

## Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտ 1

# Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների առաջին անգամ որդեգրում

## Նպատակը

1. Սույն ՖՀՄՍ-ի նպատակն է ապահովել, որ կազմակերպության՝ *ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները* և այդ ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված ժամանակաշրջանի մի հատվածի վերաբերյալ նրա միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունները պարունակեն բարձրորակ տեղեկատվություն, որը՝
  - ա) թափանցիկ է օգտագործողների համար և համադրելի է ներկայացվող բոլոր ժամանակաշրջանների կտրվածքով,
  - բ) տրամադրում է համապատասխան սկզբնակետ *Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների (ՖՀՄՍ-ներ)* համաձայն հաշվապահական հաշվառման համար,
  - գ) կարող է ստացվել այնպիսի ծախսումներով, որոնք չեն գերազանցի օգուտները:

## Գործողության ոլորտը

2. Կազմակերպությունը պետք է սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառի՝
  - ա) ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում,
  - բ) յուրաքանչյուր միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունում (դրա առկայության դեպքում), որը կազմակերպությունը ներկայացնում է «*Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ*» ՀՀՄՍ 34-ի համաձայն, ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված ժամանակաշրջանի որևէ հատվածի համար:
3. Կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները տարեկան այն առաջին ֆինանսական հաշվետվություններն են, որոնցում կազմակերպությունը որդեգրում է ՖՀՄՍ-ները՝ այդ հաշվետվություններում կատարելով ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն: ՖՀՄՍ-ների համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունները կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններն են, եթե, օրինակ, կազմակերպությունը՝
  - ա) ներկայացրել է իր նախորդող ամենավերջին ֆինանսական հաշվետվությունները՝
    - (i) համաձայն ազգային պահանջների, որոնք ոչ բոլոր առումներով են համապատասխանում ՖՀՄՍ-ներին,
    - (ii) բոլոր առումներով ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան, բացառությամբ այն հանգամանքի, որ ֆինանսական հաշվետվությունները չեն պարունակել ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն,
    - (iii) որոնք պարունակում են բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն որոշ, բայց ոչ բոլոր ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ,

- (iv) ՖՀՄՍ-ներին չհամապատասխանող ազգային պահանջների համաձայն՝ օգտագործելով որոշ առանձին ՖՀՄՍ-ներ այնպիսի հոդվածների հաշվառման համար, որոնց մասով ազգային պահանջներ առկա չէին, կամ
  - (v) ազգային պահանջների համաձայն՝ ներկայացնելով որոշ գումարների համաձայնեցում ՖՀՄՍ-ների համաձայն որոշված գումարների հետ,
- բ) պատրաստել է ՖՀՄՍ-ների համաձայն ֆինանսական հաշվետվություններ միայն ներքին օգտագործման համար՝ առանց դրանք կազմակերպության սեփականատերերի կամ այլ արտաքին օգտագործողների համար հասանելի դարձնելու,
- գ) պատրաստել է ՖՀՄՍ-ների համաձայն հաշվետվական փաթեթ համախմբման նպատակների համար՝ առանց ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթ պատրաստելու, ինչպես պահանջվում է «*Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում*» ՀՀՄՍ 1-ով (2007 թվականին վերանայված տարբերակ), կամ
- դ) չի ներկայացրել ֆինանսական հաշվետվություններ նախորդ ժամանակաշրջանների համար:
4. Սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառվում է, երբ կազմակերպությունն առաջին անգամ է որդեգրում ՖՀՄՍ-ները: Այն չի կիրառվում, երբ, օրինակ, կազմակերպությունը՝
- ա) դադարում է ազգային պահանջների համաձայն ֆինանսական հաշվետվություններ ներկայացնել, եթե նախկինում ներկայացնում էր և՛ դրանք, և՛ ֆինանսական հաշվետվությունների մեկ այլ փաթեթ, որը պարունակում էր ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանելու վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն,
  - բ) նախորդ տարի ներկայացրել է ազգային պահանջների համաձայն ֆինանսական հաշվետվություններ, և այդ ֆինանսական հաշվետվությունները պարունակել են ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանելու վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն, կամ
  - գ) նախորդ տարի ներկայացրել է ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք պարունակել են ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանելու վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն, նույնիսկ եթե աուդիտորները այդ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ իրենց եզրակացության մեջ վերապահում են արտահայտում:
- 4Ա. Չնայած պարագրաֆներ 2-ի և 3-ի պահանջներին՝ կազմակերպությունը, որը նախորդ հաշվետու ժամանակաշրջանում կիրառել է ՖՀՄՍ-ներ, բայց որի ամենավերջին նախորդ տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները չէին պարունակում ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն, պետք է կամ կիրառի սույն ՖՀՄՍ-ն կամ ՖՀՄՍ-ները կիրառի հետընթաց՝ «*Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ*» ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն՝ ասես կազմակերպությունը միշտ է կիրառել ՖՀՄՍ-ները:
- 4Բ. Երբ կազմակերպությունը պարագրաֆ 4Ա-ի համաձայն որոշում է չկիրառել սույն ՖՀՄՍ-ն, կազմակերպությունը, այնուամենայնիվ, պետք է կիրառի ՖՀՄՍ 1-ի 23Ա-23Բ պարագրաֆների բացահայտման պահանջները՝ ի լրումն ՀՀՄՍ 8-ի բացահայտման պահանջների:
5. Սույն ՖՀՄՍ-ը չի կիրառվում ՖՀՄՍ-ներն արդեն իսկ կիրառող կազմակերպության կողմից իրականացվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների համար: Այդպիսի փոփոխությունները կարգավորվում են՝
- ա) «*Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ*» ՀՀՄՍ 8-ի՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների վերաբերյալ պահանջներով,

բ) այլ ՖՀՄՍ-ներում ներկայացված հատուկ անցումային դրույթներով:

**Ճանաչումը և չափումը**

**Ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվություն**

6. Կազմակերպությունը պետք է պատրաստի և ներկայացնի *Ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվություն՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ*: Դա ՖՀՄՍ-ների համաձայն վարվող նրա հաշվապահական հաշվառման սկզբնակետն է:

**Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը**

7. Կազմակերպությունը պետք է օգտագործի հաշվապահական հաշվառման միևնույն քաղաքականությունը իր ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ և ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված բոլոր ժամանակաշրջաններում: Հաշվապահական հաշվառման այդ քաղաքականությունը պետք է համապատասխանի *ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին հաշվետվությունների վերջի դրությամբ գործող յուրաքանչյուր ՖՀՄՍ-ին, բացառությամբ 13-19 պարագրաֆներով և Բ-Ե հավելվածներով սահմանված դեպքերի*:

8. Կազմակերպությունը չպետք է կիրառի ՖՀՄՍ-ների տարբեր խմբագրություններ, որոնք գործողության մեջ են եղել ավելի վաղ ամսաթվերի դրությամբ: Կազմակերպությունը կարող է կիրառել որևէ նոր ՖՀՄՍ, որը դեռևս պարտադիր չէ, եթե այդ ՖՀՄՍ-ը թույլ է տալիս ավելի վաղ կիրառում:

<p><b>Օրինակ. ՖՀՄՍ-ների վերջին տարբերակի հետևողական կիրառումը</b></p>
<p><b>Նախապատմություն</b></p> <p>Ա կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին հաշվետու ժամանակաշրջանն ավարտվում է 20X5 թվականի դեկտեմբերի 31-ին: Ա կազմակերպությունը որոշում է այդ ֆինանսական հաշվետվություններում համադրելի տեղեկատվությունը ներկայացնել միայն մեկ տարվա համար (տե՛ս 21-րդ պարագրաֆը): Այսպիսով, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու իր ամսաթիվը 20X4 թվականի հունվարի 1-ի գործառնական օրվա սկիզբն է (կամ, համապատասխանաբար, 20X3 թվականի դեկտեմբերի 31-ի գործառնական օրվա ավարտը): Ա կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնում էր տարեկան կտրվածքով իր <i>նախկին ՀԸՀՍ-ի</i> համաձայն՝ յուրաքանչյուր տարի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ, մինչև ներառյալ 20X4 թվականի դեկտեմբերի 31-ը:</p>
<p><b>Պահանջների կիրառումը</b></p>

Ա կազմակերպությունից պահանջվում է 20X5 թվականի դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող ժամանակաշրջանների համար գործող ՖՀՄՍ-ները կիրառել հետևյալի համար՝

ա) պատրաստելու և ներկայացնելու իր ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվությունը՝ 20X4 թվականի հունվարի 1-ի դրությամբ.

բ) պատրաստելու և ներկայացնելու 20X5 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ իր ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը (ներառյալ 20X4 թվականի համադրելի գումարները), համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը և դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը՝ 20X5 թվականի դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար (ներառյալ՝ 20X4 թվականի համադրելի գումարները), և բացահայտումները (ներառյալ 20X4 թվականի համադրելի տեղեկատվությունը):

Եթե որևէ նոր ՖՀՄՍ դեռևս պարտադիր չէ, սակայն ավելի վաղ կիրառումը թույլատրելի է, Ա կազմակերպությանը թույլատրվում է, սակայն այն պարտավոր չէ, կիրառել այդ ՖՀՄՍ-ը՝ ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում:

9. Այլ ՖՀՄՍ-ների անցումային դրույթները կիրառվում են հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների համար, որոնք կատարվում են ՖՀՄՍ-ներն արդեն իսկ օգտագործող կազմակերպությունների կողմից. դրանք չեն կիրառվում *առաջին անգամ որդեգրողի՝* ՖՀՄՍ-ներին անցնելու համար, բացառությամբ Բ-Ե հավելվածներով սահմանված դեպքերի:
10. Բացառությամբ 13-19 պարագրաֆներում և Բ-Ե հավելվածներում նկարագրվածի, կազմակերպությունը իր ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ պետք է՝
- ա) ճանաչի բոլոր ակտիվները և պարտավորությունները, որոնց ճանաչումը պահանջվում է ՖՀՄՍ-ներով,
  - բ) չճանաչի հոդվածները որպես ակտիվներ կամ պարտավորություններ, եթե ՖՀՄՍ-ները չեն թույլ տալիս այդպիսի ճանաչում,
  - գ) վերադասակարգի այն հոդվածները, որոնք կազմակերպությունը ճանաչել էր նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն՝ որպես մի տեսակի ակտիվ, պարտավորություն կամ սեփական կապիտալի բաղադրիչ, սակայն ՖՀՄՍ-ների համաձայն դրանք այլ տեսակի ակտիվ են, պարտավորություն կամ սեփական կապիտալի բաղադրիչ,
  - դ) ՖՀՄՍ-ները կիրառի բոլոր ճանաչված ակտիվները և պարտավորությունները չափելիս:
11. Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, որ կազմակերպությունն օգտագործում է իր ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ, կարող է տարբերվել այն քաղաքականությունից, որ այն օգտագործել է այդ նույն ամսաթվի դրությամբ՝ օգտագործելով իր նախկին ՀԸՀՍ-ը: Արդյունքում առաջացող ճշգրտումները ծագում են մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը տեղի ունեցած դեպքերից և գործարքներից: Հետևաբար, կազմակերպությունը պետք է այդ ճշգրտումները ճանաչի անմիջապես չբաշխված շահույթում (կամ, համապատասխան դեպքերում, սեփական կապիտալի որևէ այլ դասում) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ:

12. Սույն ՖՀՄՍ-ով սահմանվում է երկու տեսակի բացառություն այն սկզբունքից, որ կազմակերպության ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվությունը պետք է համապատասխանի յուրաքանչյուր ՖՀՄՍ-ին՝
- ա) 14-17 պարագրաֆները և Բ հավելվածն արգելում են այլ ՖՀՄՍ-ների որոշ դրույթների հետընթաց կիրառումը,
  - բ) Գ-Ե հավելվածներն ազատումներ են շնորհում այլ ՖՀՄՍ-ների որոշ պահանջներից:

### **Այլ ՖՀՄՍ-ների հետընթաց կիրառման պահանջից բացառություններ**

13. Սույն ՖՀՄՍ-ով արգելվում է այլ ՖՀՄՍ-ների որոշ դրույթների հետընթաց կիրառումը: Այդ բացառությունները ներկայացված են 14-17 պարագրաֆներում և Բ հավելվածում:

#### **Գնահատումներ**

14. **ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ ՖՀՄՍ-ների համաձայն կազմակերպության գնահատումները պետք է հետևողական լինեն նույն ամսաթվի դրությամբ նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն կատարված գնահատումների նկատմամբ (հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության տարբերությունների արտացոլման նպատակով կատարված ճշգրտումներից հետո), եթե միայն առկա չէ օբյեկտիվ ապացույց, որ այդ գնահատումները սխալ էին:**
15. Կազմակերպությունը կարող է ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից հետո տեղեկատվություն ստանալ այն գնահատումների վերաբերյալ, որ կատարել է նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում: Համաձայն 14-րդ պարագրաֆի՝ կազմակերպությունը պետք է այդ տեղեկատվության ստացումը մեկնաբանի նույն կերպ, ինչպես հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող ճշգրտող դեպքերը՝ համաձայն «Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքեր» ՀՀՄՍ 10-ի: Օրինակ՝ ենթադրենք, որ կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը 20X4 թվականի հունվարի 1-ն է, և 20X4 թվականի հուլիսի 15-ին նոր տեղեկատվությունը պահանջում է վերանայել 20X3 թվականի դեկտեմբերի 31-ին նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն կատարած գնահատումը: Կազմակերպությունը չպետք է այդ նոր տեղեկատվությունն արտացոլի իր ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ (եթե միայն չի պահանջվում գնահատման ճշգրտում՝ կապված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության տարբերությունների հետ, կամ եթե միայն առկա չէ օբյեկտիվ ապացույց, որ գնահատումները սխալ էին): Փոխարենը՝ կազմակերպությունը պետք է այդ նոր տեղեկատվությունն արտացոլի շահույթում կամ վնասում (կամ, համապատասխան դեպքերում, այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում) 20X4 թվականի դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար:
16. Կարող է անհրաժեշտ լինել, որ կազմակերպությունը ՖՀՄՍ-ների համաձայն գնահատումներ կատարի ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, որոնք չէին պահանջվում այդ ամսաթվի դրությամբ նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում: ՀՀՄՍ 10-ին համապատասխանելու համար՝ ՖՀՄՍ-ների համաձայն, այդ գնահատումները պետք է արտացոլեն ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա պայմանները: Մասնավորապես, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ շուկայական գների, տոկոսադրույքների կամ արտարժույթի փոխանակման փոխարժեքների գնահատումները պետք է արտացոլեն այդ ամսաթվի դրությամբ շուկայական պայմանները:
17. 14-16 պարագրաֆները կիրառվում են ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության համար: Դրանք նաև կիրառվում են կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված համադրելի ժամանակաշրջանների համար, որի դեպքում ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվին կատարված հղումները փոխարինվում են հղումներով այդ համադրելի ժամանակաշրջանի ավարտին:

## Այլ ՖՀՄՍ-ներից ազատումներ

18. Կազմակերպությունը կարող է որոշել օգտագործել Գ-Ե հավելվածներով նախատեսված ազատումներից մեկը կամ մի քանիսը: Կազմակերպությունը չպետք է համանմանության կարգով այս ազատումները կիրառի այլ հոդվածների համար:
19. [Հանված է]

## Ներկայացում և բացահայտում

20. Սույն ՖՀՄՍ-ով չեն տրամադրվում ազատումներ այլ ՖՀՄՍ-ներով նախատեսված ներկայացման և բացահայտման պահանջներից:

### Համադրելի տեղեկատվություն

21. Կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է առնվազն ներառեն՝ ֆինանսական վիճակի մասին երեք հաշվետվություն, շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին երկու հաշվետվություն, շահույթի կամ վնասի մասին երկու առանձին հաշվետվություն (եթե դրանք ներկայացվում են), դրամական հոսքերի մասին երկու հաշվետվություն և սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին երկու հաշվետվություն և դրանց առնչվող ծանոթագրությունները՝ ներառյալ՝ ներկայացված բոլոր հաշվետվությունների համար համադրելի տեղեկատվությունը:

### ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան չպատրաստված համադրելի տեղեկատվություն և պատմական ամփոփագրեր

22. Որոշ կազմակերպություններ ներկայացնում են ընտրված տվյալների պատմական ամփոփագրեր ժամանակաշրջանների համար, որոնք նախորդում են այն առաջին ժամանակաշրջանին, որի համար նրանք ներկայացնում են ՖՀՄՍ-ների համաձայն ամբողջական համադրելի տեղեկատվություն: Սույն ՖՀՄՍ-ով չի պահանջվում, որ այդ ամփոփագրերը հետևեն ՖՀՄՍ-ների՝ ճանաչման և չափման պահանջներին: Ավելին՝ որոշ կազմակերպություններ ներկայացնում են համադրելի տեղեկատվություն նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն, ինչպես նաև ՀՀՄՍ 1-ով պահանջվող համադրելի տեղեկատվությունը: Նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն պատմական ամփոփագրեր կամ համադրելի տեղեկատվություն պարունակող ցանկացած ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպությունը պետք է՝

- ա) բացահայտ կերպով նշի, որ նախկին ՀԸՀՍ-ին համապատասխանող տեղեկատվությունը պատրաստված չէ ՖՀՄՍ-ների համաձայն,
- բ) բացահայտի հիմնական ճշգրտումների բնույթը, որոնք այն կդարձնեն ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանող: Կարիք չկա, որ կազմակերպությունը որոշի այդ ճշգրտումների գումարային չափը:

### ՖՀՄՍ-ներին անցնելու բացատրությունը

23. Կազմակերպությունը պետք է բացատրի, թե ինչպես է նախկին ՀԸՀՍ-ից ՖՀՄՍ-ներին անցումը ազդել իր ներկայացված ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների և դրամական հոսքերի վրա:
- 23Ա. Կազմակերպությունը, որը նախորդ ժամանակաշրջաններում կիրառել էր ՖՀՄՍ-ներ, ինչպես նկարագրված է 4Ա պարագրաֆում, պետք է բացահայտի՝
- ա) թե ինչու է դադարել կիրառել ՖՀՄՍ-ները, և

բ) թե ինչու է վերսկսում ՖՀՄՍ-ների կիրառումը:

23Բ. Երբ կազմակերպությունը, 4Ա պարագրաֆի համաձայն, որոշում է չկիրառել ՖՀՄՍ 1-ը, ապա կազմակերպությունը պետք է բացատրի պատճառները, թե ինչու է որոշել կիրառել ՖՀՄՍ-ներ՝ ասես կազմակերպությունը միշտ է կիրառել ՖՀՄՍ-ները:

**Համաձայնեցումներ**

24. 23-րդ պարագրաֆի պահանջներին համապատասխանելու համար, կազմակերպության ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է ներառեն՝

ա) նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ներկայացված սեփական կապիտալի համաձայնեցումը ՖՀՄՍ-ների համաձայն սեփական կապիտալին՝ հետևյալ երկու ամսաթվերի դրությամբ՝

(i) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ,

(ii) նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն պատրաստված ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված ամենաուշ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ,

բ) կազմակերպության ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված ամենաուշ ժամանակաշրջանի համար ՖՀՄՍ-ների համաձայն իր ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքների համաձայնեցումը: Այդ համաձայնեցման համար սկզբնական պետք է լինի նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն նույն ժամանակաշրջանի ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքը կամ, եթե կազմակերպությունը այդպիսի ընդհանուր ֆինանսական արդյունքի մասով հաշվետվություն չի ներկայացրել, նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն շահույթը կամ վնասը,

գ) եթե կազմակերպությունն իր ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվությունը պատրաստելիս ճանաչել կամ հակադարձել է արժեզրկման կորուստներ, այն բացահայտումները, որ կպահանջվեին «Ակտիվների արժեզրկում» ՀՀՄՍ 36-ով, եթե կազմակերպությունը ճանաչած լիներ այդ արժեզրկման կորուստները կամ հակադարձումները ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվով սկսվող ժամանակաշրջանում:

25. 24-րդ պարագրաֆի (ա) և (բ) կետերով պահանջվող համաձայնեցումները պետք է բավարար մանրամասներ պարունակեն, որ օգտագործողները հնարավորություն ունենան հասկանալու ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության և համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության մեջ կատարված էական ճշգրտումները: Եթե կազմակերպությունը իր նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ներկայացրել է դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն, այն նաև պետք է բացատրի դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության մեջ կատարված էական ճշգրտումները:

26. Եթե կազմակերպությանը հայտնի են դառնում նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում կատարված սխալներ, 24-րդ պարագրաֆի (ա) և (բ) կետերով պահանջվող համաձայնեցումները պետք է այդ սխալների ուղղումները տարանջատեն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններից:

27. ՀՀՄՍ 8-ը չի կիրառվում հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության այն փոփոխությունների համար, որոնք կազմակերպությունը կատարում է, երբ որդեգրում է ՖՀՄՍ-ները կամ այդ քաղաքականության փոփոխությունների նկատմամբ, քանի դեռ այն չի ներկայացրել ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները: Ուստի, ՀՀՄՍ 8-ի՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններին վերաբերող պահանջները կիրառելի չեն կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում:

- 27Ա. Երբ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ընդգրկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպությունը փոխում է հաշվապահական հաշվառման իր քաղաքականությունը կամ սույն ՖՀՄՍ-ով նշված ազատումների օգտագործումը, ապա կազմակերպությունը պետք է պարզաբանի ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունների և ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվությունների միջև փոփոխությունները՝ 23-րդ պարագրաֆի համաձայն, ինչպես նաև այն պետք է վերանայի 24(ա) և (բ) պարագրաֆների համաձայն պահանջվող համաձայնեցումները:
28. Եթե կազմակերպությունը նախորդ ժամանակաշրջանների համար չի ներկայացրել ֆինանսական հաշվետվություններ, այդ փաստը պետք է բացահայտվի իր՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում:

### **Ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների նախատեսումը**

29. Կազմակերպությանը թույլատրվում է նախկինում ճանաչված ֆինանսական ակտիվը նախատեսել որպես ֆինանսական ակտիվ չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով՝ համաձայն Դ19Ա պարագրաֆի: Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդպես նախատեսված ֆինանսական ակտիվների իրական արժեքը նախատեսման ամսաթվի դրությամբ և նախկին ֆինանսական հաշվետվություններում դրանց դասակարգումն ու հաշվեկշռային արժեքը:
- 29Ա. Կազմակերպությանը թույլատրվում է նախկինում ճանաչված ֆինանսական պարտավորությունը նախորոշել որպես ֆինանսական պարտավորություն չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով՝ համաձայն Դ19 պարագրաֆի: Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ ձևով նախորոշված ֆինանսական պարտավորությունների իրական արժեքը՝ նախորոշման ամսաթվի դրությամբ, ինչպես նաև նախկին ֆինանսական հաշվետվություններում դրանց դասակարգումն ու հաշվեկշռային արժեքը:

### **Իրական արժեքի օգտագործումը որպես ելակետային արժեք**

30. Եթե կազմակերպությունն իր ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ իրական արժեքն օգտագործում է որպես հիմնական միջոցների, ներդրումային գույքի, ոչ նյութական ակտիվի կամ օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվի միավորի *ելակետային արժեք* (տե՛ս Դ5 և Դ7 պարագրաֆները), կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության յուրաքանչյուր տողային հոդվածի համար բացահայտեն՝
- ա) այդ իրական արժեքների հանրագումարը,
- բ) նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում ներկայացված հաշվեկշռային արժեքներում կատարված ճշգրտումների հանրագումարը:

### **Դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումների համար ելակետային արժեքի օգտագործումը**

31. Նմանապես, եթե կազմակերպությունը իր ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումների համար օգտագործում է ելակետային արժեքը իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում (տե՛ս Դ15 պարագրաֆը), կազմակերպության ՖՀՄՍ-ներով առաջին առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է բացահայտվեն՝
- ա) այն ներդրումների ելակետային արժեքների հանրագումարը, որոնց համար ելակետային արժեքը նախկին ՀԸՀՍ-ով դրանց հաշվեկշռային արժեքն է,



- բ) այն ներդրումների ելակետային արժեքների հանրագումարը, որոնց համար ելակետային արժեքը իրական արժեքն է,
- գ) նախկին ՀՀՀՄ-ով ներկայացված հաշվեկշռային արժեքների ճշգրտումների հանրագումարը:

**Նավթային և գազային ակտիվների համար ելակետային արժեքի օգտագործումը**

31Ա. Եթե կազմակերպությունը նավթային և գազային ակտիվների համար օգտագործում է Դ8Ա պարագրաֆի (բ) կետի ազատումը, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը և այն հիմքը, որով բաշխվել էին նախկին ՀՀՀՄ-ի շրջանակներում որոշված հաշվեկշռային արժեքները:

**Սակագնային կարգավորման ենթակա գործառնությունների համար ելակետային արժեքի օգտագործումը**

31Բ. Եթե կազմակերպությունը սակագնային կարգավորման ենթակա գործառնությունների համար օգտագործում է Դ8Բ պարագրաֆի ազատումը, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը և այն հիմքը, որով նախկին ՀՀՀՄ-ի շրջանակներում որոշվել էին հաշվեկշռային արժեքները:

**Խիստ գերսղաճից հետո ելակետային արժեքի օգտագործումը**

31Գ. Եթե կազմակերպությունը խիստ գերսղաճի պատճառով (տե՛ս Դ26-Դ30 պարագրաֆները) ընտրում է ակտիվները և պարտավորությունները չափել իրական արժեքով և իր ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ այդ իրական արժեքն օգտագործել որպես ելակետային արժեք, ապա կազմակերպության ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն, թե ինչպես և ինչու է կազմակերպությունն ունեցել և այնուհետև դադարել ունենալ այնպիսի ֆունկցիոնալ արժույթ, որն ունի ստորև նշված երկու առանձնահատկությունները՝

- ա) այդ արժույթով գործարքներ և մնացորդներ ունեցող բոլոր կազմակերպությունների համար արժանահավատ ընդհանուր գների ինդեքս առկա չէ,
- բ) տվյալ արժույթի և համեմատաբար կայուն արտարժույթի միջև փոխանակում առկա չէ:

**Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ**

32. 23-րդ պարագրաֆի պահանջներին համապատասխանելու համար, եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 34-ի համաձայն ներկայացնում է միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ իր ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված ժամանակաշրջանի մի հատվածի համար, կազմակերպությունը, ի լրումն ՀՀՄՍ 34-ի պահանջների, պետք է բավարարի հետևյալ պահանջները.

- ա) այդպիսի միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններից յուրաքանչյուրը պետք է, եթե կազմակերպությունը ներկայացրել է միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություն անմիջապես նախորդող ֆինանսական տարվա համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանի համար, ներառի՝
  - (i) այդ համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ՝ նախկին ՀՀՀՄ-ի համաձայն սեփական կապիտալի համաձայնեցումը այդ ամսաթվի դրությամբ՝ ՖՀՄՍ-ների համաձայն սեփական կապիտալին,
  - (ii) այդ համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանի համար (ընթացիկ և տվյալ ամսաթվի դրությամբ՝ տարեկան) ՖՀՄՍ-ների համաձայն իր ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքների համաձայնեցումը: Այդ համաձայնեցման համար սկզբնակետ պետք է լինի նախկին ՀՀՀՄ-ի համաձայն նույն ժամանակաշրջանի ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքը կամ, եթե կազմակերպությունը

այդպիսի ընդհանուր ֆինանսական արդյունքի մասով հաշվետվություն չի ներկայացրել, նախկին ՀՀՀՄ-ի համաձայն շահույթը կամ վնասը,

- բ) ի լրումն (ա) կետով պահանջվող համաձայնեցումների՝ ՀՀՄՍ 34-ի համաձայն կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված ժամանակաշրջանի մի հատվածի համար առաջին միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունը պետք է ներառի 24-րդ պարագրաֆի (ա) և (բ) կետերում նկարագրված համաձայնեցումները (25 և 26 պարագրաֆներով պահանջվող մանրամասներով համալրված) կամ հղում կատարի այդ համաձայնեցումները պարունակող մեկ այլ հրապարակված փաստաթղթի,
  - գ) եթե կազմակերպությունը փոխում է հաշվապահական հաշվառման իր քաղաքականությունը կամ սույն ՖՀՄՍ-ով նշված ազատումների օգտագործումը, ապա կազմակերպությունը պետք է պարզաբանի յուրաքանչյուր այդպիսի միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության մեջ կատարված փոփոխությունները 23-րդ պարագրաֆի համաձայն և վերանայի (ա) և (բ) կետերով պահանջվող համաձայնեցումները:
33. ՀՀՄՍ 34-ով պահանջվում են նվազագույն բացահայտումներ, որոնք հիմնված են այն ենթադրության վրա, որ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության օգտագործողներին հասանելի են նաև ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները: Սակայն ՀՀՄՍ 34-ով նաև պահանջվում է կազմակերպությունից բացահայտել «ցանկացած դեպք կամ գործարք, որոնք էական են՝ ընթացիկ միջանկյալ ժամանակաշրջանը հասկանալու համար»: Ուստի, եթե առաջին անգամ որդեգրողը նախկին ՀՀՀՄ-ի համաձայն իր ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում չի բացահայտել ընթացիկ միջանկյալ ժամանակաշրջանը հասկանալու համար էական տեղեկատվությունը, նրա միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության մեջ պետք է բացահայտվի այդ տեղեկատվությունը կամ հղում կատարվի այն ներառող մեկ այլ հրապարակված փաստաթղթի:

**Ուժի մեջ մտնելը**

- 34. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ՖՀՄՍ-ն, եթե իր ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները վերաբերում են 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող ժամանակաշրջանին: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է:
- 35. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի Դ1 պարագրաֆի (Ժդ) կետում և Դ23 պարագրաֆում ներկայացված փոփոխությունները 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը «Փոխառության ծախսումներ» ՀՀՄՍ 23-ը (2007 թվականին վերանայված տարբերակ) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 36. «Բիզնեսի միավորումներ» ՖՀՄՍ 3-ով (2008 թվականին վերանայված տարբերակ) փոփոխվել են 19-րդ պարագրաֆը, Գ1 պարագրաֆը և Գ4 պարագրաֆի (գ) և (ե) կետերը: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է ՖՀՄՍ 3-ը (2008 թվականին վերանայված տարբերակ) ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է կիրառվեն նաև այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 37. «Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ» ՀՀՄՍ 27-ով (2008 թվականին փոփոխված տարբերակ) փոփոխվել են Բ1 և Բ7 պարագրաֆները: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թվականին փոփոխված տարբերակ) ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 38. 2008 թվականի մայիսին հրապարակված «Դուստր կազմակերպությունների, համալրել հսկվող կամ սսոցիացված կազմակերպությունների արժեքը» (ՖՀՄՍ 1-ի և ՀՀՄՍ 27-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով ավելացվել են 31-րդ պարագրաֆը, Դ1 պարագրաֆի (ե) կետը, Դ14 և Դ15

պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ պարագրաֆները 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը այդ պարագրաֆները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

39. 2008 թվականի մայիսին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ» փաստաթղթով փոփոխվել է Բ7 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թվականին փոփոխված տարբերակ) ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:

39Ա. 2009 թվականի հուլիսին հրապարակված՝ «Լրացուցիչ ազատումներ առաջին անգամ որդեգրողների համար» (ՖՀՄՍ 1-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով ավելացվել են 31Ա, Դ8Ա և Դ21Ա պարագրաֆները, և փոփոխվել են Դ1 պարագրաֆի (գ), (դ) և (ժբ) կետերը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2010 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունները ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

39Բ. [Հանված է]

39Գ. «Ֆինանսական պարզավորությունների մարումը բաժնային գործիքներով» ՖՀՄՄԿ 19-ով ավելացվել է Դ25 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՄԿ 19-ը:

39Դ. [Հանված է]

39Ե. 2010 թվականի մայիսին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ» փաստաթղթով ավելացվել են 27Ա, 31Բ և Դ8Բ պարագրաֆները և փոփոխվել են 27, 32, Դ1(գ) և Դ8 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2011 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունները ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը: Կազմակերպություններին, որոնք որդեգրել են ՖՀՄՍ-ները նախքան ՖՀՄՍ 1-ի ուժի մեջ մտնելը, կամ կիրառել են ՖՀՄՍ 1-ը նախորդ ժամանակաշրջանի համար, թույլատրվում է կիրառել Դ8 պարագրաֆի փոփոխությունը հետընթաց՝ փոփոխությունը ուժի մեջ մտնելուց հետո առաջին տարեկան ժամանակաշրջանի համար: Դ8 պարագրաֆը հետընթաց կիրառող կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ փաստը:

39Զ. [Հանված է]

39Է. [Հանված է]

39Ը. 2010 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված՝ «Խիստ գերադասելի և առաջին անգամ որդեգրողների համար ֆիքսված ամսաթվերի վերացում» (ՖՀՄՍ 1-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել են Բ2, Դ1 և Դ20 պարագրաֆները և ավելացվել են 31Գ և Դ26-Դ30 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2011 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է:

39Թ. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված «Համախմբված ֆինանսական հաշվեպահություններ» ՖՀՄՍ 10-ով և «Համապեղ պայմանավորվածություններ» ՖՀՄՍ 11-ով փոփոխվել են 31, Բ7, Գ1, Դ1, Դ14 և

Դ15 պարագրաֆները և ավելացվել է Դ31 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 10-ը և ՖՀՄՍ 11-ը:

- 39Ժ. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված «*Իրական արժեքի չափում*» ՖՀՄՍ 13-ով հանվել է 19-րդ պարագրաֆը, փոփոխվել են Հավելված Ա-ի իրական արժեքի սահմանումը, ինչպես նաև Դ15 և Դ20 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը:
- 39ԺԱ. 2011 թվականի հունիսին հրապարակված՝ «*Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հոդվածների ներկայացում*» (ՀՀՄՍ 1-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել է 21-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է 2011 թվականի հունիսին փոփոխված ՀՀՄՍ 1-ը:
- 39ԺԲ. «*Աշխատակիցների հատուցումներ*» ՀՀՄՍ 19-ով (2011 թվականի հունիսին փոփոխված տարբերակ) փոփոխվել է Դ1 պարագրաֆը և հանվել են Դ10 և Դ11 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՀՀՄՍ 19-ը (2011 թվականի հունիսին փոփոխված տարբերակ):
- 39ԺԳ. «*Մակարացման ծախսումները բաց հանքի արտադրական փուլում*» ՖՀՄՄԿ 20-ով ավելացվել է Դ32 պարագրաֆը և փոփոխվել է Դ1 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՄԿ 20-ը:
- 39ԺԴ. 2012 թվականի մարտին հրապարակված «*Պեշակական փոխառություններ*» (ՖՀՄՍ 1-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով ավելացվել են Բ1 պարագրաֆի (գ) կետը և Բ10-Բ12 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ պարագրաֆները 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է:
- 39ԺԵ. Պարագրաֆներ Բ10-ը և Բ11-ը վերաբերում են ՖՀՄՍ 9-ին: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն ՖՀՄՍ-ն, բայց դեռ չի կիրառում ՖՀՄՍ 9-ը, պարագրաֆներ Բ10-ում և Բ11-ում ՖՀՄՍ 9-ին կատարված հղումները պետք է մեկնաբանվեն որպես «*Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը*» ՀՀՄՍ 39-ին կատարված հղումներ:
- 39ԺԶ. 2012 թվականի մայիսին հրապարակված «*Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011 թվականներ*» փաստաթղթով ավելացվել են 4Ա-4Բ և 23Ա-23Բ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը հետընթաց՝ «*Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ*» ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն՝ 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 39ԺԷ. 2012 թվականի մայիսին հրապարակված «*Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011 թվականներ*» փաստաթղթով փոփոխվել է Դ23 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը հետընթաց՝ «*Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ*» ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն՝ 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

- 39ԺԸ. 2012 թվականի մայիսին հրապարակված «Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011 թվականներ» փաստաթղթով փոփոխվել է պարագրաֆ 21-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը հետընթաց՝ «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն՝ 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 39ԺԹ. 2012 թվականի հունիսին հրապարակված «Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ», «Համադրել պայմանավորվածություններ» և «Այլ կազմակերպություններում մասնակցության բացահայտում. անցման ուղեցույց» (ՖՀՄՍ 10-ի, ՖՀՄՍ 11-ի և ՖՀՄՍ 12-ի փոփոխություններ) փաստաթղթերով փոփոխվել է Դ31 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 11-ը (2012 թվականին փոփոխված տարբերակ):
- 39ԺԺ. 2012 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված «Ներդրումային կազմակերպություններ» (ՖՀՄՍ 10-ի, ՖՀՄՍ 12-ի և ՀՀՄՍ 27-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել են Դ16, Դ17 պարագրաֆները և Հավելված Գ-ն: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2014 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: «Ներդրումային կազմակերպություններ» փաստաթղթի ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունները ավելի վաղ, պետք է նաև կիրառի «Ներդրումային կազմակերպություններ» փաստաթղթում կատարված բոլոր փոփոխությունները միաժամանակ:
- 39ԺԺԱ. [Հանված է]
- 39ԺԺԲ. 2014 թվականի հունվարին հրապարակված «Կարգավորվող հետաձգված հաշիվներ» ՖՀՄՍ 14-ով փոփոխվել է Դ8Բ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է ՖՀՄՍ 14-ը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փոփոխությունը պետք է կիրառվի այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 39ԺԺԳ. 2014 թվականի մայիսին հրապարակված «Համադրել գործունեություններում մասնակցությունների ձեռքբերման հաշվառում» (ՖՀՄՍ 11-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել է Գ5 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանում կիրառում է «Համադրել գործունեություններում մասնակցությունների ձեռքբերման հաշվառում» (ՖՀՄՍ 11-ի փոփոխություններ) փաստաթղթից ՖՀՄՍ 11-ում համապատասխան փոփոխությունները, Գ5 պարագրաֆի փոփոխությունը պետք է կիրառվի այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 39ԺԺԴ. 2014 թվականի մայիսին հրապարակված «Հասույթ գնորդների հետ պայմանագրերից» ՖՀՄՍ 15-ով փոփոխվել է Դ1 պարագրաֆը, հանվել են Դ24 պարագրաֆը և այդ պարագրաֆի վերնագիրը, և ավելացվել են Դ34-Դ35 պարագրաֆները և այդ պարագրաֆների վերնագիրը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 15-ը:
- 39ԺԺԵ. 2014 թվականի հուլիսին հրապարակված «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՍ 9-ով փոփոխվել են 29, Բ1-Բ6, Դ1, Դ14, Դ15, Դ19 և Դ20 պարագրաֆները, հանվել են 39Բ, 39Է և 39ԺԺԱ պարագրաֆները և ավելացվել են 29Ա, Բ8-Բ8Է, Բ9, Դ19Ա-Դ19Գ, Դ33, Ե1 և Ե2 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 9-ը:

- 39ԺԺԶ. 2014 թվականի օգոստոսին հրապարակված «*Բաժնեմասնակցության մեթոդը առանձին ֆինանսական հաշվեկրթություններում*» (ՀՀՄՍ 27-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել է Դ14 պարագրաֆը և ավելացվել է Դ15Ա պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունները ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 39ԱԱ. [Հանված է]
- 39ԱԲ. 2016 թվականի հունվարին հրապարակված «*Վարձակալություններ*» ՖՀՄՍ 16-ով փոփոխվել են 30, 94, Դ1, Դ7, Դ8Բ և Դ9 պարագրաֆները, հանվել է Դ9Ա պարագրաֆը և ավելացվել են Դ9Բ-Դ9Ե պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 16-ը:
- 39ԱԳ. «*Արտարժույթով գործառնություններ և կանխավճարներ*» ՖՀՄՄԿ 22-ով ավելացվել է Դ36 պարագրաֆը և փոփոխվել է Դ1 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՄԿ 22-ը:
- 39ԱԴ. 2016 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված «*ՖՀՄՍ-ների տարեկան բարելավումներ. 2014-2016 թվականներ*» փաստաթղթով փոփոխվել են 39ԺԲ և 39ԺԺ պարագրաֆները և հանվել են 39Դ, 39Զ, 39ԱԱ և Ե3-Ե7 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2018 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար:
- 39ԱԵ. 2017 թվականի մայիսին հրապարակված «*Ապահովագրության պայմանագրեր*» ՖՀՄՍ 17-ով փոփոխվել են Բ1 և Դ1 պարագրաֆները, հանվել է Դ4 պարագրաֆից առաջ նշված վերնագիրը և Դ4 պարագրաֆը և Բ12 պարագրաֆից հետո ավելացվել է վերնագիր և Բ13 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 17-ը:
- 39ԱԶ. «*Շահութահարկի հաշվառման մոդեցման անորոշություն*» ՖՀՄՄԿ 23-ով ավելացվել է Ե8 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՄԿ 23-ը:

**ՖՀՄՍ 1-ի (2003 թվականին հրապարակված տարբերակ) գործողության դադարեցումը**

40. Սույն ՖՀՄՍ-ը փոխարինում է ՖՀՄՍ 1-ին (2003 թվականին հրապարակված և 2008 թվականի մայիսին փոփոխված տարբերակ):

## Հավելված Ա Տերմինների սահմանումներ

Սույն հավելվածը հանդիսանում է տվյալ ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասը:

<b>ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվ</b>	Այն ամենավաղ ժամանակաշրջանի սկիզբը, որի համար կազմակերպությունը ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան պատրաստվող իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացնում է ամբողջական համադրելի տեղեկատվություն համաձայն ՖՀՄՍ-ների:
<b>Ելակետային արժեք</b>	Այն գումարն է, որը օգտագործվում է որպես սկզբնական արժեքի կամ ամորտիզացված արժեքի փոխարինող տվյալ ամսաթվի դրությամբ: Հետագա մաշվածությունը կամ ամորտիզացիան հաշվարկելիս ենթադրվում է, որ կազմակերպությունը սկզբնապես ճանաչել է ակտիվը կամ պարտավորությունը տվյալ ամսաթվի դրությամբ, և որ դրա սկզբնական արժեքը հավասար է ելակետային արժեքին:
<b>իրական արժեք</b>	<i>իրական արժեք.</i> գին, որը, չափման ամսաթվի դրությամբ, շուկայի մասնակիցների միջև սովորական գործարքում կստացվեր ակտիվի վաճառից կամ կվճարվեր պարտավորության փոխանցման դիմաց (տե՛ս ՖՀՄՍ 13-ը):
<b>ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան առաջին ֆինանսական հաշվետվություններ</b>	Առաջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնցում կազմակերպությունը որդեգրում է Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները (ՖՀՄՍ) <sup>1</sup> ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարության միջոցով:
<b>ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան առաջին հաշվետու ժամանակաշրջան</b>	Վերջին հաշվետու ժամանակաշրջանը, որը ներառված է կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում:
<b>առաջին անգամ որդեգրող</b>	Կազմակերպություն, որը ներկայացնում է իր՝ ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները:
<b>Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներ</b>	Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհրդի (ՀՀՄՄԽ) կողմից հրապարակված ստանդարտները և մեկնաբանությունները, որոնք բաղկացած են՝ <ul style="list-style-type: none"> <li>ա) Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներից,</li> <li>բ) Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներից,</li> <li>գ) ՖՀՄՄԿ Մեկնաբանություններից</li> <li>դ) ՄԿ Մեկնաբանություններից<sup>1</sup>:</li> </ul>

<sup>1</sup> ՖՀՄՍ-ների սահմանումը փոփոխվել է 2010 թվականին ՖՀՄՍ Հիմնադրամի Սահմանադրության վերանայված տարբերակում ներկայացված անվանման հետ կապված փոփոխություններից հետո

**Ֆինանսական վիճակի  
մասին ՖՀՄՍ-ներով  
սկզբնական  
հաշվետվություն**

Կազմակերպության ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը ՖՀՄՍ-  
ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ:

---

**նախկին ՀԸՀՍ  
(Համընդհանուր  
ընդունված  
հաշվապահական  
սկզբունքներ)**

Հաշվապահական հաշվառման հիմունքները, որոնք օգտագործվել են  
առաջին անգամ որդեգրողի կողմից ՖՀՄՍ-ները որդեգրելուց անմիջապես  
առաջ:

---



## Հավելված Բ

### Այլ ՖՀՄՍ-ների հետընթաց կիրառման պահանջից բացառություններ

Սույն հավելվածը հանդիսանում է տվյալ ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասը:

- Բ1. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի հետևյալ բացառությունները՝
- ա) ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների ապաճանաչում (պարագրաֆներ Բ2 և Բ3),
  - բ) հեջի հաշվառում (պարագրաֆներ Բ4-Բ6),
  - գ) չհսկող բաժնեմասեր (պարագրաֆ Բ7),
  - դ) ֆինանսական ակտիվների դասակարգում և չափում (պարագրաֆներ Բ8-Բ8Գ),
  - ե) ֆինանսական ակտիվների արժեզրկում (պարագրաֆներ Բ8Դ-Բ8Է),
  - զ) պարունակվող ածանցյալ գործիքներ (պարագրաֆ Բ9),
  - է) պետական փոխառություններ (պարագրաֆներ Բ10-Բ12), և
  - ը) ապահովագրության պայմանագրեր (պարագրաֆ Բ13):

### Ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների ապաճանաչում

- Բ2. Բացառությամբ պարագրաֆ Բ3-ով թույլատրված դեպքի՝ առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ՖՀՄՍ 9-ով նախատեսված ապաճանաչման պահանջները առաջընթաց կիրառի ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ կամ դրանից հետո տեղի ունեցող գործարքների համար: Օրինակ, եթե առաջին անգամ որդեգրողը, նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն, մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ տեղի ունեցած գործարքի արդյունքում ապաճանաչել է ոչ ածանցյալ ֆինանսական ակտիվներ կամ ոչ ածանցյալ ֆինանսական պարտավորություններ, ապա այն չպետք է այդ ակտիվները և պարտավորությունները ճանաչի ՖՀՄՍ-ների համաձայն (եթե միայն դրանք չեն բավարարում ճանաչման չափանիշները ավելի ուշ տեղի ունեցած գործարքի կամ իրադարձության արդյունքում):
- Բ3. Անկախ պարագրաֆ Բ2-ի դրույթներից՝ կազմակերպությունը կարող է հետընթաց կիրառել ՖՀՄՍ 9-ի ապաճանաչման չափանիշները կազմակերպության կողմից ընտրված ամսաթվից սկսված՝ պայմանով, որ անցյալ գործարքների արդյունքում ապաճանաչվող ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների նկատմամբ ՖՀՄՍ 9-ի կիրառման համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունը ստացվել է այդ գործարքների մասով սկզբնական հաշվապահական հաշվառում իրականացնելու ժամանակ:

### Հեջի հաշվառում

- Բ4. Ինչպես պահանջվում է ՖՀՄՍ 9-ով, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ կազմակերպությունը պետք է՝
- ա) չափի բոլոր ածանցյալ գործիքները իրական արժեքով,
  - բ) բացառի ածանցյալ գործիքներից առաջացող բոլոր հետաձգված վնասները և օգուտները, որոնք ներկայացվել են նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն, կարծես դրանք ակտիվներ կամ պարտավորություններ էին:

- Բ5. Կազմակերպությունը իր ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ չպետք է արտացոլի հեջավորման այնպիսի տեսակի հարաբերություն, որը ՖՀՄՍ 9-ի համաձայն չի որակվում հեջի հաշվառման համար (օրինակ՝ հեջավորման բազմաթիվ հարաբերություններ, որոնցում հեջավորման գործիքը մեկուսի գրավոր օպցիոն է կամ զուտ տրված օպցիոն կամ, որոնցում հեջավորված հոդվածը զուտ դիրք է դրամական հոսքերի հեջում արտարժույթով ռիսկից տարբերվող մեկ այլ ռիսկի համար: Սակայն, եթե կազմակերպությունը նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն դասակարգել է զուտ դիրքը որպես հեջավորված հոդված, այն կարող է որպես հեջավորված հոդված ՖՀՄՍ-ների համաձայն դասակարգել այդ զուտ դիրքի բաղկացուցիչ առանձին հոդվածը, կամ որպես զուտ դիրք, եթե այն բավարարում է ՖՀՄՍ 9-ի 6.6.1 պարագրաֆի պահանջները՝ պայմանով, որ այն այդպես կվարվի ոչ ուշ, քան ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվին:
- Բ6. Եթե մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը կազմակերպությունը դասակարգել է գործարքը որպես հեջ, բայց հեջը չի բավարարում ՖՀՄՍ 9-ով հեջի հաշվառման պայմանները, կազմակերպությունը պետք է կիրառի ՖՀՄՍ 9-ի 6.5.6 և 6.5.7 պարագրաֆները՝ հեջի հաշվառումը դադարեցնելու համար: Մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը ձեռնարկված գործարքները չպետք է հետընթաց կերպով դասակարգվեն որպես հեջ:

## Չհսկող բաժնեմասեր

- Բ7. Առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից հետո պետք է առաջընթաց կիրառի ՖՀՄՍ 10-ի հետևյալ պահանջները՝
- ա) Բ94 պարագրաֆի պահանջը, որ ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքը վերագրվում է մայր կազմակերպության սեփականատերերին և չհսկող բաժնեմասերին, նույնիսկ եթե դրա արդյունքում չհսկող բաժնեմասերն ունենում են բացասական մնացորդ,
  - բ) 23-րդ և Բ96 պարագրաֆների պահանջները, որոնք վերաբերում են դուստր կազմակերպությունում մայր կազմակերպության սեփականության բաժնեմասի փոփոխություններին, որի արդյունքում տեղի չի ունենում հսկողության կորուստ,
  - գ) Բ97-Բ99 պարագրաֆների պահանջները, որոնք վերաբերում են դուստր կազմակերպության նկատմամբ հսկողության կորուստի հաշվառմանը, և «Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործառնություններ» ՖՀՄՍ 5-ի 8Ա պարագրաֆի՝ դրան առնչվող պահանջները:

Սակայն, եթե առաջին անգամ որդեգրողը որոշում է ՖՀՄՍ 3-ը (2008 թվականին վերանայված տարբերակ) կիրառել հետընթաց՝ անցյալ բիզնեսի միավորումների համար, ապա այն նաև պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թվականին փոփոխված տարբերակ)՝ համաձայն սույն ՖՀՄՍ-ի Գ1 պարագրաֆի:

## Ֆինանսական գործիքների դասակարգում և չափում

- Բ8. Կազմակերպությունը պետք է գնահատի, թե արդյոք ֆինանսական ակտիվը բավարարում է ՖՀՄՍ 9-ի 4.1.2 պարագրաֆի պայմանները կամ ՖՀՄՍ 9-ի 4.1.2Ա պարագրաֆի պայմանները՝ հիմնվելով ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա փաստերի և հանգամանքների վրա:
- Բ8Ա. Եթե գործնականում հնարավոր չէ գնահատել դրամային տարրի փոփոխված ժամանակային արժեքը ՖՀՄՍ 9-ի Բ4.1.9Բ-Բ4.1.9Դ պարագրաֆների համաձայն՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ եղած փաստերի և հանգամանքների հիման վրա, կազմակերպությունը պետք է գնահատի այդ ֆինանսական ակտիվի պայմանագրային դրամական հոսքերի հատկանիշները ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ եղած փաստերի և հանգամանքների հիման վրա՝ առանց հաշվի առնելու այն

պահանջները, որոնք վերաբերում են ՖՀՄՍ 9-ի Բ4.1.9Բ-Բ4.1.9Դ պարագրաֆների դրամային տարրի ժամանակային արժեքի փոփոխությանը: (Այս դեպքում կազմակերպությունը պետք է նաև կիրառի ՖՀՄՍ 7-ի 42ԺԸ պարագրաֆը, բայց «ՖՀՄՍ 9-ի 7.2.4 պարագրաֆ»-ին կատարված հղումները պետք է մեկնաբանվեն՝ նկատի ունենալով սույն պարագրաֆը, իսկ «ֆինանսական ակտիվի սկզբնական ճանաչում»-ին կատարված հղումները պետք է մեկնաբանվեն՝ նկատի ունենալով «ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ»):

- Բ8Բ. Եթե գործնականում հնարավոր չէ գնահատել՝ արդյոք վաղավճար հատկանիշի իրական արժեքը ոչ նշանակալի է ՖՀՄՍ 9-ի Բ4.1.12 պարագրաֆի (գ) կետի համաձայն՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ եղած փաստերի և հանգամանքների հիման վրա, կազմակերպությունը պետք է գնահատի այդ ֆինանսական ակտիվի պայմանագրային դրամական հոսքերի հատկանիշները ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ եղած փաստերի և հանգամանքների հիման վրա՝ առանց հաշվի առնելու ՖՀՄՍ 9-ի Բ4.1.12 պարագրաֆի վաղավճար հատկանիշների բացառությունը: (Այս դեպքում կազմակերպությունը պետք է նաև կիրառի ՖՀՄՍ 7-ի 42ԺԹ պարագրաֆը, բայց «ՖՀՄՍ 9-ի 7.2.5 պարագրաֆ»-ին կատարված հղումները պետք է մեկնաբանվեն՝ նկատի ունենալով սույն պարագրաֆը, իսկ «ֆինանսական ակտիվի սկզբնական ճանաչում»-ին կատարված հղումները պետք է մեկնաբանվեն՝ նկատի ունենալով «ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ»):
- Բ8Գ. Եթե կազմակերպության համար գործնականում հնարավոր չէ (ինչպես սահմանված է ՀՀՄՍ 8-ում) հետընթաց կիրառել ՖՀՄՍ 9-ի արդյունքային տոկոսադրույքի մեթոդը, ապա ֆինանսական ակտիվի կամ ֆինանսական պարտավորության իրական արժեքը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ պետք է լինի ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ այդ ֆինանսական ակտիվի կամ այդ ֆինանսական ակտիվի նոր ամորտիզացված արժեքի նոր համախառն հաշվեկշռային արժեքը:

**Ֆինանսական ակտիվների արժեզրկում**

- Բ8Դ. Կազմակերպությունը պետք է հետընթաց կիրառի ՖՀՄՍ 9-ի 5.5 Բաժնի արժեզրկման պահանջները՝ հաշվի առնելով Բ8Ե-Բ8Է և Ե1-Ե2 պարագրաֆները:
- Բ8Ե. ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ կազմակերպությունը պետք է օգտագործի ողջամիտ և հավաստի տեղեկատվություն, որը մատչելի է առանց ավելորդ ծախսի կամ ջանքի՝ որոշելու ֆինանսական գործիքների՝ սկզբնապես ճանաչվելու ամսաթվի դրությամբ (կամ փոխատվության հանձնառությունների և ֆինանսական երաշխավորությունների պայմանագրերի համար, այն ամսաթվին, երբ կազմակերպությունը դարձել է անփոփոխելի հանձնառության կողմ՝ ՖՀՄՍ 9-ի 5.5.6 պարագրաֆի համաձայն) պարտքային ռիսկը և դա ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ պարտքային ռիսկի հետ համեմատելու համար (տե՛ս նաև ՖՀՄՍ 9-ի Բ7.2.2-Բ7.2.3 պարագրաֆները):
- Բ8Զ. Որոշելիս, թե արդյոք սկզբնական ճանաչման պահից ի վեր պարտքային ռիսկում եղել է նշանակալի աճ, կազմակերպությունը կարող է կիրառել՝
  - ա) ՖՀՄՍ 9-ի 5.5.10 և Բ5.5.22-Բ5.5.24 պարագրաֆների պահանջները, և
  - բ) ՖՀՄՍ 9-ի 5.5.11 պարագրաֆի անհերքելի ենթադրությունը այն պայմանագրային վճարումների համար, որոնք ժամկետանց են ավելի քան 30 օրը, եթե կազմակերպությունը արժեզրկման պահանջները կիրառելու է՝ որոշակիացնելով այդ ֆինանսական գործիքների համար սկզբնական ճանաչման պահից ի վեր պարտքային ռիսկի նշանակալի աճ՝ ժամկետանց տեղեկատվության հիման վրա:
- Բ8Է. Եթե, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, որոշելիս, թե արդյոք եղել է ֆինանսական գործիքի սկզբնական ճանաչման պահից ի վեր պարտքային ռիսկի նշանակալի աճ, կպահանջվի ավելորդ ծախս կամ ջանք, կազմակերպությունը պետք է ճանաչի գնահատված պահուստ այն գումարով, որը հավասար

է ամբողջ ժամանակահատվածում ակնկալվող պարտքային կորուստներին՝ յուրաքանչյուր հաշվետու ամսաթվի դրությամբ՝ մինչև ֆինանսական գործիքի ապաճանաչումը (եթե այդ ֆինանսական գործիքը հաշվետու ամսաթվի դրությամբ չի բնութագրվում ցածր պարտքային ռիսկով, որի դեպքում կիրառվում է Բ82 պարագրաֆի (ա) կետը):

### Պարունակվող ածանցյալ գործիքներ

- Բ9. Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է գնահատի, թե արդյոք պահանջվում է առանձնացնել պարունակվող ածանցյալ գործիքը հիմնական պայմանագրից և այն հաշվառել որպես ածանցյալ գործիք, հիմնվելով այն պայմանների վրա, որոնք գոյություն են ունեցել նրա՝ առաջին անգամ պայմանագրի կողմ դառնալու և ՖՀՄՍ 9-ի Բ4.3.11 պարագրաֆի համաձայն պայմանագրի գնահատման վերանայում պահանջող ամսաթվերից ավելի ուշի դրությամբ:

### Պետական փոխառություններ

- Բ10. Առաջին անգամ որդեգրողը ստացված բոլոր պետական փոխառությունները պետք է դասակարգի որպես ֆինանսական պարտավորություն կամ բաժնային գործիք՝ «*Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը*» ՀՀՄՍ 32-ի համաձայն: Բացառությամբ, երբ պարագրաֆ Բ11-ով թույլատրվում է, առաջին անգամ որդեգրողը պետք է կիրառի «*Ֆինանսական գործիքներ*» ՖՀՄՍ 9-ի և «*Պետական շնորհների հաշվառում և պետական օգնության բացահայտում*» ՀՀՄՍ 20-ի պահանջները առաջընթաց՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ եղած պետական փոխառությունների համար և չպետք է ճանաչի շուկայականից ցածր տոկոսադրույքով պետական փոխառության համապատասխան հատուցումը որպես պետական շնորհ: Հետևաբար, եթե առաջին անգամ որդեգրողը, իր նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն, չի ճանաչել և չափել շուկայականից ցածր տոկոսադրույքով պետական փոխառություն ՖՀՄՍ պահանջներին համապատասխան հիմունքով, այն պետք է ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ իր նախկին ՀՀՄՍ-ի փոխառության հաշվեկշռային արժեքը օգտագործի որպես ֆինանսական վիճակի մասին սկզբնական ՖՀՄՍ հաշվետվությունում փոխառության հաշվեկշռային արժեք: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի ՖՀՄՍ 9-ը նման փոխառությունների չափման համար՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից հետո:
- Բ11. Չնայած պարագրաֆ Բ10-ին՝ կազմակերպությունը կարող է կիրառել ՖՀՄՍ 9-ի և ՀՀՄՍ 20-ի պահանջները հետընթաց՝ ցանկացած պետական փոխառության համար, որը սկզբնավորվել (առաջացել) է նախքան ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը, պայմանով, որ այդ կերպ վարվելու համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունը ձեռք է բերվել այդ փոխառությունը սկզբնական հաշվառման ժամանակ:
- Բ12. Բ10 և Բ11 պարագրաֆների պահանջները և ուղեցույցը չեն արգելում կազմակերպությանը օգտագործել Դ19-Դ19Գ պարագրաֆներում նկարագրված բացառությունները, որոնք վերաբերում են իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով նախկինում ճանաչված ֆինանսական գործիքների նախորոշմանը:

### Ապահովագրության պայմանագրեր

- Բ13. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի ՖՀՄՍ 17-ի Հավելված Գ-ի Գ1-Գ24 և Գ28 պարագրաֆների անցման դրույթները այն պայմանագրերի համար, որոնք գտնվում են ՖՀՄՍ 17-ի գործողության ոլորտում: ՖՀՄՍ 17-ի այդ պարագրաֆներում անցման ամսաթվին կատարված հղումները պետք է մեկնաբանվեն որպես ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվ:

## Հավելված Գ

### Բիզնեսի միավորումների համար նախատեսված ազատումներ

Սույն հավելվածը հանդիսանում է տվյալ ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի հետևյալ պահանջները այն բիզնեսի միավորումների համար, որոնք կազմակերպությունը ճանաչել է մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը: Սույն Հավելվածը պետք է կիրառվի միայն բիզնեսի միավորումների համար, որոնք գտնվում են «Բիզնեսի միավորումներ» ՖՀՄՍ 3-ի գործողության ոլորտում:

- Գ1. Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է որոշել հետընթաց չկիրառել ՖՀՄՍ 3-ը անցյալ բիզնեսի միավորումների (մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը տեղի ունեցած բիզնեսի միավորումներ) համար: Սակայն, եթե առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 3-ի պահանջներին հետևելու նպատակով վերաներկայացնում է որևէ բիզնեսի միավորում, այն պետք է վերաներկայացնի դրանից ուշ տեղի ունեցած բոլոր բիզնեսի միավորումները, ինչպես նաև այդ նույն ամսաթվից սկսած պետք է կիրառի ՖՀՄՍ 10-ը: Օրինակ, եթե առաջին անգամ որդեգրողը որոշում է վերաներկայացնել բիզնեսի միավորում, որը տեղի է ունեցել 20X6 թվականի հունիսի 30-ին, այն պետք է վերաներկայացնի բոլոր բիզնեսի միավորումները, որոնք տեղի են ունեցել 20X6 թվականի հունիսի 30-ի և ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի միջև ընկած ժամանակահատվածում, ինչպես նաև 20X6 թվականի հունիսի 30-ից սկսած պետք է կիրառի ՖՀՄՍ 10-ը:
- Գ2. Կազմակերպության համար պարտադիր չէ հետընթաց կիրառել «Արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունների հետևանքներ» ՀՀՄՍ 21-ը՝ մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը տեղի ունեցած բիզնեսի միավորումներում առաջացող իրական արժեքի ճշգրտումների և գույվիլի համար: Եթե կազմակերպությունը հետընթաց չի կիրառում ՀՀՄՍ 21-ը այդ իրական արժեքի ճշգրտումների և գույվիլի համար, այն պետք է մեկնաբանի դրանք որպես այդ կազմակերպության ակտիվներ և պարտավորություններ, և ոչ թե որպես ձեռք բերված կազմակերպության ակտիվներ և պարտավորություններ: Հետևաբար, այդ գույվիլը և իրական արժեքի ճշգրտումները կա՛մ արդեն արտահայտված են կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթով, կա՛մ օտարերկրյա արժույթով արտահայտված ոչ դրամային հոդվածներ են, որոնք ներկայացվել են՝ օգտագործելով նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն կիրառված փոխարժեքը:
- Գ3. Կազմակերպությունը կարող է ՀՀՄՍ 21-ը հետընթաց կիրառել իրական արժեքի ճշգրտումների և գույվիլի համար՝
- ա) բոլոր այն բիզնեսի միավորումների դեպքում, որոնք տեղի են ունեցել մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը, Կամ
  - բ) բոլոր այն բիզնեսի միավորումների դեպքում, որոնք կազմակերպությունը որոշել է վերաներկայացնել ՖՀՄՍ 3-ի պահանջներին հետևելու նպատակով, ինչպես թույլատրված է վերը ներկայացված Գ1 պարագրաֆում:
- Գ4. Եթե առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 3-ը հետընթաց չի կիրառում անցյալ բիզնեսի միավորման համար, դրա հետևանքները այդ բիզնեսի միավորման համար հետևյալն են՝
- ա) առաջին անգամ որդեգրողը պետք է պահպանի նույն դասակարգումը (որպես իրավաբանորեն/օրինական ձեռք բերողի կողմից ձեռքբերում, կամ իրավաբանորեն/օրինական ձեռք բերվողի կողմից հակադարձ ձեռքբերում, կամ շահերի միավորում), ինչ իր՝ նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն ֆինանսական հաշվետվություններում,

- բ) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ճանաչի իր այն բոլոր ակտիվներն ու պարտավորությունները, որոնք ձեռք է բերել կամ ստանձնել է անցյալ բիզնեսի միավորման արդյունքում, բացառությամբ՝
- (i) նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ապաճանաչված որոշ ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների (տե՛ս պարագրաֆ Բ2-ը),
  - (ii) ակտիվների՝ ներառյալ գուդվիլը, և պարտավորությունների, որոնք չեն ճանաչվել ձեռք բերողի՝ նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ֆինանսական վիճակի մասին համախմբված հաշվետվության մեջ, ինչպես նաև չէին բավարարի ձեռք բերվողի ֆինանսական վիճակի մասին առանձին հաշվետվության մեջ ճանաչման չափանիշները՝ ՖՀՄՍ-ների համաձայն (տե՛ս ստորև (գ)-(թ) կետերը),
- Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ճանաչի դրա արդյունքում առաջացած ցանկացած փոփոխություն՝ ճշգրտելով չբաշխված շահույթը (կամ, համապատասխան դեպքերում, սեփական կապիտալի որևէ այլ դաս), եթե միայն փոփոխությունը արդյունք չէ նախկինում գուդվիլի մեջ ներառված ոչ նյութական ակտիվի ճանաչման (տե՛ս ստորև (ե)(i) կետերը):
- գ) առաջին անգամ որդեգրողը ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով իր սկզբնական հաշվետվությունից պետք է բացառի նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ճանաչված ցանկացած հոդված, որը չի բավարարում ՖՀՄՍ-ների համաձայն որպես ակտիվ կամ պարտավորություն ճանաչման չափանիշները: Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է հաշվառի դրա արդյունքում առաջացող փոփոխությունը հետևյալ կերպ՝
- (i) առաջին անգամ որդեգրողը կարող է անցյալ բիզնեսի միավորումը դասակարգած լինել որպես ձեռքբերում և որպես ոչ նյութական ակտիվ ճանաչած լինել մի հոդված, որը չի բավարարում ակտիվի ճանաչման չափանիշները՝ համաձայն *«Ոչ նյութական ակտիվներ»* ՀՀՄՍ 38-ի: Այն պետք է վերադասակարգի այդ հոդվածը (նաև, առկայության դեպքում, դրա հետ կապված հետաձգված հարկը և չհսկող բաժնեմասերը)՝ ներկայացնելով որպես գուդվիլի մաս (եթե միայն նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն այն չի նվազեցրել գուդվիլը ուղղակիորեն սեփական կապիտալից, տե՛ս ստորև (ե)(i) և (թ) կետերը),
  - (ii) առաջին անգամ որդեգրողը պետք է արդյունքում առաջացող բոլոր այլ փոփոխությունները ճանաչի չբաշխված շահույթում<sup>2</sup>,
- դ) ՖՀՄՍ-ները պահանջում են որոշ ակտիվների և պարտավորությունների հետագա չափում մի հիմունքով, որը հիմնված չէ սկզբնական արժեքի վրա, օրինակ՝ իրական արժեքով: Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է այդ ակտիվները և պարտավորությունները այդ հիմունքով չափի ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով իր սկզբնական հաշվետվություն մեջ, նույնիսկ եթե դրանք ձեռք է բերել կամ ստանձնել է անցյալ բիզնեսի միավորման ժամանակ: Դրա արդյունքում առաջացող հաշվեկշռային արժեքի ցանկացած փոփոխություն այն պետք է ճանաչի՝ ճշգրտելով չբաշխված շահույթը (կամ, համապատասխան դեպքերում, սեփական կապիտալի որևէ այլ դաս), և ոչ թե գուդվիլը,
- ե) բիզնեսի միավորումից անմիջապես հետո, այդ բիզնեսի միավորման արդյունքում ձեռք բերված ակտիվների և ստանձնած պարտավորությունների՝ նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն հաշվեկշռային արժեքը պետք է համարվի ՖՀՄՍ-ների համաձայն դրանց ելակետային արժեք

<sup>2</sup> Այդպիսի փոփոխությունները ներառում են ոչ նյութական ակտիվներից բացառման կամ որպես ոչ նյութական ակտիվ ճանաչման վերադասակարգումները, եթե նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն գուդվիլը չի ճանաչվել որպես ակտիվ: Այդպես լինում է, եթե, համաձայն նախկին ՀԸՀՍ-ի, կազմակերպությունը<sup>3</sup> (ա) գուդվիլը նվազեցրել է ուղղակիորեն սեփական կապիտալից, կամ (բ) ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումը չի դիտարկել որպես ձեռքբերում

այդ ամսաթվի դրությամբ: Եթե ՖՀՄՍ-ները պահանջում են այդ ակտիվների և պարտավորությունների՝ արժեքի վրա հիմնված չափում ավելի ուշ ամսաթվի դրությամբ, բիզնեսի միավորման ամսաթվից հետո արժեքի վրա հիմնված մաշվածության կամ ամորտիզացիայի հաշվարկման համար որպես հիմք պետք է ընդունվի այդ ելակետային արժեքը,

- զ) եթե անցյալ բիզնեսի միավորման արդյունքում ձեռք բերված ակտիվը կամ ստանձնած պարտավորությունը նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն չի ճանաչվել, ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ այն չի ունենում զրոյական ելակետային արժեք: Փոխարենը՝ ձեռք բերողը պետք է այն ճանաչի և չափի ֆինանսական վիճակի մասին իր համախմբված հաշվետվության մեջ այն հիմունքով, որը ՖՀՄՍ-ներով կպահանջվեր ձեռք բերվողի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ: Որպես ցուցադրական օրինակ՝ եթե ձեռք բերողը, իր նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն, չէր կապիտալացրել անցյալ բիզնեսի (որում ձեռք բերողը վարձակալ էր) միավորման ժամանակ ձեռք բերված վարձակալությունները, այն պետք է կապիտալացնի այդ վարձակալությունները իր համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում, քանի որ, ըստ «Վարձակալություններ» ՖՀՄՍ 16-ի՝ ձեռք բերվողից այդպես կպահանջվեր վարվել իր ՖՀՄՍ-ներով ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ: Նմանապես, եթե ձեռք բերողը, իր նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն, չէր ճանաչել պայմանական պարտավորությունը, որը դեռևս առկա է ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, ձեռք բերողը պետք է այդ պայմանական պարտավորությունը ճանաչի այդ ամսաթվի դրությամբ, եթե միայն «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37-ով չի արգելվում դրա ճանաչումը ձեռք բերվողի ֆինանսական հաշվետվություններում: Եվ հակառակը՝ եթե ակտիվը կամ պարտավորությունը, նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն, ներառվել էր գուդվիլի մեջ, բայց ՖՀՄՍ 3-ի համաձայն կճանաչվեր առանձին, այդ ակտիվը կամ պարտավորությունը մնում է գուդվիլի մեջ, եթե միայն ՖՀՄՍ-ներով չպահանջվի դրա ճանաչումը ձեռք բերվողի ֆինանսական հաշվետվություններում,
- է) ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ գուդվիլի հաշվեկշռային արժեքը պետք է լինի նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն դրա հաշվեկշռային արժեքը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, հետևյալ երկու ճշգրտումներից հետո՝
- (i) եթե պահանջվում է վերը ներկայացված (զ)(i)-ով, առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ավելացնի գուդվիլի հաշվեկշռային արժեքը, երբ նա վերադասակարգում է մի հոդվածի, որը նա նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն ճանաչել էր որպես ոչ նյութական ակտիվ: Նմանապես, եթե վերը ներկայացված (զ) կետով պահանջվում է, որ առաջին անգամ որդեգրողը ճանաչի ոչ նյութական ակտիվ, որը նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն ներառվել էր գուդվիլում, առաջին անգամ որդեգրողը պետք է համապատասխան կերպով նվազեցնի գուդվիլի հաշվեկշռային արժեքը (և, եթե կիրառելի է, ճշգրտի հետաձգված հարկը և չհսկող բաժնեմասերը),
  - (ii) անկախ այն հանգամանքից, արդյոք առկա է որևէ վկայություն առ այն, որ գուդվիլը կարող է արժեզրկված լինել՝ առաջին անգամ որդեգրողը պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 36-ը՝ ստուգելու գուդվիլը արժեզրկման տեսանկյունից՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, և ճանաչելու դրա արդյունքում առաջացած ցանկացած արժեզրկման կորուստ չբաշխված շահույթում (կամ, եթե այդպես պահանջվում է ՀՀՄՍ 36-ով, վերագնահատման պահուստում): Արժեզրկման տեսանկյունից ստուգումը պետք է հիմնված լինի ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա պայմանների վրա,

- ը) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ գույքի հաշվեկշռային արժեքում այլ ճշգրտումներ չպետք է կատարվեն: Օրինակ՝ առաջին անգամ որդեգրողը չպետք է վերաներկայացնի գույքի հաշվեկշռային արժեքը՝
- (i) բացառելու համար այդ բիզնեսի միավորման արդյունքում ձեռք բերված անավարտ հետազոտությունը և մշակումը (եթե միայն դրա հետ կապված ոչ նյութական ակտիվը չի բավարարում ՀՀՄՍ 38-ի համաձայն ձեռք բերվողի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ ճանաչման չափանիշները),
  - (ii) ճշգրտելու համար գույքի նախկին ամորտիզացիան,
  - (iii) հակադարձելու համար գույքի այն ճշգրտումները, որոնք ՖՀՄՍ 3-ով չէին թույլատրվի, սակայն կատարվել են նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն՝ բիզնեսի միավորման ամսաթվի և ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի միջև ընկած ժամանակահատվածում ակտիվներում և պարտավորություններում կատարված ճշգրտումների պատճառով,
- թ) եթե առաջին անգամ որդեգրողը նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն ճանաչել է գույքի որպես սեփական կապիտալից նվազեցում.
- (i) այն չպետք է ճանաչի այդ գույքի ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով իր սկզբնական հաշվետվության մեջ: Ավելին՝ նա չպետք է վերադասակարգի այդ գույքի շահույթի կամ վնասի միջոցով, եթե օտարի դուստր կազմակերպությունը կամ եթե արժեզրկվի դուստր կազմակերպությունում ներդրումը,
  - (ii) ձեռքբերման հատուցման վրա ազդող՝ պայմանական դեպքի հետագա հանգուցալուծումից առաջացող ճշգրտումները պետք է ճանաչվեն չբաշխված շահույթում,
- ժ) իր նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն՝ առաջին անգամ որդեգրողը կարող է համախմբած չլինել անցյալ բիզնեսի միավորման արդյունքում ձեռք բերված դուստր կազմակերպությունը (օրինակ՝ քանի որ մայր կազմակերպությունը, նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն, այն չի դիտարկել որպես դուստր կազմակերպություն կամ չի պատրաստել համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ): Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ճշգրտի դուստր կազմակերպության ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքները՝ դրանք վերափոխելով այն գումարների, որոնք ՖՀՄՍ-ներով կապահանջվեին դուստր կազմակերպության ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ: Գույքի ելակետային արժեքը հավասար է ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ ստորև նշվածների միջև տարբերությանը՝
- (i) այդ ճշգրտված հաշվեկշռային արժեքներում մայր կազմակերպության մասնակցություն,
  - (ii) մայր կազմակերպության առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում՝ դուստր կազմակերպությունում իր ներդրման արժեք,
- ժա) չհսկող բաժնեմասերի և հետաձգված հարկի չափումը բխում է այլ ակտիվների և պարտավորությունների չափումից: Հետևաբար, ճանաչված ակտիվների և պարտավորությունների վերը նշված ճշգրտումները ազդում են չհսկող բաժնեմասերի և հետաձգված հարկի վրա:
- Գ5. Անցյալ բիզնեսի միավորումների դեպքում ազատումը կիրառվում է նաև ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումների, համատեղ ձեռնարկումներում մասնակցությունների և համատեղ գործունեություններում մասնակցությունների (եթե համատեղ գործունեությունը կազմում է



բիզնես, ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 3-ում) անցյալ ձեռքբերումների համար: Ավելին՝ Գ1 պարագրաֆի մասով ընտրված ամսաթիվը հավասարապես կիրառվում է բոլոր այդպիսի ձեռքբերումների համար:

## Հավելված Դ

### Այլ ՖՀՄՍ-ներից ազատումներ

Սույն հավելվածը հանդիսանում է տվյալ ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասը:

- Դ1. Կազմակերպությունը կարող է որոշել կիրառել հետևյալ ազատումներից մեկը կամ մի քանիսը՝
- ա) բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ (պարագրաֆներ Դ2 և Դ3),
  - բ) [հանված է]
  - գ) ելակետային արժեք (պարագրաֆներ Դ5 – Դ8Բ),
  - դ) վարձակալություն (պարագրաֆներ Դ9 և Դ9Բ-Դ9Ե),
  - ե) [հանված է]
  - զ) վերահաշվարկման կուտակային տարբերություններ (պարագրաֆներ Դ12 և Դ13),
  - է) դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումներ (պարագրաֆներ Դ14-Դ15Ա),
  - ը) դուստր կազմակերպությունների, ասոցիացված կազմակերպությունների և համատեղ ձեռնարկումների ակտիվներ և պարտավորություններ (պարագրաֆներ Դ16 և Դ17),
  - թ) բաղադրյալ ֆինանսական գործիքներ (պարագրաֆ Դ18),
  - ժ) նախկինում ճանաչված ֆինանսական գործիքների նախատեսում (պարագրաֆներ Դ19-Դ19Գ),
  - ժա) սկզբնական ճանաչման ժամանակ ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների իրական արժեքով չափումը (պարագրաֆ Դ20),
  - ժբ) հիմնական միջոցների արժեքում ներառված ապագործարկման գծով պարտավորություններ (պարագրաֆներ Դ21 և Դ21Ա),
  - ժգ) «Ծառայության կոնցեսիայի համաձայնություններ» ՖՀՄՄԿ 12-ի համաձայն հաշվառվող ֆինանսական ակտիվներ կամ ոչ նյութական ակտիվներ (պարագրաֆ Դ22),
  - ժդ) փոխառության ծախսումներ (պարագրաֆ Դ23),
  - ժե) պատվիրատուներից ակտիվների փոխանցում (պարագրաֆ Դ24),
  - ժզ) ֆինանսական պարտավորությունների մարումը սեփական կապիտալի գործիքներով (պարագրաֆ Դ25),
  - ժէ) խիստ գերսղան (պարագրաֆներ Դ26-Դ30),
  - ժը) համատեղ պայմանավորվածություններ (պարագրաֆ Դ31),
  - ժթ) բաց հանքի արտադրական փուլի թափոնների հանման գծով ծախսումներ (պարագրաֆ Դ23),
  - ժժ) ոչ ֆինանսական հողվածի գնման կամ վաճառքի պայմանագրերի նախորոշում (պարագրաֆ Դ33),
  - ժժա) հասույթ (պարագրաֆներ Դ34 և Դ35), և
  - ժժբ) արտարժույթով գործառնություններ և կանխավճարներ (պարագրաֆ Դ36):

Կազմակերպությունը չպետք է սույն ազատումները համանմանության կարգով կիրառի այլ հողվածների համար:

## Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ

- Դ2. Խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում, որ առաջին անգամ որդեգրողը «Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում» ՖՀՄՍ 2-ը կիրառի 2002 թվականի նոյեմբերի 7-ին կամ դրանից առաջ տրամադրված բաժնային գործիքների համար: Նաև խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում, որ առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 2-ը կիրառի 2002 թվականի նոյեմբերի 7-ից հետո տրամադրված բաժնային այն գործիքների համար, որոնց մասով իրավունքները առաջացել են մինչև նշվածներից առավել ուշ ամսաթիվը. (ա) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվ, և (բ) 2005 թվականի հունվարի 1: Սակայն, եթե առաջին անգամ որդեգրողը որոշում է ՖՀՄՍ 2-ը կիրառել այդպիսի բաժնային գործիքների նկատմամբ, այն կարող է այդպես վարվել, միայն եթե կազմակերպությունը հրապարակայնորեն բացահայտել է այդ բաժնային գործիքների իրական արժեքը չափման ամսաթվի դրությամբ, ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 2-ում: Բաժնային գործիքների բոլոր տրամադրումների համար, որոնց մասով ՖՀՄՍ 2-ը չի կիրառվել (օրինակ՝ 2002 թվականի նոյեմբերի 7-ին կամ դրանից առաջ տրամադրված բաժնային գործիքներ), առաջին անգամ որդեգրողը պետք է, այնուամենայնիվ, բացահայտի ՖՀՄՍ 2-ի 44 և 45 պարագրաֆներով պահանջվող տեղեկատվությունը: Եթե առաջին անգամ որդեգրողը փոփոխում է բաժնային այն գործիքների տրամադրման պայմանները, որոնց համար չեն կիրառվել ՖՀՄՍ 2-ի պահանջները, կազմակերպությունից չի պահանջվում կիրառել ՖՀՄՍ 2-ի 26-29 պարագրաֆները, եթե փոփոխությունը տեղի է ունեցել մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը:
- Դ3. Խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում, որ առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 2-ը կիրառի բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներից առաջացած այն պարտավորությունների համար, որոնք մարվել են մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը: Նաև խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում, որ առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 2-ը կիրառի այն պարտավորությունների համար, որոնք մարվել են մինչև 2005 թվականի հունվարի 1-ը: Այն պարտավորությունների համար, որոնց մասով կիրառվում է ՖՀՄՍ 2-ը, առաջին անգամ որդեգրողից չի պահանջվում վերաներկայացնել համադրելի տեղեկատվությունը այնքանով, որքանով այդ տեղեկատվությունը վերաբերում է մինչև 2002 թվականի նոյեմբերի 7-ն ընկած ժամանակաշրջանին կամ ամսաթվին:
- Դ4. [Հանված է]

## Ելակետային արժեք

- Դ5. Կազմակերպությունը կարող է որոշել ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ հիմնական միջոցների միավորը չափել իրական արժեքով և այդ իրական արժեքը օգտագործել որպես այդ ամսաթվի դրությամբ դրա ելակետային արժեք:
- Դ6. Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է որոշել օգտագործել հիմնական միջոցի միավորի՝ նախկին ՀՐՀՄ-ի համաձայն վերագնահատումը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի կամ դրան նախորդող ամսաթվի դրությամբ՝ որպես վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ ելակետային արժեք, եթե վերագնահատումը այդ վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ եղել է ընդհանուր առմամբ համադրելի՝
- ա) իրական արժեքի հետ, կամ
  - բ) ՖՀՄՍ-ների համաձայն արժեքի կամ ամորտիզացված արժեքի հետ՝ ճշգրտված, օրինակ, ընդհանուր կամ հատուկ գների ինդեքսի փոփոխություններն արտացոլելու նպատակով:
- Դ7. Դ5 և Դ6 պարագրաֆներում ներկայացված ընտրության հնարավորություններն առկա են նաև՝
- ա) ներդրումային գույքի համար, եթե կազմակերպությունը որոշում է օգտագործել «Ներդրումային գույք» ՀՀՄՍ 40-ով նախատեսված ինքնարժեքի մոդելը,
  - աա) օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվների համար («Վարձակալություններ» ՖՀՄՍ 16), և

- բ) ոչ նյութական ակտիվների համար, որոնք բավարարում են՝
  - (i) ՀՀՄՍ 38-ով նախատեսված ճանաչման չափանիշները (ներառյալ սկզբնական արժեքի արժանահավատ չափումը),
  - (ii) ՀՀՄՍ 38-ով նախատեսված վերագնահատման չափանիշները (ներառյալ գործող շուկայի առկայությունը):

Կազմակերպությունը չպետք է օգտվի ընտրության այս հնարավորությունից այլ ակտիվների կամ պարտավորությունների համար:

Դ8. Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն որոշած լինել ելակետային արժեք՝ իր ակտիվների և պարտավորությունների մի մասի կամ բոլորի համար՝ դրանք իրական արժեքով չափելով որոշակի ամսաթվի դրությամբ՝ կապված որևէ իրադարձության հետ, ինչպես, օրինակ, մասնավորեցումն է կամ առաջնային հանրային առաջարկը:

- ա) եթե չափման ամսաթիվը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվին է կամ մինչև դա, ապա կազմակերպությունը կարող է այդպիսի իրադարձություններից բխող իրական արժեքով չափումները օգտագործել որպես ՖՀՄՍ-ների նպատակով ելակետային արժեք՝ այդ չափման ամսաթվի դրությամբ,
- բ) եթե չափման ամսաթիվը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից հետո է, սակայն ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ընդգրկող ժամանակաշրջանի ընթացքում, ապա իրադարձություններից բխող իրական արժեքով չափումները կարող են օգտագործվել որպես ելակետային արժեք, երբ այդ իրադարձությունը տեղի է ունենում: Կազմակերպությունը դրա հետ կապված ճշգրտումներն ուղղակիորեն պետք է ճանաչի չբաշխված շահույթում՝ (կամ սեփական կապիտալի այլ բաժնում, եթե տեղին է) չափման ամսաթվի դրությամբ: ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, կազմակերպությունը կամ պետք է սահմանի ելակետային արժեքը՝ կիրառելով Դ5-Դ7 պարագրաֆներում ներկայացված չափանիշները, կամ պետք է չափի ակտիվները և պարտավորությունները՝ սույն ՖՀՄՍ-ի այլ պահանջների համաձայն:

Դ8Ա. Համաձայն որոշ ազգային հաշվապահական հաշվառման պահանջների՝ նավթային և գազային հանքավայրերը հետախուզման և մշակման ծախսումները մշակման և արտադրության փուլերում հաշվառվում են այնպիսի ծախսումային կենտրոններում, որոնք ընդգրկում են ընդարձակ աշխարհագրական տարածքներում գտնվող բոլոր հանքավայրերը: Առաջին անգամ որդեգրողը, որն օգտագործում է նման հաշվառում նախկին ՀՀՄՍ-ի շրջանակներում, կարող է, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, նավթային և գազային ակտիվների չափման համար ընտրել հետևյալ հիմքը՝

- ա) հետախուզման և գնահատման ակտիվները կազմակերպության նախկին ՀՀՄՍ-ի շրջանակներում որոշված գումարով,
- բ) մշակման կամ արտադրության փուլերում գտնվող ակտիվները կազմակերպության նախկին ՀՀՄՍ-ի շրջանակներում ծախսումային կենտրոնի համար որոշված գումարով: Կազմակերպությունը պետք է այս գումարը ծախսումային կենտրոնների հիմքում ընկած ակտիվների վրա բաշխի համամասնորեն՝ օգտագործելով այդ ամսաթվի դրությամբ պաշարների ծավալները կամ պաշարների արժեքները:

Կազմակերպությունը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ պետք է արժեզրկված լինելու տեսանկյունից ստուգի հետախուզման և գնահատման ակտիվները և մշակման ու արտադրության փուլում գտնվող ակտիվները՝ համաձայն «Օգտակար հանածոների հետախուզում և գնահատում» ՖՀՄՍ 6-ի կամ ՀՀՄՍ 36-ի, համապատասխանաբար, և անհրաժեշտության դեպքում նվազեցնի վերևի (ա) կամ (բ) կետերի համաձայն որոշված գումարը: Սույն պարագրաֆի նպատակներով նավթային կամ

գազային ակտիվները ներառում են միայն այն ակտիվները, որոնք օգտագործվում են նավթի կամ գազի հետախուզման, գնահատման, մշակման կամ արտադրության մեջ:

- Դ8Բ. Որոշ կազմակերպություններ ունեն հիմնական միջոցներ, օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվներ կամ ոչ նյութական ակտիվներ, որոնք ներկայումս օգտագործվում կամ նախկինում օգտագործվել են սակագնային կարգավորման ենթակա գործառնություններում: Այդպիսի հողվածների հաշվեկշռային արժեքը կարող է ներառել նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում որոշված գումարները, որոնք սակայն, ՖՀՄՍ-ների համաձայն, չեն բավարարում կապիտալացման պահանջներին: Նման դեպքում, առաջին անգամ որդեգրողը կարող է ընտրել կիրառել նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում որոշված այդպիսի հողվածի հաշվեկշռային արժեքը որպես ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ ելակետային արժեք: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այս ազատումը մեկ հողվածի համար, պարտադիր չէ, որ այն կիրառի դա բոլոր հողվածների համար: ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, կազմակերպությունը յուրաքանչյուր հողվածի նկատմամբ, որի համար օգտագործում է նշված ազատումը, պետք է կատարի արժեզրկման ստուգում՝ ՀՀՄՍ 36-ի համաձայն: Սույն պարագրաֆի նպատակներով գործառնությունները ենթակա են սակագնային կարգավորման, եթե դրանք կառավարվում են գներ սահմանելու հիմունքով, որոնք կարող են ներկայացվել գնորդներին ապրանքների կամ ծառայությունների համար, և այդ հիմունքը ենթակա է հսկողության և/կամ սակագնային կարգավորողի հաստատմանը (ինչպես սահմանված է «Կարգավորվող հեղաձգված հաշիվներ» ՖՀՄՍ 14-ում):

## Վարձակալություն

- Դ9. Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է գնահատել՝ արդյոք ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա պայմանագիրը պարունակում է վարձակալություն՝ կիրառելով ՖՀՄՍ 16-ի 9-11 պարագրաֆները այդ պայմանագրերի համար՝ այդ ամսաթվի դրությամբ առկա փաստերի և հանգամանքների հիման վրա:
- Դ9Ա. [Հանված է]
- Դ9Բ. Երբ առաջին անգամ որդեգրողը, որը վարձակալ է, ճանաչում է վարձակալության պարտավորություններ և օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվներ, իր բոլոր վարձակալությունների համար կարող է կիրառել հետևյալ մոտեցումը (որոնք ենթակա են գործնական պարզեցումների, ինչպես նկարագրված է Դ9Դ պարագրաֆում)՝
- ա) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ չափել վարձակալության պարտավորություն: Այս մոտեցումը որդեգրող վարձակալը այդ վարձակալության պարտավորությունը պետք է չափի մնացած վարձակալության վճարների ներկա արժեքով (տե՛ս Դ9Ե պարագրաֆը), որը զեղչվել է՝ օգտագործելով ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ վարձակալի լրացուցիչ փոխառության դրույքը (տե՛ս Դ9Ե պարագրաֆը):
  - բ) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ չափել օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ: Վարձակալը «վարձակալություն առ վարձակալություն» հիմունքով պետք է որոշի այդ օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվը չափել՝
    - (i) իր հաշվեկշռային արժեքով, ասես ՖՀՄՍ 16-ը կիրառվել է վարձակալության մեկնարկի ամսաթվից ի վեր (տե՛ս Դ9Ե պարագրաֆը), բայց զեղչվել է՝ օգտագործելով ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ վարձակալի լրացուցիչ փոխառության դրույքը, կամ
    - (ii) վարձակալության պարտավորությանը հավասար գումարով, որը ճշգրտվել է այդ վարձակալությանը վերաբերող ցանկացած վաղաժամկետ մարված կամ հաշվեզրկված

վարձակալության վճարների գումարով, որը ճանաչվել է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում՝ անմիջապես նախքան ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը:

գ) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվների համար կիրառել ՀՀՄՍ 36-ը:

Դ9Գ. Չնայած Դ9Բ պարագրաֆի պահանջներին՝ առաջին անգամ որդեգրողը, որը վարձակալ է, օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվը պետք է չափի իրական արժեքով՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ այն վարձակալությունների համար, որոնք բավարարում են ՀՀՄՍ 40-ի ներդրումային գույքի սահմանումը և չափվում են՝ օգտագործելով ՀՀՄՍ 40-ի իրական արժեքի մոդելը՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից:

Դ9Դ. Առաջին անգամ որդեգրողը, որը վարձակալ է, կարող է, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, կատարել ստորև ներկայացվածներից մեկը կամ մի քանիսը, որոնք կիրառվում են վարձակալություն առ վարձակալություն հիմունքով՝

ա) խելամտորեն համանման հատկանիշներով վարձակալությունների պորտֆելի համար կիրառել մեկ զեղչման դրույք (օրինակ՝ համանման մնացած վարձակալության պայման համանման տնտեսական միջավայրի հիմքում ընկած ակտիվի համանման դասի համար),

բ) որոշել չկիրառել Դ9Բ պարագրաֆի պահանջները այն վարձակալությունների համար, որոնց վարձակալության ժամկետը (տե՛ս Դ9Ե պարագրաֆը) ավարտվում է ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի 12 ամսվա ընթացքում: Փոխարենը, կազմակերպությունը պետք է հաշվառի (ներառյալ՝ տեղեկատվության բացահայտումը) այս վարձակալությունները, ասես դրանք լինեին կարճաժամկետ վարձակալություններ, որոնք հաշվառվել են ՖՀՄՍ 16-ի պարագրաֆ 6-ի համաձայն:

գ) որոշել չկիրառել Դ9Բ պարագրաֆի պահանջները այն վարձակալությունների համար, որոնց համար հիմքում ընկած ակտիվը ցածր արժեք ունի (ինչպես նկարագրված է ՖՀՄՍ 16-ի Բ3-Բ8 պարագրաֆներում): Փոխարենը, կազմակերպությունը այս վարձակալությունները պետք է հաշվառի (ներառյալ՝ տեղեկատվության բացահայտումը), ՖՀՄՍ 16-ի պարագրաֆ 6-ի համաձայն:

դ) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ բացառել սկզբնական ուղղակի ծախսերը (տե՛ս Դ9Ե պարագրաֆը) օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվի չափումից:

ե) օգտագործել ավելի ուշ ստացված տեղեկատվությունը, ինչպես օրինակ, վարձակալության պայմաններ որոշելիս, եթե պայմանագիրը պարունակում է վարձակալությունը երկարաձգելու կամ դադարեցնելու օպցիոններ:

Դ9Ե. Վարձակալության վճարները, վարձակալը, վարձակալի լրացուցիչ փոխառության դրույքը, վարձակալության մեկնարկի ամսաթիվը, սկզբնական ուղղակի ծախսերը և վարձակալության պայմանները ՖՀՄՍ 16-ում սահմանված տերմիններ են և սույն Ստանդարտում օգտագործված են միևնույն իմաստով:

Դ10-Դ11. [Հանված են]

## Վերահաշվարկման կուտակային տարբերություններ

Դ12. ՀՀՄՍ 21-ով պահանջվում է, որ կազմակերպությունը՝

ա) վերահաշվարկման տարբերությունների մի մասը ճանաչի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում և այն կուտակի որպես սեփական կապիտալի առանձին բաղադրիչ,

բ) արտերկրյա ստորաբաժանման օտարման դեպքում վերադասակարգի այդ արտերկրյա ստորաբաժանման վերահաշվարկման կուտակային տարբերությունները (ներառյալ, եթե կիրառելի է, դրանց հետ կապված հեջերից օգուտները և կորուստները)՝ դրանք սեփական կապիտալից տեղափոխելով շահույթի կամ վնասի մասին հաշվետվություն՝ որպես օտարումից օգուտի կամ կորստի մաս:

Դ13. Սակայն առաջին անգամ որդեգրողը կարող է չհետևել այս պահանջներին ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա վերահաշվարկման կուտակային տարբերությունների մասով: Եթե առաջին անգամ որդեգրողն օգտվում է այս ազատումից՝

ա) արտերկրյա բոլոր ստորաբաժանումների մասով վերահաշվարկման կուտակային տարբերությունները համարվում են հավասար զրոյի՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ,

բ) ցանկացած արտերկրյա ստորաբաժանման հետագա օտարումից առաջացող օգուտը կամ կորուստը պետք է բացառի մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվն առաջացած վերահաշվարկման տարբերությունները և պետք է ներառի դրանից հետո առաջացած վերահաշվարկման տարբերությունները:

### **Ներդրումներ դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում**

Դ14. Երբ կազմակերպությունը պատրաստում է առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ, ՀՀՄՍ 27-ով պահանջվում է, որ այն հաշվառի իր դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումները կամ՝

ա) ինքնարժեքով,

բ) համաձայն ՖՀՄՍ 9-ի, կամ

գ) օգտագործելով բաժնեմասնակցության մեթոդը, ինչպես նկարագրված է ՀՀՄՍ 28-ում:

Դ15. Եթե առաջին անգամ որդեգրողը, համաձայն ՀՀՄՍ 27-ի, չափում է այդպիսի ներդրումը ինքնարժեքով, այն պետք է չափի այդ ներդրումը հետևյալ գումարներից մեկով՝ իր ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով առանձին սկզբնական հաշվետվության մեջ՝

ա) ՀՀՄՍ 27-ի համաձայն որոշված արժե, կամ

բ) ելակետային արժեք: Այդպիսի ներդրման ելակետային արժեքը պետք է լինի դրա՝

(i) կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված իրական արժեքը, կամ

(ii) այդ ամսաթվի դրությամբ նախկին ՀԸՀՍ-ով հաշվեկշռային արժեքը:

Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է ընտրել կա՛մ վերոնշյալ (i)-ը, կա՛մ (ii)-ը յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպությունում, համատեղ ձեռնարկումում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում իր ներդրման չափման համար, որն այն որոշել է չափել ելակետային արժեքով:

Դ15Ա. Եթե առաջին անգամ որդեգրողը նման ներդրումը հաշվառում է՝ օգտագործելով բաժնեմասնակցության մեթոդի ընթացակարգերը, ինչպես նկարագրված է ՀՀՄՍ 28-ում՝

ա) առաջին անգամ որդեգրողը անցյալ բիզնեսի միավորումների դեպքում ազատումը (Հավելված Գ) կիրառում է ներդրման ձեռքբերման համար,

- բ) եթե կազմակերպությունը իր առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների համար դառնում է առաջին անգամ որդեգրող ավելի վաղ, քան իր համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների համար, և
  - (i) ավելի ուշ, քան իր մայր կազմակերպությունը, կազմակերպությունը իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է կիրառի Դ16 պարագրաֆը,
  - (ii) ավելի ուշ, քան իր դուստր կազմակերպությունը, կազմակերպությունը իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է կիրառի Դ17 պարագրաֆը:

**Դուստր կազմակերպությունների, ասոցիացված կազմակերպությունների և համատեղ ձեռնարկումների ակտիվներ և պարտավորություններ**

Դ16. Եթե դուստր կազմակերպությունը դառնում է առաջին անգամ որդեգրող ավելի ուշ, քան իր մայր կազմակերպությունը, դուստրը պետք է իր ֆինանսական հաշվետվություններում չափի իր ակտիվները և պարտավորությունները հետևյալ հիմունքներից որևէ մեկով՝

- ա) այն հաշվեկշռային արժեքները, որոնք կներառվեն մայր կազմակերպության համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում, մայր կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի հիման վրա, եթե ճշգրտումներ չեն կատարվել համախմբման ընթացակարգերի նպատակով և այն բիզնեսի միավորման արդյունքները հաշվի առնելու նպատակով, որի արդյունքում մայր կազմակերպությունը ձեռք է բերել դուստր կազմակերպությունը (այս որոշումը մատչելի չէ ներդրումային կազմակերպության դուստր կազմակերպության համար, ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 10-ում, որը պահանջվում է չափել իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով), կամ
- բ) սույն ՖՀՄՍ-ի մնացյալ մասում պահանջվող հաշվեկշռային արժեքներ՝ դուստր կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի հիման վրա: Այդ հաշվեկշռային արժեքները կարող են տարբերվել (ա) կետում նշվածներից.
  - (i) երբ սույն ՖՀՄՍ-ի ազատումների արդյունքում կատարվում են չափումներ, որոնք կախված են ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից,
  - (ii) երբ դուստր կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում օգտագործվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը տարբերվում է համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունից: Օրինակ՝ դուստրը կարող է որպես հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն օգտագործել «Հիմնական միջոցներ» ՀՀՄՍ 16-ով նախատեսված սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելը, մինչդեռ խումբը կարող է օգտագործել վերագնահատման մոդելը:

Նմանատիպ ընտրության հնարավորություն ունեն ասոցիացված կազմակերպությունը կամ համատեղ ձեռնարկումը, որ դառնում է առաջին անգամ որդեգրող ավելի ուշ, քան այն կազմակերպությունը, որը նրա նկատմամբ ունի նշանակալի ազդեցություն կամ համատեղ հսկողություն:

Դ17 Սակայն, եթե կազմակերպությունը դառնում է առաջին անգամ որդեգրող ավելի ուշ, քան նրա դուստր կազմակերպությունը (կամ ասոցիացված կազմակերպությունը կամ համատեղ ձեռնարկումը), կազմակերպությունը պետք է իր համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում չափի դուստր կազմակերպության (կամ ասոցիացված կազմակերպության կամ համատեղ ձեռնարկման) ակտիվները և պարտավորությունները նույն հաշվեկշռային արժեքներով, ինչ դուստր կազմակերպության (կամ ասոցիացված կազմակերպության կամ համատեղ ձեռնարկման) ֆինանսական հաշվետվություններում՝ կատարելով համախմբման և բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառման ճշգրտումները, ինչպես նաև



այն ձեռնարկատիրական միավորման արդյունքների գծով ճշգրտումները, որի արդյունքում կազմակերպությունը ձեռք է բերել դուստր կազմակերպությունը: Չնայած այս պահանջի՝ մայր կազմակերպության ոչ ներդրումային կազմակերպությունը չպետք է կիրառի բացառությունը համախմբման համար, որն օգտագործվում է դուստր կազմակերպությունների ցանկացած ներդրումային կազմակերպության կողմից: Նմանապես, եթե մայր կազմակերպությունն իր առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների մասով դառնում է առաջին անգամ որդեգրող ավելի շուտ կամ ավելի ուշ, քան իր համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների մասով, այն պետք է չափի իր ակտիվները և պարտավորությունները միևնույն գումարներով ֆինանսական հաշվետվությունների երկու տարբերակներում, բացառությամբ համախմբման ճշգրտումների:

## Բաղադրյալ ֆինանսական գործիքներ

- Դ18. «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը» ՀՀՄՍ 32-ով պահանջվում է, որ կազմակերպությունը բաղադրյալ ֆինանսական գործիքն ի սկզբանե տրոհի պարտավորության և սեփական կապիտալի առանձին բաղադրիչների: Եթե պարտավորության բաղադրիչն այլևս ուժի մեջ չէ, ՀՀՄՍ 32-ի հետընթաց կիրառումը ներառում է սեփական կապիտալի երկու բաժինների առանձնացում: Առաջին բաժինը չբաշխված շահույթում է և ներկայացնում է պարտավորության բաղադրիչի նկատմամբ հաշվարկված կուտակված տոկոսավճարը: Մյուս բաժինը ներկայացնում է սկզբնական սեփական կապիտալի բաղադրիչը: Սակայն սույն ՖՀՄՍ-ի համաձայն առաջին անգամ որդեգրողը կարող է միմյանցից չառանձնացնել այս երկու բաժինները, եթե պարտավորության բաղադրիչը այլևս ուժի մեջ չէ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ:

## Նախկինում ճանաչված ֆինանսական գործիքների նախորոշումը

- Դ19. ՖՀՄՍ 9-ով թույլատրվում է, որ ֆինանսական պարտավորությունը (եթե այն բավարարում է որոշակի չափանիշների) նախորոշվի որպես ֆինանսական պարտավորություն՝ չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով: Չնայած այս պահանջին՝ կազմակերպությանը թույլատրվում է, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, ցանկացած ֆինանսական պարտավորություն նախորոշել որպես չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով, եթե պարտավորությունը այդ ամսաթվի դրությամբ բավարարում է ՖՀՄՍ 9-ի 4.2.2 պարագրաֆի չափանիշներին:
- Դ19Ա. Կազմակերպությունը կարող է, ՖՀՄՍ 9-ի 4.1.5 պարագրաֆի համաձայն, ֆինանսական ակտիվը նախորոշել որպես չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով՝ հիմնվելով ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա փաստերի և հանգամանքների վրա:
- Դ19Բ. Կազմակերպությունը կարող է, ՖՀՄՍ 9-ի 5.7.5 պարագրաֆի համաձայն, բաժնային գործիքում ներդրումը նախորոշել որպես իրական արժեքով՝ այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի միջոցով՝ հիմնվելով ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա փաստերի և հանգամանքների վրա:
- Դ19Գ. Իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով որպես ֆինանսական պարտավորություն նախորոշված ֆինանսական պարտավորության համար, հիմնվելով ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա փաստերի և հանգամանքների վրա, կազմակերպությունը պետք է որոշի, թե արդյոք ՖՀՄՍ 9-ի 5.7.7 պարագրաֆի մոտեցումը կարող է առաջացնել հաշվառման անհամապատասխանություն շահույթում կամ վնասում:

## Սկզբնական ճանաչման ժամանակ ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների իրական արժեքով չափումը

Դ20. Անկախ 7-րդ և 9-րդ պարագրաֆների պահանջներից՝ կազմակերպությունը կարող է կիրառել ՖՀՄՍ 9-ի Բ5.1.2Ա պարագրաֆի (բ) կետի պահանջները՝ առաջընթաց, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվին կամ դրանից հետո ձեռնարկած գործարքների համար:

## Հիմնական միջոցների արժեքում ներառված ապագործարկման գծով պարտավորություններ

Դ21. «Փոփոխություններ գոյություն ունեցող ապագործարկման, վերականգնման և նմանաբան պարտավորություններում» ՖՀՄՄԿ 1-ով սահմանվել է, որ ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ այլ պարտավորության փոփոխությունները պետք է ավելացվեն կամ պակասեցվեն այն ակտիվի արժեքին (արժեքից), որին այն վերաբերում է. ակտիվի ճշգրտված մաշվող գումարը, այդուհանդերձ, մաշեցվում է առաջընթաց կերպով դրա մնացորդային օգտակար ծառայության ժամկետի ընթացքում: Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է չհետևել այնպիսի պարտավորություններում տեղ գտած փոփոխությունների նկատմամբ այս պահանջներին, որոնք առաջացել են մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը: Եթե առաջին անգամ որդեգրողը օգտվում է այս ազատումից, այն պետք է՝

- ա) չափի պարտավորությունը ՀՀՄՍ 37-ի համաձայն՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ,
- բ) այն չափով, որքանով պարտավորությունը ՖՀՄՄԿ 1-ի գործողության ոլորտում է, գնահատի այն գումարը, որը կներառվեր դրա հետ կապված ակտիվի արժեքում պարտավորության առաջին անգամ առաջանալիս՝ պարտավորությունը զեղչելով այդ ամսաթվի դրությամբ, օգտագործելով պատմական ռիսկի գործոնով ճշգրտված այն զեղչման դրույքաչափի (դրույքաչափերի) իր լավագույն գնահատականը, որը կկիրառվեր այդ պարտավորության համար դիտարկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում,
- գ) հաշվարկի կուտակված մաշվածություն այդ գումարի նկատմամբ, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ՝ հիմք ընդունելով ակտիվի օգտակար ծառայության ժամկետի վերաբերյալ ներկա գնահատականը և կիրառելով կազմակերպության կողմից ՖՀՄՍ-ների համաձայն ընդունված մաշվածության քաղաքականությունը:

Դ21Ա. Կազմակերպությունը, որն օգտագործում է Դ8Ա(բ) պարագրաֆի ազատումը (մշակման և արտադրության փուլերում գտնվող նավթային և գազային ակտիվների վերաբերյալ, որոնք նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում հաշվառվում են այնպիսի ծախսումային կենտրոններում, որոնք ընդգրկում են ընդարձակ աշխարհագրական տարածքներում գտնվող ամբողջ գույքը), պետք է Դ21 պարագրաֆը կամ ՖՀՄՄԿ 1-ը կիրառելու փոխարեն կատարի հետևյալը՝

- ա) ապագործարկման, վերականգնման կամ համանման այլ պարտավորությունները չափի համաձայն ՀՀՄՍ 37-ի՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ,
- բ) չբաշխված շահույթում ուղղակիորեն ճանաչի ցանկացած տարբերություն՝ այդ գումարի և ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ կազմակերպության նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն որոշված, նույն պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքի միջև:

## ՖՀՄՄԿ 12-ի համաձայն հաշվառվող ֆինանսական ակտիվներ կամ ոչ նյութական ակտիվներ

Դ22. Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել ՖՀՄՄԿ 12-ի անցումային դրույթները:

## Փոխառության ծախսումներ

- Դ23. Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է որոշել կիրառել ՀՀՄՍ 23-ի պահանջները անցման ամսաթվից կամ ավելի վաղ ամսաթվից սկսած, ինչպես դա թույլատրվում է ՀՀՄՍ 23-ի պարագրաֆ 28-ով: Այն ամսաթվից, երբ կազմակերպությունը, որը կիրառում է այս ազատումը, սկսում է կիրառել ՀՀՄՍ 23-ը, կազմակերպությունը՝
- ա) չպետք է վերաներկայացնի փոխառության ծախսի բաղադրիչը, որը կապիտալացվել է նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն և որը ներառվել է ակտիվների հաշվեկշռային արժեքում այդ ամսաթվի դրությամբ, և
  - բ) պետք է հաշվառի այդ ամսաթվին կամ դրանից հետո առաջացած փոխառության ծախսերը, ՀՀՄՍ 23-ի համաձայն, ներառյալ՝ այն փոխառության ծախսերը, որոնք առաջացել են այդ ամսաթվին կամ դրանից հետո և որոնք վերաբերում են արդեն կառուցման փուլում գտնվող որակավորվող ակտիվներին:

Դ24. [Հանված է]

## Ֆինանսական պարտավորությունների մարումը բաժնային գործիքներով

- Դ25. Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել «Ֆինանսական պարտավորությունների մարումը բաժնային գործիքներով» ՖՀՄՄԿ 19 Մեկնաբանության անցումային դրույթները:

## Խիստ գերսղած

- Դ26. Եթե կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթը եղել կամ ներկայումս համարվում է գերսղածային տնտեսության արժույթ, ապա այն պետք է որոշի, թե արդյոք այն ենթարկվել է խիստ գերսղածի նախքան ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը: Նշվածը կիրառվում է այն կազմակերպությունների համար, որոնք ՖՀՄՍ-ները որդեգրում են առաջին անգամ, ինչպես նաև այն կազմակերպությունների համար, որոնք նախկինում կիրառել են ՖՀՄՍ-ները:
- Դ27. Գերսղածային տնտեսության արժույթը ենթակա է խիստ գերսղածի, եթե այն ունի ստորև նշված երկու առանձնահատկությունները՝
- ա) այդ արժույթով գործարքներ և մնացորդներ ունեցող բոլոր կազմակերպությունների համար արժանահավատ ընդհանուր գների ինդեքս առկա չէ,
  - բ) տվյալ արժույթի և համեմատաբար կայուն արտարժույթի միջև փոխանակում առկա չէ:
- Դ28. Կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթը դադարում է ենթարկվել խիստ գերսղածի ֆունկցիոնալ արժույթի նորմալացման ամսաթվի դրությամբ: Դա այն ամսաթիվն է, երբ ֆունկցիոնալ արժույթն այլևս չունի Դ27 պարագրաֆում նշված առանձնահատկություններից մեկը կամ երկուսն էլ, կամ, երբ կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթը փոխվում է մեկ այլ արժույթի, որը չի ենթարկվում խիստ գերսղածի:
- Դ29. Երբ կազմակերպության ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը համարվում է ֆունկցիոնալ արժույթի նորմալացման ամսաթիվը կամ դրանից հետո, կազմակերպությունը կարող է ընտրել նախքան այդ ամսաթիվն ունեցած բոլոր ակտիվները և պարտավորությունները չափել իրական արժեքով՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ: Կազմակերպությունը ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ կարող է կիրառել այդ իրական արժեքը որպես այդ ակտիվների և պարտավորությունների ելակետային արժեք:

Դ30. Երբ ֆունկցիոնալ արժույթի նորմալացման ամսաթիվն ընկնում է 12-ամսյա համադրելի ժամանակաշրջանում, համադրելի ժամանակաշրջանը կարող է լինել 12 ամսից պակաս, պայմանով, որ ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը (ինչպես պահանջվում է ՀՀՄՍ 1-ի 10-րդ պարագրաֆով) տրամադրվում է այդ ավելի կարճ ժամանակաշրջանի համար:

### Համատեղ համաձայնությունները բաց հանքի արտադրության փուլում

Դ31. Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել ՖՀՄՍ 11-ի անցումային դրույթները հետևյալ բացառություններով՝

- ա) ՖՀՄՍ 11-ի անցման դրույթները կիրառելիս առաջին անգամ որդեգրողը պետք է կիրառի այս դրույթները ՖՀՄՍ-ին անցնելու ամսաթվի դրությամբ,
- բ) Համամասնական համախմբման մեթոդից բաժնեմասնակցության մեթոդին անցնելիս, առաջին անգամ որդեգրողը ՀՀՄՍ 36-ի համաձայն պետք է կատարի ներդրման արժեզրկման ստուգում՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, անկախ նրանից առկա է որևէ հայտանիշ, որ այդ ներդրումը կարող է արժեզրկված լինել, թե ոչ Առաջացող որևէ արժեզրկում պետք է ճանաչվի որպես չբաշխված շահույթի ճշգրտում՝ ՖՀՄՍ-ին անցնելու ամսաթվի դրությամբ

### Բաց հանքի արտադրական փուլի թափոնների հանման գծով ծախսումներ

Դ32. Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել «Մակարացման ծախսումները բաց հանքի արտադրական փուլում» ՖՀՄՄԿ 20-ի Ա1-ից Ա4 պարագրաֆներում սահմանված անցումային դրույթները: Այդ պարագրաֆում սահմանված ուժի մեջ մտնելու ամսաթվին հղումները պետք է մեկնաբանվեն որպես 2013 թվականի հունվարի 1-ը կամ ՖՀՄՍ-ով առաջին հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբի ամսաթվից ավելի ուշ ամսաթիվը:

### Ոչ ֆինանսական հողվածի գնման կամ վաճառքի պայմանագրերի նախորոշում

Դ33. ՖՀՄՍ 9-ը թույլ է տալիս ոչ ֆինանսական հողվածի գնման կամ վաճառքի նպատակով որոշ պայմանագրեր, որոնք սկզբնավորման պահին պետք է նախորոշվեն որպես «իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով չափվող» (տե՛ս ՖՀՄՍ 9-ի 2.5 պարագրաֆը): Չնայած այս պահանջին՝ կազմակերպությունը կարող է, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, նախորոշել պայմանագրեր, որոնք այդ ամսաթվի դրությամբ արդեն գոյություն ունեն որպես «իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով չափվող», բայց միայն, եթե դրանք բավարարում են այդ ամսաթվի դրությամբ ՖՀՄՍ 9-ի 2.5 պարագրաֆի պահանջները և կազմակերպությունը նախորոշում է բոլոր համանման պայմանագրերը:

### Հասույթ

Դ34. Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել ՖՀՄՍ 15-ի Գ5 պարագրաֆի անցման դրույթները: Այդ պարագրաֆներում «սկզբնական կիրառման ամսաթիվ» տերմինին կատարված հղումները պետք է մեկնաբանվեն որպես առաջին ՖՀՄՍ հաշվետու ժամանակաշրջանի սկիզբ: Եթե առաջին անգամ որդեգրողը որոշում է կիրառել այդ անցման դրույթները, այն պետք է նաև կիրառի ՖՀՄՍ 15-ի Գ6 պարագրաֆը:

Դ35. Առաջին անգամ որդեգրողից չի պահանջվում վերաներկայացնել պայմանագրեր, որոնք ավարտվել են նախքան ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանը: Ավարտված պայմանագիր. մի պայմանագիր է, որի համար կազմակերպությունը փոխանցել է բոլոր ապրանքները կամ ծառայությունները, որոնք որոշակիացվել են նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն:

**Արտարժույթով գործառնություններ և կանխավճարներ**

- Դ36. Առաջին անգամ օգտագործողը կարիք չունի կիրառել *«Արտարժույթով գործառնություններ և կանխավճարներ»* ՖՀՄՄԿ 22-ը ակտիվների, ծախսերի և եկամտի համար, որոնք գտնվում են այդ Մեկնաբանության գործողության ոլորտում և որոնք սկզբնապես ճանաչվել են նախքան ՖՀՄՍ ստանդարտներին անցնելու ամսաթիվը:

## Հավելված Ե ՖՀՄՍ-ներից կարճաժամկետ ազատումներ

Սույն հավելվածը հանդիսանում է տվյալ ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասը:

### ՖՀՄՍ 9-ի համար համադրելի տեղեկատվություն վերաներկայացնելու պահանջից ազատում

- Ե1. Եթե կազմակերպության առաջին ՖՀՄՍ հաշվետու ժամանակաշրջանը սկսվում է նախքան 2019 թվականի հունվարի 1-ը և կազմակերպությունը կիրառում է ՖՀՄՍ 9-ի ավարտուն տարբերակը (2014 թվականին հրապարակված), կազմակերպության առաջին ՖՀՄՍ ֆինանսական հաշվետվությունների համադրելի տեղեկատվությունը անհրաժեշտ չէ, որ համապատասխանի «Ֆինանսական գործիքներ. բացահայտումներ» ՖՀՄՍ 7-ին կամ ՖՀՄՍ 9-ի ավարտուն տարբերակին (2014 թվականին հրապարակված) այնքանով, որքանով ՖՀՄՍ 7-ով պահանջվող բացահայտումները վերաբերում են ՖՀՄՍ 9-ի գործողության ոլորտում ներառվող հոդվածներին: Նման կազմակերպությունների համար «ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվ» արտահայտությունը, բացառապես ՖՀՄՍ 7-ի կամ ՖՀՄՍ 9-ի (2014 թվական) դեպքում, նշանակում է ՖՀՄՍ-ով առաջին հաշվետու ժամանակաշրջանի սկիզբը:
- Ե2. Կազմակերպությունը, որն ընտրում է ներկայացնել համադրելի տեղեկատվություն, որը չի համապատասխանում ՖՀՄՍ 7-ին և ՖՀՄՍ 9-ի ավարտուն տարբերակին (2014 թվականին հրապարակված), անցումային իր առաջին տարում պետք է՝
- ա) ՖՀՄՍ 9-ի պահանջների փոխարեն՝ ՖՀՄՍ 9-ի գործողության ոլորտում ներառված հոդվածների վերաբերյալ համադրելի տեղեկատվության համար կիրառի իր նախկին ՀՀՄՍ-ի պահանջները,
  - բ) սույն տեղեկատվության պատրաստման հիմքի հետ միասին բացահայտի այդ փաստը,
  - գ) համադրելի ժամանակաշրջանի հաշվետու ամսաթվի դրությամբ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության (այսինքն՝ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն, որը ներառում է համադրելի տեղեկատվություն նախկին ՀՀՄՍ-ի շրջանակներում) և *ՖՀՄՍ-ով առաջին հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ* ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության (այսինքն՝ առաջին ժամանակաշրջանը, որը ներառում է ՖՀՄՍ 7-ին և ՖՀՄՍ 9-ի ավարտուն տարբերակին (2014 թվականին հրապարակված) համապատասխանող տեղեկատվություն) միջև առաջացող որևէ ճշգրտում դիտի որպես հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություն և ներկայացնի ՀՀՄՍ 8-ի 28 (ա)–(ե) և (գ)(i) պարագրաֆներով պահանջվող բացահայտումները: 28(գ)(i) պարագրաֆը կիրառվում է միայն ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ համադրելի ժամանակաշրջանի հաշվետու ամսաթվի դրությամբ ներկայացված գումարների համար,
  - դ) կիրառի ՀՀՄՍ 1-ի 17(գ) պարագրաֆը լրացուցիչ բացահայտումներ ներկայացնելու համար, երբ ՖՀՄՍ-ների որոշակի պահանջներին համապատասխանության ապահովումը օգտագործողներին բավարար հնարավորություն չի տալիս հասկանալ կազմակերպության ֆինանսական վիճակի և ֆինանսական արդյունքների վրա կոնկրետ գործարքների, այլ իրադարձությունների և պայմանների ազդեցությունը:

Ե3-Ե7. [Հանված է]

### Շահութահարկի հաշվառման մոտեցման անորոշություն

- Ե8. Առաջին անգամ որդեգրողը, որի՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը նախքան 2017 թվականի հուլիսի 1-ն է, կարող է որոշել չարտացոլել «Շահութահարկի հաշվառման մոտեցման անորոշություն» ՖՀՄՍԿ

23-ի կիրառումը իր առաջին ՖՀՄՍ ֆինանսական հաշվետվությունների համադրելի տեղեկատվության մեջ: Այդ որոշումը կայացնող կազմակերպությունը ՖՀՄՄԿ 23-ի կիրառումից առաջացող կուտակված ազդեցությունը պետք է ճանաչի որպես չբաշխված շահույթի (կամ սեփական կապիտալի մեկ այլ բաղադրիչի, ըստ կիրառելիության) սկզբնական մնացորդի ճշգրտում՝ իր առաջին ՖՀՄՍ հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբին:

