար: Հա-կառակ դեպքում այդ գույքը դիտարկվում է որպես հիմնական միջոց:
- 2.3.1.4 Այն դեպքերում, երբ կազմակերպությունն իր կողմից պահվող գույքի զբաղեցնողներին մատուցում է լրացուցիչ ծառայություններ (օրինակ՝ պահակային և շենքի շահագործման ծառայություններ), ապա կազմակերպությունը նման գույքը դիտում է որպես ներդրու-մային գույք, եթե այդ ծառայությունները տվյալ համաձայնության՝ որպես մեկ ամբողջության, ոչ նշանակալի մասն են կազմում:

2.3.2 Ներդրումային գույքի ճանաչումը

- 2.3.2.1 Ներդրումային գույքի արժեքը ճանաչվում է որպես ակտիվ, երբ՝
- 1) հավանական է, որ այդ ներդրումային գույքի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն կազմակերպություն, և
 - 2) ներդրումային գույքի սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:
- 2.3.2.2 Ճանաչման 2.3.2.1-ին պարագրաֆում նշված սկզբունքի համաձայն, կազմակերպությունը գնահատում է իր ներդրումային գույքի գծով բոլոր ծախսումները դրանց կատարման պահին: Այդ ծախսումները ներառում են ներդրումային գույքի ձեռքբերման կամ կառուցման համար սկզբնապես կատարած ծախսումները և հետագայում կատարվող ծախսումները՝ կապված գույքի մասերի (բաղկացուցիչների) ավելացման, դրա մի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման կամ գույքի սպասարկման հետ:
- 2.3.2.3 Ներդրումային գույքի վրա նոր մասի (բաղկացուցիչի) ավելացման, կամ ներդրումային գույքի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման ծախսումները ավելացվում է ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքին (կապիտալացվում են), եթե այդ ծախսումները բավարարում են 2.3.2.1-ին պարագրաֆում նշված ճանաչման չափանիշներին: Ներդրումային գույքի փոխարինված մասերը (բաղկացուցիչները) ենթակա են ապաճանաչման համաձայն 2.3.6.1-2.3.6.4-րդ պարագրաֆներում սահմանված մոտեցումների:
- 2.3.2.4 Ներդրումային գույքի վրա կատարվող ամենօրյա սպասարկման ծախսումները (որոնք չեն բավարարում 2.3.2.1-ին պարագրաֆում սահմանված ճանաչման չափանիշներին) չեն ավելացվում ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքին (չեն կապիտալացվում):

2.3.3 Ներդրումային գույքի չափումը ճանաչման պահին

- 2.3.3.1 Ներդրումային գույքը սկզբնապես չափվում է իր սկզբնական արժեքով: Սկզբնապես չափումը ներառում է գործարքի հետ կապված ծախսումները:
- 2.3.3.2 Ներդրումային գույքի սկզբնական արժեքը ներառում է դրա գնման գինը և ուղղակիորեն վերագրելի ծախսումները: Գնված, չփոխանակվող գործարքի միջոցով ձեռք բերված և սեփական ուժերով կառուցված ներդրումային գույքի չափումը ճանաչման պահին իրականացվում է նույն ձևով և մոտեցումներով, ինչ ձևով և մոտեցումներով իրականացվում է գնված, չփոխանակվող գործարքի միջոցով ձեռք բերված և սեփական ուժերով կառուցված հիմնական միջոցների չափումը ճանաչման պահին (տես 2.1.3.2-2.1.3.8-րդ պարագրաֆները):

2.3.4 Ներդրումային գույքի չափումը ճանաչումից հետո

- 2.3.4.1 Ներդրումային գույքը, որի իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել՝ առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի, յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ չափվում է իրական արժեքով՝ իրական արժեքում փոփոխությունները ճանաչելով հավելուրդում կամ պակասուրդում: Եթե ֆինանսական վարձակալության ներքո պահվող «գույքում մասնակցությունը» դասակարգվել է որպես ներդրումային գույք, իրական արժեքով հաշվառվող հոդվածը այդ մասնակցությունն է, այլ ոչ թե հիմքում ընկած գույքը:
- 2.3.4.2 Եթե իրական արժեքի արժանահավատորեն չափումը ներդրումային գույքի հոդվածի համար այլևս հնարավոր չէ՝ առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի, կազմակերպությունը հետագայում այդ հոդվածը պետք է հաշվառի որպես հիմնական միջոց՝ «Հիմնական միջոցներ» 2.1-րդ բաժնի համաձայն, մինչև իրական արժեքի արժանահավատորեն չափումը դառնա հնարավոր: Ներդրումային գույքի այդ ամսաթվի հաշվեկշռային արժեքը դառնում է դրա արժեքը՝ ըստ 2.1-րդ բաժնի:

2.3.5 Ներդրումային գույքի վերադասակարգումը

- 2.3.5.1 Որպես ներդրումային դասակարգված գույքը վերադասակարգվում է ակտիվների այլ խմբի մեջ, կամ որպես ոչ ներդրումային գույք դասակարգված ակտիվը վերադասակարգվում է որպես ներդրումային գույք, երբ փոփոխվում է դրանց օգտագործման եղանակը, որի վկայություններն են՝
- 1) սեփականատիրոջ կողմից գույքի զբաղեցման մեկնարկը. Այդ դեպքում ներդրումային գույքը վերադասակարգվում է որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք,
 - 2) գույքի բարելավման մեկնարկը՝ հետագայում այն վաճառելու մտադրությամբ. Այդ դեպքում ներդրումային գույքը վերադասակարգվում է որպես պաշար,
 - 3) սեփականատիրոջ կողմից գույքի զբաղեցման ավարտը. Այդ դեպքում սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքը վերադասակարգվում է որպես ներդրումային գույք,
 - 4) որպես պաշար դասակարգված գույքը այլ կողմին գործառնական վարձակալության (առևտրային հիմունքով) տալու մեկնարկը. Այդ դեպքում պաշարները վերադասակարգվում են որպես ներդրումային գույք:

2.3.5.2 Իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումային գույքը որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք կամ պաշար վերադասակարգելու դեպքում այդ գույքի սկզբնական (եկակետային) արժեքը, «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին բաժնի կամ «Պաշարներ» 2.4-րդ բաժնի համաձայն հետագայում հաշվառվելու նպատակով, պետք է լինի դրա իրական արժեքը՝ օգտագործման եղանակը փոփոխելու ամսաթվի դրությամբ:

2.3.5.3 Եթե սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքը կամ պաշարը դառնում է ներդրումային գույք, որը հաշվառվելու է իրական արժեքով, ապա այդ ներդրումային գույքի սկզբնական (եկակետային) արժեքը սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքի կամ պաշարի հաշվեկշռային արժեքն է՝ օգտագործման եղանակը փոխելու ամսաթվի դրությամբ:

2.3.6 Ներդրումային գույքի օտարումը

2.3.6.1 Ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքը ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից), երբ՝

- 1) այն օտարվում է, կամ՝
- 2) այն ընդմիշտ դուրս է հանվում օգտագործումից, և ապագա ոչ մի տնտեսական օգուտ կամ օգուտակար փոփոխություն դրա օգտագործումից կամ օտարումից չի ակնկալվում:

2.3.6.2 Ներդրումային գույքի ապաճանաչումից առաջացող օգուտը կամ վնասը ներառվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում, երբ այդ գույքը ապաճանաչվում է: Այդպիսի օգուտները չեն դասակարգվում որպես հասույթ:

2.3.6.3 Եթե ներդրումային գույքի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման ծախսումները 2.3.2.3-րդ պարագրաֆի համաձայն ավելացվում է հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքին, ապա փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) հաշվեկշռային արժեքը ապաճանաչվում է: Փոխարինվող մասը (բաղկացուցիչը) գնահատվում է այդ ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքում փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) տեսակարար կշռին համապատասխան: Եթե հնարավոր չէ որոշել փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) հաշվեկշռային արժեքը, ապա որպես փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) հաշվեկշռային արժեքի որոշման ցուցանիշ վերցվում է փոխարինող մասի (բաղկացուցիչի)՝ ձեռք բերման կամ կառուցման պահի դրությամբ հավելեկշռային արժեքը:

2.3.6.4 Այն դեպքերում, երբ անպիտան է դարձել ներդրումային գույքի առանձին մասը (բաղկացուցիչը) (մասնակի լուծարում), ապա ապաճանաչվող մասը (բաղկացուցիչը) գնահատվում է այդ հիմնական միջոցի հաշվեկշռային արժեքում ապաճանաչվող մասի (բաղկացուցիչի) տեսակարար կշռին համապատասխան:

2.4 Պաշարներ

2.4.1 Պաշարների սահմանումը

2.4.1.1 Պաշարները այն ակտիվներն են, որոնք՝

- 1) հումքի կամ նյութերի ձևով են՝ արտադրության ընթացքում օգտագործելու համար.

- 2) արտահայտված են հումքի կամ նյութերի ձևով՝ ծառայություններ մատուցելու ընթացքում օգտագործելու կամ բաշխելու համար.
- 3) պահվում են սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի կամ բաշխման համար, կամ
- 4) արտադրության ընթացքում են՝ վաճառքի կամ բաշխման համար,
- 5) պաշար են հանդիսանում նաև 2.1.7 պարագրաֆով սահմանված փոքրաթեք կամ արագամաշ առարկաները:

2.4.1.2 Հետևյալ պաշարները հանդիսանում են ռազմավարական պաշարներ՝

- ա) ռազմավարական նպատակներով և արտակարգ իրավիճակներում օգտագործելու համար պահվող ապրանքներ,
- բ) շուկան կարգավորող մարմնի կողմից պահվող ապրանքներ,
- գ) պետության համար հատուկ նշանակություն ունեցող ապրանքներ, ինչպիսիք են ցորենը և նավթամթերքը:

2.4.1.3 Ծառայություն մատուցող կազմակերպության դեպքում պաշարները ներառում են ծառայության ծախսումները (տես 2.4.4.9-րդ պարագրաֆը), որոնց գծով կազմակերպությունը դեռևս չի ճանաչել համապատասխան հասույթը (հասույթի ճանաչման վերաբերյալ մոտեցումները ներկայացված են «Ծառայությունների մատուցումից հասույթի ճանաչումը» 2.8.4-րդ ենթաբաժնում):

2.4.2 Պաշարների ճանաչումը

2.4.2.1 Պաշարը ճանաչվում է որպես ակտիվ, երբ՝

- 1) հավանական է, որ դրա հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և
- 2) դրա սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:

2.4.2.2 Այն պաշարները, որոնց օգտագործումից կազմակերպությունը տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի ներհոսք չի ակնկալում, չեն ճանաչվում:

2.4.3 Պաշարների չափումը ճանաչման պահին

2.4.3.1 Պաշարները սկզբնապես չափվում են իրենց սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով):

2.4.3.2 Եթե պաշարները ձեռք են բերվել չփոխանակվող գործարքով, դրանց սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) չափվում է այդ պաշարների ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքով:

2.4.4 Պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը)

2.4.4.1 Պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) ներառում է՝

- 1) պաշարների ձեռքբերման ծախսումները.
- 2) պաշարների վերամշակման ծախսումները, և

- 3) պաշարները ներկա գտնվելու վայր և վիճակի բերելու հետ կապված բոլոր այլ ծախսումները:

Պաշարների ձեռքբերման ծախսումները

- 2.4.4.2 Պաշարների ձեռքբերման ծախսումները ներառում են ձեռքբերման գինը, ներկրման տուրքերը և հարկերը (բացառությամբ նրանց, որոնք հարկային մարմինների կողմից ենթակա են կազմակերպությանն ետ վերադարձման), ինչպես նաև տրանսպորտային, բեռնման-բեռնաթափման և այլ ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն կապված են ապրանքների, հումքի և նյութերի ձեռքբերման հետ: Ձեռք բերման ծախսումները որոշելիս առևտրային գեղջերը, գների իջեցումները և նմանատիպ այլ ճշգրտումները հանվում են:
- 2.4.4.3 Վճարման նորմալ պայմաններում ձեռքբերման գնի և վճարված գումարի տարբերությունը (ձեռքբերման դիմաց վճարումը հետաձգելու հետևանքով ավել վճարված գումարները) ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս ֆինանսավորման ամբողջ ժամանակաշրջանի ընթացքում և չի ավելացվում պաշարների սկզբնական արժեքին (ինքնարժեքին):

Պաշարների վերամշակման հետ կապված ծախսումները

- 2.4.4.4 Արտադրական պաշարները պատրաստի արտադրանքի փոխարկելու վերամշակման ծախսումները ներառում են.
- 1) պաշարների վերամշակման (արտադրության) հետ ուղղակիորեն կապված ծախսումները, օրինակ՝ աշխատուժի գծով ուղղակի ծախսումները, որոնք ամբողջությամբ ներառվում են պաշարների ինքնարժեքում,
 - 2) նյութերը պատրաստի արտադրանքի փոխարկելու (վերամշակելու) ընթացքում կատարվող արտադրական վերադիր ծախսումները, որոնք ներառում են փոփոխուն արտադրական վերադիր ծախսումները և հաստատուն արտադրական վերադիր ծախսումները:
- 2.4.4.5 Եվ հաստատուն, և փոփոխուն արտադրական վերադիր ծախսումները ամբողջովին բաշխվում են վերամշակման ծախսումների վրա խելամիտ (ռացիոնալ) և հետևողական հիմունքով: Արտադրական վերադիր ծախսումների կոնկրետ տեսակներ վերամշակման ծախսումների վրա կարող են բաշխվել տարբեր հիմունքներով, օրինակ՝ աշխատուժի ծախսումների (մարդ/ժամ), արտադրական հզորությունների, արտադրական մակերեսների, աշխատողների թվաքանակի և այլ հիմունքների հիման վրա:
- 2.4.4.6 Երբ արտադրության գործընթացի արդյունքում միաժամանակ (համատեղ) արտադրվում է մի քանի արտադրանք և հնարավոր չէ առանձին-առանձին որոշել յուրաքանչյուր արտադրատեսակին վերագրվող վերամշակման ծախսումները, վերջիններս ըստ արտադրատեսակների բաշխվում են խելամիտ և հետևողական հիմունքով: Բաշխումը հիմնվում է յուրաքանչյուր արտադրատեսակի վաճառքի արժեքի համամասնության վրա՝ կամ արտադրական գործընթացի փուլում, երբ յուրաքանչյուր արտադրատեսակ արդեն կարելի է տարբերակել, կամ՝ արտադրության ավարտի պահին: Երկրորդական արտադրատեսակների դեպքերում (որոնք իրենց բնույթով էական չեն) կազմակերպությունը դրանք չափում է վաճառքի գնով՝ հանած համալրման և վաճառքի ծախսումները, և այդ գումարը հանում հիմնական արտադրատեսակի սկզբնական արժեքից (ինքնարժեքից):

Պաշարների սկզբնական արժեքում (ինքնարժեքում) ներառող այլ ծախսումներ

- 2.4.4.7 Այլ ծախսումները պաշարների ինքնարժեքում ներառվում են միայն այնքանով, որքանով դրանք կատարվել են պաշարները ներկա գտնվելու վայր և պատշաճ վիճակի բերելու համար:

Պաշարների ինքնարժեքում չներառվող ծախսումներ

- 2.4.4.8 Պաշարների ինքնարժեքում չեն ներառվում և դրանց կատարման ժամանակաշրջանում ծախս են ճանաչվում հետևյալ ծախսումները՝
- 1) գերնորմատիվային ծախսումները՝ կապված նյութերի, աշխատուժի և արտադրական այլ ծախսումների գերաճախսի հետ,
 - 2) պահպանման ծախսումները, բացառությամբ, եթե դրանք անհրաժեշտ են արտադրության գործընթացի ընթացքում՝ նախքան հաջորդ արտադրական փուլին անցնելը (այսինքն, նախատեսված են տեխնոլոգիական գործընթացով),
 - 3) վարչական վերադիր ծախսումները, որոնք կապված չեն պաշարները ներկա գտնվելու վայր հասցնելու կամ պատշաճ վիճակի բերելու հետ,
 - 4) բախշման (իրացման) ծախսումները:

Ծառայություններ մատուցող կազմակերպությունների պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը)

- 2.4.4.9 Ծառայություն մատուցող կազմակերպության դեպքում պաշարները ներառում են ծառայության ծախսումները, որոնց գծով կազմակերպությունը դեռևս չի ճանաչել համապատասխան հասույթը (հասույթի ճանաչման վերաբերյալ մոտեցումները ներկայացված են «Ծառայությունների մատուցումից հասույթի ճանաչումը» 2.8.4-րդ ենթաբաժնում): Նման պաշարները չափվում են իրենց արտադրական ծախսումներով: Այդ ծախսումները բաղկացած են անմիջականորեն ծառայություն մատուցելու գործում զբաղված անձնակազմի աշխատուժի ծախսումներից, ներառյալ կառավարող տեխնիկական անձնակազմը, ինչպես նաև բաշխման ենթակա վերադիր ծախսումներից: Ծառայություն մատուցելու գործում չզբաղված անձնակազմի աշխատուժի ծախսումները չեն ներառվում պաշարների ինքնարժեքում: Բաշխման (իրացման) և ընդհանուր վարչական անձնակազմի հետ կապված աշխատուժի և այլ ծախսումները չեն ներառվում պաշարների սկզբնական արժեքում (ինքնարժեքում), այլ ճանաչվում են որպես ծախս դրանց կատարման ժամանակաշրջանում:

Կենսաբանական ակտիվներից ստացվող գյուղատնտեսական արտադրանքի սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը)

- 2.4.4.10 Կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացվող գյուղատնտեսական արտադրանքը չափվում է սկզբնապես ճանաչման պահին դրանց իրական արժեքով՝ հանած բերքահավաքի պահին վաճառքի գնահատված ծախսումները (տես «Գյուղատնտեսություն» 2.5-րդ բաժինը): Վերը նշվածը, սույն բաժնի կիրառման առումով, դառնում է պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) այդ ամսաթվի դրությամբ:

2.4.5 Թողարկված արտադրանքի (մատուցված ծառայության) սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) չափման մեթոդը

2.4.5.1 Թողարկված արտադրանքի (մատուցված ծառայության) սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) չափվում է փաստացի կատարված արտադրական (վերամշակման) ծախսումների հանրագումարով՝ փաստացի ինքնարժեքով:

2.4.6 Պաշարների հաշվառման բանաձևերը

2.4.6.1 Փոխադարձ փոխարկելի չհանդիսացող պաշարների, ինչպես նաև հատուկ ծրագրերի համար նախատեսված և արտադրված ապրանքների կամ ծառայությունների միավորի սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) որոշվում է դրանց կոնկրետ ծախսումների հստակ առանձնացման միջոցով:

2.4.6.2 Փոխադարձ փոխարկելի հանդիսացող պաշարների արժեքը որոշվում է «Առաջինը մուտք՝ առաջինը ելք» (ՖԻՖՈ) բանաձևով:

2.4.7 Պաշարների չափումը ճանաչումից հետո

2.4.7.1 Պաշարները որպես ակտիվ ճանաչվելուց հետո չափվում են իրենց սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով), բացառությամբ ռազմավարական պաշարների:

2.4.7.2 Ռազմավարական պաշարները որպես ակտիվ ճանաչվելուց հետո, յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ, չափվում են իրական արժեքով:

Իրական արժեք

2.4.7.3 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ռազմավարական պաշարների իրական արժեքը որոշելիս՝ կազմակերպությունը դիտարկում է հետևյալը՝

- 1) եթե ռազմավարական պաշարների համար առկա է գործող շուկա, ապա այդ շուկայում գնանշված գինը պատշաճ հիմք է հանդիսանում այդ ակտիվների իրական արժեքի որոշման համար,
- 2) եթե գոյություն չունի գործող շուկա, կազմակերպությունն իրական արժեքը որոշելիս կիրառում է ամենավերջին շուկայական գործարքի գինը՝ պայմանով, որ գործարքի ամսաթվի և հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի միջև ընկած ժամանակաշրջանում տնտեսական պայմանների նշանակալի փոփոխություն տեղի չի ունեցել:

2.4.7.4 Եթե ռազմավարական պաշարների իրական արժեքը հնարավոր չէ որոշել 2.4.7.3-րդ պարագրաֆի համաձայն, ապա կազմակերպությունն իրական արժեքը որոշելիս օգտագործում է այդ պաշարների փոխարինման արժեքը: Փոխարինման արժեքը դրամական միջոցների այն գումարն է, որը կվճարվեր ակտիվը ձեռք բերելու համար՝ ձեռք բերման ամսաթվին:

Օգուրներ և վնասներ

2.4.7.5 Օգուտները կամ վնասները, որոնք առաջանում են ռազմավարական պաշարները հաշվետու ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքով չափելիս, ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

2.4.8 Պաշարների ծախս ճանաչումը

2.4.8.1 Պաշարների վաճառքի, փոխանակման կամ բաշխման դեպքում դրանց հաշվեկշռային արժեքը ճանաչվում է որպես ծախս այն ժամանակաշրջանում, երբ ճանաչվում է դրանց հետ կապված հասույթը: Եթե պաշարների հետ կապված առկա չէ համապատասխան հասույթ, ապա ծախսը ճանաչվում է ապրանքները բաշխելիս կամ համապատասխան ծառայությունը մատուցելիս:

2.4.8.2 Պաշարների գծով բոլոր կորուստները (պակասորդներ, փչացումներ և այլն) ճանաչվում են որպես ծախս դրանց տեղի ունենալու (հայտնաբերելու) ժամանակաշրջանում:

2.5 Գյուղատնտեսություն

2.5.1 Գյուղատնտեսական գործունեության հասկացությունը

2.5.1.1 Գյուղատնտեսական գործունեությունը կազմակերպության կողմից կենսաբանական ակտիվների կենսաբանական փոխակերպման և բերքահավաքի կառավարումն է հետևյալ նպատակներով՝

- վաճառքի, անվճար կամ չնչին վճարով բաշխման նպատակով, կամ՝
- գյուղատնտեսական արտադրանքի կամ լրացուցիչ կենսաբանական ակտիվների փոխարկման նպատակով:

2.5.1.2 Կենսաբանական ակտիվը կենդանի բույսն է կամ կենդանին: Գյուղատնտեսական արտադրանքը կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացված արտադրանքն է:

2.5.1.3 Բերքահավաքը կենսաբանական ակտիվից արդյունքի առանձնացումն է կամ կենսաբանական ակտիվի կենսական գործընթացների դադարեցումը:

2.5.1.4 Կենսաբանական փոխակերպումը աճի, դեգեներացիայի, արտադրության և բազմացման գործընթացներ են, որոնց արդյունքում կենսաբանական ակտիվում տեղի են ունենում որակական և քանակական փոփոխություններ:

2.5.1.5 Կենսաբանական փոխակերպումը հանգեցնում է հետևյալ տեսակի արդյունքների՝

- 1) ակտիվների փոփոխման՝
 - ա. աճի (կենդանու կամ բույսի քանակի աճի կամ որակի բարելավման) միջոցով.
 - բ. դեգեներացիայի (կենդանու կամ բույսի քանակի նվազման կամ որակի վատթարացման) միջոցով.
 - գ. բազմացման (լրացուցիչ կենդանիների կամ բույսերի ստեղծման) միջոցով, կամ
- 2) գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրության, ինչպիսիք են լատեքսը, թեյի տերևները, բուրդը կամ կաթը:

2.5.2 Կենսաբանական ակտիվի և գյուղատնտեսական արտադրանքի ճանաչումը

2.5.2.1 Կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի արժեքը ճանաչվում է որպես ակտիվ, երբ՝

- 1) հավանական է, որ ակտիվի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն.
- 2) ակտիվի իրական արժեքը կամ սկզբնական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

2.5.3 Կենսաբանական ակտիվի և գյուղատնտեսական արտադրանքի չափումը. իրական արժեքի մոդել

2.5.3.1 Կենսաբանական ակտիվը սկզբնական ճանաչման պահին և յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ չափվում է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի գնահատված ծախսումները:

2.5.3.2 Երբ կազմակերպությունը ձեռք է բերում կենսաբանական ակտիվ չփոխանակվող գործարքի միջոցով, կենսաբանական ակտիվը սկզբնական ճանաչման պահին և յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ չափվում է 2.5.3.1-ին պարագրաֆի համաձայն:

2.5.3.3 Կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացվող գյուղատնտեսական արտադրանքը չափվում է բերքահավաքի պահի իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի գնահատված ծախսումները: Նման չափումը հանդիսանում է սկզբնական արժեք այն ամսաթվի դրությամբ, երբ կիրառվում է «Պաշարներ» 2.4-րդ կամ սույն քաղաքականության մեկ այլ կիրառելի բաժին:

Իրական արժեք

2.5.3.4 Իրական արժեքը որոշելիս՝ կազմակերպությունը դիտարկում է հետևյալը՝

- 1) եթե կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի համար ներկա գտնվելու վայրում և վիճակում առկա է գործող շուկա, ապա այդ շուկայում գնանշված գինը պատշաճ հիմք է հանդիսանում այդ ակտիվների իրական արժեքի որոշման համար: Եթե կազմակերպությունն ունի տարբեր գործող շուկաներ մուտք գործելու հնարավորություն, ապա կազմակերպությունը պետք է կիրառի այն շուկայում գոյություն ունեցող գինը, որն ակնկալվում է օգտագործել,
- 2) եթե գոյություն չունի գործող շուկա, կազմակերպությունն իրական արժեքը որոշելիս կիրառում է ներքոհիշյալներից մեկը կամ մի քանիսը, երբ դրանք մատչելի են՝

- ա. ամենավերջին շուկայական գործարքի գինը՝ պայմանով, որ գործարքի ամսաթվի և հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի միջև ընկած ժամանակաշրջանում տնտեսական պայմանների նշանակալի փոփոխություն տեղի չի ունեցել.
- բ. համանման ակտիվների շուկայական գները՝ արտացոլելով տարբերությունների գծով ճշգրտումները.
- գ. ճյուղային չափորոշիչները (օրինակ՝ պտղատու այգու արժեքը մեկ հեկտարի հաշվով, կամ խոշոր եղջերավոր անասունների արժեքը մեկ կիլոգրամ մսի հաշվով),

3) եթե կենսաբանական ակտիվի ներկա վիճակի համար շուկայում որոշված գինը կամ արժեքը հասանելի չէ, կազմակերպությունը դիտարկում է ակտիվից ակնկալվող դրամական միջոցների զուտ հոսքերի՝ ընթացիկ շուկայական դրույքով զեղչված ներկա արժեքը:

2.5.3.5 Սկզբնական արժեքը դիտարկվում է իրական արժեքի մոտարկում, երբ՝

- 1) տեղի է ունեցել աննշան կենսաբանական փոխակերպում սկզբնական ծախսումները կատարելուց հետո (օրինակ՝ հաշվետու ժամանակաշրջանից անմիջապես առաջ տնկված մրգատու ծառերի տնկիների դեպքում), կամ՝
- 2) չի ակնկալվում, որ կենսաբանական փոխակերպման ազդեցությունը գնի վրա կլինի էական (օրինակ՝ նախնական աճը երեսունամյա սոճու տնկադաշտի արտադրական փուլում):

Օգուտներ և վնասներ

2.5.3.6 Օգուտները կամ վնասները, որոնք առաջանում են կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, սկզբնական ճանաչման պահին, ինչպես նաև կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքի՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, փոփոխությունից, ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

2.5.3.7 Գյուղատնտեսական արտադրանքի, որը չափվում է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, սկզբնական ճանաչման պահին առաջացած օգուտը կամ վնասը ներառվում է այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում առաջացել է:

2.5.4 Կենսաբանական ակտիվի և գյուղատնտեսական արտադրանքի չափումը. ինքնարժեքի մոդել

2.5.4.1 Այն կենսաբանական ակտիվները, որոնց իրական արժեքը սկզբնական ճանաչման պահին արժանահավատորեն չափելի չէ՝ առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի, կազմակերպությունը այդ ակտիվները սկզբնական ճանաչման պահին չափում է սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով), իսկ սկզբնական ճանաչումից հետո՝ սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով)՝ հանած կուտակված մաշվածությունը: Այն պահից, երբ կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքը դառնում է արժանահավատորեն չափելի՝ առանց անհարկի ծախսումների և ջանքերի, կազմակերպությունը այդ ակտիվը պետք է չափի իրական արժեքի մոդելով:

- 2.5.4.2 Կազմակերպությունն իր կենսաբանական ակտիվներից հավաքված գյուղատնտեսական արտադրանքը չափում է բերքահավաքի պահի իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի գնահատված ծախսումները: Նման չափումը հանդիսանում է սկզբնական արժեք այն ամսաթվի դրությամբ, երբ կիրառվում է «Պաշարներ» 2.4-րդ կամ սույն քաղաքականության մեկ այլ կիրառելի բաժին:
- 2.5.4.3 Կազմակերպությունը հաշվի է առնում «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին և «Պաշարներ» 2.4-րդ բաժինները՝ 2.5.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն կենսաբանական ակտիվների սկզբնական արժեքը և մաշվածությունը որոշելու համար: Եթե հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող լիազոր մարմինը կենսաբանական ակտիվների մաշվածության հաշվարկման համար չի սահմանել նորմատիվային օգտակար ծառայություն, ապա կազմակերպությունը ինքնուրույն է սահմանում այդ կենսաբանական ակտիվների օգտակար ծառայությունը: Կենսաբանական ակտիվների օգտակար ծառայությունը որոշելիս՝ կազմակերպությունը հաշվի է առնում այդ ակտիվների կենսաբանական միջին տևողությունը, օգտագործման ինտենսիվությունը և այլն:

2.6 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվներ

2.6.1 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների սահմանումը

- 2.6.1.1 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվները ակտիվներ են, որոնք անհրաժեշտ են արտադրության (ծառայությունների մատուցման) համար և որոնք իրենք չեն հանդիսանում արտադրության արդյունք:
- 2.6.1.2 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվներ են հանդիսանում՝
- 1) ընդերքի ռեսուրսները,
 - 2) չկուլտիվացվող (չմշակվող) կենսաբանական ռեսուրսները,
 - 3) ջրային ռեսուրսները:

2.6.2 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների ճանաչումը

- 2.6.2.1 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվը ճանաչվում է, երբ՝
- 1) ակտիվը վերահսկվում է կազմակերպության կողմից՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք.
 - 2) հավանական է, որ ակտիվի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն.
 - գ) ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:
- 2.6.2.2 2.6.2.1-ին պարագրաֆի 1)-ին կետում նշված ճանաչման չափանիշը՝ վերահսկողությունը չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների նկատմամբ, բավարարվում է, երբ այդ ակտիվները սեփականության իրավունքով պատկանում են պետությանը: Պետությունը իր սեփականության իրավունքը գործադրում է հանրային հատվածի կազմակերպությունների միջոցով:
- 2.6.2.3 2.6.2.1-ին պարագրաֆի 2)-րդ կետում նշված ճանաչման չափանիշը՝ չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների հետ կապված ապագա

տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի դեպի կազմակերպություն հոսելու հավանականությունը, բավարարվում է, երբ այդ ակտիվների պաշարները (ծավալները) սահմանված կարգով հաստատված են պետության կողմից:

2.6.3 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների չափումը

2.6.3.1 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվները սկզբնական ճանաչման պահին և յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ չափվում են իրական արժեքով: Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների իրական արժեքը այդ ակտիվներից ակնկալվող դրամական միջոցների զուտ հոսքերի՝ ընթացիկ շուկայական դրույքով գեղչված ներկա արժեքն է:

Օգուտներ և վնասներ

2.6.3.2 Օգուտները և վնասները, որոնք առաջանում են չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվի իրական արժեքով սկզբնական ճանաչման պահին, ինչպես նաև այդ ակտիվի իրական արժեքի փոփոխություններից, ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում և պակասուրդում, որում առաջացել են:

2.6.3.3 Սկզբնական ճանաչումից հետո չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների իրական արժեքը կարող է փոփոխվել՝

- 1) այդ ակտիվների ֆիզիկական ծավալների աճի կամ նվազման (սպառման) հետևանքով,
- 2) այդ ակտիվների ներկա արժեքը հաշվարկելու համար օգտագործվող գեղչման դրույքի փոփոխության հետևանքով,
- 3) այդ ակտիվների ներկա արժեքը հաշվարկելու համար օգտագործվող գեղչման ժամանակաշրջանների փոփոխության հետևանքով:

2.7 Բարձրարժեք ակտիվներ

2.7.1 Բարձրարժեք ակտիվների սահմանումը

2.7.1.1 Բարձրարժեք ակտիվները արտադրված ակտիվներ են, որոնք ձեռք են բերվում և պահվում են հիմնականում որպես կուտակման (ժամանակի ընթացքում արժեքի պահպանման) միջոց և չեն օգտագործվում հիմնականում արտադրության (ծառայությունների մատուցման) կամ սպառման նպատակներով:

2.7.1.2 Բարձրարժեք ակտիվները ներառում են՝

- 1) թանկարժեք քարերը և մետաղները, ինչպիսիք են ադամանդը, դրամային ոսկին, պլատինը և արծաթը, որոնք նախատեսված չեն որպես արտադրական գործընթացներում միջանկյալ ռեսուրսներ օգտագործելու համար,
- 2) գեղանկարները, քանդակները և այլ միավորները, որոնք ճանաչվել են արվեստի ստեղծագործություն կամ անտիկվարիատ,
- 3) թանկարժեք քարերից և մետաղներից պատրաստված նշանակալի արժեք ունեցող ոսկերչական իրերը, հավաքածուները և այլ բարձրարժեք ակտիվները:

2.7.2 Բարձրարժեք ակտիվների ճանաչումը

2.7.2.1 Բարձրարժեք ակտիվը ճանաչվում է, երբ՝

- 1) հավանական է, որ ակտիվի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն,
- 2) ակտիվի իրական արժեքը կամ սկզբնական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

2.7.3 Բարձրարժեք ակտիվների չափումը ճանաչման պահին

2.7.3.1 Բարձրարժեք ակտիվը սկզբնապես չափվում է իր սկզբնական արժեքով: Գործարքի հետ կապված ծախսումները ներառվում են սկզբնական չափման մեջ:

2.7.3.2 Երբ բարձրարժեք ակտիվը ձեռք է բերվել չփոխանակվող գործարքով, դրա սկզբնական արժեքը չափվում է ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքով:

2.7.3.3 Բարձրարժեք ակտիվի սկզբնական արժեքը ներառում է դրա գնման գինը և ուղղակիորեն վերագրելի ծախսումները: Բարձրարժեք ակտիվի սկզբնական արժեքը որոշվում է այնպես, ինչպես պաշարների սկզբնական արժեքը (տես 2.4.4-րդ ենթաբաժինը):

2.7.3.4 Երբ բարձրարժեք ակտիվի դիմաց վճարումը վճարման նորմալ պայմաններով նախատեսված ժամկետից հետո ձեռք է բերվում, ապա դրա սկզբնական արժեքը անհապաղ վճարման գնի համարժեքն է: Այդ գումարի և ընդհանուր վճարումների միջև տարբերությունը ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս՝ հետաձգված ժամկետի ընթացքում:

2.7.4 Բարձրարժեք ակտիվների չափումը ճանաչումից հետո

2.7.4.1 Բարձրարժեք ակտիվը յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ չափվում է իրական արժեքով:

Իրական արժեք

2.7.4.2 Ինչպես ճանաչման պահին, այնպես էլ յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ բարձրարժեք ակտիվի իրական արժեքը որոշելիս կազմակերպությունը դիտարկում է հետևյալը՝

- 1) եթե բարձրարժեք ակտիվների համար առկա է գործող շուկա, ապա այդ շուկայում գնանշված գինը պատշաճ հիմք է հանդիսանում այդ ակտիվների իրական արժեքի որոշման համար,
- 2) եթե գոյություն չունի գործող շուկա, ապա իրական արժեքը որոշելիս կիրառում է ամենավերջին շուկայական գործարքի գինը՝ պայմանով, որ գործարքի ամսաթվի և հաշվետու ամսաթվի միջև ընկած ժամանակաշրջանում տնտեսական պայմանների նշանակալի փոփոխություն տեղի չի ունեցել:

2.7.4.3 Եթե բարձրարժեք ակտիվների իրական արժեքը հնարավոր չէ որոշել 2.7.4.2-րդ պարագրաֆի համաձայն, ապա իրական արժեքը որոշելիս օգտագործում է այն գումարը, որով բարձրարժեք ակտիվները ապահովագրվել են հրդեհի, կորստի և այլ ռիսկերից:

Օգուտներ և վնասներ

- 2.7.4.4 Օգուտները կամ վնասները, որոնք առաջանում են ռազմավարական պաշարների բարձրարժեք ակտիվների իրական արժեքով սկզբնական ճանաչման պահին, ինչպես նաև այդ ակտիվների իրական արժեքի փոփոխությունից, ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

2.8 Փոխանակվող գործարքներից հասույթ

2.8.1 Փոխանակվող գործարքներ

- 2.8.1.1 Փոխանակվող գործարքները այնպիսի գործարքներ են, որոնց դեպքում մի կազմակերպություն ստանում է ակտիվներ կամ ծառայություններ, կամ մարում է պարտավորություններ և դրանց դիմաց, որպես փոխանակում, մեկ այլ կազմակերպությանն ուղղակիորեն տալիս է դրանց մոտավորապես հավասար արժեքը (հիմնականում դրամական միջոցների, ապրանքների, ծառայությունների կամ ակտիվների օգտագործման տեսքով):

2.8.2 Հասույթի սահմանումը

- 2.8.2.1 Հասույթը հաշվետու ժամանակաշրջանում տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի համախառն ներհոսքն է, որը հանգեցնում է զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) աճի, բացառությամբ սեփականատերերի կողմից ներդրումների հետևանքով զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) աճի:
- 2.8.2.2 Կառավարության կամ այլ պետական մարմնի, կամ այլ երրորդ անձանց անունից, որպես գործակալ, հավաքագրված գումարները չեն հանգեցնում հասույթների առաջացման:
- 2.8.2.3 Ֆինանսավորման ներհոսքերը (մասնավորապես փոխառությունները), չեն բավարարում հասույթի սահմանմանը և դրանք ուղղակիորեն ներկայացվում են ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում՝ ավելացվելով համապատասխան ակտիվների և պարտավորությունների մնացորդներին:

2.8.3 Հասույթի չափումը

- 2.8.3.1 Հասույթը չափվում է ստացված կամ ստացվելիք հատուցման իրական արժեքով: Ստացված կամ ստացվելիք հատուցման իրական արժեքը հաշվի է առնում կազմակերպության կողմից տրամադրվող ցանկացած առևտրական զեղչերի, ժամկետից շուտ վճարման զեղչերի և քանակային զիջումների գումարները:

Հետաձգված վճարում

- 2.8.3.2 Սովորաբար հատուցումն ունի դրամական միջոցների տեսք, իսկ հասույթ՝ ստացված կամ ստացվելիք դրամական միջոցների գումարն է: Այնուամենայնիվ, երբ դրամական միջոցների ստացումը հետաձգվում է, և համաձայնության արդյունքում գործարքը վերաձվում է ֆինանսավորման գործարքի, հատուցման իրական արժեքը բոլոր ապագա ստացումների ներկա արժեքն է՝ որոշված պայմանական տոկոսադրույքի կիրառմամբ: Պայմանական տոկոսադրույքը ստորև նշվածներից առավել հստակորեն որոշելին է՝

- 1) նման վարկունակություն ունեցող թողարկողի նմանատիպ ֆինանսական գործիքի համար գերակշռող տոկոսադրույք, կամ՝
- 2) տոկոսադրույք, որը զեղչում է ֆինանսական գործիքի անվանական գումարը՝ այն հասցնելով ապրանքների կամ ծառայությունների ընթացիկ վաճառքի գնին:

2.8.3.3 Հատուցման իրական արժեքի և հատուցման անվանական գումարի տարբերությունը ճանաչվում է որպես տոկոսային հասույթ՝ 2.8.6.1-ին և 2.8.6.2-րդ պարագրաֆների համաձայն:

Ապրանքների և ծառայությունների փոխանակումներ

2.8.3.4 Հասույթ չի ճանաչվում, երբ ապրանքները կամ ծառայությունները փոխանակվում են նույնանման բնույթի և արժեքի ապրանքներով ու ծառայություններով:

2.8.3.5 Հասույթ ճանաչվում է, երբ ապրանքները վաճառվում են կամ ծառայությունները մատուցվում են՝ փոխանակվելով ոչ նմանատիպ ապրանքներով կամ ծառայություններով: Այդ դեպքում գործարքը չափվում է՝

- 1) ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքով՝ ճշգրտված ցանկացած փոխանցված դրամական միջոցների կամ դրամական միջոցների համարժեքների գումարով.
- 2) եթե սույն պարագրաֆի 1)-ին կետում նշված գումարը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել, ապա՝ տրված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքով՝ ճշգրտված ցանկացած փոխանցված դրամական միջոցների կամ դրամական միջոցների համարժեքների գումարով, կամ
- 3) եթե ո՛չ ստացված ակտիվի, և ո՛չ էլ տրված ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել, ապա՝ տրված ակտիվի հաշվեկշռային արժեքով՝ ճշգրտված ցանկացած փոխանցված դրամական միջոցների կամ դրամական միջոցների համարժեքների գումարով:

2.8.4 Ծառայությունների մատուցումից հասույթի ճանաչումը

2.8.4.1 Երբ ծառայությունների մատուցման գործարքի արդյունքը հնարավոր է արժանահավատորեն գնահատել, գործարքից հասույթը ճանաչվում է՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ գործարքի ավարտվածության աստիճանի հիման վրա: Գործարքի արդյունքը հնարավոր է արժանահավատորեն գնահատել, եթե բավարարվում են հետևյալ բոլոր պայմանները՝

- 1) հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հասույթի գումարը,
- 2) հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն,
- 3) հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ գործարքի ավարտվածության աստիճանը,
- դ) հնարավոր է արժանահավատորեն չափել գործարքի համար կատարված և գործարքն ավարտելու համար անհրաժեշտ ծախսումները:

- 2.8.4.2 Գործարքի ավարտվածության աստիճանը կարող է որոշվել տարբեր եղանակներով: Կազմակերպությունը կիրառում է այն մեթոդը, որով հնարավոր է արժանահավատորեն չափել մատուցված ծառայությունները: Գործարքի բնույթից կախված՝ այդ մեթոդները կարող են ներառել՝
- 1) տվյալ ամսաթվի դրությամբ կատարված ծախսումների և գործարքի գնահատված ընդհանուր ծախսումների հարաբերակցությունը,
 - 2) կատարված աշխատանքների ուսումնասիրությունը,
 - գ) տվյալ ամսաթվի դրությամբ մատուցված ծառայությունների ծավալի և մատուցվելիք ծառայությունների ամբողջ ծավալի հարաբերակցությունը:
- 2.8.4.3 Գործնական նկատառումներից ելնելով, երբ ծառայությունները տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում մատուցվել են անորոշ քանակի գործողությունների տեսքով, հասույթները նշված ժամանակաշրջանի ընթացքում ճանաչվում են գծային մեթոդով, եթե չկա որևէ այլ մեթոդ, որով ավելի լավ է ներկայացվում ավարտվածության աստիճանը:
- 2.8.4.4 Երբ ծառայությունների մատուցման գործարքի արդյունքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել, հասույթը ճանաչվում է միայն ճանաչված այն ծախսումների չափով, որոնք կփոխհատուցվեն:
- 2.8.4.5 Երբ գործարքի արդյունքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել, և հավանական չէ, որ կրած ծախսումները կփոխհատուցվեն, հասույթը չի ճանաչվում, իսկ կատարված ծախսումները ճանաչվում են որպես ծախս: Երբ անորոշությունները, որոնք խոչընդոտում էին գործարքի արդյունքների արժանահավատորեն գնահատմանը, այլևս գոյություն չունեն, հասույթը ճանաչվում է 2.8.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն:

2.8.5 Ապրանքների (արտադրանքի) վաճառքից հասույթի ճանաչումը

- 2.8.5.1 Ապրանքների (արտադրանքի) վաճառքից ստացվող հասույթը ճանաչվում է, երբ բավարարվում են հետևյալ բոլոր պայմանները՝
- 1) կազմակերպությունը գնորդին է փոխանցել ապրանքների սեփականության հետ կապված ռիսկերի և հատույցների նշանակալի մասը,
 - 2) հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հասույթի գումարը,
 - 3) հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն կազմակերպություն,
 - 4) գործարքի համար կատարված կամ կատարվելիք ծախսերը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:
- 2.8.5.2 Նախքան ապրանքների վաճառքից ստացվող հասույթի ճանաչումը ապրանքների վաճառքի դիմաց ստացվող վճարումները դիտվում են որպես կանխավճարներ վաճառքի դիմաց:

2.8.6 Տոկոսների, շահաբաժինների և ռոյալթիների ճանաչումը

- 2.8.6.1 Այլ անձանց կողմից կազմակերպության ակտիվներն օգտագործելիս առաջացող հասույթները՝ տոկոսներ, ռոյալթիներ և շահաբաժիններ ճանաչվում են՝ 2.8.6.2-րդ պարագրաֆում սահմանված հիմունքներով, երբ՝

- 1) հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն կազմակերպություն, և՛
- 2) հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հասույթի գումարը:

2.8.6.2 Հասույթը ճանաչվում է հետևյալ հիմունքներով՝

- 1) տոկոսը ճանաչվում է կրառելով արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը, ինչպես սահմանված է 2.17.4.4-2.17.4.6-րդ պարագրաֆներում:
- 2) ռոյալթիները ճանաչվում են հաշվեգրման հիմունքով (դրանց վաստակելու պահին)՝ համաձայն համապատասխան համաձայնագրի բովանդակությանը:
- 3) շահաբաժինները կամ դրանց համարժեքները ճանաչվում են, երբ սահմանված է վճարը ստանալու՝ բաժնետերերի կամ կազմակերպության իրավունքը:

2.9 Չփոխանակվող գործարքներից հասույթ (հարկեր և տրանսֆերտներ)

2.9.1 Չփոխանակվող գործարքներ

- 2.9.1.1 Չփոխանակվող գործարքները այնպիսի գործարքներ են, որոնք չեն հանդիսանում փոխանակվող գործարքներ: Չփոխանակվող գործարքի դեպքում կազմակերպությունը մեկ այլ կազմակերպությունից կամ ստանում է արժեք՝ առանց մոտավորապես հավասար արժեքը որպես փոխանակում ուղղակիորեն տալու, կամ տալիս է արժեք՝ առանց մոտավորապես հավասար արժեքը որպես փոխանակում ուղղակիորեն ստանալու:
- 2.9.1.2 Այն գործարքները, որոնց դեպքում կազմակերպությունը ստանում է միջոցներ և այդ միջոցների դիմաց ուղղակիորեն չի տրամադրում որևէ փոխհատուցում կամ տրամադրում է չնչին փոխհատուցում, միանշանակորեն համարվում են չփոխանակվող գործարքներ:

2.9.2 Հասույթի սահմանումը

- 2.9.2.1 Հասույթը կազմակերպության կողմից հաշվետու ժամանակաշրջանում ստացված կամ ստացվելիք տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի համախառն ներհոսքն է, որը հանգեցնում է զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) աճի, բացառությամբ սեփականատերերի կողմից ներդրումների հետևանքով զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) աճի:
- 2.9.2.2 Կառավարության կամ այլ պետական մարմնի, կամ այլ երրորդ անձանց անունից, որպես գործակալ, հավաքագրված գումարները չեն հանգեցնում հասույթների առաջացման:
- 2.9.2.3 Չփոխանակվող գործարքներից հասույթների հիմնական մասը՝ հարկերը և տրանսֆերտներն են:

2.9.3 Չփոխանակվող գործարքի հետ կապված ակտիվների ճանաչումը և չափումը սկզբնական ճանաչման պահին

2.9.3.1 Չփոխանակվող գործարքից, բացառությամբ անհատույց ծառայություններից, միջոցների ներհոսքը, որը բավարարում է ակտիվի սահմանմանը, ճանաչվում է որպես ակտիվ այն և միայն այն դեպքում, երբ՝

- 1) հավանական է, որ ակտիվի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և
- 2) ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

2.9.3.2 Չփոխանակվող գործարքի միջոցով ձեռք բերված ակտիվը սկզբնապես չափվում է իրական արժեքով՝ ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ:

2.9.4 Չփոխանակվող գործարքներից հասույթի ճանաչումը և չափումը

2.9.4.1 Որպես ակտիվ ճանաչված չփոխանակվող գործարքից միջոցների ներհոսքը ճանաչվում է որպես հասույթ, բացառությամբ այն մասով, որ մասով այդ նույն ներհոսքի գծով ճանաչվում է պարտավորություն:

2.9.4.2 Երբ կազմակերպությունը կատարում է որպես ակտիվ ճանաչված չփոխանակվող գործարքից միջոցների ներհոսքի գծով որպես պարտավորություն ճանաչված ներկա պարտականությունը, կազմակերպությունը նվազեցնում է ճանաչված պարտավորության հաշվեկշռային արժեքը և այդ նվազեցմանը հավասար գումարի չափով ճանաչում է հասույթ:

2.9.4.3 Չփոխանակվող գործարքներից առաջացող հասույթը չափվում է կազմակերպության կողմից ճանաչված զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) աճի գումարով:

2.9.5 Ներկա պարտականության ճանաչումը որպես պարտավորություն և սկզբնապես ճանաչման պահին այդ պարտավորության չափումը

2.9.5.1 Չփոխանակվող գործարքից առաջացող ներկա պարտականությունը, որը բավարարում է պարտավորության սահմանմանը, ճանաչվում է որպես պարտավորություն այն դեպքում, երբ՝

- 1) հավանական է, որ պարտականությունը մարելու համար կպահանջվի ապագա տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, և
- 2) պարտականության գումարը կարող է արժանահավատորեն գնահատվել:

2.9.5.2 Որպես պարտավորություն ճանաչված գումարը հաշվետու ամսաթվի դրությամբ ներկա պարտականությունը մարելու համար պահանջվող գումարի լավագույն գնահատականն է: Գնահատականը հաշվի է առնում ճանաչման ենթակա պարտավորությունն առաջացնող իրադարձություններին առնչվող ռիսկերն ու անորոշությունները: Երբ դրամի արժեքը ժամանակի մեջ էական է, պարտավորությունը չափվում է պարտականության մարման համար պահանջվող գումարի ներկա արժեքով:

2.9.6 Հարկեր

2.9.6.1 Հարկերը պետության համար հասույթ ապահովելու նպատակով հանրային հատվածի կազմակերպություններին օրենքով և/կամ կարգավորող օրենսդրությամբ սահմանված կարգով պարտադիր վճարվող կամ վճարվելիք տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալն են: Հարկերը չեն ներառում օրենսդրության խախտման համար կիրառվող տուժանքները:

Հարկերի հետ կապված ակտիվների ճանաչումը

2.9.6.2 Կազմակերպությունը ճանաչում է հարկերի հետ կապված ակտիվը, երբ հարկվող դեպքը տեղի է ունենում և բավարարվում են ակտիվի ճանաչման չափանիշները:

Հարկվող դեպք

2.9.6.3 Հարկվող դեպք՝ դեպք, որը օրենսդիր, գործադիր կամ այլ մարմնի կողմից սահմանված կարգով սահմանվել է որպես հարկվող: Եթե այլ կերպ սահմանված չէ օրենքներով կամ կարգավորող օրենսդրությամբ, ընդունվում է, որ հարկվող դեպքը՝

- 1) շահութահարկի և եկամտային հարկի համար, հարկ վճարողի կողմից հարկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում հարկման ենթակա շահույթի (եկամտի) ստացումն է,
- 2) ավելացված արժեքի հարկի համար, հարկ վճարողի կողմից հարկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում ավելացված արժեքի հարկով հարկվող գործունեության իրականացումն է,
- 3) ապրանքների և ծառայությունների շրջանառության հարկի համար, հարկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում շրջանառության հարկով հարկվող ապրանքների և ծառայությունների վաճառքն է,
- 4) մաքսատուրքի համար, մաքսային սահմանին մաքսագերծման ենթակա ապրանքների կամ ծառայությունների շարժն է,
- 5) գույքահարկի և հողի հարկի համար, այն ամսաթվի կամ ժամանակաշրջանի կետանցն է, որի դրությամբ կիրառվում է հարկը,
- 6) հաստատագրված վճարների համար, այն ամսաթվի կամ ժամանակաշրջանի կետանցն է, որի դրությամբ կիրառվում է հարկը,
- 7) արտոնագրային վճարների համար, հարկ վճարողների կողմից դիմում-հայտարարության ներկայացումն է:

Հարկերի գծով կանխավճարային մուտքեր

2.9.6.4 Հարկերի գծով միջոցները, որոնք ստացվում են նախքան հարկվող դեպքի տեղի ունենալը, ճանաչվում են որպես ակտիվ և պարտավորություն (կանխավճարային մուտքեր), քանի որ դեպքը, որն առաջացնում է հարկի նկատմամբ կազմակերպության իրավունք, դեռևս չի կատարվել և չեն բավարարվել հարկումից հասույթի ճանաչման չափանիշները (տես 2.9.6.2-րդ պարագրաֆը), չնայած այն հանգամանքին, որ կազմակերպությունն արդեն ունեցել է միջոցների ներհոսք:

Հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվների չափումը

2.9.6.5 Հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվները չափվում են ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ իրենց իրական արժեքով: Հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվները չափվում են կազմակերպություն միջոցների ներհոսքի լավագույն գնահատականով: Հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվների չափման համար հիմք են հանդիսանում՝

- 1) հարկ վճարողների (հարկային գործակալների) կողմից համապատասխան մարմիններին ներկայացված հաշվետվությունները և հաշվարկները, եթե հարկերի հաշվարկման պատասխանատվությունը կրում են հարկ վճարողները (հարկային գործակալները), և
- 2) համապատասխան մարմինների հաշվարկները (օրինակ՝ ֆիզիկական անձանցից գանձվող հողի հարկը և գույքահարկը), եթե հարկերի հաշվարկման պատասխանատվությունը կրում են այդ մարմինները:

Համաձայն ՀՀՀՀՍ-ի «Չփոխանակվող գործարքներից հասույթ» 26-րդ բաժնի, յուրաքանչյուր կազմակերպություն պետք է մշակի հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվների չափման հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն: Հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվները գնահատելու հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը պետք է հաշվի առնի հարկվող գործարքներից առաջացող միջոցների՝ դեպի կառավարություն (համայնք) հոսքի հավանականությունը և արդյունքում ստացվող ակտիվների իրական արժեքը:

2.9.6.6 Այն դեպքում, երբ հարկային հաշվետվությունները և հաշվարկները ժամանակին չեն ներկայացվում, համապատասխան մարմինները հարկվող գործարքից առաջացող ակտիվները կարող են արժանահավատորեն չափել՝ կիրառելով նախորդ ժամանակաշրջաններում տվյալ հարկատուից տվյալ հարկատեսակի հավաքագրման փորձի վրա հիմնված վիճակագրական մոդելները:

2.9.6.7 Այն դեպքում, երբ հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվների և հասույթի՝ վիճակագրական մոդելների կիրառմամբ չափված գումարը տարբերվում է հետագա հաշվետու ժամանակաշրջաններում փաստացի որոշված գումարներից, նշված տարբերությունը (ճշգրտումը) ճանաչվում է տարբերության առաջացման ժամանակաշրջանում:

Հարկային համակարգի միջոցով վճարվող ծախսեր

2.9.6.8 Հարկումից հասույթը որոշվում է համախառն գումարով: Այն չի նվազեցվում հարկային համակարգի միջոցով վճարվող ծախսերի չափով: Հարկային համակարգի միջոցով վճարվող ծախսերը այն գումարներն են, որոնք հասանելի են բենեֆիցիարներին, անկախ այն հանգամանքից՝ նրանք հարկեր վճարում են, թե՛ ոչ:

2.9.7 Տրանսֆերտներ

2.9.7.1 Տրանսֆերտները չփոխանակվող գործարքներից ապագա տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի ներհոսքն է, բացառությամբ հարկերը: Տրանսֆերտները ներառում են դրամաշնորհներ, պարտքի ներումներ, տույժեր և տուգանքներ, ժառանգություններ, նվերներ, նվիրատվություններ, անհատույց ապրանքներ և ծառայություններ:

Տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվների ճանաչումը

- 2.9.7.2 Կազմակերպությունը ճանաչում է տրանսֆերտների գծով ակտիվը, երբ փոխանցվող միջոցները համապատասխանում են ակտիվի սահմանմանը և բավարարում են ակտիվի ճանաչման չափանիշներին:
- 2.9.7.3 Տրանսֆերտները բավարարում են ակտիվի սահմանմանը, երբ կազմակերպությունը վերահսկում է միջոցները որպես անցյալում կատարված դեպքի (փոխանցում) արդյունք և ակնկալում է այդ միջոցներից ստանալ ապագա տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ: Տրանսֆերտները բավարարում են ակտիվի ճանաչման չափանիշներին, երբ հավանական է, որ տեղի կունենա միջոցների ներհոսք և դրանց իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել: Երբ պարտատերը ներում է պարտավորությունը, առաջանում է նախկինում ճանաչված պարտավորության հաշվեկշռային արժեքի նվազում և նման դեպքերում, տրանսֆերտի արդյունքում ակտիվ ճանաչելու փոխարեն կազմակերպությունը նվազեցնում է պարտավորության հաշվեկշռային արժեքը:

Տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվների չափումը

- 2.9.7.4 Տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվները չափվում են ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ իրենց իրական արժեքով:
- Համաձայն ՀՀՀՀՍ-ի «Չփոխանակվող գործարքներից հասույթ» 26-րդ բաժնի, յուրաքանչյուր կազմակերպություն պետք է մշակի տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվների ճանաչման և չափման հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, որը պետք է համապատասխանի ՀՀՀՀՍ-ի համապատասխան բաժիններին:

Պարտքի ներում

- 2.9.7.5 Կազմակերպությունը պարտքի ներման հետ կապված հասույթը ճանաչում է, երբ նախկինում ճանաչված պարտքը այլևս չի բավարարում պարտավորության սահմանմանը կամ պարտավորության ճանաչման չափանիշներին, պայմանով, որ պարտքի ներումը չի բավարարում սեփականատերերի կողմից ներդրումների սահմանմանը:
- 2.9.7.6 Պարտքի ներումից առաջացող հասույթը չափվում է ներված պարտքի իրական արժեքով: Նշվածը, սովորաբար, ներված պարտքի հաշվեկշռային արժեքն է:

Տույժեր և տուգանքներ

- 2.9.7.7 Տույժերը և տուգանքները կազմակերպության կողմից, դատարանի կամ օրենքը կիրարկող այլ մարմնի որոշմամբ, ֆիզիկական անձանցից կամ կազմակերպություններից ստացված կամ ստացման ենթակա տնտեսական օգուտներն են կամ օգտակար պոտենցիալը՝ որպես օրենսդրության կամ այլ իրավական ակտերի պահանջները նշված ֆիզիկական անձի կամ կազմակերպության կողմից խախտման հետևանք:
- 2.9.7.8 Տույժերից և տուգանքներից առաջացող հասույթը ճանաչվում է, երբ դեբիտորական պարտքը բավարարում է ակտիվի սահմանմանը և ակտիվի ճանաչման չափանիշներին,

ինչպես սահմանված է 2.9.3.1-ին պարագրաֆում: Երբ կազմակերպությունը տույժերը և տուգանքները հավաքագրում է գործակալի իրավասությամբ, ապա տույժերը և տուգանքները չեն համարվում հավաքագրող կազմակերպության հասույթը:

- 2.9.7.9 Տույժերից և տուգանքներից առաջացող ակտիվները և հասույթը չափվում են կազմակերպության միջոցների ներհոսքի լավագույն գնահատականով:

Ժառանգություններ

- 2.9.7.10 Ժառանգությունը մահացած անձի կտակի պայմանների համաձայն կատարվող փոխանցումն է:
- 2.9.7.11 Ժառանգությունը, որը բավարարում է ակտիվի սահմանմանը, ճանաչվում է որպես ակտիվ և հասույթ, երբ հավանական է, որ ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել: Կտակված ակտիվների իրական արժեքը որոշվում է այնպես, ինչպես նվերների և նվիրատվությունների իրական արժեքը, ինչպես սահմանված է 2.9.7.14-րդ պարագրաֆում:

Նվերներ և նվիրատվություններ, ներառյալ՝ անհատույց ապրանքներ

- 2.9.7.12 Նվերներն ու նվիրատվությունները այլ կազմակերպության ակտիվների (ներառյալ՝ դրամական միջոցներ կամ այլ դրամային ակտիվներ, անհատույց ապրանքներ և ծառայություններ) կամավոր փոխանցումներն (տրանսֆերտներն) են, որոնք, սովորաբար, կատարվում են առանց որևէ ամրագրված դրույթների:

Համաձայն ՀՀՀՀՍ-ի «Չփոխանակվող գործարքներից հասույթ» 26-րդ բաժնի փոխանցվող ակտիվների գծով ամրագրված դրույթները օրենքներով կամ կարգավորող օրենսդրությամբ կամ պարտավորեցնող համաձայնությամբ սահմանված դրույթներ են, որոնք կիրառվում են հաշվետու կազմակերպությունից դուրս կազմակերպությունների կողմից փոխանցվող ակտիվի օգտագործման նկատմամբ:

- 2.9.7.13 Նվերներն ու նվիրատվությունները (բացառությամբ անհատույց ծառայությունները) ճանաչվում են որպես ակտիվներ և հասույթ, երբ հավանական է, որ ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսի դեպի կազմակերպություն, և ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:
- 2.9.7.14 Սկզբնապես ճանաչման պահին նվերներն ու նվիրատվությունները՝ ներառյալ անհատույց ապրանքները, չափվում են ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ՝ իրենց իրական արժեքով, որը կարող է հավաստվել՝ վկայակոչելով գործող շուկան, կամ՝ գնահատման միջոցով:

Անհատույց ծառայություններ

- 2.9.7.15 Կազմակերպությունը անհատույց ծառայությունները չի ճանաչում որպես հասույթ և ակտիվ:

Խոստումներ

- 2.9.7.16 Խոստումները՝ ստացող կազմակերպությանը ակտիվներ փոխանցելու նպատակով կատարվող՝ անվերապահորեն չպարտադրվող նախաձեռնություններն են:
- 2.9.7.17 Խոստումները չեն բավարարում ակտիվի սահմանմանը, քանի որ ստացող կազմակերպությունն ի վիճակի չէ վերահսկել փոխանցողի հասանելիությունը խոստացված հոդվածում մարմնավորված ապագա տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի նկատմամբ: Խոստացված հոդվածները կազմակերպությունների կողմից չեն ճանաչվում որպես ակտիվ կամ հասույթ: Եթե խոստացված հոդվածն հետագայում փոխանցվում է ստացող կազմակերպությանը, այն ճանաչվում է որպես նվեր կամ նվիրատվություն:

Տրանսֆերտների կանխավճարային մուտքեր

- 2.9.7.18 Երբ կազմակերպությունը միջոցները ստանում է նախքան փոխանցման պայմանավորվածությունը պարտավորեցնող դառնալը, միջոցները ճանաչվում են որպես ակտիվ, երբ դրանք բավարարում են ակտիվի սահմանմանը և ճանաչման չափանիշներին: Կազմակերպությունը նաև ճանաչում է կանխավճարային մուտքի գծով պարտավորությունը, եթե փոխանցման համաձայնությունը դեռևս պարտավորեցնող չէ: Երբ տեղի է ունենում նշված դեպքը և համաձայնագրում նշված բոլոր պայմանները բավարարվում են, պարտավորությունը դադարում է և ճանաչվում է հասույթ:

2.10 Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ

2.10.1 Պահուստներ

Պահուստի սահմանումը

- 2.10.1.1 Պահուստը անորոշ ժամկետով կամ գումարով պարտավորություն է:
- 2.10.1.2 Պարտավորությունը կազմակերպության ներկա պարտականությունն է՝ որպես կատարված (անցյալ) դեպքերի արդյունք, որի մարումն ակնկալվում է, որ կհանգեցնի կազմակերպությունից տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսքի:

Պահուստի ճանաչումը

- 2.10.1.3 Պահուստ ճանաչվում է, երբ՝
- 1) կազմակերպությունն ունի ներկա պարտականություն (իրավական կամ կառուցողական)՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք,
 - 2) հավանական է, որ այդ պարտականությունը մարելու համար կպահանջվի տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, և
 - 3) պարտականության գումարը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

Իրավական պարտականությունը պարտականություն է, որը բխում է պայմանագրից (բացահայտորեն նշված լինելու կամ անուղղակիորեն պայմանագրի դրույթներից հետևելու միջոցով), օրենսդրությունից կամ օրենքների այլ գործադրումներից:

Կառուցողական պարտականությունը պարտականություն է, որը բխում է կազմակերպության գործողություններից, որտեղ՝

- 1) անցյալի փորձով, հրապարակված քաղաքականությամբ կամ բավականաչափ որոշակի ընթացիկ հայտարարությամբ կազմակերպությունը ցույց է տվել այլ կողմերին, որ ստանձնելու է որոշակի պարտականություններ, և
- 2) որպես արդյունք, կազմակերպությունը այդ կողմերից մի մասի շրջանում ստեղծել է հիմնավորված ակնկալիք, որ նա կատարելու է նշված պարտականությունները:

2.10.1.4 Եթե վերը նշված պայմանները չեն բավարարվում, ապա պահուստ չի ճանաչվի:

2.10.1.5 Որպես պահուստներ ճանաչվում են միայն այն պարտականությունները, որոնք առաջանում են անցյալ դեպքերից և որոնք գոյություն ունեն՝ անկախ կազմակերպության ապագա գործողություններից և որոնց մարումից խուսափելու որևէ այլընտրանք կազմակերպությունը չունի:

2.10.1.6 Այն դեպքերում (օրինակ՝ դատավարության ընթացքում), երբ հստակ չէ, թե արդյոք կազմակերպությունն ունի ներկա պարտականություն, թե՛ ոչ, համարվում է, որ անցյալ դեպքը հանգեցրել է ներկա պարտականության, եթե, հաշվի առնելով բոլոր վկայությունները, ավելի հավանական է, քան՝ ոչ, որ ներկա պարտականությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ գոյություն ունի:

2.10.1.7 Եթե գոյություն ունեն մի շարք համանման պարտականություններ, հավանականությունը, որ դրանք մարելու համար կպահանջվի տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, որոշվում է՝ դիտարկելով պարտականությունների այդ դասը որպես մեկ ամբողջություն:

Պահուստների չափումը

2.10.1.8 Պահուստը չափվում է հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ներկա պարտականությունը մարելու համար պահանջվող ծախսումների լավագույն գնահատականով: Լավագույն գնահատականն այն գումարն է, որը կազմակերպությունը խելամտորեն կվճարեր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ այդ պարտականությունը մարելու կամ այդ պահին այն երրորդ կողմին փոխանցելու համար:

2.10.1.9 Երբ չափվող պահուստն ընդգրկում է միավորների մեծ բազմություն, ապա պարտականությունը գնահատվում է՝ կշռելով բոլոր հնարավոր արդյունքները դրանց համապատասխան հավանականություններով («ակնկալվող արժեքի» գնահատման մեթոդ):

2.10.1.10 Երբ չափվող պահուստն ընդգրկում է միավորների մեծ բազմություն և հնարավոր արդյունքների տիրույթն անընդհատ է, և տիրույթի յուրաքանչյուր կետը նույնքան հավանական է, որքան մեկ ուրիշը, ապա կիրառվում է տիրույթի միջին կետը:

2.10.1.11 Երբ չափվում է որևէ միակ պարտականություն, ապա ամենահավանական արդյունքը կարող է լինել պարտավորության լավագույն գնահատականը: Այնուամենայնիվ, նույնիսկ այդ դեպքում կազմակերպությունը դիտարկում է այլ հնարավոր արդյունքները: Եթե այլ հնարավոր արդյունքները հիմնականում ավելի մեծ են կամ հիմնականում ավելի փոքր, քան ամենահավանական արդյունքը, ապա լավագույն գնահատականը կլինի համապատասխանաբար ավելի մեծ կամ ավելի փոքր գումարը:

2.10.1.12 Պահուստի չափման ժամանակ օգտագործվում են հետևյալ մոտեցումները՝

- 1) պահուստի լավագույն գնահատականը որոշելիս հաշվի են առնվում այն ռիսկերը և անորոշությունները, որոնք անխուսափելիորեն ի հայտ են գալիս բազմաթիվ դեպքերում և հանգամանքներում,
- 2) եթե ժամանակի մեջ դրամի արժեքի ազդեցությունն էական է, ապա պահուստի գումարն իրենից ներկայացնում է այն ծախսումների ներկա (զեղչված) արժեքը, որոնք ակնկալվում է, որ կպահանջվեն այդ պարտականությունը մարելու համար: Զեղչման դրույքը այն դրույքն է, որը արտացոլում է ժամանակի մեջ դրամի արժեքի և այդ պարտավորությանը հատուկ ռիսկերի ընթացիկ շուկայական գնահատումները,
- 3) ապագա դեպքերը, որոնք կարող են ազդեցություն թողնել պարտավորությունը մարելու համար պահանջվող գումարի վրա, արտացոլվում են պահուստի գումարում, երբ բավականաչափ անկողմնակալ վկայություն կա, որ դրանք ի հայտ են գալու,
- 4) ակտիվների ակնկալվող օտարումից օգուտները հաշվի չեն առնվում պահուստը չափելիս, նույնիսկ եթե ակնկալվող օտարումը սերտորեն կապված է այն դեպքի հետ, որը հանգեցնում է պահուստի առաջացմանը:

Փոխհատուցումներ

2.10.1.13 Եթե ակնկալվում է, որ որևէ այլ կողմ ամբողջությամբ կամ մասամբ փոխհատուցելու է պահուստը մարելու համար պահանջվող ծախսումները, ապա փոխհատուցումը ճանաչվում է այն դեպքում, երբ ըստ էության որոշակի է, որ կազմակերպության կողմից պարտականությունը մարելու դեպքում փոխհատուցումը կստացվի: Փոխհատուցումը դիտվում է որպես առանձին ակտիվ: Փոխհատուցման գծով ճանաչված գումարը չպետք է գերազանցի պահուստի գումարը:

Պահուստների փոփոխությունները և պահուստների օգտագործումը

2.10.1.14 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ պահուստները վերանայվում են և ճշգրտվում՝ արտացոլելու համար ընթացիկ լավագույն գնահատականը: Եթե այլևս հավանական չէ, որ պարտավորությունը մարելու համար կպահանջվի տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, ապա պահուստը հակադարձվում է:

2.10.1.15 Եթե պահուստը ճանաչվել է ներկա (զեղչված) արժեքով, ապա պահուստի հաշվեկշռային արժեքը յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանում ավելացվում է՝ արտացոլելու համար ժամանակի անցնելու փաստը: Այդ ավելացումը ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս:

2.10.1.16 Պահուստն օգտագործվում է միայն այն ծախսումների դիմաց, որոնց գծով այդ պահուստը սկզբնապես ճանաչվել էր:

2.10.2 Պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ

Պայմանական պարտավորություններ

2.10.2.1 Պայմանական պարտավորությունը՝

- 1) հնարավոր պարտականություն է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի գոյությունը հաստատվելու է միայն մեկ կամ ավելի ապագա անորոշ դեպքերի տեղի ունենալով կամ չուներալով, որոնք ամբողջովին չեն վերահսկվում կազմակերպության կողմից, կամ
- 2) ներկա պարտականություն է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որը սակայն չի ճանաչվում հետևյալ պատճառներով՝
 - ա. հավանական չէ, որ այդ պարտականությունը մարելու համար կպահանջվի տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, կամ՝
 - բ. պարտականության գումարը չի կարող չափվել բավարար արժանահավատությամբ:

2.10.2.2 Կազմակերպությունը չի ճանաչում պայմանական պարտավորությունը, այլ դրա վերաբերյալ կատարում է համապատասխան բացահայտումներ ծանոթագրություններում: Պայմանական պարտավորությունը չի բացահայտվում, երբ դրա մարման նպատակով տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների արտահոսքի հնարավորությունը շատ փոքր է:

Պայմանական ակտիվներ

- 2.10.2.3 Պայմանական ակտիվ՝ հնարավոր ակտիվ՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի գոյությունը հաստատվելու է միայն մեկ կամ ավելի ապագա անորոշ դեպքերի տեղի ունենալով կամ չուներալով, որոնք ամբողջովին չեն վերահսկվում կազմակերպության կողմից:
- 2.10.2.4 Կազմակերպությունը չի ճանաչում պայմանական ակտիվը, այլ դրա վերաբերյալ կատարում է համապատասխան բացահայտումներ ծանոթագրություններում:

2.11 Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում, նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ

2.11.1 Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում

- 2.11.1.1 Կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը փոփոխում է միայն այն դեպքում, եթե այդ փոփոխությունը՝
 - 1) պահանջվում է ՀՀՀՀՍ-ի փոփոխությամբ, կամ՝
 - 2) հանգեցնում է ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների կամ դրամական միջոցների հոսքերի վրա գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների ազդեցության վերաբերյալ արժանահավատ և ավելի տեղին (ռելևանտ) տեղեկատվության ներկայացմանը:
- 2.11.1.2 Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններ չեն՝
 - 1) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընդունումը այնպիսի գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների համար, որոնք իրենց

բովանդակությամբ տարբերվում են նախկինում կատարված գործառնություններից և տեղի ունեցած իրադարձություններից,

- 2) նոր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընդունումը այնպիսի գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների համար, որոնք նախկինում տեղի չեն ունեցել կամ հանդիսացել են ոչ էական,
- 3) անցումը չափման ինքնարժեքի մոդելին, երբ իրական արժեքով այլևս մատչելի չէ արժանահավատ չափում (կամ հակառակը) այն ակտիվի համար, որը սույն քաղաքականությունը (<<<<Ս-ի համապատասխան բաժինը) այլապես կպահանջեր չափել իրական արժեքով:

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում փոփոխությունների կիրառումը

- 2.11.1.3 Կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը փոփոխելիս՝
- 1) <<<<Ս-ի պահանջների փոփոխման արդյունքում առաջացող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը հաշվառում է այդ փոփոխությունում նախատեսված անցումային դրույթների համաձայն (եթե այդպիսիք կան).
 - 2) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության բոլոր այլ փոփոխությունները հաշվառում է հետընթաց (տես 2.11.1.5-րդ պարագրաֆը):

Հետընթաց կիրառում

- 2.11.1.4 Հետընթաց կիրառումը հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության կիրառումն է գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների նկատմամբ այնպես, կարծես այդ քաղաքականությունը միշտ կիրառվել է:
- 2.11.1.5 Հաշվի առնելով 2.11.1.6-րդ պարագրաֆի դրույթները, երբ 2.11.1.3-րդ պարագրաֆի համաձայն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը կիրառվում է հետընթաց, կազմակերպությունը ճշգրտում է ամենավաղ ներկայացված ժամանակաշրջանի զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համապատասխան հոդվածների սկզբնական մնացորդները, որոնց առնչվում են փոփոխությունները, ինչպես նաև յուրաքանչյուր ներկայացված նախորդող ժամանակաշրջանի համար բացահայտված այլ համադրելի գումարներն այնպես, կարծես թե հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը ի սկզբանե կիրառվել է:

Հետընթաց կիրառման սահմանափակումներ

- 2.11.1.6 Երբ 2.11.1.3-րդ պարագրաֆով պահանջվում է հետընթաց կիրառում, ապա հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը կիրառվում է հետընթաց, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ անիրագործելի է որոշել կամ այդ փոփոխության՝ կոնկրետ ժամանակաշրջանին վերաբերող (վերագրելի) ազդեցությունը, կամ փոփոխության կուտակային ազդեցությունը:
- 2.11.1.7 Երբ անիրագործելի է որոշել մեկ կամ ավելի նախորդող ժամանակաշրջաններ ներառող հաշվետվությունների փաթեթում բացահայտված համադրելի տեղեկատվության վրա կոնկրետ ժամանակակաշրջանին վերաբերող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության հետևանքները, ապա կազմակերպությունը

ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքների նկատմամբ կիրառում է հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը սկսած այն ամենավաղ ժամանակաշրջանի (որը կարող է լինել ընթացիկ ժամանակաշրջանը) սկզբից, որի համար հետընթաց կիրառումն իրագործելի է: Միաժամանակ, կազմակերպությունը կատարում է այդ ժամանակաշրջանում զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) այն հոդվածների սկզբնական մնացորդների համապատասխան ճշգրտումներ, որոնց առնչվում են այդ փոփոխությունները:

2.11.1.8 Երբ ընթացիկ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ բոլոր նախորդող ժամանակաշրջանների վրա հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության կիրառման կուտակային հետևանքի որոշումն անիրագործելի է, ապա կազմակերպությունը ճշգրտում է համադրելի տեղեկատվությունը հնարավոր ամենավաղ ամսաթվից սկսած՝ հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը առաջընթաց կիրառելու համար:

2.11.2 Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում

2.11.2.1 Հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխությունները ակտիվի կամ պարտավորության հաշվեկշռային արժեքի կամ ակտիվի պարբերաբար սպառվող մեծության ճշգրտումն է, որն առաջանում է ակտիվների և պարտավորությունների ընթացիկ վիճակի և դրանց հետ կապված ակնկալվող ապագա օգուտների և պարտականությունների գնահատումից: Հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխություններն առաջանում են նոր տեղեկատվության ստացման կամ նոր հանգամանքների առաջացման հետևանքով և, հետևաբար, չեն համարվում սխալների ուղղում:

2.11.2.2 Հաշվապահական հաշվառման գնահատման փոփոխության հետևանքը, բացառությամբ այն փոփոխության, որի նկատմամբ կիրառվում է 2.11.2.3-րդ պարագրաֆը, ճանաչվում է առաջընթաց՝ արտացոլվելով հավելուրդի կամ պակասուրդի մեջ՝

- 1) փոփոխման ժամանակաշրջանում՝ եթե փոփոխությունն ազդում է միայն տվյալ ժամանակաշրջանի վրա, կամ՝
- 2) փոփոխման ժամանակաշրջանում և հետագա ժամանակաշրջաններում, եթե փոփոխությունն ազդում է երկուսի վրա էլ:

2.11.2.3 Այնքանով, որքանով հաշվապահական հաշվառման գնահատման փոփոխությունն առաջացնում է ակտիվների և պարտավորությունների փոփոխություն կամ առնչվում է զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) որևէ հոդվածի հետ, այն ճանաչվում է համապատասխան ակտիվի, պարտավորության կամ զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) հոդվածի հաշվեկշռային արժեքի ճշգրտման միջոցով՝ փոփոխության ժամանակաշրջանում:

2.11.2.4 Կիրառվող չափման հիմունքի փոփոխությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություն է և չի համարվում հաշվապահական հաշվառման գնահատումների փոփոխություն: Այն դեպքում, երբ դժվար է տարբերակել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը հաշվապահական հաշվառման գնահատման փոփոխությունից, ապա փոփոխությունը դիտվում է որպես հաշվապահական հաշվառման գնահատման փոփոխություն:

2.11.3 Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ

2.11.3.1 Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալները կազմակերպության մեկ կամ մեկից ավելի նախորդող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվություններում կատարած բացթողումներն ու ոչ ճիշտ ներկայացումներն են, որոնք առաջանում են այն արժանահավատ տեղեկատվությունը չօգտագործելու կամ ոչ ճիշտ օգտագործելու արդյունքում, որը՝

- 1) մատչելի էր, երբ այդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացվել էին հրապարակման (ներկայացման) համար, և
- 2) խելամտորեն ակնկալվում է, որ կարող էր ստացվել և հաշվի առնվել այդ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս և ներկայացնելիս:

Նման սխալները ներառում են թվաբանական սխալների, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառման սխալների, փաստերի ոչ ճիշտ ներկայացման կամ սխալ մեկնաբանության հետևանքները և կեղծիքը:

2.11.3.2 Հաշվի առնելով 2.11.3.5-րդ պարագրաֆի դրույթները՝ կազմակերպությունը ուղղում է նախորդող ժամանակաշրջանի էական սխալները հետընթաց՝ դրանց հայտնաբերումից հետո հրապարակման համար հաստատված առաջին ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթում՝

- 1) վերահաշվարկելով ներկայացված այն նախորդող ժամանակաշրջանի (ժամանակաշրջանների) համադրելի գումարները, որոնցում տեղի է ունեցել սխալը, կամ
- 2) վերահաշվարկելով ակտիվների, պարտավորությունների և զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) սկզբնական մնացորդները ներկայացված նախորդ ամենավաղ ժամանակաշրջանի համար, եթե սխալը տեղի է ունեցել մինչև ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանը:

2.11.3.3 Հետընթաց վերահաշվարկը ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերի գումարների ճանաչման, չափման և բացահայտման ուղղումն է այնպես, կարծես նախորդող ժամանակաշրջանի սխալը երբեք չի եղել:

Հետընթաց վերահաշվարկման սահմանափակումները

2.11.3.4 Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալը ուղղվում է հետընթաց վերահաշվարկմամբ, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ անհրազործելի է որոշել այդ սխալի՝ կոնկրետ ժամանակաշրջանին վերաբերող (վերագրելի) հետևանքները կամ այդ սխալի կուտակային հետևանքները:

2.11.3.5 Երբ անհրազործելի է որոշել մեկ կամ ավելի նախորդող ժամանակաշրջաններ ներառող հաշվետվություններում ներկայացված համադրելի տեղեկատվության վրա որևէ կոնկրետ ժամանակաշրջանին վերաբերող սխալի հետևանքները, ապա կազմակերպությունը վերահաշվարկում է այն ամենավաղ ժամանակաշրջանի (որը կարող է լինել ընթացիկ ժամանակաշրջանը) ակտիվների, պարտավորությունների և զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) սկզբնական մնացորդները, որի համար հետընթաց վերահաշվարկումն իրագործելի է:

- 2.11.3.6 Երբ ընթացիկ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ բոլոր նախորդող ժամանակաշրջաններին վերաբերող սխալի կուտակային հետևանքի որոշումն անհրազործելի է, ապա կազմակերպությունը վերահաշվարկում է համադրելի տեղեկատվությունը հնարավոր ամենավաղ ամսաթվից սկսած՝ սխալն առաջընթաց ուղղելու համար:
- 2.11.3.7 Պահանջի կիրառումը համարվում է անհրազործելի, երբ կազմակերպությունը չի կարողանում կիրառել այդ պահանջը՝ դրա կատարման համար բոլոր խելամիտ ջանքերը գործադրելուց հետո: Նախորդող կոնկրետ ժամանակաշրջանի համար հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության հետընթաց կիրառումը կամ սխալն ուղղելու նպատակով հետընթաց վերաներկայացման կատարումը անհրազործելի է, եթե՝
- 1) հետընթաց կիրառման կամ հետընթաց վերաներկայացման հետևանքները որոշելի չեն,
 - 2) հետընթաց կիրառումը կամ հետընթաց վերաներկայացումը պահանջում է ենթադրություններ կազմակերպության ղեկավարության մտադրությունների մասին, որոնք կարող էին լինել այդ ժամանակաշրջանում, կամ
 - 3) հետընթաց կիրառումը կամ հետընթաց վերաներկայացումը պահանջում է գումարների նշանակալի գնահատումներ և անհնար է օբյեկտիվորեն այլ տեղեկատվությունից տարանջատել այդ գնահատականների մասին տեղեկատվությունը, որը՝
 - ա. տրամադրում է վկայություն այն հանգամանքների մասին, որոնք առկա էին այն ամսաթվերին, որոնց դրությամբ այդ գումարները պետք է ճանաչվեին, չափվեին կամ բացահայտվեին, և
 - բ. կարող էին լինել հասանելի այն պահին, երբ այդ նախորդող ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացված կլինեին հրապարակման համար:

2.12 Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքեր

2.12.1 Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքերի սահմանումը

- 2.12.1.1 Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքերը և բարենպաստ, և ոչ բարենպաստ դեպքերն են, որոնք տեղի են ունենում հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի և այն ամսաթվի միջև ընկած ժամանակաշրջանում, երբ ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացվում են հրապարակման (ներկայացման) համար, նույնիսկ եթե այդ դեպքերը տեղի են ունենում հավելյալ կամ պակասուրդի մասին հայտարարությունը հրապարակելուց, վերահսկվող կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացնելուց կամ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ ընտրված այլ տեղեկատվություն հրապարակելուց հետո: Տարբերակվում է դեպքերի երկու տեսակ՝

- 1) դեպքեր, որոնք տրամադրում են վկայություն հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ առկա պայմանների վերաբերյալ: Նման դեպքերը հանդիսանում են հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող ճշգրտող դեպքեր, և
- 2) դեպքեր, որոնք ցույց են տալիս հաշվետու ամսաթվից հետո առաջացած պայմանները: Նման դեպքերը հանդիսանում են հաշվետու ամսաթվից հետո տեղի ունեցող ճշգրտող դեպքեր:

2.12.1.2 Հաշվետու ժամանակաշրջանն այն ժամանակաշրջանն է, որին վերաբերում են ֆինանսական հաշվետվությունները: Ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակման (ներկայացման) համար վավերացման ամսաթիվն այն ամսաթիվն է, որի դրությամբ ֆինանսական հաշվետվությունները հաստատվել են՝ դրանք ներկայացնելու համար ավարտուն վիճակի բերելու իրավասություն ունեցող անձի կամ մարմնի կողմից:

2.12.2 **Հաշվետու ամսաթվից հետո տեղի ունեցող դեպքերի ճանաչումը և չափումը**

Ճշգրտող դեպքեր

2.12.2.1 Կազմակերպությունը ճշգրտում է իր ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված գումարները՝ հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող ճշգրտող դեպքերն արտացոլելու նպատակով:

2.12.2.2 Ճշգրտող դեպքեր են՝

- 1) հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո կայացված դատարանի վճիռը, որը հավաստում է, որ կազմակերպությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ուներ ներկա պարտականություն,
- 2) հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջից հետո տեղեկատվության ստացումը, որը վկայում է, որ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ֆինանսական ակտիվը արժեզրկված էր, կամ, որ այդ ակտիվի համար նախկինում ճանաչված արժեզրկումից կորուստի գումարը ճշգրտման կարիք ունի: Օրինակ՝ պարտապանի սնանկացումը, որը տեղի է ունենում ժամանակաշրջանից հետո, սովորաբար հաստատում է, որ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ դեբիտորական պարտքերի գծով կորուստն առկա էր, և որ կազմակերպությունը կարիք ունի ճշգրտելու դեբիտորական պարտքերի հաշվեկշռային արժեքը,
- 3) մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը ձեռք բերված ակտիվների արժեքի կամ ակտիվների վաճառքից հասույթների՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջից հետո որոշումը,
- 4) հաշվետու ամսաթվից հետո հաշվետու ամսաթվի ընթացքում հավաքագրված հասույթի գումարի որոշումը, որը ենթակա է բաշխման մեկ այլ կառավարման մարմնի հետ՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում հասույթի բաշխման համաձայնագրի համաձայն,
- 5) հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո աշխատակիցներին վճարվելիք պարգևավճարների գումարի որոշումը, եթե կազմակերպությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ուներ նման վճարումներ կատարելու ներկա

իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝ որպես արդյունք մինչև այդ ժամանակաշրջանի վերջը տեղի ունեցած դեպքերի,

- 6) կեղծիքների կամ սխալների հայտնաբերում, որոնք ցույց են տալիս, որ ֆինանսական հաշվետվությունները ճիշտ չեն:

Չճշգրտող դեպքեր

- 2.12.2.3 Կազմակերպությունը չի ճշգրտում իր ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված գումարները՝ հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող չճշգրտող դեպքերն արտացոլելու նպատակով:

- 2.12.2.4 Չճշգրտող դեպքեր են՝

- 1) ներդրումային գույքի իրական արժեքի նվազումը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի և այն ամսաթվի միջև ընկած ժամանակաշրջանում, երբ ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացվում են հրապարակման (ներկայացման) համար,
- 2) երբ կազմակերպությունը, որն իրականացնում է համայնքային կոնկրետ ծրագրեր, հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո, սակայն մինչև ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացնելը, որոշում է տրամադրել/բաշխել լրացուցիչ օգուտները, ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն, այդ ծրագրերի մասնակիցներին:

Շահաբաժիններ կամ համանման բաշխումներ

- 2.12.2.5 Եթե կազմակերպությունը հայտարարում է շահաբաժիններ կամ համանման բաշխումներ հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո, ապա կազմակերպությունը չի ճանաչում այդ բաշխումները որպես պարտավորություն հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ:

2.12.3 Անընդհատություն

- 2.12.3.1 Կազմակերպությունը չի պատրաստում իր ֆինանսական հաշվետվություններն անընդհատության հիմունքով, եթե ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար պատասխանատուն կամ կառավարող մարմինը հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո որոշում է, որ առկա է կազմակերպությունը լուծարելու կամ գործունեությունը դադարեցնելու մտադրություն, կամ էլ չկա դրանից խուսափելու իրատեսական այլընտրանք:

2.13 Արտարժույթի վերահաշվարկ

2.13.1 Ֆունկցիոնալ արժույթ

- 2.13.1.1 Ֆունկցիոնալ արժույթը այն հիմնական տնտեսական միջավայրի արժույթն է, որտեղ կազմակերպությունը իրականացնում է գործունեություն:

- 2.13.1.2 Կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթը Հայաստանի Հանրապետության դրամն է: Այն կազմակերպությունը, որի ֆունկցիոնալ արժույթը Հայաստանի Հանրապետության դրամը չէ, այս կետում պետք է նշվի այն ֆունկցիոնալ արժույթը, որով տվյալ կազմակերպությունը վարում է հաշվապահական հաշվառումը: Կոնկրետ

կազմակերպության համար ֆունկցիոնալ արժույթի որոշման մոտեցումները ներկայացված են ՀՀՀՀՍ-ի «Արտարժույթի վերահաշվարկ» 29-րդ բաժնում:

2.13.1.3 Արտերկրյա ստորաբաժանման ֆունկցիոնալ արժույթը որոշելիս, հաշվի են առնվում ստորև նշված գործոնները՝

- 1) արժույթը, որը հիմնականում ազդում է ծառայությունների (ապրանքների) վաճառքի գների վրա (հաճախ այն արժույթը, որով իր ապրանքների և ծառայությունների վաճառքի գները սահմանվում և հաշվարկները կատարվում են),
- 2) արժույթը, որը հիմնականում ազդում է ապրանքների մատակարարման կամ ծառայությունների մատուցման համար անհրաժեշտ աշխատուժի, նյութական և այլ ծախսումների վրա (նշվածը հաճախ այն արժույթն է, որով նման ծախսումները սահմանվում և կատարվում են),
- 3) արժույթը, որով սովորաբար պահվում են գործառնական գործունեությունից առաջացած մուտքերը:

2.13.2 **Արտարժույթով գործառնությունների արտացոլումը ֆունկցիոնալ արժույթով**

Սկզբնապես ճանաչում

2.13.2.1 Արտարժույթով գործառնությունը այնպիսի գործառնություն է, որն արտահայտված (սահմանված) է արտարժույթով, կամ որը պահանջում է արտարժույթով կարգավորում (մարում), ներառյալ այն գործառնությունները, որոնք առաջանում են, երբ կազմակերպությունը՝

- 1) գնում կամ վաճառում է ապրանքներ կամ ծառայություններ, որոնց գինը սահմանված է արտարժույթով,
- 2) ստանում կամ հատկացնում է միջոցներ (փոխառություններ), որոնց վճարման կամ ստացման ենթակա գումարները սահմանված են արտարժույթով, կամ՝
- 3) այլ ձևով ձեռք է բերում կամ օտարում է ակտիվներ, ստանձնում կամ մարում է պարտավորություններ, որոնք սահմանված են արտարժույթով:

2.13.2.2 Արտարժույթով գործառնությունը սկզբնապես ճանաչման պահին հաշվառվում է ֆունկցիոնալ արժույթով՝ արտարժույթի գումարի նկատմամբ կիրառելով ֆունկցիոնալ արժույթի և արտարժույթի միջև գործառնության ամսաթվի դրությամբ սփոթ փոխանակման փոխարժեքը:

2.13.2.3 Սույն քաղաքականությունում որպես սփոթ փոխանակման փոխարժեք կամ որպես փոխանակման փոխարժեք ընդունվում է Հայաստանի Հանրապետության կենտրոնական բանկի կողմից հրապարակված արտարժույթային շուկաներում արտարժույթի նկատմամբ հայկական դրամի միջին փոխարժեքը, եթե կազմակերպության կամ արտերկրյա ստորաբաժանման ֆունկցիոնալ արժույթը հայկական դրամն է:

2.13.2.4 Գործառնության ամսաթիվ է համարվում այն ամսաթիվը, երբ գործառնությունն առաջին անգամ որակվում է որպես ճանաչման ենթակա՝ ՀՀՀՀՍ-ի համաձայն:

Հաջորդող հաշվետու ժամանակաշրջանների վերջի դրությամբ տեղեկատվության ներկայացում

2.13.2.5 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ՝

- 1) արտարժույթով դրամային հոդվածները վերահաշվարկվում (ներկայացվում) են՝ կիրառելով փականան փոխարժեքը, որը սփոթ փոխանակման փոխարժեքն է հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ: Դրամային հոդվածները առկա արժույթի միավորներն են, ինչպես նաև այն ակտիվները և պարտավորությունները, որոնց դիմաց պետք է ստացվի կամ վճարվի ֆիքսված կամ որոշելի գումարով արժույթ:
- 2) սկզբնական արժեքով չափվող արտարժույթով ոչ դրամային հոդվածները ներկայացվում են գործառնության ամսաթվի փոխանակման փոխարժեքով,
- 3) իրական արժեքով չափվող արտարժույթով ոչ դրամային հոդվածները վերահաշվարկվում (ներկայացվում) են իրական արժեքի որոշման օրվա փոխանակման փոխարժեքով:

Փոխարժեքային տարբերությունների ճանաչումը

- 2.13.2.6 Փոխարժեքային տարբերությունները, որոնք առաջանում են դրամային հոդվածների մարման արդյունքում, կամ երբ դրամային հոդվածները վերահաշվարկվում են մի փոխարժեքով, որը տարբերվում է տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանում դրանց սկզբնապես ճանաչման կամ նախորդ ֆինանսական հաշվետվություններում վերահաշվարկման փոխարժեքից, ճանաչվում են որպես հավելուրդ կամ պակասուրդ այն ժամանակաշրջանում, որում դրանք առաջացել են:
- 2.13.2.7 Երբ ոչ դրամային հոդվածի գծով օգուտ կամ վնաս է ճանաչվում ուղղակիորեն զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում), ապա այդ օգուտի կամ վնասի ցանկացած փոխանակման փոխարժեքային բաղադրիչ ուղղակիորեն ճանաչվում է զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում): Եվ, ընդհակառակը, երբ ոչ դրամային հոդվածի գծով օգուտ կամ վնաս է ճանաչվում հավելուրդում կամ պակասուրդում, ապա այդ օգուտի կամ վնասի ցանկացած փոխանակման փոխարժեքային բաղադրիչ ճանաչվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում:

Արտերկրյա ստորաբաժանման ֆունկցիոնալ արժույթի փոփոխություն

- 2.13.2.8 Երբ արտերկրյա ստորաբաժանման ֆունկցիոնալ արժույթը փոփոխվում է, արտերկրյա ստորաբաժանումը վերահաշվարկման ընթացակարգերը նոր ֆունկցիոնալ արժույթի նկատմամբ կիրառում է առաջընթաց՝ փոփոխություն կատարելու ամսաթվից սկսած:
- 2.13.2.9 Ֆունկցիոնալ արժույթի փոփոխության հետևանքը հաշվառվում է առաջընթաց: Այսինքն, կազմակերպությունը բոլոր հոդվածները վերահաշվարկում է նոր ֆունկցիոնալ արժույթով՝ կիրառելով այն փոխանակման փոխարժեքը, որն առկա է փոփոխության ամսաթվի դրությամբ: Ոչ դրամային հոդվածների նման վերահաշվարկման արդյունքում առաջացած գումարները դիտվում են որպես դրանց սկզբնական արժեք:

2.13.3 Ֆունկցիոնալ արժույթից տարբերվող ներկայացման արժույթի կիրառումը

Վերահաշվարկում ներկայացման արժույթով

- 2.13.3.1 Կազմակերպության ֆինանսական արդյունքները և ֆինանսական վիճակը վերահաշվարկվում է այլ ներկայացման արժույթով՝ ստորև նշված ընթացակարգերի համաձայն՝ Ներկայացման արժույթը այն արժույթն է, որով ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացվում են:

- 1) ֆինանսական վիճակի մասին ներկայացված յուրաքանչյուր հաշվետվության ակտիվները և պարտավորությունները (այսինքն՝ համադրելի գումարները ևս) վերահաշվարկվում են այդ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության ամսաթվի դրությամբ առկա փականան փոխարժեքով,
- 2) ֆինանսական արդյունքների մասին յուրաքանչյուր հաշվետվության հասույթը և ծախսերը (այսինքն՝ համադրելի գումարները ևս) վերահաշվարկվում են գործառնությունների կատարման ամսաթվի դրությամբ առկա փոխանակման փոխարժեքով, և
- 3) առաջացող բոլոր փոխարժեքային տարբերությունները ճանաչվում են որպես զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) առանձին բաղադրիչ:

Արտերկրյա ստորաբաժանման վերահաշվարկում ներկայացման արժույթով

- 2.13.3.2 Ի լրումն 2.13.3.1-ին պարագրաֆի, 2.13.3.3-րդ և 2.13.3.4-րդ պարագրաֆները կիրառվում են, երբ արտերկրյա ստորաբաժանման ֆինանսական արդյունքները և ֆինանսական վիճակը վերահաշվարկվում են ներկայացման արժույթով, որպեսզի արտերկրյա ստորաբաժանումը կարողանա ներառվել հաշվետու կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում համախմբման միջոցով:
- 2.13.3.3 Տնտեսական միավորի ներսում դրամային ակտիվը (կամ պարտավորությունը) չի բացառվում տնտեսական միավորի ներսում գտնվող համապատասխան պարտավորության (կամ ակտիվի) հանդեպ՝ առանց համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում արտարժույթի տատանումների արդյունքները ներկայացնելու: Հաշվետու կազմակերպության համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում այդպիսի փոխարժեքային տարբերությունները շարունակում են ճանաչվել հավելուրդում կամ պակասուրդում:
- 2.13.3.4 Ցանկացած գույվիլ, որն առաջանում է արտերկրյա ստորաբաժանումը ձեռք բերելիս, և ակտիվների ու պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքի նկատմամբ իրական արժեքի ցանկացած ճշգրտում, որն առաջանում է այդ արտերկրյա ստորաբաժանումը ձեռք բերելիս, դիտարկվում են որպես արտերկրյա ստորաբաժանման ակտիվներ և պարտավորություններ: Դրանք արտահայտվում են արտերկրյա ստորաբաժանման ֆունկցիոնալ արժույթով և պետք է վերահաշվարկվեն փականան փոխարժեքով՝ 2.13.3.1-ին պարագրաֆի համաձայն:

2.14 Վարձակալություն

2.14.1 Վարձակալության սահմանումը և դասակարգումը

- 2.14.1.1 Վարձակալությունը համաձայնագիր է, որով վարձատուն վճարի կամ վճարների շարքի դիմաց համաձայնեցված ժամկետի ընթացքում վարձակալին է փոխանցում ակտիվի օգտագործման իրավունքը:
- 2.14.1.2 Տարբերակվում է վարձակալության երկու տեսակ՝
 - 1) ֆինանսական վարձակալություն. ֆինանսական վարձակալությունը վարձակալության տեսակ է, որը վարձակալին է փոխանցում ակտիվի սեփականության հետ կապված, ըստ էության, բոլոր ռիսկերն ու հատույցները: Սեփականության իրավունքը կարող է ի վերջո փոխանցվել կամ չփոխանցվել.

- 2) գործառնական վարձակալություն. ֆինանսական վարձակալություն չհանդիսացող վարձակալություն է: Նման վարձակալության դեպքում սեփականության հետ կապված ըստ էության բոլոր ռիսկերն ու հատույցները չեն փոխանցվում վարձակալին:

2.14.1.3 Վարձակալության դասակարգումը ֆինանսականի կամ գործառնականի կատարվում է վարձակալության սկզբի դրությամբ: Վարձակալության դասակարգումը հիմնված է այն փաստի վրա, թե վարձակալված ակտիվի սեփականության իրավունքի հետ կապված ռիսկերը և հատույցներն ինչ աստիճանով են վերագրվում վարձատուին կամ վարձակալին:

2.14.1.4 Ստորև բերվածները այնպիսի իրավիճակներ են, որոնք, առանձին կամ համակցությամբ, սովորաբար հանգեցնում են վարձակալության դասակարգմանը որպես ֆինանսականի՝

- 1) վարձակալված ակտիվի սեփականության իրավունքը վարձակալության ժամկետի ավարտին փոխանցվում է վարձակալին,
- 2) վարձակալը հնարավորություն ունի տվյալ ակտիվը գնելու այն գնով, որը սպասվում է, որ բավականաչափ ցածր կլինի այդ հնարավորությունն իրագործելու ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքից, և եթե վարձակալության սկզբում արդեն խելամտորեն որոշակի է, որ այդ հնարավորությունը կիրագործվի,
- 3) վարձակալության ժամկետի մեջ է ներառվում ակտիվի տնտեսական ծառայության մեծ մասը, եթե նույնիսկ սեփականության իրավունքը չի փոխանցվում: Որպես կանոն, այդ պայմանը համարվում է բավարարված, եթե վարձակալության ժամկետի մեջ է ներառվում ակտիվի տնտեսական ծառայության 75%-ից ավելին,
- 4) վարձակալության սկզբում նվազագույն վարձավճարների ներկա արժեքը, առնվազն, վարձակալված ակտիվի ըստ էության իրական արժեքն է,
- 5) վարձակալված ակտիվների յուրահատուկ բնույթի պատճառով միայն վարձակալն է ի վիճակի դրանք օգտագործել առանց էական ձևափոխությունների:

2.14.1.5 Իրավիճակների հայտանիշները, որոնք, առանձին կամ համակցված, նույնպես կարող են հանգեցնել, որ վարձակալությունը դասակարգվի որպես ֆինանսական, հետևյալն են՝

- 1) եթե վարձակալը կարող է չեղյալ հայտարարել վարձակալությունը, ապա դրանից առաջացող վարձատուի վնասները վերագրվում են վարձակալին,
- 2) վարձակալված ակտիվի մնացորդային արժեքի տատանումներից առաջացող օգուտները կամ վնասները վերագրվում են վարձակալին,
- 3) վարձակալը հնարավորություն ունի շարունակելու վարձակալությունը ևս մեկ ժամկետով այնպիսի վարձավճարով, որը զգալիորեն ցածր է շուկայականից:

2.14.1.6 Վարձակալության առարկա հանդիսացող հողամասը և շենքերը, վարձակալության դասակարգման նպատակով, դիտարկվում են առանձնացված: Հողամասի տարրը սովորաբար դասակարգվում է որպես գործառնական վարձակալություն, բացառությամբ եթե ակնկալվում է, որ սեփականության իրավունքը կփոխանցվի վարձակալին՝ վարձակալության ժամկետի ավարտին: Շենքերի տարրը դասակարգվում է որպես

Ֆինանսական կամ գործառնական վարձակալություն՝ 2.14.1.2 - 2.14.1.5-րդ պարագրաֆների համաձայն:

- 2.14.1.7 Այն դեպքում, երբ անհրաժեշտ է դասակարգել և հաշվառել հողամասի և շենքերի վարձակալությունը, նվազագույն վարձավճարները (ներառյալ ցանկացած միանվագ կանխավճարները) բաշխվում են հողամասի և շենքերի տարրերի միջև՝ վարձակալության սկզբի դրությամբ վարձակալությունում հողամասի տարրին և շենքերի տարրին բաժին ընկնող մասի՝ իրական արժեքին համամասնորեն: Եթե վարձավճարները չեն կարող արժանահավատորեն բաշխվել վերոնշյալ երկու տարրերի միջև, ապա ամբողջ վարձակալությունը դասակարգվում է որպես ֆինանսական վարձակալություն, բացառությամբ եթե հստակ է, որ երկու տարրերն էլ հանդիսանում են գործառնական վարձակալություն, որի դեպքում ամբողջ վարձակալությունը դասակարգվում է որպես գործառնական վարձակալություն:

Նվազագույն վարձավճարները այն վճարներն են, որոնք վարձակալության ժամկետի ընթացքում պահանջվում կամ կարող են պահանջվել վարձակալից (առանց պայմանական ռենտաների, ծառայությունների արժեքի և, երբ տեղին է հարկերի, որոնք պետք է վճարվեն վարձատուի կողմից և փոխհատուցվեն նրան), ինչպես նաև վարձակալի կամ նրա հետ կապակցված կողմի երաշխավորած ցանկացած գումար (երաշխավորության գումարը այն առավելագույն գումարն է, որը ցանկացած դեպքում կարող է դառնալ վճարման ենթակա):

- 2.14.1.8 Հողամասի և շենքերի վարձակալության դեպքում, երբ այն գումարը, որը սկզբնապես պետք է ճանաչվեր որպես հողամասի տարր՝ 2.14.2.1-ին պարագրաֆի համաձայն, էական չէ, ապա հողամասը և շենքերը վարձակալության դասակարգման նպատակով դիտարկվում են որպես ամբողջական միավոր և դասակարգվում են որպես ֆինանսական կամ գործառնական վարձակալություն՝ 2.14.1.2-2.14.1.5-րդ պարագրաֆների համաձայն: Նման դեպքում, շենքերի տնտեսական ծառայությունը ընդունվում է որպես վարձակալված ամբողջ ակտիվի տնտեսական ծառայություն:

2.14.2 Վարձակալությունը կազմակերպության՝ որպես վարձակալի, ֆինանսական հաշվետվություններում

Ֆինանսական վարձակալություն

- 2.14.2.1 Վարձակալի մոտ ֆինանսական վարձակալության սկզբնապես ճանաչումը և չափումը իրականացվում է հետևյալ կերպ՝

- 1) վարձակալության ժամկետի մեկնարկի դրությամբ (վարձակալության ժամկետի մեկնարկը այն ամսաթիվն է, որից սկսած վարձակալն իրավասու է իրագործել վարձակալված ակտիվն օգտագործելու իր իրավունքը: Դա վարձակալության սկզբնապես ճանաչման ամսաթիվն է), ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում վարձակալը ֆինանսական վարձակալությամբ ստացված ակտիվները ճանաչում է որպես ակտիվ, իսկ դրա հետ կապված վարձակալական պարտականությունները՝ որպես պարտավորություն,
- 2) ակտիվները և պարտավորությունները ճանաչվում են վարձակալված գույքի իրական արժեքին հավասար գումարով կամ նվազագույն վարձավճարների ներկա արժեքով, եթե վերջինս ավելի ցածր է, ընդ որում, դրանցից յուրաքանչյուրը որոշվում է վարձակալության սկզբի դրությամբ: Վարձակալության սկիզբը վարձակալության

համաձայնագրի ամսաթվից և կողմերի՝ վարձակալության հիմնական դրույթների կատարման պարտավորվածության ստանձնման ամսաթվից ամենավաղն է,

- 3) նվազագույն վարձավճարների ներկա արժեքի հաշվարկման ժամանակ զեղչման դրույք է հանդիսանում վարձակալությամբ ենթադրվող տոկոսադրույքը, եթե այն հնարավոր է որոշել, իսկ եթե ոչ՝ ապա օգտագործվում է վարձակալի լրացուցիչ փոխառության տոկոսադրույքը: Վարձակալի լրացուցիչ փոխառության տոկոսադրույքը այն տոկոսադրույքն է, որը վարձակալը ստիպված կլինի վճարել համանման վարձակալության դիմաց կամ, եթե դա որոշելի չէ՝ այն դրույքն է, որով վարձակալության սկզբում վարձակալը կներգրավեր համանման ժամկետով և համանման ապահովությամբ փոխառու միջոցներ՝ տվյալ ակտիվի գնման նպատակով:

Վարձակալությամբ ենթադրվող տոկոսադրույքը զեղչման այն դրույքն է, որը վարձակալության սկզբի դրությամբ հանգեցնում է, որ նվազագույն վարձավճարների և չերաշխավորված մնացորդային արժեքի հանրագումարի ներկա արժեքը հավասար լինի վարձակալված ակտիվի իրական արժեքի և վարձատուի սկզբնավորման ուղղակի ծախսումների հանրագումարին:

Չերաշխավորված մնացորդային արժեքը վարձակալված ակտիվի մնացորդային արժեքի այն մասն է, որի իրացումը վարձատուի կողմից ապահովված չէ կամ երաշխավորված է միայն վարձատուի հետ կապակցված անձի կողմից:

- 4) սկզբնավորման ուղղակի ծախսումները՝ այն լրացուցիչ ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են վարձակալության շուրջ բանակցություններին և համաձայնության ձեռք բերմանը, ավելացվում են որպես ակտիվ ճանաչված գումարին:

2.14.2.2 Նվազագույն վարձավճարները բաշխվում են ֆինանսական վճարի (ծախսի կամ ծախսումի) և չվճարված պարտավորության նվազեցման միջև՝ կիրառելով արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը (տես 2.17.4.4-2.17.4.6-րդ պարագրաֆները): Ֆինանսական վճարը վարձակալության ժամկետի ընթացքում ըստ ժամանակաշրջանների բաշխվում է այնպես, որպեսզի ստացվի հաստատուն պարբերական տոկոսադրույք յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի պարտավորության մնացորդի նկատմամբ: Պայմանական ռենտաները ճանաչվում են որպես ծախս՝ երբ դրանք կատարվում են: Պայմանական ռենտան վարձավճարների այն մասն է, որը որոշակի գումարով չի ֆիքսվում, այլ հիմնված է ապագա գործոնի մեծության վրա, որի փոփոխությունը կապված չէ ժամանակի անցման գործոնի հետ (օրինակ՝ ապագա վաճառքից տոկոս, ապագա օգտագործման ծավալ, ապագա գների ինդեքսներ, ապագա շուկայական տոկոսադրույքներ):

2.14.2.3 Վարձակալված մաշվող (ամորտիզացվող) ակտիվների համար մաշվածության (ամորտիզացիայի) հաշվարման քաղաքականությունը համապատասխանում է սեփական ակտիվների մաշվածության հաշվարկման քաղաքականությանը, իսկ ճանաչվող մաշվածության (ամորտիզացիայի) հաշվարկը կատարվում է համաձայն «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին և «Ոչ նյութական ակտիվներ» 2.1.7-րդ բաժինների: Եթե չկա խելամիտ համոզվածություն, որ վարձակալը վարձակալության ժամկետի ավարտին ձեռք է բերելու սեփականության իրավունքը, ապա ակտիվն ամբողջովին ամորտիզացվում է վարձակալության ժամկետից և օգտակար ծառայության ժամկետից առավել կարճի ընթացքում:

Գործառնական վարձակալություն

- 2.14.2.4 Գործառնական վարձակալությամբ ստացված ակտիվները շարունակում են հաշվառվել վարձատուի մոտ և վարձակալի մոտ չեն ճանաչվում:
- 2.14.2.5 Գործառնական վարձակալության շրջանակներում վարձավճարները (բացառությամբ ծառայությունների ծախսումների) ճանաչվում են որպես ծախս (կամ ծախսում) գծային հիմունքով:

2.14.3 Վարձակալությունը կազմակերպության՝ որպես վարձատուի, ֆինանսական հաշվետվություններում

Ֆինանսական վարձակալություն

- 2.14.3.1 Վարձատուի մոտ ֆինանսական վարձակալության սկզբնապես ճանաչումը և չափումը իրականացվում է հետևյալ կերպ՝
- 1) վարձատուն ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ֆինանսական վարձակալության տրված ակտիվների գծով ստացման ենթակա վարձավճարները ճանաչում է որպես ակտիվ: Վարձատուն ներկայացնում է այդ ակտիվները որպես դեբիտորական պարտք՝ վարձակալությունում գուտ ներդրումների մեծությանը հավասար գումարով,
 - 2) սկզբնավորման ուղղակի ծախսումները ներառվում են ֆինանսական վարձակալության գծով դեբիտորական պարտքի սկզբնական չափման մեջ և նվազեցնում են վարձակալության ժամկետի ընթացքում ճանաչվող հասույթի գումարը: Վարձակալությամբ ենթադրվող տոկոսադրույքը սահմանվում է այնպես, որ սկզբնավորման ուղղակի ծախսումները մեխանիկորեն ներառվում են ֆինանսական վարձակալության գծով դեբիտորական պարտքում և անհրաժեշտություն չկա դրանք ավելացնել առանձին:
- 2.14.3.2 Ֆինանսական հասույթի ճանաչումը հիմնված է այնպիսի գրաֆիկի վրա, որն ապահովում է հատուցման հաստատուն պարբերական դրույք՝ ֆինանսական վարձակալության շրջանակներում վարձատուի գուտ ներդրումների նկատմամբ:
- 2.14.3.3 Հաշվառման ժամանակաշրջանին վերաբերող վարձավճարները, բացառությամբ ծառայություններին վերաբերող ծախսումների, հանվում են վարձակալությունում համախառն ներդրումներից՝ կրճատելու համար թե ներդրումների հիմնական գումարը, և թե չվաստակած ֆինանսական հասույթը:

Վարձակալությունում գուտ ներդրումները վարձակալությունում համախառն ներդրումներն են՝ զեղչված վարձակալությամբ ենթադրվող տոկոսադրույքով:

Վարձակալությունում համախառն ներդրումները վարձատուի կողմից ստացման ենթակա նվազագույն վարձավճարների և վարձատուին հասանելիք ցանկացած չերաշխավորված մնացորդային արժեքի հանրագումարն է:

Երաշխավորված մնացորդային արժեքը մնացորդային արժեքի այն մասն է, որը երաշխավորված է վարձակալի կողմից կամ վարձատուի հետ չկապակցված երրորդ անձի կողմից, որը ֆինանսապես ի վիճակի է կատարել երաշխավորության գծով պարտավորությունները:

Չվաստակած ֆինանսական հասույթը վարձակալությունում համախառն ներդրումների և վարձակալությունում զուտ ներդրումների տարբերությունն է:

Գործառնական վարձակալություն

- 2.14.3.4 Գործառնական վարձակալության հանձնված ակտիվները վարձատուին արտացոլում է իր ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում՝ ըստ ակտիվի բնույթի:
- 2.14.3.5 Գործառնական վարձակալությունը հաշվառվում է հետևյալ կերպ՝
- 1) գործառնական վարձակալությունից ստացված հասույթը (բացառությամբ ծառայությունների համար գումարները) ճանաչվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում գծային հիմունքով՝ վարձակալության ժամկետի ընթացքում,
 - 2) վարձատուի կողմից կատարած սկզբնավորման ուղղակի ծախսումները ավելացվում են վարձակալության տրված ակտիվի հաշվեկշռային արժեքին և ճանաչվում են որպես ծախս վարձակալության ժամկետի ընթացքում նույն հիմունքով, որը կիրառվում է վարձակալական հասույթը ճանաչելիս,
 - 3) վարձակալական հասույթը վաստակելիս կրած ծախսումները՝ ներառյալ, մաշվածությունը (ամորտիզացիան) ճանաչվում են ծախս: Վարձակալության տրված մաշվող (ամորտիզացվող) ակտիվների մաշվածության հաշվարկման քաղաքականությունը պետք է համապատասխանի նմանատիպ ակտիվների համար վարձատուի կողմից կիրառվող քաղաքականությանը:

2.15 Աշխատակիցների հատուցումներ

- 2.15.1.1 Աշխատակիցների հատուցումները աշխատակիցների կողմից մատուցված ծառայության դիմաց կազմակերպության կողմից ցանկացած ձևով տրվող հատուցումներն են: Աշխատակիցների հատուցումները ներառում են՝
- 1) աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները,
 - 2) հետաշխատանքային հատուցումները,
 - 3) ազատման նպաստները:

2.15.2 Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներ

- 2.15.2.1 Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները աշխատակիցների այն հատուցումներն են (բացի ազատման նպաստներից), որոնք ամբողջությամբ ենթակա են վճարման այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցում են համապատասխան ծառայությունը: Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները ներառում են՝
- 1) աշխատավարձերը,
 - 2) կարճաժամկետ փոխհատուցելի բացակայությունները (ինչպիսիք են, օրինակ, վճարովի տարեկան արձակուրդները և հիվանդության հետ կապված վճարովի արձակուրդները), երբ ակնկալվում է, որ բացակայությունները տեղի կունենան այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցել են համապատասխան աշխատանքային ծառայությունը,

- 3) արդյունքների հետ կապված պարզապահանջները, որոնք ենթակա են վճարման այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցել են համապատասխան ծառայությունը, և
- 4) ոչ դրամային հատուցումները (օրինակ՝ բուժապասարկում, բնակարանով և ավտոմեքենայով ապահովում, անվճար կամ մասնակի վճարումով ապրանքների կամ ծառայությունների տրամադրում) ընթացիկ ժամանակաշրջանում աշխատող աշխատակիցների համար:

Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների ճանաչումը և չափումը

Աշխատակիցների բոլոր կարճաժամկետ հատուցումները

- 2.15.2.2 Երբ աշխատակիցը հաշվառման ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպությանը մատուցել է ծառայություն, կազմակերպությունը աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների չգեղջված գումարը, որն ակնկալվում է վճարել այդ ծառայության դիմաց, ճանաչում է՝
- 1) որպես պարտավորություն (հաշվեգրված ծախս)՝ արդեն վճարված ցանկացած գումար հանելուց հետո: Եթե արդեն վճարված գումարը գերազանցում է հատուցումների չգեղջված գումարը, կազմակերպությունը այդ տարբերությունը ճանաչում է որպես ակտիվ (կանխավճարված ծախս)՝ այն չափով, որով կանխավճարը կհանգեցնի ապագա վճարումների նվազեցման կամ դրամական միջոցների վերադարձի. և
 - 2) որպես ծախս, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ պահանջվում կամ թույլատրվում է հատուցումների գումարը ներառել մեկ այլ ակտիվի արժեքի մեջ (տես «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին և «Պաշարներ» 2.4-րդ բաժինները):

Կարճաժամկետ փոխհատուցելի բացակայություններ

- 2.15.2.3 Կազմակերպությունը ճանաչում է փոխհատուցելի բացակայությունների ձևով աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների ակնկալվող ծախսումները համաձայն 2.15.2.2-րդ պարագրաֆի, հետևյալ կերպ՝
- 1) կուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների (օրինակ՝ տարեկան վճարովի արձակուրդները) դեպքում՝ այն ժամանակ, երբ աշխատակիցները ծառայություն են մատուցում, որն ավելացնում է իրենց իրավունքները ապագա փոխհատուցելի բացակայությունների նկատմամբ, և
 - 2) չկուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների (օրինակ՝ հղիության, ծննդաբերության և երեխայի՝ մինչև որոշակի տարիք հասնելը լրիվ կամ մասնակի վճարմամբ արձակուրդները) դեպքում՝ այն ժամանակ, երբ բացակայությունը տեղի է ունենում:

Կուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունները նրանք են, որոնք փոխադրվում են հետագա ժամանակաշրջաններ և կարող են օգտագործվել այդ ժամանակաշրջաններում, եթե ընթացիկ ժամանակաշրջանի իրավունքները ամբողջությամբ չեն օգտագործվել:

- 2.15.2.4 Կազմակերպությունը կուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների գծով ակնկալվող ծախսումները չափում է որպես լրացուցիչ գումար, որը կազմակերպություն

ակնկալում է վճարել որպես հաշվետու ամսաթվի դրությամբ կուտակված չօգտագործված իրավունքների արդյունք:

- 2.15.2.5 Կազմակերպությունը չկուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների գծով ծախսումները չափում է բացակայության ժամանակաշրջանի համար վճարված կամ վճարվելիք աշխատավարձերի չգեղչված գումարով:

Պարզևավճարներ

- 2.15.2.6 Կազմակերպությունը ճանաչում է պարզևավճարներից ակնկալվող ծախսումները՝ համաձայն 2.15.2.2-րդ պարագրաֆի, և միայն այն ժամանակ, երբ՝

- 1) կազմակերպությունն ունի այդպիսի վճարումներ կատարելու ներկա իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, և
- 2) պարտականությունը հնարավոր է արժանահավատորեն գնահատել:

Ներկա պարտականություն առկա է միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը ոչ մի իրատեսական այլընտրանք չունի վճարում չկատարելու:

- 2.15.2.7 Կազմակերպությունը կարող է արժանահավատորեն գնահատել հավելուրդի բաշխման կամ պարզևավճարների պլանների համաձայն իր իրավական կամ կառուցողական պարտականությունը միայն այն դեպքում, երբ՝

- 1) պլանի ֆորմալ պայմանները պարունակում են հատուցման գումարի որոշման բանաձևը,
- 2) կազմակերպությունը որոշում է վճարվելիք գումարները մինչև ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացման համար հաստատելը, կամ
- 3) անցյալ փորձը տրամադրում է հստակ վկայություն կազմակերպության կառուցողական պարտականության գումարի վերաբերյալ:

2.15.3 Հետաշխատանքային հատուցումներ. սահմանված մասհանումների պլաններ

- 2.15.3.1 Հետաշխատանքային հատուցումները աշխատակիցների հատուցումներն են (բացի ազատման նպաստներից), որոնք ենթակա են վճարման աշխատանքային գործունեությունն ավարտելուց հետո:

- 2.15.3.2 Հետաշխատանքային հատուցումները ներառում են՝

- 1) կենսաթոշակի անցնելու հետ կապված հատուցումները, ինչպիսիք են կենսաթոշակները, և
- 2) այլ հետաշխատանքային հատուցումներ, ինչպիսիք են հետաշխատանքային կյանքի ապահովագրությունը կամ հետաշխատանքային բուժսպասարկումը:

- 2.15.3.3 Հետաշխատանքային հատուցումների պլանները ֆորմալ կամ ոչ ֆորմալ համաձայնություններ են, որոնց համաձայն կազմակերպությունը տրամադրում է հետաշխատանքային հատուցումներ մեկ կամ ավելի աշխատակիցների:

- 2.15.3.4 Սույն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունն ընդառնում է միայն սահմանված մասհանումների պլաններ հանդիսացող հետաշխատանքային հատուցումների պլաններին, քանի որ կազմակերպությունը սահմանված հատուցումների պլաններ չունի:

ՀՀՀՀՍ-ն ևս անդրադառնում է միայն սահմանված հատուցումների պլաններին, քանի որ հանրային հատվածի կազմակերպություններում չեն կարող լինել սահմանված հատուցումների պլաններ:

- 2.15.3.5 Սահմանված մասհանումների պլանը հետաշխատանքային հատուցումների պլան է, որի համաձայն կազմակերպությունը կատարում է ֆիքսված մասհանումներ որևէ առանձին կազմակերպությանը (հիմնադրամին) և չունի իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝ կատարելու հետագա մասհանումներ, եթե հիմնադրամը չունենա բավարար ակտիվներ, որպեսզի վճարի աշխատակիցների բոլոր հատուցումները՝ կապված ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջաններում աշխատակցի ծառայության հետ:

Սահմանված մասհանումների պլան. ճանաչումը և չափումը

- 2.15.3.6 Երբ աշխատակիցը ժամանակաշրջանի ընթացքում ծառայություն է մատուցում կազմակերպությանը, կազմակերպությունը այդ ծառայության դիմաց սահմանված մասհանումների պլանին վճարվելիք մասհանումը ճանաչում է՝
- 1) որպես պարտավորություն (հաշվեգրված ծախս)՝ արդեն վճարված մասհանումները հանելուց հետո: Եթե արդեն վճարված մասհանումը գերազանցում է մինչև հաշվետու ամսաթիվը ծառայության դիմաց վճարվելիք մասհանումը, ապա կազմակերպությունը այդ տարբերությունը ճանաչում է որպես ակտիվ (կանխավճարված ծախս)՝ այն չափով, որով կանխավճարը կհանգեցնի ապագա վճարումների նվազեցման կամ դրամական միջոցների վերադարձի,
 - 2) որպես ծախս, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ պահանջվում կամ թույլատրվում է հատուցումների գումարը ներառել մեկ այլ ակտիվի արժեքի մեջ (տես «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին և «Պաշարներ» 2.4-րդ բաժինները):

2.15.4 Ազատման նպաստներ

- 2.15.4.1 Ազատման նպաստները աշխատակիցների այն հատուցումներն են, որոնք ենթակա են վճարման որպես հետևանք՝
- 1) կազմակերպության որոշման՝ աշխատանքից ազատել աշխատակիցներին մինչև թոշակի անցնելու ընդունված ժամկետը, կամ
 - 2) աշխատակցի որոշման՝ աշխատակիցների թվաքանակի կրճատման դեպքում կամավոր ազատվել՝ փոխարենը ստանալով այդ նպաստները:

Ազատման նպաստների ճանաչումը և չափումը

- 2.15.4.2 Կազմակերպությունը ազատման նպաստները ճանաչում է որպես պարտավորություն և ծախս միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը ցուցադրաբար պարտավորված է՝
- 1) դադարեցնել աշխատակցի կամ աշխատակիցների խմբի աշխատանքը մինչև թոշակի անցնելու ընդունված ժամկետը, կամ
 - 2) տրամադրել ազատման նպաստներ՝ որպես աշխատանքից կամավոր ազատվելը խրախուսելու համար արված առաջարկի արդյունք:

- 2.15.4.3 Կազմակերպությունը ցուցադրաբար պարտավորված է դադարեցնել աշխատանքը միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունն ունի աշխատակիցների ծառայությունների դադարեցման մանրամասն ֆորմալ պլան, որից հրաժարվելու ոչ մի իրատեսական հնարավորություն չունի: Մանրամասն պլանը առնվազն ներառում է՝
- 1) այն աշխատակիցների գտնվելու վայրը, գործառույթները և մոտավոր թիվը, որոնց ծառայությունը պետք է դադարեցվի,
 - 2) ազատման նպաստները յուրաքանչյուր աշխատանքային մասնագիտության կամ գործառույթի գծով,
 - 3) պլանի իրագործման ժամանակը: Իրագործումը պետք է սկսվի որքան հնարավոր է շուտ, իսկ իրագործումն ավարտելու ժամանակը պետք է լինի այնպիսին, որ պլանում էական փոփոխություններ կատարելը հավանական չլինի:
- 2.15.4.4 Ազատման նպաստները կազմակերպության համար չեն ապահովում ապագա տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ և անմիջապես ճանաչվում են որպես ծախս:
- 2.15.4.5 Ազատման նպաստները չափվում են հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ պարտականությունը մարելու համար պահանջվող ծախսումների լավագույն գնահատականով: Այն դեպքում, երբ առաջարկ է արվում աշխատանքից կամավոր ազատվելը խրախուսելու նպատակով, ազատման նպաստների չափումը հիմնվում է այն աշխատակիցների թվաքանակի վրա, ովքեր ակնկալվում է, որ ընդունելու են այդ առաջարկը:
- 2.15.4.6 Երբ ազատման նպաստները դառնում են վճարման ենթակա հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջից ավելի քան տասներկու ամիս հետո, դրանք չափվում են դրանց ներկա (զեղչված) արժեքով: Դրույքը, որն օգտագործվում է հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունները զեղչելու համար, արտացոլում է դրամի արժեքը ժամանակի մեջ:

2.16 Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքեր

2.16.1 Դեբիտորական պարտքեր

Դեբիտորական պարտքերի հասկացությունը

- 2.16.1.1 Դեբիտորական պարտք են հանդիսանում այն ֆինանսական ակտիվները, որոնք ստեղծվում են կազմակերպության կողմից ուղղակիորեն պարտապանին (դեբիտորին) ապրանքներ կամ ծառայություններ տրամադրելու միջոցով: Դեբիտորական պարտքերը ներառվում են ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքների կատեգորիայում:
- 2.16.1.2 Որպես դեբիտորական պարտք են դասակարգվում նաև տույժերից և տուգանքներից, նյութական վնասի փոխհատուցումից ստացվելիք գումարները, ինչպես նաև այլ ստացման ենթակա գումարները՝ բացառությամբ տրամադրված վարկերից և փոխառություններից:

Դեբիտորական պարտքերի ճանաչումը

- 2.16.1.3 Դեբիտորական պարտքը ճանաչվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը դառնում է գործարքի պայմանագրային կողմ, այսինքն՝ երբ առաջանում է պահանջի իրավունքը:

Ֆինանսական ակտիվը ցանկացած ակտիվ է, որը՝

- 1) դրամական միջոց է,
- 2) մեկ այլ կազմակերպության բաժնային գործիք է,
- 3) պայմանագրային իրավունք է՝
 - ա. մեկ այլ կազմակերպությունից դրամական միջոց կամ այլ ֆինանսական ակտիվ ստանալու, կամ
 - բ. մեկ այլ կազմակերպության հետ, իր համար պոտենցիալ նպաստավոր պայմաններով, ֆինանսական ակտիվներ կամ ֆինանսական պարտավորություններ փոխանակելու. կամ
- 4) պայմանագիր է, որը մարվելու է կամ կարող է մարվել կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքներով, և որի ներքո կազմակերպությունը պարտավոր է կամ կարող է պարտավորվել ստանալու փոփոխական քանակությամբ իր իսկ բաժնային գործիքները:

Դեբիտորական պարտքերի սկզբնական չափումը

- 2.16.1.4 Դեբիտորական պարտքը սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է գործարքի գնով (ներառյալ գործարքի հետ կապված ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են դեբիտորական պարտքի առաջացմանը), բացառությամբ եթե համաձայնությունն, ըստ էության, իրենից ներկայացնում է ֆինանսավորման գործարք (օրինակ, եթե ապրանքների և ծառայությունների վաճառքի հետ կապված վճարումը հետաձգվում է ավելի, քան սովորական գործունեության համար ընդունված ժամկետները): Եթե համաձայնությունը հանգեցնում է ֆինանսավորման գործարքի, կազմակերպությունը դեբիտորական պարտքը չափում է ապագա վճարումների ներկա արժեքով՝ զեղչված համանման պարտքային գործիքի (համանման՝ ըստ արժույթի, ժամկետի, տոկոսադրույքի մեծության և այլ գործոնների) շուկայական տոկոսադրույքով:

Գործարքի հետ կապված ծախսումները այն լրացուցիչ ծախսումներն են, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության ձեռք բերմանը, թողարկմանը կամ օտարմանը: Լրացուցիչ ծախսումը այն ծախսումն է, որը կազմակերպությունը չէր կրի, եթե այն ձեռք չբերեր, չթողարկեր կամ չօտարեր ֆինանսական գործիքը:

- 2.16.1.5 Ընթացիկ (մինչև տասերկու ամիս մարման ժամկետով) դեբիտորական պարտքը չի հանդիսանում ֆինանսավորման գործարք, և սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է գործարքի գնով, այսինքն՝ դեբիտորական պարտքի դիմաց ստացման ենթակա դրամական միջոցների անվանական գումարով:

- 2.16.1.6 Ոչ ընթացիկ (տասերկու ամիսից ավելի մարման ժամկետով) դեբիտորական պարտքը հանդիսանում է ֆինանսավորման գործարք, և սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է ներկա արժեքով:

Սկզբնական ճանաչման պահին առաջացող օգուտներ

- 2.16.1.7 Վնասները, որոնք առաջանում են դեբիտորական պարտքը սկզբնական ճանաչման պահին (դեբիտորական պարտքի անվանական արժեքի և սկզբնական ճանաչման պահի արժեքի տարբերությունը), ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

Դեբիտորական պարտքերի հետագա չափումը

- 2.16.1.8 Ընթացիկ դեբիտորական պարտքը սկզբնական ճանաչումից հետո չափվում է այն արժեքով, որով նա չափվել է սկզբնական ճանաչման պահին՝ հանած դեբիտորական պարտքի ցանկացած մարում:
- 2.16.1.9 Ոչ ընթացիկ դեբիտորական պարտքը սկզբնական ճանաչումից հետո չափվում է ամորտիզացված արժեքով՝ կիրառելով արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը:

Ամորտիզացված արժեք և արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդ

- 2.16.1.10 Ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության ամորտիզացված արժեքը այն գումարն է, որով ֆինանսական ակտիվը կամ ֆինանսական պարտավորությունը չափվում է սկզբնական ճանաչման պահին՝ հանած հիմնական գումարի մարումները, գումարած կամ հանած այդ սկզբնական գումարի և մարման գումարի տարբերության կուտակված ամորտիզացիան՝ հաշվարկված արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդով, և հանած արժեզրկման կամ անհավաքագրելիության գծով ցանկացած նվազեցում (ուղղակիորեն կամ կարգավորող հաշիվների օգտագործման միջոցով):
- 2.16.1.11 Արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության (կամ ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների խմբի) ամորտիզացված արժեքի հաշվարկման և համապատասխան ժամանակահատվածի կտրվածքով տոկոսային հասույթի կամ տոկոսային ծախսի բաշխման մեթոդ է:
- 2.16.1.12 Արդյունավետ տոկոսադրույքը այն դրույքն է, որը ֆինանսական գործիքի գործողության ակնկալվող ժամկետի կամ, համապատասխան դեպքերում, ավելի կարճ ժամանակահատվածի համար գնահատված դրամական միջոցների ապագա վճարումները կամ ստացվելիք գումարները զեղչում է ճշգրիտ մինչև ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության զուտ հաշվեկշռային արժեքը:

Դեբիտորական պարտքերի արժեզրկում

Արժեզրկումից կորստի ճանաչում

- 2.16.1.13 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կազմակերպությունը գնահատում է, թե արդյոք առկա է որևէ անկողմնակալ վկայություն, որ իր առանձին դեբիտորական պարտքը կամ դեբիտորական պարտքերի խումբը (պորտֆելը) արժեզրկված է: Եթե առկա է արժեզրկված լինելու անկողմնակալ վկայություն, կազմակերպությունը անմիջապես ճանաչում է արժեզրկումից կորուստ՝ հավելուրդում կամ պակասուրդում:
- 2.16.1.14 Դեբիտորական պարտքի կամ դեբիտորական պարտքերի խմբի (պորտֆելի) արժեզրկված լինելու անկողմնակալ վկայությունը ներառում է կազմակերպությանը (պարտատիրոջը) հայտնի դարձած դիտարկելի տվյալները կորստի հետևյալ դեպքերի վերաբերյալ՝
- 1) պարտապանի նշանակալի ֆինանսական դժվարությունները,
 - 2) պայմանագրի խախտումը, օրինակ՝ գումարների չվճարումը կամ վճարման ուշացումը,

- 3) պարտապանի ֆինանսական դժվարությունների հետ կապված՝ տնտեսական կամ իրավական պատճառներով, կազմակերպության (պարտատիրոջ) կողմից պարտապանին գրջումների տրամադրումը, որն այլ պայմաններում կազմակերպությունը չէր կատարի,
- 4) հավանական է դարձել, որ պարտապանը կսնանկանա կամ կենթարկվի այլ ֆինանսական վերակազմավորման,
- 5) դիտարկելի տվյալներ, որոնք վկայում են, որ դեբիտորական պարտքերի խմբի գծով, դրանց սկզբնական ճանաչումից հետո, առկա է գնահատված ապագա դրամական միջոցների հոսքերի չափելի նվազում, թեև դեռևս հնարավոր չէ որոշակիացնել այդ նվազումը խմբի առանձին դեբիտորական պարտքերի գծով (օրինակ՝ ազգային կամ տեղական տնտեսական պայմանների վատթարացումը, կամ տնտեսության ճյուղի պայմանների բացասական փոփոխությունները):

2.16.1.15 Արժեզրկված լինելը վկայող այլ գործոններ են հանդիսանում նաև բացասական ազդեցություն ունեցող նշանակալի փոփոխությունները, որոնք տեղի են ունեցել տեխնոլոգիական, շուկայական, տնտեսական կամ իրավական միջավայրում, որտեղ գործում է թողարկողը:

2.16.1.16 Կազմակերպությունը առանձին վերցված նշանակալի դեբիտորական պարտքերի արժեզրկումը գնահատում է առանձին-առանձին: Կազմակերպությունը առանձին վերցված ոչ նշանակալի դեբիտորական պարտքերի արժեզրկումը գնահատում է հավաքական հիմունքով՝ համանման պարտքային ռիսկի բնութագրերի հիմունքով ձևավորված դեբիտորական պարտքերի խմբերի: Եթե կազմակերպությունը եզրակացնում է, որ առանձին գնահատված դեբիտորական պարտքի գծով անկողմնակալ վկայություն չկա, ապա կազմակերպությունը ներառում է այդ դեբիտորական պարտքը պարտքային ռիսկի համանման բնութագրերով դեբիտորական պարտքերի խմբում և դրանք հավաքական հիմունքով (ըստ խմբերի) գնահատում է արժեզրկման տեսանկյունից: Այն դեբիտորական պարտքերը, որոնք առանձին են գնահատվում արժեզրկման տեսանկյունից, և որոնց գծով արժեզրկումից կորուստը ճանաչվում է կամ շարունակում է ճանաչվել, չեն ներառվում արժեզրկման հավաքական հիմունքով գնահատման մեջ:

Արժեզրկումից կորստի չափումը

2.16.1.17 Դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) արժեզրկումից կորուստը չափվում է հետևյալ կերպ՝

- 1) ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) համար՝ արժեզրկումից կորուստը դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) հաշվեկշռային արժեքի և դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) սկզբնական արդյունավետ տոկոսադրույքով զեղչված՝ գնահատված դրամական միջոցների հոսքերի ներկա արժեքի միջև եղած տարբերությունն է.
- 2) սկզբնական արժեքով հաշվառվող դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) համար՝ արժեզրկումից կորուստը ստորև նշվածների տարբերությունն է՝ դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) հաշվեկշռային արժեքի և լավագույն գնահատականի հիման վրա որոշված (որը անհրաժեշտաբար կլինի մոտարկված) այն գումարի (որը կարող է լինել զրո), որը կազմակերպությունը կստանար

դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) համար, եթե այն վաճառվեր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ:

Հակադարձում

- 2.16.1.18 Եթե հետագա ժամանակաշրջանում արժեզրկումից կորուստը նվազում է, և այդ նվազումը կարող է օբյեկտիվորեն կապված լինել արժեզրկումը ճանաչելու հետո տեղի ունեցած դեպքի հետ (օրինակ՝ դեբիտորական պարտքերի հավաքագրման կամ պարտապանի վճարումնականության բարելավում), ապա դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) նախկինում ճանաչված արժեզրկումից կորուստը հակադարձվում է: Հակադարձումը չպետք է հանգեցնի այն բանին, որ դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) հաշվեկշռային արժեքը գերազանցի այն արժեքը, որը կլիներ, եթե այդ դեբիտորական պարտքը (պարտքերի խումբը) նախկինում արժեզրկված չլիներ: Կազմակերպությունը հակադարձման գումարը անմիջապես ճանաչում է հավելուրդում կամ պակասուրդում:

Դեբիտորական պարտքերի ապաճանաչումը

- 2.16.1.19 Դեբիտորական պարտքը ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից) այն դեպքում, երբ՝
- 1) դեբիտորական պարտքից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի նկատմամբ պայմանագրային իրավունքները կորցնում են իրենց ուժը կամ մարվում են.
 - 2) կազմակերպությունը այլ կողմին է փոխանցում դեբիտորական պարտքի սեփականության հետ կապված ըստ էության բոլոր ռիսկերն ու հատույցները. կամ
 - 3) կազմակերպությունը, չնայած պահպանում է սեփականության հետ կապված որոշ նշանակալի ռիսկեր ու հատույցներ, դեբիտորական պարտքի նկատմամբ վերահսկողությունը փոխանցել է մեկ այլ կողմի:

Ռիսկերի ու հատույցների փոխանցումը գնահատվում է՝ համեմատելով փոխանցված ակտիվի գծով զուտ դրամական միջոցների հոսքերի գումարների և ժամանակացույցի փոփոխականությանը կազմակերպության ենթարկվածությունը փոխանցումից առաջ և փոխանցումից հետո: Կազմակերպությունը պահպանել է ֆինանսական ակտիվի սեփականության հետ կապված, ըստ էության, բոլոր ռիսկերն ու հատույցները, եթե փոխանցման արդյունքում ֆինանսական ակտիվի գծով ապագա զուտ դրամական միջոցների հոսքերի ներկա արժեքի փոփոխականությանը կազմակերպության ենթարկվածությունը նշանակալիորեն չի փոխվում (օրինակ՝ կազմակերպությունը վաճառել է ֆինանսական ակտիվը՝ պայմանով, որ այն հետ կգնի ֆիքսված գնով կամ վաճառքի գնով՝ գումարած փոխատուի հատույցը): Կազմակերպությունը փոխանցել է ֆինանսական ակտիվի սեփականության հետ կապված, ըստ էության, բոլոր ռիսկերն ու հատույցները, եթե նրա ենթարկվածությունը այդ փոփոխականությանը այլևս նշանակալի չէ՝ համեմատած ֆինանսական ակտիվի գծով ապագա զուտ դրամական միջոցների հոսքերի ներկա արժեքի ընդհանուր փոփոխականության հետ (օրինակ՝ կազմակերպությունը վաճառել է ֆինանսական ակտիվը միայն այն պայմանով, որ կունենա հետգնման պահի իրական արժեքով այն հետգնելու ընտրության հնարավորություն):

Արդյոք կազմակերպությունը պահպանել է փոխանցված ակտիվի նկատմամբ **վերահսկողությունը**, կախված է այն բանից, թե արդյոք ստացողը կարող է վաճառել այդ

ակտիվը: Կազմակերպությունը վերահսկողությունը չի պահպանում, եթե ստացողը գործնականում կարող է ակտիվն ամբողջությամբ վաճառել չկապակցված երրորդ կողմին, և կարող է այդ հնարավորությունն իրագործել միակողմանի՝ կարիք չունենալով փոխանցման վրա լրացուցիչ սահմանափակումներ դնելու: Մնացած բոլոր դեպքերում կազմակերպությունը պահպանում է վերահսկողությունը: Այդ դեպքում կազմակերպությունը՝

- 1) ապաճանաչում է ակտիվը.
- 2) առանձին ճանաչում է փոխանցման արդյունքում պահպանված կամ առաջացած ցանկացած իրավունք և պարտականություն:

2.16.2 Կրեդիտորական պարտքեր

Կրեդիտորական պարտքերի հասկացությունը

- 2.16.2.1 Կրեդիտորական պարտք են հանդիսանում այն ֆինանսական պարտավորությունները, որոնք առաջանում են կազմակերպության կողմից ուղղակիորեն պարտատիրոջից (կրեդիտորից) ապրանքներ կամ ծառայություններ գնելու միջոցով: Կրեդիտորական պարտքերը ներառվում են ամորտիզացվող արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքներ կատեգորիայում:
- 2.16.2.2 Որպես կրեդիտորական պարտք են դասակարգվում նաև տույժերի և տուգանքների, նյութական վնասի փոխհատուցման, ինչպես նաև վճարման ենթակա այլ գումարները, բացառությամբ ստացված վարկերից և փոխառություններից:

Ֆինանսական պարտավորությունը պարտավորություն է, որը՝

- 1) պայմանագրային պարտականություն է՝
 - ա. մեկ այլ կազմակերպությանը դրամական միջոց կամ այլ ֆինանսական ակտիվ տրամադրելու. կամ
 - բ. մեկ այլ կազմակերպության հետ, իր համար պոտենցիալ ոչ նպաստավոր պայմաններով, ֆինանսական ակտիվներ կամ ֆինանսական պարտավորություններ փոխանակելու. կամ
- 2) պայմանագիր է, որը մարվելու է կամ կարող է մարվել կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքներով, և որի գծով կազմակերպությունը պարտավոր է կամ կարող է պարտավորվել տրամադրելու փոփոխական քանակությամբ իր սեփական բաժնային գործիքները:

Կրեդիտորական պարտքերի ճանաչումը

- 2.16.2.3 Կրեդիտորական պարտքը ճանաչվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը դառնում է գործարքի պայմանագրային կողմ, այսինքն՝ երբ առաջանում է պահանջի իրավունքը:

Կրեդիտորական պարտքերի սկզբնական չափումը

- 2.16.2.4 Կրեդիտորական պարտքը սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է գործարքի գնով (ներառյալ գործարքի հետ կապված ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են կրեդիտորական պարտքի առաջացմանը), բացառությամբ, եթե համաձայնություն, ըստ էության, իրենից ներկայացնում է ֆինանսավորման գործարք (օրինակ, եթե ապրանքների և ծառայությունների գնման հետ կապված վճարումը հետաձգվում է

ավելի, քան սովորական գործունեության համար ընդունված ժամկետները): Եթե համաձայնությունը հանգեցնում է ֆինանսավորման գործարքի, կազմակերպությունը կրեդիտորական պարտքը չափում է ապագա վճարումների ներկա արժեքով՝ զեղչված համանման պարտքային գործիքի շուկայական տոկոսադրույքով:

- 2.16.2.5 Ընթացիկ (մինչև տասներկու ամիս մարման ժամկետով) կրեդիտորական պարտքը չի հանդիսանում ֆինանսավորման գործարք և սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է գործարքի գնով, այսինքն՝ կրեդիտորական պարտքի դիմաց վճարման ենթակա դրամական միջոցների անվանական գումարով:
- 2.16.2.6 Ոչ ընթացիկ (տասներկու ամիսից ավելի մարման ժամկետով) կրեդիտորական պարտքը հանդիսանում է ֆինանսավորման գործարք, և սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է ներկա արժեքով:

Սկզբնական ճանաչման պահին առաջացող օգուտներ

- 2.16.2.7 Օգուտները, որոնք առաջանում են կրեդիտորական պարտքը սկզբնական ճանաչման պահին (կրեդիտորական պարտքի անվանական արժեքի և սկզբնական ճանաչման պահի արժեքի տարբերությունը), ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

Կրեդիտորական պարտքերի հետագա չափումը

- 2.16.2.8 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքերը սկզբնական ճանաչումից հետո չափվում են այն արժեքով, որով նրանք չափվել էին սկզբնական ճանաչման պահին:
- 2.16.2.9 Յուրքանջուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ երկարաժամկետ կրեդիտորական պարտքերը չափվում են ամորտիզացված արժեքով՝ կիրառելով արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը (տես 2.16.1.10 - 2.16.1.12-րդ պարագրաֆները):

Կրեդիտորական պարտքերի ապաճանաչումը

- 2.16.2.10 Կրեդիտորական պարտքը (կամ կրեդիտորական պարտքի մի մասը) ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից) միայն այն դեպքում, երբ այն մարվել է, այսինքն՝ երբ պայմանագրով սահմանված պարտականությունը կատարվել է, չեղյալ է համարվել կամ ուժը կորցրել է (հայցային վաղեմության ժամկետը լրացել է):

2.16.3 Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի հաշվանցումը

- 2.16.3.1 Դեբիտորական պարտքը և կրեդիտորական պարտքը հաշվանցվում են (և ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում արտացոլվում է զուտ գումարով) այն դեպքերում, երբ կազմակերպությունը՝

- 1) ունի ճանաչված գումարները հաշվանցելու անվերապահ կատարում ապահովող իրավունք, և
- 2) մտադիր է՝ կամ մարումն իրականացնել զուտ հիմունքով, կամ իրացնել ակտիվը և մարել պարտավորությունը միաժամանակ:

2.17 Տրամադրված փոխառություններ

2.17.1 Տրամադրված փոխառությունների հասկացությունը

- 2.17.1.1 Տրամադրված փոխառություն են հանդիսանում այն ֆինանսական ակտիվները, որոնք ստեղծվում են կազմակերպության կողմից ուղղակիորեն պարտապանին (փոխառուին) դրամ տրամադրելու միջոցով: Տրամադրված փոխառությունները ներառվում են ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքների կատեգորիայում:

2.17.2 Տրամադրված փոխառությունների ճանաչումը

- 2.17.2.1 Տրամադրված փոխառությունը ճանաչվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը դառնում է գործարքի պայմանագրային կողմ, այսինքն՝ երբ առաջանում է պահանջի իրավունք:

2.17.3 Տրամադրված փոխառությունների սկզբնական չափումը

- 2.17.3.1 Տրամադրված փոխառությունը սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է գործարքի գնով (ներառյալ գործարքի հետ կապված ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են տրամադրված փոխառության ձեռքբերմանը կամ թողարկմանը), բացառությամբ, եթե համաձայնությունն, ըստ էության, իրենից ներկայացնում է ֆինանսավորման գործարք (օրինակ՝ անտոկոս տրամադրված ոչ ընթացիկ փոխառությունները): Եթե համաձայնությունը հանգեցնում է ֆինանսավորման գործարքի, կազմակերպությունը տրամադրված փոխառությունը չափում է ապագա վճարումների ներկա արժեքով՝ զեղչված համանման պարտքային գործիքի (համանման՝ ըստ արժույթի, ժամկետի, տոկոսադրույքի մեծության և այլ գործոնների) շուկայական տոկոսադրույքով:
- 2.17.3.2 Անտոկոս տրամադրված ընթացիկ (մինչև տասներկու ամիս մարման ժամկետով) փոխառությունը չի հանդիսանում ֆինանսավորման գործարք և սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է գործարքի գնով, այսինքն՝ տրամադրված փոխառության դիմաց ստացման ենթական դրամական միջոցների անվանական գումարով:
- 2.17.3.3 Անտոկոս տրամադրված փոխառությունը, որի վերադարձը փոխատուն (կազմակերպությունը) կարող է ցանկացած պահի պահանջել (օրինակ՝ ցպահանջ փոխառությունը), սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է փոխառության անվանական արժեքով: Այսինքն, նման դեպքում զեղչում չի իրականացվում:

Սկզբնական ճանաչման պահին առաջացող վնասները

- 2.17.3.4 Վնասները, որոնք առաջանում են տրամադրված փոխառության ամորտիզացված արժեքով սկզբնական ճանաչման պահին (տրամադրված փոխառության անվանական արժեքի և սկզբնական ճանաչման պահի արժեքի տարբերությունը), ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

2.17.4 Տրամադրված փոխառությունների հետագա չափումը

- 2.17.4.1 Տրամադրված փոխառությունը սկզբնական ճանաչումից հետո չափվում է ամորտիզացված արժեքով՝ կիրառելով արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը, բացառությամբ՝

- 1) անտոկոս տրամադրված ընթացիկ փոխառության,
- 2) անտոկոս տրամադրված փոխառության, որի վերադարձը փոխատուն (կազմակերպությունը) կարող է ցանկացած պահի պահանջել:

2.17.4.2 Անտոկոս տրամադրված ընթացիկ փոխառությունը չափվում է այն արժեքով, որով նա չափվել է սկզբնական ճանաչման պահին՝ հանած տրամադրված փախառության ցանկացած մարում:

2.17.4.3 Անտոկոս տրամադրված փոխառությունը, որի վերադարձը փոխատուն (կազմակերպությունը) կարող է ցանկացած պահի պահանջել, սկզբնական ճանաչումից հետո չափվում է այն արժեքով, որով նա չափվել է սկզբնական ճանաչման պահին՝ հանած տրամադրված փախառության ցանկացած մարում:

Ամորտիզացված արժեք և արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդ

2.17.4.4 Ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության ամորտիզացված արժեքը այն գումարն է, որով ֆինանսական ակտիվը կամ ֆինանսական պարտավորությունը չափվում է սկզբնական ճանաչման պահին՝ հանած հիմնական գումարի մարումները, գումարած կամ հանած այդ սկզբնական գումարի և մարման գումարի տարբերության կուտակված ամորտիզացիան՝ հաշվարկված արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդով և հանած արժեզրկման կամ անհավաքագրելիության գծով ցանկացած նվազեցում (ուղղակիորեն կամ կարգավորող հաշիվների օգտագործման միջոցով):

2.17.4.5 Արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության (կամ ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների խմբի) ամորտիզացված արժեքի հաշվարկման և համապատասխան ժամանակահատվածի կտրվածքով տոկոսային հասույթի կամ տոկոսային ծախսի բաշխման մեթոդ է:

2.17.4.6 Արդյունավետ տոկոսադրույքը այն դրույքն է, որը ֆինանսական գործիքի գործողության ակնկալվող ժամկետի կամ, համապատասխան դեպքերում, ավելի կարճ ժամանակահատվածի համար գնահատված դրամական միջոցների ապագա վճարումները կամ ստացվելիք գումարները զեղչում է ճշգրիտ՝ մինչև ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության զուտ հաշվեկշռային արժեքը:

2.17.5 Տրամադրված փոխառությունների արժեզրկում

Արժեզրկումից կորստի ճանաչում

2.17.5.1 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կազմակերպությունը գնահատում է, թե արդյոք առկա է որևէ անկողմնակալ վկայություն, որ իր տրամադրված առանձին փոխառությունը կամ տրամադրված փոխառությունների խումբը (պորտֆելը) արժեզրկված է: Եթե առկա է արժեզրկված լինելու անկողմնակալ վկայություն, կազմակերպությունը անմիջապես ճանաչում է արժեզրկումից կորուստ՝ հավելուրդում կամ պակասուրդում:

2.17.5.2 Տրամադրված առանձին փոխառությունը կամ տրամադրված փոխառությունների խումբը (պորտֆելը) արժեզրկված լինելու անկողմնակալ վկայությունը ներառում է

ակտիվի տիրապետողին հայտնի դարձած դիտարկելի տվյալները կորստի հետևյալ դեպքերի վերաբերյալ՝

- 1) փոխառուի նշանակալի ֆինանսական դժվարությունները,
- 2) պայմանագրի խախտումը, օրինակ՝ տոկոսների կամ հիմնական գումարի չվճարումը կամ վճարման ուշացումը,
- 3) փոխառուի ֆինանսական դժվարությունների հետ կապված՝ տնտեսական կամ իրավական պատճառներով, կազմակերպության (փոխատուի) կողմից փոխառուին գիջումների տրամադրումը, որն այլ պայմաններում կազմակերպությունը չէր կատարի,
- 4) հավանական է դարձել, որ փոխառուն կսնանկանա կամ կենթարկվի այլ ֆինանսական վերակազմավորման,
- 5) դիտարկելի տվյալներ, որոնք վկայում են, որ տրամադրված փոխառությունների խմբի գծով, դրանց սկզբնական ճանաչումից հետո, առկա է գնահատված ապագա դրամական միջոցների հոսքերի չափելի նվազում, թեև դեռևս հնարավոր չէ որոշակիացնել այդ նվազումը խմբի առանձին փոխառությունների գծով (օրինակ՝ ազգային կամ տեղական տնտեսական պայմանների վատթարացումը, կամ տնտեսության ճյուղի պայմանների բացասական փոփոխությունները):

2.17.5.3 Արժեզրկված լինելը վկայող այլ գործոններ են հանդիսանում նաև բացասական ազդեցություն ունեցող նշանակալի փոփոխությունները, որոնք տեղի են ունեցել շուկայական, տնտեսական կամ իրավական միջավայրում, որտեղ գործում է թողարկողը:

2.17.5.4 Կազմակերպությունը առանձին վերցված նշանակալի տրամադրված փոխառությունների արժեզրկումը գնահատում է առանձին-առանձին: Կազմակերպությունը առանձին վերցված ոչ նշանակալի տրամադրված փոխառությունների արժեզրկումը գնահատում է հավաքական հիմունքով՝ համանման պարտքային ռիսկի բնութագրերի հիմունքով ձևավորված փոխառությունների խմբերի: Եթե կազմակերպությունը եզրակացնում է, որ առանձին գնահատված փոխառության գծով անկողմնակալ վկայություն չկա, ապա կազմակերպությունը ներառում է այդ փոխառությունը պարտքային ռիսկի համանման բնութագրերով տրամադրված փոխառությունների խմբում և դրանք հավաքական հիմունքով (ըստ խմբերի) գնահատում է արժեզրկման տեսանկյունից: Այն տրամադրված փոխառությունները, որոնք առանձին են գնահատվում արժեզրկման տեսանկյունից, և որոնց գծով արժեզրկումից կորուստը ճանաչվում է կամ շարունակում է ճանաչվել, չեն ներառվում արժեզրկման հավաքական հիմունքով գնահատման մեջ:

Արժեզրկումից կորստի չափումը

2.17.5.5 Տրամադրված փոխառության (փոխառությունների խմբի) արժեզրկումից կորուստը չափվում է հետևյալ կերպ՝

- 1) ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող տրամադրված փոխառության (փոխառությունների խմբի) համար՝ արժեզրկումից կորուստը տրամադրված փոխառության (փոխառությունների խմբի) հաշվեկշռային արժեքի և տրամադրված փոխառության (փոխառությունների խմբի) սկզբնական

արդյունավետ տոկոսադրույքով զեղչված՝ գնահատված դրամական միջոցների հոսքերի ներկա արժեքի միջև եղած տարբերությունն է,

- 2) սկզբնական արժեքով հաշվառվող տրամադրված փոխառության (փոխառությունների խմբի) համար՝ արժեզրկումից կորուստը ստորև նշվածների տարբերությունն է՝ տրամադրված փոխառության (փոխառությունների խմբի) հաշվեկշռային արժեքի և լավագույն գնահատականի հիման վրա որոշված (որը անհրաժեշտաբար կլինի մոտարկված) այն գումարի (որը կարող է լինել զրո), որը կազմակերպությունը կստանար տրամադրված փոխառության (փոխառությունների խմբի) համար, եթե այն վաճառվեր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ:

Հակադարձում

- 2.17.5.6 Եթե հետագա ժամանակաշրջանում արժեզրկումից կորուստը նվազում է, և այդ նվազումը կարող է օբյեկտիվորեն կապված լինել արժեզրկումը ճանաչելուց հետո տեղի ունեցած դեպքի հետ (օրինակ՝ փոխառուի վճարունակության բարելավում), ապա տրամադրված փոխառության (փոխառությունների խմբի) նախկինում ճանաչված արժեզրկումից կորուստը հակադարձվում է: Հակադարձումը չպետք է հանգեցնի այն բանին, որ տրամադրված փոխառության (փոխառությունների խմբի) հաշվեկշռային արժեքը գերազանցի այն արժեքը, որը կլիներ, եթե այդ տրամադրված փոխառությունը (փոխառությունների խումբը) նախկինում արժեզրկված չլիներ: Կազմակերպությունը հակադարձման գումարը անմիջապես ճանաչում է հավելուրդում կամ պակասուրդում:

2.17.6 Տրամադրված փոխառությունների ապաճանաչումը

- 2.17.6.1 Տրամադրված փոխառությունը ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից) այն դեպքում, երբ՝
- 1) տրամադրված փոխառությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի նկատմամբ պայմանագրային իրավունքները կորցնում են իրենց ուժը կամ մարվում են,
 - 2) կազմակերպությունը այլ կողմին է փոխանցում տրամադրված փոխառության սեփականության հետ կապված ըստ էության բոլոր ռիսկերն ու հատույցները. կամ
 - 3) կազմակերպությունը, չնայած պահպանում է սեփականության հետ կապված որոշ նշանակալի ռիսկեր ու հատույցներ, տրամադրված փոխառության նկատմամբ վերահսկողությունը փոխանցել է մեկ այլ կողմի:

2.18 Ստացված վարկեր (փոխառություններ)

2.18.1 Ստացված վարկերի (փոխառությունների) հասկացությունը

- 2.18.1.1 Ստացված վարկեր և փոխառություններ են հանդիսանում այն ֆինանսական պարտավորությունները, որոնք առաջանում են կազմակերպության կողմից պարտատիրոջից (վարկատուից, փոխատուից) դրամական միջոցներ ներգրավելու

հետևանքով: Ստացված վարկերը և փոխառությունները ներառվում են ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքների կատեգորիայում:

2.18.2 Ստացված վարկի (փոխառության) ճանաչումը

- 2.18.2.1 Ստացված վարկը (փոխառությունը) ճանաչվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը դառնում է գործարքի պայմանագրային կողմ, այսինքն՝ երբ առաջանում է պահանջի իրավունք:

2.18.3 Ստացված վարկի (փոխառության) սկզբնական չափումը

- 2.18.3.1 Ստացված վարկը (փոխառությունը) սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է գործարքի գնով (ներառյալ գործարքի հետ կապված ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են վարկի (փոխառության) ստացմանը), բացառությամբ եթե համաձայնությունն, ըստ էության, իրենից ներկայացնում է ֆինանսավորման գործարք (օրինակ, անտոկոս տոկոսադրույքով ստացված ոչ ընթացիկ վարկերը (փախառությունները)): Եթե համաձայնությունը հանգեցնում է ֆինանսավորման գործարքի, կազմակերպությունը ստացված վարկը (փոխառությունը) չափում է ապագա վճարումների ներկա արժեքով՝ զեղչված համանման պարտքային գործիքի (համանման՝ ըստ արժույթի, ժամկետի, տոկոսադրույքի մեծության և այլ գործոնների) շուկայական տոկոսադրույքով:
- 2.18.3.2 Անտոկոս ստացված ընթացիկ (մինչև տասներկու ամիս մարման ժամկետով) վարկը (փոխառությունը) չի հադիսանում ֆինանսավորման գործարք և սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է ապագա վճարումների ներկա արժեքով:
- 2.18.3.3 Անտոկոս ստացված վարկը (փոխառությունը), որի վերադարձը վարկատուն (փոխատուն) կարող է ցանկացած պահի պահանջել (օրինակ՝ ցպահանջ փոխառությունը), կազմակերպությունը (փոխառուն) սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է փոխառության անվանական արժեքով: Այսինքն, նման դեպքում զեղչում չի իրականացվում:

Սկզբնական ճանաչման պահին առաջացող օգուրներ

- 2.18.3.4 Օգուրները, որոնք առաջանում են ստացված վարկի (փոխառության) սկզբնական ճանաչման պահին (ստացված վարկի (փոխառության) անվանական արժեքի և սկզբնական ճանաչման պահի արժեքի տարբերությունը), ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

2.18.4 Ստացված վարկերի (փոխառությունների) հետագա չափումը

- 2.18.4.1 Ստացված վարկը (փոխառությունը) սկզբնական ճանաչումից հետո չափվում է ամորտիզացված արժեքով՝ կիրառելով արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը, բացառությամբ՝

- 1) անտոկոս ստացված ընթացիկ վարկի (փոխառության),
- 2) անտոկոս ստացված վարկի (փոխառության), որի վերադարձը փոխատուն կարող է ցանկացած պահի պահանջել:

- 2.18.4.2 Անտոկոս ստացված ընթացիկ վարկը (փոխառությունը) չափվում է այն արժեքով, որով նա չափվել է սկզբնական ճանաչման պահին՝ հանած տրամադրված փախառության ցանկացած մարում:
- 2.18.4.3 Անտոկոս վարկը (փոխառությունը), որի վերադարձը վարկատուն (փոխատուն) կարող է ցանկացած պահի պահանջել, սկզբնական ճանաչումից հետո չափվում է այն արժեքով, որով նա չափվել է սկզբնական ճանաչման պահին՝ հանած տրամադրված փոխառության ցանկացած մարում:

Ամորտիզացված արժեք և արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդ

- 2.18.4.4 Ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության ամորտիզացված արժեքը այն գումարն է, որով ֆինանսական ակտիվը կամ ֆինանսական պարտավորությունը չափվում է սկզբնական ճանաչման պահին՝ հանած հիմնական գումարի մարումները, գումարած կամ հանած այդ սկզբնական գումարի և մարման գումարի տարբերության կուտակված ամորտիզացիան՝ հաշվարկված արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդով և հանած արժեզրկման կամ անհավաքագրելիության գծով ցանկացած նվազեցում (ուղղակիորեն կամ կարգավորող հաշիվների օգտագործման միջոցով):
- 2.18.4.5 Արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության (կամ ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների խմբի) ամորտիզացված արժեքի հաշվարկման և համապատասխան ժամանակահատվածի կտրվածքով տոկոսային հասույթի կամ տոկոսային ծախսի բաշխման մեթոդ է:
- 2.18.4.6 Արդյունավետ տոկոսադրույքը այն դրույքն է, որը ֆինանսական գործիքի գործողության ակնկալվող ժամկետի կամ, համապատասխան դեպքերում, ավելի կարճ ժամանակահատվածի համար գնահատված դրամական միջոցների ապագա վճարումները կամ ստացվելիք գումարները զեղչում է ճշգրիտ մինչև ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության զուտ հաշվեկշռային արժեքը:

2.18.5 Ստացված վարկերի (փոխառությունների) ապաճանաչումը

- 2.18.5.1 Ստացված վարկը (փոխառությունը) (կամ ստացված վարկի (փոխառության) մի մասը) ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից) միայն այն դեպքում, երբ այն մարվել է, այսինքն՝ երբ պայմանագրով սահմանված պարտականությունը կատարվել է, չեղյալ է համարվել կամ ուժը կորցրել է:

2.19 Ներդրումներ վերահսկվող կազմակերպություններում

2.19.1 Վերահսկվող կազմակերպության հասկացությունը

- 2.19.1.1 Վերահսկվող կազմակերպությունը կազմակերպություն է, որը վերահսկվում է մեկ այլ կազմակերպության կողմից (որը հայտնի է որպես վերահսկող կազմակերպություն):

- 2.19.1.2 Վերահսկող կազմակերպությունը մեկ կամ ավելի վերահսկվող կազմակերպություններ ունեցող կազմակերպությունն է:
- 2.19.1.3 Վերահսկումը մեկ այլ կազմակերպության ֆինանսական և գործառնական քաղաքականությունը որոշելու իրավունքն է՝ նրա գործունեությունից օգուտներ ստանալու նպատակով:

2.19.2 Վերահսկվող կազմակերպություններում կատարված ներդրումների հաշվառումը վերահսկող կազմակերպության առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում

- 2.19.2.1 Կազմակերպությունը (որպես վերահսկող կազմակերպություն) վերահսկվող կազմակերպություններում ներդրումները իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում հաշվառվում է այնպես, ինչպես այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում) կատարված ներդրումները: Այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում) կատարված ներդրումների հաշվառման մոտեցումները ներկայացված է «Ներդրումներ այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում)» 2.22-րդ բաժնում:

Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները վերահսկող կազմակերպության, ասոցիացված կազմակերպությունում ներդրողի կամ համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում ձեռնարկողի կողմից ներկայացվող հաշվետվություններն են, որտեղ ներդրումները հաշվառվում են զուտ ակտիվների(սեփական կապիտալի) ուղղակի բաժնեմասի հիմունքով, այլ ոչ թե ներդրման օբյեկտի արդյունքների և զուտ ակտիվների ներկայացման հիմունքով:

2.19.3 Համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը

- 2.19.3.1 Կազմակերպությունը՝ որպես վերահսկող կազմակերպություն, ներկայացնում է համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնցում համախմբում է իր վերահսկվող կազմակերպություններում ներդրումները:

Համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները տնտեսական միավորի՝ որպես մեկ կազմակերպության կողմից ներկայացվող ֆինանսական հաշվետվություններն են:

Տնտեսական միավորը կազմակերպությունների խումբ է, որն իր մեջ ներառում է վերահսկող կազմակերպություն և մեկ կամ ավելի վերահսկվող կազմակերպություններ:

ՀՀՀՀՍ-ի «Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ» 9-րդ բաժնի համաձայն, «Վերահսկող կազմակերպությունը, որն իր հերթին հանդիսանում է վերահսկվող կազմակերպություն, համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ չի ներկայացնում, բացառությամբ, երբ այդպիսի վերահսկվող կազմակերպությունների կողմից համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը սահմանված է օրենքով կամ հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող լիազոր մարմնի կողմից»:

- 2.19.3.2 Համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները ներառում են վերահսկող կազմակերպության բոլոր վերահսկվող կազմակերպությունները, բացառությամբ նրանց, որոնք նշված են 2.19.3.3-րդ պարագրաֆում:

- 2.19.3.3 Վերահսկվող կազմակերպությունը բացառվում է համախմբումից, երբ առկա է վկայություն, որ վերահսկումը նախատեսվում է լինել ժամանակավոր, քանի որ վերահսկվող կազմակերպությունը ձեռք է բերվել և պահվում է բացառապես ձեռքբերումից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում օտարման նպատակով:
- 2.19.3.4 Այն վերահսկվող կազմակերպությունները, որոնք բացառվում են համախմբումից, դասակարգվում և հաշվառվում են որպես ֆինանսական գործիքներ: Նման ֆինանսական գործիքների հաշվառման մոտեցումները ներկայացված է «Ներդրումներ այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում) 2.22-րդ բաժնում:

2.19.4 Համախմբման ընթացակարգեր

2.19.4.1 Համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս՝ կազմակերպությունը (որպես վերահսկող կազմակերպություն) միավորում է իր և իր վերահսկվող կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունները՝ տող առ տող իրար գումարելով ակտիվների, պարտավորությունների, զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի), հասույթների և ծախսերի համապատասխան հոդվածները: Որպեսզի համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնեն ֆինանսական տեղեկատվություն տնտեսական միավորի՝ որպես մեկ կազմակերպության համար, կատարվում են հետևյալ քայլերը՝

- 1) յուրաքանչյուր վերահսկվող կազմակերպությունում վերահսկող կազմակերպության ներդրումների հաշվեկշռային արժեքը և նրա զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) վերահսկող կազմակերպության բաժնեմասը փոխբացառվում են,
- 2) որոշվում է համախմբված վերահսկվող կազմակերպությունների հաշվետու ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում փոքրամասնության բաժնեմասը, և
- 3) որոշվում է համախմբված վերահսկվող կազմակերպությունների զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոքրամասնության բաժնեմասը՝ վերահսկող կազմակերպության զուտ ակտիվներից (սեփական կապիտալից) առանձնացված: Զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոքրամասնության բաժնեմասը բաղկացած է՝
 - ա. միավորման ամսաթվի դրությամբ փոքրամասնության բաժնեմասի գումարից, և
 - բ. միավորման ամսաթվից հետո զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) փոփոխություններում փոքրամասնության բաժնեմասից:

Փոքրամասնության բաժնեմասը վերահսկվող կազմակերպության հավելուրդի կամ պակասուրդի և զուտ ակտիվների(սեփական կապիտալի) այն մասն է, որը վերագրվում է վերահսկվող կազմակերպության միջոցով ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն վերահսկող կազմակերպությանը չպատկանող զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) բաժնեմասին:

ՀՀՀՀՀՀ-ի «Կազմակերպությունների միավորում և գույքի» 22-րդ բաժինը տրամադրում է փոքրամասնության բաժնեմասի գումարը հաշվարկելու մոտեցումներ:

Ներխմբային մնացորդներ և գործարքներ

- 2.19.4.2 Տնտեսական միավորի կազմակերպությունների միջև ներխմբային մնացորդները, գործարքները, հասույթները՝ ներառյալ վաճառքից և տրանսֆերտներից հասույթները, նպատակային կամ այլ բյուջետային մարմնի հատկացումների արդյունքում ճանաչված հասույթները, ծախսերն ու շահաբաժինները կամ համանման բաշխումները ամբողջովին փոխբացառվում են: Տնտեսական միավորի ներխմբային գործարքներից առաջացող հավելուրդը և պակասուրդը, որոնք ճանաչվել են ակտիվներում, ինչպես օրինակ հիմնական միջոցներում և պաշարներում, ամբողջովին փոխբացառվում են:

Միասնական հաշվետու ամսաթիվ

- 2.19.4.3 Կազմակերպության (որպես վերահսկող կազմակերպություն) և նրա վերահսկվող կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք օգտագործվում են համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելիս, պատրաստվում են միևնույն հաշվետու ամսաթվի դրությամբ:

Միասնական հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն

- 2.19.4.4 Համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում են՝ օգտագործելով միասնական հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն՝ նմանատիպ հանգամանքներում միանման գործարքների և այլ դեպքերի ու իրադարձությունների համար:

2.20 Ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում

2.20.1 Ասոցիացված կազմակերպության հասկացությունը

- 2.20.1.1 Ասոցիացված կազմակերպություն՝ կազմակերպություն է, որի նկատմամբ ներդրողն ունի նշանակալի ազդեցություն, և որը ոչ վերահսկվող կազմակերպություն է և ոչ էլ՝ մասնակցություն համատեղ ձեռնարկումում:
- 2.20.1.2 Նշանակալի ազդեցությունը ներդրման օբյեկտի ֆինանսական և գործառնական քաղաքականության գծով որոշումներ կայացնելուն մասնակցելու իրավունքն է, բայց ոչ այդ քաղաքականությունների վերահսկումը կամ համատեղ վերահսկումը:
- 2.20.1.3 Վերահսկումը մեկ այլ կազմակերպության ֆինանսական և գործառնական քաղաքականությունը որոշելու իրավունքն է՝ նրա գործունեությունից օգուտներ ստանալու նպատակով: Համատեղ վերահսկումը գործունեության նկատմամբ վերահսկման՝ պարտավորեցնող համաձայնությամբ համաձայնեցված բաժանումն է:

2.20.2 Նշանակալի ազդեցության առկայությունը

- 2.20.2.1 Եթե կազմակերպությանը (ներդրողին), ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն (օրինակ՝ վերահսկվող կազմակերպությունների միջոցով), պատկանում է ներդրման օբյեկտի ձայնի իրավունքի 20 տոկոսը կամ ավելին, ապա համարվում է, որ կազմակերպությունը

ունի նշանակալի ազդեցություն, քանի դեռ հակառակը հնարավոր չէ հստակ ապացուցել: Եվ հակառակը, եթե կազմակերպությանը (ներդրողին), ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն՝ (օրինակ՝ վերահսկվող կազմակերպությունների միջոցով) պատկանում է ներդրման օբյեկտի ծայնի իրավունքի 20 տոկոսից պակաս, ապա համարվում է, որ կազմակերպությունը չունի նշանակալի ազդեցություն, քանի դեռ հակառակը հնարավոր չէ հստակ ապացուցել:

2.20.3 Ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումների հաշվառումը

2.20.3.1 Կազմակերպությունը (ներդրողը) ասոցիացված կազմակերպություններում իր բոլոր ներդրումները հաշվառում է իրական արժեքի մոդելով, բացառությամբ, երբ ներդրման իրական արժեքի արժանահավատորեն չափումը անիրագործելի է՝ առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի: Նման դեպքերում կազմակերպությունը (ներդրողը) իր ներդրումները հաշվառում է սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելով:

Իրական արժեքի մոդել

2.20.3.2 Երբ ասոցիացված կազմակերպությունում ներդրումը սկզբնապես ճանաչվում է, կազմակերպությունը (ներդրողը) այն չափում է իրական արժեքով, որը սովորաբար գործարքի գինն է: Գործարքի հետ կապված ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են ներդրման ձեռքբերմանը, չեն ներառվում իրական արժեքում:

2.20.3.3 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կազմակերպությունը (ներդրողը) ասոցիացված կազմակերպություններում իր ներդրումները չափում է իրական արժեքով՝ կիրառելով «Ներդրումներ այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում)» 2.22-րդ բաժնի 2.22.5.3-2.22.5.5-րդ պարագրաֆների իրական արժեքի գնահատման մոտեցումները: Ներդրողը կիրառում է սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելը ասոցիացված կազմակերպությունում այն ներդրման նկատմամբ, որի համար իրական արժեքի արժանահավատորեն չափումը անիրագործելի է՝ առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի:

2.20.3.4 Օգուտները և վնասները, որոնք առաջանում են ասոցիացված կազմակերպությունում ներդրման իրական արժեքով սկզբնական ճանաչման պահին, ինչպես նաև այդ ներդրման իրական արժեքի փոփոխությունից, ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելյուրում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

Սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդել

2.20.3.5 Կազմակերպությունը (ներդրողը), ասոցիացված կազմակերպություններում իր այն ներդրումները, որոնց իրական արժեքի արժանահավատորեն չափումը անիրագործելի է՝ առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի, չափում է սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով)՝ հանած արժեզրկումից կուտակված կորուստները: Արժեզրկումից կորուստները ճանաչվում և չափվում են՝ կիրառելով «Ներդրումներ այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում)» 2.22-րդ բաժնի 2.22.7.1-2.22.7.4-րդ պարագրաֆների մոտեցումները:

2.21 Ներդրումներ համատեղ ձեռնարկումներում

2.21.1 Համատեղ ձեռնարկման հասկացությունը և ձևերը

- 2.21.1.1 Համատեղ ձեռնարկումը պարտավորեցնող (պարտադիր ուժ ունեցող) համաձայնություն է, համաձայն որի երկու կամ ավելի կողմեր իրականացնում են գործունեություն, որը ենթակա է համատեղ վերահսկման:
- 2.21.1.2 Համատեղ վերահսկումը գործունեության նկատմամբ վերահսկման՝ պարտավորեցնող համաձայնությամբ համաձայնեցված բաժանումն է: Վերահսկումը մեկ այլ կազմակերպության ֆինանսական և գործառնական քաղաքականությունը որոշելու իրավունքն է՝ նրա գործունեությունից օգուտներ ստանալու նպատակով:
- 2.21.1.3 Տարբերակում է համատեղ ձեռնարկման երեք խոշոր ձևեր. համատեղ վերահսկվող գործառնություններ, համատեղ վերահսկվող ակտիվներ և համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններ: Հետևյալ բնորոշումները ընդհանուր են համատեղ ձեռնարկման բոլոր ձևերի համար՝
- 1) երկու կամ ավելի ձեռնարկողներ կապված են պարտավորեցնող համաձայնությամբ, և
 - 2) պարտավորեցնող համաձայնությունը սահմանում է համատեղ վերահսկում:

Համատեղ վերահսկվող գործառնություններ

Համատեղ վերահսկվող գործառնությունների հասկացությունը

- 2.21.1.4 Համատեղ վերահսկվող գործառնությունը նախատեսում են ձեռնարկողների ակտիվների և այլ միջոցների օգտագործում, այլ ոչ թե ընկերության, ընկերակցության կամ այլ կազմակերպության, կամ ֆինանսական կառույցի հիմնադրում, որը առանձին է ձեռնարկողներից: Յուրաքանչյուր ձեռնարկող օգտագործում է իր հիմնական միջոցները, ինչպես նաև սպառում է իր սեփական պաշարները: Յուրաքանչյուր ձեռնարկողը նաև կատարում է իր սեփական ծախսերը և ստանձնում պարտավորությունները, ինչպես նաև հայթայթում է իր սեփական ֆինանսական միջոցները, ինչն իր սեփական պարտականությունն է: Համատեղ ձեռնարկման գործունեությունը կատարվում է նույն ձեռնարկողի աշխատակիցների կողմից՝ նրանց նմանատիպ գործունեությանը զուգընթաց: Համատեղ ձեռնարկման համաձայնությունը սովորաբար նախատեսում է, թե ինչպես են ձեռնարկողների միջև բաշխվում համատեղ արտադրանքի կամ ծառայության վաճառքից ստացվող հասույթը և համատեղ կրած ծախսերը:

Ձեռնարկողը համատեղ ձեռնարկման կողմ է, որն այդ համատեղ ձեռնարկման նկատմամբ ունի համատեղ վերահսկում:

Համատեղ վերահսկվող ակտիվներ

- 2.21.1.5 Համատեղ վերահսկվող ակտիվները ենթադրում են ձեռնարկողների կողմից համատեղ ձեռնարկմանը հատկացված կամ այդ նպատակով գնված և համատեղ ձեռնարկման

նպատակների համար նախատեսված մեկ կամ մի քանի ակտիվների նկատմամբ համատեղ վերահսկում և, հաճախ նաև՝ համատեղ սեփականություն: Այդ ակտիվներն օգտագործվում են ձեռնարկողների համար օգուտներ ստանալու նպատակով: Յուրաքանչյուր ձեռնարկող կարող է ստանալ ակտիվների օգտագործումից ստացված արդյունքի իր բաժինը, և յուրաքանչյուրը կրում է կատարված ծախսերի իր բաժինը: Այսպիսի համատեղ ձեռնարկումները չեն ենթադրում ընկերության, ընկերակցության կամ այլ կազմակերպության, կամ ֆինանսական կառույցի հիմնադրում, որն առանձին է ձեռնարկողներից: Յուրաքանչյուր ձեռնարկող վերահսկում է ապագա տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի իր բաժինը՝ համատեղ վերահսկվող ակտիվներում իր բաժնի միջոցով:

Համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններ

- 2.21.1.6 Համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունը համատեղ ձեռնարկում է, որը ենթադրում է ընկերության, ընկերակցության կամ այլ կազմակերպության հիմնադրում, որում յուրաքանչյուր ձեռնարկող ունի մասնակցություն: Այդպիսի կազմակերպությունը գործում է նույն կերպ, ինչպես այլ կազմակերպությունները, բացառությամբ այն բանի, որ ձեռնարկողների միջև պարտավորեցնող համաձայնությունը կազմակերպության գործունեության նկատմամբ սահմանում է համատեղ վերահսկում:

2.21.2 Համատեղ վերահսկվող գործառնություններում մասնակցության հաշվառումը

- 2.21.2.1 Համատեղ վերահսկվող գործառնություններում մասնակցությունների գծով կազմակերպությունը՝ որպես ձեռնարկող, հաշվապահական գրանցումներում ներառում և իր ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչում է՝

- 1) իր կողմից վերահսկվող ակտիվները և իր ստանձնած պարտավորությունները, և
- 2) իր կրած ծախսերը, ինչպես նաև համատեղ ձեռնարկման ապրանքների և ծառայությունների վաճառքից ստացվող հասույթում իր բաժինը:

- 2.21.2.2 Քանի որ կազմակերպության՝ որպես ձեռնարկողի, առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում ակտիվները, պարտավորությունները, հասույթը և ծախսերը արդեն ճանաչված են, այլևս այդ հոդվածների համար որևէ ճշգրտում կամ համախմբման այլ գործողություններ չեն պահանջվում, երբ կազմակերպությունը ներկայացնում է համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ:

- 2.21.2.3 Կազմակերպությունը, որպես ձեռնարկող, պատրաստում է կառավարչական հաշվետվություններ՝ համատեղ ձեռնարկման գործունեության արդյունքները գնահատելու նպատակով:

2.21.3 Համատեղ վերահսկվող ակտիվների հետ կապված հաշվառումը

- 2.21.3.1 Համատեղ վերահսկվող ակտիվներում մասնակցությունների գծով կազմակերպությունը՝ որպես ձեռնարկող, իր հաշվապահական գրանցումներում ներառում և իր ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչում է՝

- 1) համատեղ վերահսկվող ակտիվների իր բաժինը՝ դասակարգված ակտիվի բնույթին համապատասխան,
- 2) իր ստանձնած պարտավորությունները,
- 3) համատեղ ձեռնարկման գծով այլ ձեռնարկողների հետ համատեղ ստանձնած պարտավորությունների իր բաժինը,
- 4) համատեղ ձեռնարկման արդյունքի իր բաժնի վաճառքից կամ օգտագործումից ստացված հասույթը՝ համատեղ ձեռնարկման կրած ծախսերի իր բաժնի հետ միասին,
- 5) համատեղ ձեռնարկման մեջ իր մասնակցության գծով կրած իր ծախսերը, օրինակ՝ ծախսեր, որոնք կապված են ակտիվներում ձեռնարկողի մասնակցության ֆինանսավորման, ինչպես նաև արդյունքի իր բաժնի վաճառքի հետ:

2.21.3.2 Քանի որ կազմակերպության՝ որպես ձեռնարկողի, առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում ակտիվները, պարտավորությունները, հասույթը և ծախսերը արդեն ճանաչված են, այլևս այդ հոդվածների համար որևէ ճշգրտում կամ համախմբման այլ գործողություններ չեն պահանջվում, երբ կազմակերպությունը ներկայացնում է համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ:

2.21.3.3 Կազմակերպությունը, որպես ձեռնարկող, պատրաստում է կառավարչական հաշվետվություններ՝ համատեղ ձեռնարկման գործունեության արդյունքները գնահատելու նպատակով:

2.21.4 Համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում մասնակցության հաշվառումը

2.21.4.1 Կազմակերպությունը, որպես ձեռնարկող, համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում իր մասնակցությունը հաշվառում է իրական արժեքի մոդելով:

Իրական արժեքի մոդել

2.21.4.2 Երբ համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում մասնակցությունը սկզբնապես ճանաչվում է, կազմակերպությունը՝ որպես ձեռնարկողը, այդ մասնակցությունը չափում է իրական արժեքով, որը սովորաբար գործարքի գինն է: Գործարքի հետ կապված ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են մասնակցության ձեռքբերմանը, չեն ներառվում իրական արժեքում:

2.21.4.3 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կազմակերպությունը՝ որպես ձեռնարկողը, համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում իր մասնակցությունը չափում է իրական արժեքով՝ կիրառելով «Ներդրումներ այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում)» 2.22-րդ բաժնի 2.22.5.3-2.22.5.5-րդ պարագրաֆների իրական արժեքի գնահատման մոտեցումները: Կազմակերպությունը՝ որպես ձեռնարկող, կիրառում է սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելը համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում այն մասնակցության նկատմամբ, որի համար իրական արժեքի արժանահավատորեն չափումը անիրագործելի է՝ առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի:

- 2.21.4.4 Օգուտները և վնասները, որոնք առաջանում են համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում մասնակցության իրական արժեքով սկզբնական ճանաչման պահին, ինչպես նաև այդ մասնակցության իրական արժեքի փոփոխությունից, ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

Ինքնարժեքի մոդել

- 2.21.4.5 Կազմակերպությունը՝ որպես ձեռնարկող, համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում իր այն մասնակցությունը, որի իրական արժեքի արժանահավատորեն չափումը անիրագործելի է՝ առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի, չափում է սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով)՝ հանած արժեզրկումից կուտակված կորուստները: Արժեզրկումից կորուստները ճանաչվում և չափվում են՝ կիրառելով «Ներդրումներ այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում)» 2.22-րդ բաժնի 2.22.7.1-2.22.7.4-րդ պարագրաֆների մոտեցումները:
- 2.21.4.6 Կազմակերպությունը՝ որպես ձեռնարկող, մասնակցությունից ստացվող շահաբաժինները և այլ բաշխումներ ճանաչում է որպես հասույթ՝ առանց հաշվի առնելու, թե արդյոք համատեղ վերահսկվող կազմակերպության կուտակված շահույթները, որոնցից կատարվում են բաշխումները, առաջացել են մինչև ձեռքբերման ամսաթիվը, թե դրանից հետո:

2.22 Ներդրումներ այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում)

- 2.22.1.1 Այլ կազմակերպության կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում) ներդրումները հանդիսանում են ֆինանսական ակտիվներ՝ բաժնային գործիքներ:

Բաժնային գործիքը պայմանագիր է, որը հավաստում է կազմակերպության՝ բոլոր պարտավորությունները հանելուց հետո մնացած ակտիվների բաժնի նկատմամբ իրավունք:

- 2.22.1.2 Քաղաքականության սույն բաժնում «այլ կազմակերպության կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում) ներդրումներ» տերմինի փոխարեն կրճատ օգտագործվում է «ներդրումներ» («ներդրում») տերմինը:

2.22.2 Ներդրումների դասակարգումը

- 2.22.2.1 Ներդրումը, որը չի հանդիսանում ներդրում վերահսկվող կազմակերպությունում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում, կամ որը չի հանդիսանում մասնակցություն համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում, դասակարգվում է՝

1) իրական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիք, կամ

2) սկզբնական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիք:

2.22.2.2 Իրական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիք՝ ֆինանսական գործիք է, որը չի հանդիսանում ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող պարտքային գործիք, և

1) որը հրապարակայնորեն շրջանառվում է. կամ

2) որի իրական արժեքը հնարավոր է այլ կերպ արժանահավատորեն չափել:

2.22.2.3 Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիք՝ ֆինանսական գործիք է, որը չի հանդիսանում ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող պարտքային գործիք, և

1) որը հրապարակայնորեն չի շրջանառվում. և

2) որի իրական արժեքը հնարավոր չէ այլ կերպ արժանահավատորեն չափել:

2.22.3 Ներդրումների ճանաչումը

2.22.3.1 Ներդրումները ճանաչվում են ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը դառնում է գործիքի պայմանագրային կողմ:

2.22.4 Ներդրումների սկզբնական չափումը

Իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումների սկզբնական չափումը

2.22.4.1 Իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումները սկզբնական ճանաչման պահին չափում են իրական արժեքով, որը սովորաբար գործարքի գինն է: Գործարքի հետ կապված ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են ներդրումների ձեռքբերմանը, չեն գումարվում իրական արժեքին (գործարքի գնին):

2.22.4.2 Օգուտները և վնասները, որոնք առաջանում են իրական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության սկզբնական ճանաչման պահին, ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումների սկզբնական չափումը

2.22.4.3 Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումները սկզբնական ճանաչման պահին չափվում են գործարքի գնով: Գործարքի հետ կապված ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են ներդրման ձեռքբերմանը, գումարվում են գործարքի գնին:

2.22.5 Իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումների հետագա չափումը

2.22.5.1 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումները չափում են իրական արժեքով՝ առանց կատարելու որևէ նվազեցում գործարքի հետ կապված այն ծախսումների գծով, որոնք այն կարող է կրել վաճառքի կամ այլ ձևով օտարման ժամանակ: 2.22.5.3-2.22.5.5-րդ պարագրաֆները տրամադրում են իրական արժեքի վերաբերյալ մոտեցումներ:

- 2.22.5.2 Օգուտները և վնասները, որոնք առաջանում են ներդրումների իրական արժեքի փոփոխություններից, ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

Իրական արժեք

- 2.22.5.3 Կազմակերպությունը ֆինանսական գործիքների (ներառյալ ներդրումների) իրական արժեքը գնահատելիս կիրառում է հետևյալ հիերարխիան՝

- 1) իրական արժեքի լավագույն վկայությունը նույնանման ակտիվի գնանշված գինն է գործող շուկայում: Դա սովորաբար ընթացիկ առքի գինն է.
- 2) երբ գնանշված գներ մատչելի չեն, իրական արժեքի որոշման համար հիմք է հանդիսանում նույնանման ակտիվի վերջերս տեղի ունեցած գործարքի գինը՝ պայմանով, որ տնտեսական պայմաններում նշանակալի փոփոխություններ տեղի չեն ունեցել կամ նշանակալի ժամկետներ չեն անցել գործարքը տեղի ունենալուց հետո: Եթե կազմակերպությունը կարող է ցուցադրել, որ վերջին գործարքի գինը իրական արժեքի լավագույն գնահատականն է, ապա այդ գինը ճշգրտվում է.
- 3) եթե ակտիվի համար շուկան գործող չէ, և նույնանման ակտիվի վերջերս տեղի ունեցած գործարքը, որպես այդպիսին, իրական արժեքի լավագույն գնահատումը չէ, ապա կազմակերպությունը գնահատում է իրական արժեքը՝ կիրառելով գնահատման տեխնիկա:

Գնահատման տեխնիկա

- 2.22.5.4 Գնահատման տեխնիկաները ներառում են՝

- 1) նույնանման ակտիվի գծով շուկայում վերջերս կատարված՝ իրազեկ, պատրաստակամ «անկախ կողմերի միջև գործարքների» օգտագործումը՝ դրանց առկայության դեպքում,
- 2) մեկ այլ ակտիվի, որի բնութագրերը ըստ էության նույն են, ինչ չափման ենթակա ակտիվինը, ընթացիկ իրական արժեքին հղումը,
- 3) զեղչված դրամական միջոցների հոսքերի վերլուծությունը, և
- 4) օպցիոնների գնորոշման մոդելները:

Եթե գոյություն ունի գնահատման տեխնիկա, որը օգտագործվում է շուկայի մասնակիցների կողմից ակտիվի գինը որոշելու համար, և ցուցադրվել է, որ այդ տեխնիկան հնարավորություն է տալիս ստանալու իրական շուկայական գործարքների արժանահավատ գնահատականներ, կազմակերպությունը կիրառում է այդ տեխնիկան:

Գործող շուկայի բացակայություն. բաժնային գործիքներ

- 2.22.5.5 Գործող շուկայում շուկայական գնանշում չունեցող ներդրումների իրական արժեքը արժանահավատորեն չափելի է, եթե՝

- 1) այդ ներդրման իրական արժեքի խելամիտ գնահատականների միջակայքում տատանումները նշանակալի չեն, կամ
- 2) միջակայքի մեջ ընկնող տարբեր գնահատականների հավանականությունները կարող են խելամտորեն գնահատվել և օգտագործվել իրական արժեքը գնահատելիս:

Վերադասակարգում

- 2.22.5.6 Եթե իրական արժեքով հաշվառվող ներդրման համար իրական արժեքի արժանահավատ չափումը այլևս հնարավոր չէ, ապա իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումը վերադասակարգվում է սկզբնական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքի: Նշված գործիքի սկզբնական (ելակետային) արժեքը իրական արժեքով չափվող ներդրման հաշվեկշռային արժեքն է՝ վերադասակարգման ամսաթվի դրությամբ: Ներդրումը չափվում է այդ արժեքով՝ հանած արժեզրկումը, մինչև իրական արժեքի արժանահավատ չափումը դառնա հնարավոր:

2.22.6 Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումների հետագա չափումը

- 2.22.6.1 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումները չափվում են սկզբնական արժեքով՝ հանած արժեզրկումը (տես 2.22.7.1-2.22.7.4-րդ պարագրաֆները):

Վերադասակարգում

- 2.22.6.2 Եթե սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրման իրական արժեքի արժանահավատ չափումը դառնում է հնարավոր, ապա սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումը վերադասակարգվում է իրական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքի: Նշված գործիքը վերադասակարգման պահին չափվում է վերադասակարգման ամսաթվի դրությամբ այդ գործիքի իրական արժեքով:
- 2.22.6.3 Օգուտները և վնասները, որոնք առաջանում են սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումը իրական արժեքով հաշվառվող վերադասակարգվելու հետևանքով, ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում վերադասակարգումը տեղի է ունեցել:

2.22.7 Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումների արժեզրկում

Արժեզրկումից կորստի ճանաչումը

- 2.22.7.1 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կազմակերպությունը գնահատում է, թե արդյոք առկա է որևէ անկողմնակալ վկայություն, որ իր ներդրումը արժեզրկված է: Եթե առկա է արժեզրկված լինելու անկողմնակալ վկայություն, կազմակերպությունը անմիջապես ճանաչում է արժեզրկումից կորուստ՝ հավելուրդում կամ պակասուրդում:

2.22.7.2 Ներդրման արժեզրկված լինելու անկողմնակալ վկայությունը ներառում է կազմակերպությանը (ներդրողին) հայտնի դարձած դիտարկելի տվյալները կորստի հետևյալ դեպքերի վերաբերյալ՝

- 1) թողարկողի նշանակալի ֆինանսական դժվարությունները,
- 2) հավանական է դարձել, որ պարտապանը կսնանկանա կամ կենթարկվի այլ ֆինանսական վերակազմավորման,
- 3) նախորդ հաշվետու ժամանակաշրջանում տվյալ ակտիվի գծով արժեզրկումից կորստի ճանաչումը,
- 4) ֆինանսական դժվարությունների հետևանքով տվյալ ներդրման համար գործող շուկայի վերանալը:

Արժեզրկումից կորստի չափումը

2.22.7.3 Ներդրման արժեզրկումից կորուստը չափվում է ներդրման հաշվեկշռային արժեքի և լավագույն գնահատականի հիման վրա որոշված (որը անհրաժեշտաբար կլինի մոտարկված) այն գումարի, որը կազմակերպությունը (ներդրողը) կստանար ներդրման համար, եթե այդ ներդրումը վաճառվեր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ:

Հակադարձում

2.22.7.4 Եթե հետագա որևէ ժամանակաշրջանում արժեզրկումից կորստի գումարը նվազում է, և նվազումը կարող է օբյեկտիվորեն կապված լինել արժեզրկումը ճանաչելուց հետո տեղի ունեցած որևէ դեպքի հետ (օրինակ՝ թողարկողի ֆինանսական վիճակի բարելավումը), ապա նախկինում ճանաչված արժեզրկումից կորուստը հակադարձվում է: Հակադարձումը չպետք է հանգեցնի այն բանին, որ ներդրման հաշվեկշռային արժեքը գերազանցի այն հաշվեկշռային արժեքը, որը կլիներ, եթե նախկինում արժեզրկումը ճանաչված չլիներ: Կազմակերպությունը հակադարձման գումարը անմիջապես ճանաչում է հավելուրդում կամ պակասուրդում:

2.22.8 Ներդրման ապաճանաչումը

2.22.8.1 Ներդրումը ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից) այն դեպքում, երբ՝

- 1) ներդրումից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի նկատմամբ պայմանագրային իրավունքները կորցնում են իրենց ուժը,
- 2) կազմակերպությունը այլ կողմին է փոխանցում ներդրման սեփականության հետ կապված ըստ էության բոլոր ռիսկերն ու հատույցները, կամ
- 3) կազմակերպությունը, չնայած պահպանում է սեփականության հետ կապված որոշ նշանակալի ռիսկեր ու հատույցներ, ներդրման նկատմամբ վերահսկողությունը փոխանցել է մեկ այլ կողմի:

2.23 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնություններ

2.23.1 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնությունների հասկացությունը

- 2.23.1.1 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնությունը շնորհատուի (կազմակերպության) և օպերատորի միջև պարտավորեցնող համաձայնություն է, որտեղ՝
- 1) օպերատորն օգտագործում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվները՝ սահմանված ժամանակաշրջանի ընթացքում շնորհատուի (կազմակերպության) անունից հանրային ծառայություն մատուցելու համար, և
 - 2) օպերատորն իր կողմից մատուցած ծառայությունների համար հատուցումը ստանում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ժամանակաշրջանի ընթացքում:
- 2.23.1.2 Օպերատորը կազմակերպություն է, որն օգտագործում է շնորհատուի կողմից վերահսկվող ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվները հանրային ծառայություններ մատուցելու նպատակով:
- 2.23.1.3 Շնորհատուն կազմակերպություն է, որն օպերատորին շնորհում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվներն օգտագործելու իրավունք:
- 2.23.1.4 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ՝ ակտիվ է, որն օգտագործվում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության շրջանակներում հանրային ծառայություններ մատուցելու համար, և՝
- 1) ակտիվը տրամադրվում է օպերատորի կողմից, որը
 - ա. օպերատորը կառուցում, մշակում կամ ձեռք է բերում երրորդ կողմից. կամ
 - բ. առկա է օպերատորի մոտ, կամ
 - 2) ակտիվը տրամադրվում է շնորհատուի կողմից, որը
 - ա. առկա է շնորհատուի մոտ. կամ
 - բ. շնորհատուի մոտ առկա ակտիվի բարելավում է:

Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ընդհանուր բնութագրիչներ

- 2.23.1.5 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ընդհանուր բնութագրիչներն են՝
- 1) շնորհատուն հանրային հատվածի կազմակերպություն է,
 - 2) օպերատորը պատասխանատու է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի կառավարման առնվազն որոշակի մասի և հարակից ծառայությունների համար և հանդես չի գալիս սոսկ որպես գործակալ՝ շնորհատուի անունից,
 - 3) համաձայնությունը սահմանում է օպերատորի կողմից գանձվելիք սկզբնական (եւակետային) գները և կարգավորում է գների վերանայումը ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ժամանակաշրջանի ընթացքում,

- 4) օպերատորը պարտավոր է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվները համաձայնության ժամանակաշրջանի վերջում շնորհատուին հանձնել որոշակի վիճակում՝ փոքր կամ առանց հավելյալ հատուցման՝ անկախ այն բանից, թե որ կողմն է սկզբնապես ֆինանսավորել,
- 5) համաձայնությունը կարգավորվում է պայմանագրով, որով սահմանվում են կատարողական չափանիշները, գների ճշգրտման մեխանիզմները, ինչպես նաև վեճերի կարգավորման համաձայնությունները:

2.23.2 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի ճանաչումը

- 2.23.2.1 Կազմակերպությունը (շնորհատուն) ճանաչում է օպերատորի կողմից տրամադրված ակտիվը և կազմակերպության (շնորհատուի) մոտ առկա ակտիվի բարելավումը, որպես ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ, եթե՝
 - 1) կազմակերպությունը (շնորհատուն) վերահսկում կամ կարգավորում է, թե ինչ ծառայություններ պետք է մատուցի օպերատորը տվյալ ակտիվի միջոցով, ում այն պետք է մատուցի այդ ծառայությունները և ինչ գնով, և
 - 2) կազմակերպությունը (շնորհատուն) սեփականության միջոցով, սեփականության իրավունքից բխող իրավունքով կամ այլ կերպ վերահսկում է ակտիվի գծով ցանկացած նշանակալի մնացորդային բաժին՝ համաձայնության ժամկետի ավարտին:
- 2.23.2.2 Սույն բաժինը կիրառվում է նաև այն ակտիվների նկատմամբ, որոնք իրենց ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվում են ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն տվյալ համաձայնության շրջանակներում («ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվներ»), եթե բավարարված են 2.23.2.1-ին պարագրաֆի 1)-ին կետի պահանջները:

Կազմակերպության (շնորհատուի) մոտ առկա ակտիվ

- 2.23.2.3 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնությունը ներառում է կազմակերպության (շնորհատուի) մոտ առկա (գույություն ունեցող) այն ակտիվը՝
 - 1) որի նկատմամբ, ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության նպատակով, կազմակերպությունը (շնորհատուն) օպերատորին տալիս է հասանելիության իրավունք, կամ
 - 2) որի նկատմամբ, հասույթ ստեղծելու նպատակով, կազմակերպությունը (շնորհատուն) օպերատորին տալիս է հասանելիության իրավունք՝ որպես հատուցում ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի դիմաց:
- 2.23.2.4 Եթե կոնցեսիոն ակտիվն այլևս չի բավարարում 2.23.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.23.2.2-րդ պարագրաֆի) ճանաչման պայմաններին, ապա կազմակերպությունը (շնորհատուն) հետևում է համապատասխանաբար «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին բաժնի կամ «Ոչ նյութական ակտիվներ» 2.1.7-րդ բաժնի ապաճանաչման սկզբունքներին՝ որոշելու արդյոք ակտիվը պետք է ապաճանաչվի, թե ոչ:

2.23.2.5 Երբ համաձայնությունը ներառում է կազմակերպության (շնորհատուի) մոտ առկա ակտիվի բարելավում, որի արդյունքում ակնկալվում է ունենալ ակտիվից ստացվող ապագա տնտեսական օգուտների կամ ակտիվի օգտակար պոտենցիալի աճ, ապա, եթե բավարարվում են 2.23.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.23.2.2-րդ պարագրաֆի) ճանաչման պայմանները, կազմակերպությունը (շնորհատուն) ավելացման արդյունքում ստեղծված ակտիվը ճանաչում է որպես ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ և հաշվառում է այն սույն բաժնի համաձայն:

Օպերատորի մոտ առկա ակտիվ

2.23.2.6 Եթե համաձայնությունը ներառում է օպերատորի մոտ առկա որևէ ակտիվ, որն օպերատորն օգտագործում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության նպատակով, ապա, եթե բավարարվում են 2.23.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.23.2.2 պարագրաֆի) ճանաչման պայմանները, կազմակերպությունը (շնորհատուն) ճանաչում է այդ ակտիվը որպես ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ և հաշվառում է այն սույն բաժնի համաձայն:

Կառուցված կամ ստեղծված ակտիվ

2.23.2.7 Երբ կառուցված կամ ստեղծված ակտիվը բավարարում է 2.23.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.23.2.2-րդ պարագրաֆի) պայմաններին, ապա կազմակերպությունը (շնորհատուն) ճանաչում և չափում է ակտիվը սույն բաժնի համաձայն: «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին և «Ոչ նյութական ակտիվներ» 2.1.7-րդ բաժինները, համապատասխանաբար, սահմանում են չափանիշներ, թե երբ պետք է ճանաչվի ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը: Եվ 2.1-ին և 2.1.7-րդ բաժինների համաձայն ակտիվը ճանաչվում է այն դեպքում, երբ՝

- 1) հավանական է, որ այդ միավորի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և
- 2) միավորի սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:

2.23.3 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի չափումը

2.23.3.1 Կազմակերպությունը (շնորհատուն) 2.23.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.23.2.2-րդ պարագրաֆի) համաձայն ճանաչված ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը սկզբնապես չափում է իրական արժեքով, բացառությամբ 2.23.3.2-րդ պարագրաֆում նշված դեպքերի:

2.23.3.2 Երբ կազմակերպության (շնորհատուի) առկա ակտիվը բավարարում է 2.23.2.1-ին պարագրաֆի 1)-ին և 2)-րդ կետերում սահմանված պահանջները (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվի» համար՝ 2.23.2.2-րդ պարագրաֆի սահմանված պահանջները), շնորհատուն վերադասակարգում է առկա ակտիվը որպես ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ: Վերադասակարգված կոնցեսիոն

ակտիվը, եթե բավարարում է հիմնական միջոցի սահմանմանը, հաշվառվում է «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին բաժնի համաձայն, իսկ եթե բավարարում է ոչ նյութական ակտիվի սահմանմանը՝ «Ոչ նյութական ակտիվներ» 2.1.7-րդ բաժնի համաձայն:

2.23.3.3 Սկզբնական ճանաչումից կամ վերադասակարգումից հետո, ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվները որպես ակտիվների առանձին դաս, համապատասխանաբար հաշվառվում են 2.1-ին կամ 2.1.7-րդ բաժինների համաձայն:

2.23.3.4 Սկզբնական ճանաչման պահին ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի իրական արժեքը որոշվում հետևյալ կերպ՝

- 1) երբ կազմակերպության (շնորհատուի) կողմից վճարումներ են կատարվում օպերատորին, ապա սկզբնական ճանաչման պահին ակտիվի իրական արժեքը ներկայացնում է ակտիվի դիմաց օպերատորին կատարված վճարումների գումարը.
- 2) երբ կազմակերպությունը (շնորհատուն) ակտիվի դիմաց օպերատորին չի կատարում վճարումներ, ապա ակտիվը հաշվառվում է այնպես, ինչպես հաշվառվում է 2.1-ին բաժնում կամ 2.1.7-րդ բաժնում նկարագրված ոչ դրամային ակտիվների փոխանակումը:

Հատուցման տեսակները

2.23.3.5 Կախված ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության պայմաններից, կազմակերպությունը (շնորհատուն) ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի և մատուցած ծառայության դիմաց օպերատորին կարող է հատուցել ստորև նշված կետերի ցանկացած համակցությամբ՝

- 1) օպերատորին կատարելով վճարումներ (այսինքն՝ դրամական միջոցներ),
- 2) օպերատորին հատուցելով այլ միջոցներով, ինչպես օրինակ՝
 - ա. օպերատորին իրավունք շնորհել՝ ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը օգտագործել երրորդ կողմից հասույթ ստանալու նպատակով, կամ
 - բ. օպերատորին շնորհել մեկ այլ հասույթաստեղծ ակտիվի օգտագործման հասանելիության իրավունք:

Հետագա չափումը

2.23.3.6 Սկզբնական ճանաչումից հետո, կազմակերպությունը (շնորհատուն) կիրառում է «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին և 2.1.7-րդ «Ոչ նյութական ակտիվներ» բաժինները ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի հետագա չափման և ապաճանաչման նկատմամբ: 2.1-ին և 2.1.7-րդ բաժինները կիրառելու նպատակով, ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվները դիտվում են որպես ակտիվների առանձին դաս:

2.23.4 Պարտավորությունների ճանաչումը և չափումը

2.23.4.1 Երբ կազմակերպությունը (շնորհատուն) ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը ճանաչում է 2.23.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.23.2.2-րդ պարագրաֆի), կազմակերպությունը (շնորհատուն) ճանաչում է նաև պարտավորություն: Կազմակերպությունը (շնորհատուն)

չի ճանաչում պարտավորություն, երբ կազմակերպության (շնորհատուի) առկա) ակտիվը 2.23.3.2-րդ պարագրաֆի համաձայն վերադասակարգվում է որպես ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ օպերատորի կողմից տրամադրվում է լրացուցիչ հատուցում, ինչպես նշված է 2.23.3.5-րդ պարագրաֆում:

2.23.4.2 2.23.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված պարտավորությունը սկզբնապես չափվում է նույն գումարով, ինչ գումարով որ 2.23.3.1-ին պարագրաֆի համաձայն չափվում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը՝ ճշգրտված կազմակերպության (շնորհատուի) կողմից օպերատորին կամ օպերատորի կողմից կազմակերպությանը (շնորհատուին) տրամադրված որևէ այլ հատուցմամբ:

2.23.4.3 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի դիմաց, կազմակերպությունը (շնորհատուն) կարող է օպերատորին փոխհատուցել ստորև նշվածներից որևէ մեկի կամ դրանց ցանկացած համակցության ձևով.

- 1) օպերատորին վճարումներ կատարելով («ֆինանսական պարտավորության մոդել»),
- 2) օպերատորին այլ միջոցներով փոխհատուցելով («օպերատորին իրավունք շնորհելու մոդել»), ինչպես օրինակ՝
 - ա. օպերատորին իրավունք շնորհել՝ ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը օգտագործել երրորդ կողմից հասույթ ստանալու նպատակով, կամ
 - բ. օպերատորին մեկ այլ հասույթաստեղծ ակտիվի օգտագործման համար հասանելիության իրավունք շնորհել:

Ֆինանսական պարտավորության մոդել

2.23.4.4 Երբ կազմակերպությունը (շնորհատուն) ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի կառուցման, ստեղծման, ձեռքբերման կամ բարելավման համար ունի օպերատորին դրամական միջոց կամ մեկ այլ ֆինանսական ակտիվ վճարելու անվերապահ պարտականություն, ապա շնորհատուն 2.23.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված պարտավորությունը հաշվառում է որպես ֆինանսական պարտավորություն:

2.23.4.5 Կազմակերպությունը (շնորհատուն) օպերատորին կատարված վճարումները հաշվառում է որպես 2.23.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված պարտավորության նվազեցում, ֆինանսական վճար և օպերատորի կողմից մատուցված ծառայությունների դիմաց վճարներ՝ դրանց բովանդակությանը համապատասխան:

2.23.4.6 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության շրջանակներում 2.23.4.5-րդ պարագրաֆի համաձայն որոշված ֆինանսական վճարը և օպերատորի կողմից մատուցված ծառայությունների դիմաց վճարները հաշվառվում են որպես ծախս:

2.23.4.7 Երբ ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ակտիվը և ծառայության բաղադրիչներն առանձին որոշելի են, ապա կազմակերպության (շնորհատուի) կողմից օպերատորին կատարված վճարումների ծառայության բաղադրիչները առանձնացվում են՝ ելնելով ծառայության կոնցեսիայի ակտիվի և ծառայությունների իրական արժեքների հարաբերակցությունից: Երբ ակտիվը և ծառայության բաղադրիչները առանձին որոշելի չեն, ապա կազմակերպության (շնորհատուի) կողմից օպերատորին կատարված վճարումների ծառայության բաղադրիչները որոշվում են կիրառելով գնահատման տեխնիկաները:

- 2.23.4.8 Երբ կազմակերպությունը (շնորհատուն) օպերատորին վճարումները կատարում է նախքան ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի ճանաչումը, կազմակերպությունը (շնորհատուն) հաշվառում է այդ վճարումները որպես կանխավճար:

Օպերատորին իրավունք շնորհելու մոդել

- 2.23.4.9 Երբ կազմակերպությունը (շնորհատուն) ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի կառուցման, ստեղծման, ձեռքբերման կամ բարելավման համար չունի օպերատորին դրամական միջոցներ կամ մեկ այլ ֆինանսական ակտիվ վճարելու անվերապահ պարտականություն և օպերատորին շնորհում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը երրորդ կողմից հասույթ ստանալու կամ մեկ այլ հասույթաստեղծ ակտիվից հասույթ ստանալու նպատակով օգտագործելու իրավունք, ապա կազմակերպությունը (շնորհատուն) 2.23.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված պարտավորությունը հաշվառում է շնորհատուի և օպերատորի միջև ակտիվների փոխանակումից առաջացող չվաստակած հասույթի չափով:
- 2.23.4.10 Կազմակերպությունը (շնորհատուն) ճանաչում է հասույթը և նվազեցնում 2.23.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված պարտավորությունը՝ ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության տնտեսական բովանդակությանը համապատասխան: Քանի որ օպերատորին շնորհված իրավունքը ուժի մեջ է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ժամանակաշրջանի ընթացքում, կազմակերպությունը (շնորհատուն) անմիջապես չի ճանաչում փոխանակումից հասույթ: Փոխարենը, պարտավորություն է ճանաչվում հասույթի այն մասով, որը դեռևս չի վաստակվել: Հասույթը ճանաչվում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության տնտեսական բովանդակության համաձայն, իսկ պարտավորությունը նվազեցվում է, երբ հասույթը ճանաչվում է:

Համաձայնության բաժանում

- 2.23.4.11 Եթե կազմակերպությունը (շնորհատուն) վճարում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի կառուցման, ստեղծման, ձեռքբերման կամ բարելավման դիմաց՝ մասամբ կրելով ֆինանսական պարտավորություն, իսկ մասամբ օպերատորին իրավունք շնորհելով (ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի օգտագործման միջոցով երրորդ կողմից հասույթ ստանալու կամ հասույթաստեղծ մեկ այլ ակտիվի միջոցով հասույթ ստանալու իրավունք), ապա առանձին-առանձին հաշվառվում է 2.23.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված ընդհանուր պարտավորության յուրաքանչյուր մասը:
- 2.23.4.12 Կազմակերպությունը (շնորհատուն) 2.23.4.11-րդ պարագրաֆում նշված պարտավորության յուրաքանչյուր մասը հաշվառում է 2.23.4.4-2.23.4.10-րդ պարագրաֆների համաձայն:

2.24 Փոխառության ծախսումներ

2.24.1 Փոխառության ծախսումների սահմանումը

- 2.24.1.1 Փոխառության ծախսումները տոկոսների վճարման և այլ ծախսումներն են, որոնք կազմակերպությունը կրում է՝ կապված փոխառու միջոցների ստացման հետ:

2.24.1.2 Փոխառության ծախսումները ներառում են՝

- 1) արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդի կիրառմամբ հաշվարկված տոկոսային ծախսը, ինչպես նկարագրված է «Ստացված վարկեր (փոխառություններ)» 2.18-րդ բաժնում,
- 2) ֆինանսական վարձակալությանը վերաբերող ֆինանսական վճարները՝ ճանաչված համաձայն «Վարձակալություն» 2.14-րդ բաժնի,
- 3) փոխարժեքային տարբերությունները, որոնք առաջանում են արտարժույթով փոխառություններից՝ այնքանով, որքանով դրանք դիտվում են որպես տոկոսների գծով ծախսումների ճշգրտում:

2.24.2 **Փոխառության ծախսումների ճանաչումը**

2.24.2.1 Կազմակերպությունը բոլոր փոխառության ծախսումները ճանաչում է որպես ծախս՝ հավելուրդում կամ պակասուրդում՝ այն ժամանակաշրջանում, որի ընթացքում դրանք կատարվել են:

2.25 Կապակցված կողմեր

2.25.1 **Կապակցված կողմի հասկացությունը**

2.25.1.1 Կողմերը համարվում են կապակցված, երբ մի կողմը, ֆինանսական և գործառնական որոշումներ կայացնելիս, ունի կարողություն՝ վերահսկելու մյուս կողմին կամ նշանակալի ազդեցություն իրագործելու մյուս կողմի վրա, կամ եթե կազմակերպության կապակցված կողմ համարվող կազմակերպությունը և մեկ այլ կազմակերպություն ընդհանուր վերահսկման առարկա են: Կապակցված կողմերը ներառում են՝

- 1) կազմակերպությունները, որոնք ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն մեկ կամ ավելի միջնորդների միջոցով, վերահսկում են հաշվետու կազմակերպությանը կամ վերահսկվում են նրա կողմից,
- 2) ասոցիացված կազմակերպությունները,
- 3) անհատները, որոնք ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն, հաշվետու կազմակերպությունում ունեն այնքան մասնակցություն, որը նրանց տալիս է կազմակերպության նկատմամբ նշանակալի ազդեցություն, ինչպես նաև ցանկացած նման անհատի ընտանիքի մտերիմ անդամները,
- 4) հանգուցային կառավարչական անձնակազմը և նրանց ընտանիքի մտերիմ անդամները, և
- 5) կազմակերպությունները, որոնցում զգալի քանակությամբ բաժնեմասը՝ ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն, պատկանում է «գ» կամ «դ» պարագրաֆներում նկարագրված ցանկացած անձի, կամ, որոնց վրա այդպիսի անձինք կարող են ունենալ նշանակալի ազդեցություն իրագործելու կարողություն:

2.25.1.2 Ներքոհիշյալները չեն համարվում կապակցված կողմեր՝

- 1) իրենց գործունեության ընթացքում գործունեության համար ֆինանսական միջոցներ տրամադրողները և արհմիությունները՝ կազմակերպության հետ իրենց սովորական գործնական հարաբերությունների ընթացքում՝ պայմանավորված

միայն այդ գործնական հարաբերություններով (չնայած նրանք կարող են սահմանափակել կազմակերպության գործելու ազատությունը կամ մասնակցել նրա որոշումներ ընդունելու գործընթացին), և

- 2) այն կազմակերպությունը, որի հետ փոխհարաբերությունները բացառապես գործակալական են:

Անհատի ընտանիքի մտերիմ անդամներ

2.25.1.3 Անհատի ընտանիքի մտերիմ անդամները անհատի մտերիմ բարեկամներն են կամ ուղղակի անհատի ընտանիքի անդամները, ովքեր սպասվում է, որ կարող են ազդել այդ անհատի վրա, կամ նրա ազդեցության տակ հայտնվել՝ կազմակերպության հետ իրենց հարաբերությունների ընթացքում:

2.25.1.4 Հակառակն ապացուցող տեղեկատվության բացակայության դեպքում (ինչպես օրինակ՝ անհատից ամուսնու կամ այլ հարազատի հեռանալը), ստորև նշված ընտանիքի անդամները և մտերիմ հարազատները ենթադրվում է, որ ունեն կամ ենթակա են այնպիսի ազդեցության, որը բավարարում է անհատի ընտանիքի մտերիմ անդամների սահմանմանը՝

- 1) մեկ ընտանիքում համատեղ ապրող ամուսինը, խնամքի տակ գտնվող երեխան կամ բարեկամը.
- 2) տատը, պապը, ծնողը, խնամքի տակ չգտնվող երեխան, թոռը, եղբայրը կամ քույրը. և
- 3) երեխայի ամուսինը, ամուսնու ծնողները, եղբայրը կամ քույրը:

Հանգուցային կառավարչական անձնակազմ

2.25.1.5 Հանգուցային կառավարչական անձնակազմը՝

- 1) կազմակերպության կառավարող մարմնի անդամներն են. և
- 2) այլ անձինք, ովքեր իրավասու են և պատասխանատվություն են կրում հաշվետու կազմակերպության գործունեության պլանավորման, ղեկավարման և վերահսկման համար: Երբ նրանք բավարարում են նշված պահանջը, հանգուցային կառավարչական անձնակազմը ներառում է՝
 - ա. երբ առկա է կառավարության՝ որպես մեկ ամբողջական կազմակերպության կառավարող մարմնի անդամ, ով իրավասու է և պատասխանատվություն է կրում հաշվետու կազմակերպության գործունեության պլանավորման, ղեկավարման և վերահսկման համար, ապա այդ անդամը,
 - բ. այդ անդամի հանգուցային (գլխավոր) խորհրդատուները, և
 - գ. բացառությամբ արդեն 1)-ին կետում ներառվածից, հաշվետու կազմակերպության ավագ կառավարչական խումբը, ներառյալ՝ հաշվետու կազմակերպության գործադիր մարմնի ղեկավարը:

2.25.2 **Բացահայտումներ կապակցված կողմերի վերաբերյալ**

Վերահսկման բացահայտում

2.25.2.1 Երբ առկա է վերահսկում, կապակցված կողմի փոխհարաբերությունները բացահայտվում են անկախ այն հանգամանքից՝ արդյոք կապակցված կողմերի միջև տեղի են ունեցել գործարքներ, թե ոչ: Նշված բացահայտումները ներառում են վերահսկվող կազմակերպությունների անվանումները, անմիջական վերահսկող կազմակերպության անվանումը, ինչպես նաև հիմնական վերահսկող կազմակերպության անվանումը, եթե առկա է:

Կապակցված կողմի գործարքների բացահայտում

2.25.2.2 Կապակցված կողմերի միջև գործարքը միջոցների կամ պարտականությունների փոխանցումն է կապակցված կողմերի միջև՝ անկախ վճարի գանձումից: Կապակցված կողմի միջև գործարքը բացառում է ցանկացած այլ կազմակերպության հետ գործարքները, որը հանդիսանում է կապակցված կողմ՝ բացառապես հաշվետու կազմակերպությունից կամ պետությունից (որի մի մասն է այն) իր տնտեսական կախվածության պատճառով:

2.25.2.3 Կապակցված կողմերի միջև գործարքների դեպքում, բացառությամբ այն գործարքների, որոնք տեղի կունենային սովորական մատակարար կամ հաճախորդ/ստացող փոխհարաբերությունից այնպիսի պայմաններով, որոնք ոչ ավելի կամ պակաս բարենպաստ են, քան այն պայմանները, որոնք խելամիտ է ակնկալել, որ կազմակերպությունը կընդուներ, եթե նույն հանգամանքներում նշված անհատի կամ կազմակերպության հետ կատարվեր «անկախ կողմերի միջև գործարք», կազմակերպությունը բացահայտում է՝

- 1) կապակցված կողմի փոխհարաբերության բնույթը,
- 2) տեղի ունեցած գործարքների տեսակները, և
- 3) գործարքների տարրերը, որոնք անհրաժեշտ են կազմակերպության գործունեության համար նշված գործարքների կարևորությունը պարզաբանելու նպատակով և բավարար են, որ ֆինանսական հաշվետվությունները տրամադրեն տեղին և արժանահավատ տեղեկատվություն՝ որոշում կայացնելու և հաշվետվողականության նպատակներով:

2.25.2.4 Ստորև բերված են այնպիսի իրավիճակներ, երբ կապակցված կողմերի գործարքները կարող են հանգեցնել կազմակերպության կողմից տեղեկատվության բացահայտման՝

- 1) ծառայությունների մատուցում կամ ստացում,
- 2) ապրանքների, արտադրանքի (պատրաստի կամ անավարտ) գնում կամ փոխանցում/վաճառք,
- 3) գույքի և այլ ակտիվների գնում կամ փոխանցում/վաճառք,
- 4) գործակալական համաձայնագրեր,
- 5) վարձակալական համաձայնագրեր,
- 6) հետազոտության և մշակման աշխատանքների արդյունքների փոխանցում,
- 7) լիցենզիոն համաձայնագրեր,
- 8) ֆինանսներ (ներառյալ վարկերը, կապիտալին հատկացումները, շնորհները՝ անկախ նրանից դրամական են, թե բնափրային, և այլ ֆինանսական աջակցություն), և
- 9) երաշխիքներ և ապահովություններ:

2.25.2.5 Կազմակերպությունը այլ կողմերի հետ ամենօրյա հիմունքով իրականացնում է բազմաթիվ գործարքներ: Նշված գործարքները կարող են կատարվել ինքնարժեքով, ինքնարժեքից պակաս կամ առանց վճարի: Կազմակերպության և այլ կողմերի միջև գործարքների վերաբերյալ տեղեկատվության բացահայտում չի իրականացվում, եթե այդ գործարքները համապատասխանում են կազմակերպության և այլ կողմերի միջև սովորական գործունեության փոխհարաբերություններին և իրականացվում են այնպիսի պայմաններով, որոնք նշված հանգամանքներում սովորական են նման գործարքների համար: Կապակցված կողմի գործարքների բացահայտում կատարվում է միայն այն դեպքում, եթե այդ գործարքները տեղի չեն ունենում տվյալ իրավահամակարգում սահմանված գործառնական չափանիշների համաձայն:

2.25.2.6 Կապակցված կողմի գործարքների վերաբերյալ տեղեկատվությունը, որը բացահայտվում է ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման նպատակները բավարարելու համար, սովորաբար ներառում է՝

- 1) այդ գործարքում ընդգրկված կապակցված կողմերի հետ փոխհարաբերության բնույթի նկարագրությունը (օրինակ՝ արդյոք փոխհարաբերությունը վերաբերում է վերահսկող կազմակերպությանը, վերահսկվող կազմակերպությանը, ընդհանուր վերահսկման տակ գտնվող կազմակերպությանը, թե հանգուցային կառավարչական անձնակազմին),
- 2) կապակցված կողմի գործարքների նկարագրություն՝ գործարքների յուրաքանչյուր խոշոր դասի համար, ինչպես նաև դասերի մեծության որոշում կամ, որպես առանձին դրամային գումար, կամ որպես այդ դասի գործարքների և/կամ մնացորդների համամասնություն,
- 3) կապակցված կողմերի հետ գործարքների հիմնական պայմանների ամփոփ նկարագրություն, ներառյալ՝ բացահայտում, թե ինչպես են այդ պայմանները տարբերվում չկապակցված կողմերի հետ համանման գործարքների պայմաններից, և
- 4) չմարված հոդվածները՝ գումարով կամ հարաբերական մեծությամբ:

2.25.2.7 Նմանատիպ բնույթի հոդվածները բացահայտվում են միասնաբար, բացի այն դեպքերից, երբ անհրաժեշտ է առանձին բացահայտում՝ որոշումների կայացման և հաշվետվողականության նպատակներով տեղին և արժանահավատ տեղեկատվություն տրամադրելու համար:

2.25.2.8 Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում չի բացահայտվում տնտեսական միավորի անդամների միջև կապակցված կողմերի գործարքները:

Հանգուցային կառավարչական անձնակազմի վերաբերյալ բացահայտում

2.25.2.9 Կազմակերպությունը բացահայտում է՝

- 1) հանգուցային կառավարչական անձնակազմի ընդհանուր վարձատրությունը և այդ կատեգորիայի շրջանակներում վարձատրություն ստացող անհատների թիվը (որոշված լրիվ աշխատաժամանակի համարժեքի հիմունքով)՝ առանձնացված ներկայացնելով հանգուցային կառավարչական անձնակազմի խոշոր դասերը և ներառելով յուրաքանչյուր դասի նկարագրությունը,
- 2) հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում, կազմակերպության կողմից հանգուցային կառավարչական անձնակազմին և հանգուցային կառավարչական անձնա-

կազմի ընտանիքի մտերիմ անդամներին տրամադրված բոլոր այլ վարձատրության և փոխհատուցման հանրագումարը՝ առանձին ներկայացնելով ստորև նշվածներին տրամադրված ընդհանուր գումարները՝

ա. հանգուցային կառավարչական անձնակազմին, և

բ. հանգուցային կառավարչական անձնակազմի ընտանիքի մտերիմ անդամներին, և

3) վարկերը, որոնք մեծամասամբ հասանելի չեն հանգուցային կառավարչական անձնակազմ չհամարվող անձանց, և վարկերը՝ տրամադրված հանգուցային կառավարչական անձնակազմի յուրաքանչյուր անդամին և հանգուցային կառավարչական անձնակազմի ընտանիքի յուրաքանչյուր մտերիմ անդամին, որոնց հասանելիությունը լայնորեն չի հրապարակվում հանրության շրջանակներում՝

ա. ժամանակաշրջանի ընթացքում տրամադրված վարկերի գումարները և պայմանները,

բ. ժամանակաշրջանի ընթացքում մարված վարկերի գումարները,

գ. բոլոր վարկերի և դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդի գումարը, և

դ. եթե անհատը տնօրեն կամ կազմակերպության կառավարող մարմնի կամ ավագ կառավարչական խմբի անդամ չէ, ապա փոխհարաբերությունները այդպիսի անհատների հետ: