

## ՖՀՄՄԿ Մեկնաբանություն 19

# Ֆինանսական պարտավորությունների մարումը բաժնային գործիքներով

## Հղումներ

- «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքներ»<sup>1</sup>
- «Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում» ՖՀՄՄ 2
- «Բիզնեսի միավորումներ» ՖՀՄՄ 3
- «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՄ 9
- «Իրական արժեքի չափում» ՖՀՄՄ 13
- «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ՀՀՄՄ 1
- «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՄ 8
- «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը» ՀՀՄՄ 32

## Նախապատմություն

1. Պարտապանը և պարտատերը կարող են վերանայել ֆինանսական պարտավորության պայմանները, որով պարտապանը մարում է պարտավորությունը ամբողջությամբ կամ մասնակի՝ պարտատիրոջ համար բաժնային գործիքներ թողարկելու միջոցով: Այս գործարքները երբեմն կոչվում են «պարտքի փոխարինում բաժնեմասով»: ՖՀՄՄԿ-ն ստացել է նման գործարքների հաշվառմանը ուղղորդման հարցադրումներ:

## Գործողության ոլորտը

2. Սույն Մեկնաբանությունը վերաբերում է կազմակերպության կողմից հաշվառման խնդիրներին, երբ վերանայվում են ֆինանսական պարտավորության պայմանները, որով պարտապանը մարում է պարտավորությունն ամբողջությամբ կամ մասնակի՝ պարտատիրոջ համար բաժնային գործիքներ թողարկելու միջոցով: Այն չի անդրադառնում պարտատիրոջ կողմից իրականացվող հաշվառման խնդիրներին:
3. Կազմակերպությունը չպետք է սույն Մեկնաբանությունը կիրառի գործարքների նկատմամբ այն իրավիճակներում, երբ՝
  - ա) պարտատերը միաժամանակ հանդիսանում է ուղղակի կամ անուղղակի բաժնետեր և գործում է իր՝ որպես ուղղակի կամ անուղղակի բաժնետիրոջ, լիազորությունների ներքո,
  - բ) գործարքից առաջ կամ դրանից հետո պարտատերը և կազմակերպությունը գտնվում են միևնույն կողմի կամ կողմերի վերահսկողության ներքո, և գործարքի բովանդակությունը ներառում է բաժնեմասերի բաշխումը կազմակերպության կողմից կամ կապիտալի հատկացումը կազմակերպությանը,

<sup>1</sup> 2010թ. սեպտեմբերին ՀՀՄՄԿ-ն «Հիմունքները» անվանումը փոխարինել է «Ֆինանսական հաշվետվությունների հայեցակարգային հիմունքներ» անվանումով

- գ) բաժնեմասերի թողարկման միջոցով ֆինանսական պարտավորության մարումը կատարվում է ֆինանսական պարտավորության սկզբնական պայմաններին համապատասխան:

## Խնդիրներ

4. Սույն Մեկնաբանությունը անդրադառնում է հետևյալ հարցադրումներին՝
- ա) Արդյո՞ք ֆինանսական պարտավորության ամբողջական կամ մասնակի մարման դիմաց թողարկված բաժնային գործիքները հանդիսանում են «վճարված հատուցում»՝ ՖՀՄՄ 9-ի 3.3.3-րդ պարագրաֆին համապատասխան,
- բ) Ինչպե՞ս պետք է կազմակերպությունը սկզբնապես չափի այդպիսի ֆինանսական պարտավորությունը մարելու նպատակով թողարկված բաժնային գործիքները,
- գ) Ինչպե՞ս պետք է կազմակերպությունը հաշվառի մարված ֆինանսական պարտավորության գումարի հաշվեկշռային արժեքի և թողարկված բաժնային գործիքների սկզբնական չափման արժեքի միջև տարբերությունը:

## Փոխհամաձայնություն

5. Կազմակերպության կողմից ֆինանսական պարտավորությունները ամբողջությամբ կամ մասամբ մարելու նպատակով պարտատիրոջ համար կազմակերպության բաժնային գործիքների թողարկումը համարվում է վճարված հատուցում՝ համաձայն ՖՀՄՄ 9-ի 3.3.3-րդ պարագրաֆի: Կազմակերպությունը պետք է ֆինանսական պարտավորությունը (կամ ֆինանսական պարտավորության մի մասը) ապաճանաչի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից այն և միայն այն դեպքում, երբ այն մարվում է համաձայն ՖՀՄՄ 9-ի 3.3.1-րդ պարագրաֆի:
6. Երբ ֆինանսական պարտավորության ամբողջությամբ կամ մասամբ մարելու նպատակով պարտատիրոջ համար թողարկված բաժնային գործիքները սկզբնապես ճանաչվում են, կազմակերպությունը պետք է դրանք չափի թողարկված բաժնային գործիքների իրական արժեքով, բացի այն դեպքերից, երբ իրական արժեքը չի կարող արժանահավատորեն չափվել:
7. Եթե թողարկված բաժնային գործիքների իրական արժեքը չի կարող արժանահավատորեն չափվել, ապա բաժնային գործիքները պետք է չափվեն այնպես, որ արտացոլեն մարված ֆինանսական պարտավորության իրական արժեքը: Ցպահանջ հատկանիշ պարունակող ֆինանսական պարտավորությունների (օրինակ՝ ցպահանջ ավանդի) իրական արժեքը չափելիս ՖՀՄՄ 13-ի 47-րդ պարագրաֆը չի կիրառվում:
8. Եթե մարվում է ֆինանսական պարտավորության միայն մի մասը, ապա կազմակերպությունը պետք է գնահատի, թե արդյոք վճարված հատուցման մի մասը վերաբերում է դեռևս չմարված պարտավորության պայմանների փոփոխությանը: Եթե վճարված հատուցման մի մասը վերաբերում է պարտավորության մնացած մասի պայմանների փոփոխությանը, ապա կազմակերպությունը պետք է բաշխի վճարված հատուցումը մարված և դեռևս չմարված պարտավորության մասերի միջև: Սույն բաշխումը իրականացնելիս կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի գործարքին վերաբերող բոլոր փաստերը և հանգամանքները:
9. Մարված ֆինանսական պարտավորության (կամ ֆինանսական պարտավորության մի մասի) հաշվեկշռային արժեքի և վճարված գումարի միջև տարբերությունը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում՝ ՖՀՄՄ 9-ի 3.3.3-րդ պարագրաֆին համապատասխան: Թողարկված բաժնային գործիքները պետք է սկզբնապես ճանաչվեն և չափվեն ֆինանսական պարտավորության (կամ պարտավորության մի մասի) մարման ամսաթվով:

10. Երբ մարված է ֆինանսական պարտավորության միայն մի մասը, վճարված հատուցումը պետք է բաշխվի 8-րդ պարագրաֆին համապատասխան: Պարտավորության մնացած մասին բաշխված հատուցումը պետք է բխի այն գնահատումից, թե արդյոք մնացած պարտավորության պայմանները էականորեն վերանայվել են: Եթե մնացած պարտավորությունը էականորեն վերանայվել է, ապա կազմակերպությունը պետք է հաշվառի այդ փոփոխությունը որպես սկզբնական պարտավորության մարում և նոր պարտավորության ճանաչում՝ ինչպես պահանջվում է ՖՀՄՄ 9-ի 3.3.2-րդ պարագրաֆով:
11. Կազմակերպությունը պետք է 9-րդ և 10-րդ պարագրաֆներին համապատասխան ճանաչված օգուտը կամ վնասը բացահայտի շահույթի կամ վնասի առանձին հոդվածում կամ ծանոթագրություններում:

### **Ուժի մեջ մտնելը և անցումը**

12. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն Մեկնաբանությունը 2010 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն Մեկնաբանությունը մինչև 2010 թվականի հուլիսի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:
13. Կազմակերպությունը պետք է ՀՀՄՄ 8-ին համապատասխան հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը կիրառի ներկայացված ամենավաղ համադրելի ժամանակաշրջանի սկզբից:
14. [Հանված է]
15. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՄ 13-ով փոփոխվել է 7-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՄ 13-ը:
16. [Հանված է]
17. 2014 թվականի հուլիսին հրապարակված ՖՀՄՄ 9-ով փոփոխվել են 4, 5, 7, 9 և 10 պարագրաֆները և հանվել են 14 և 16 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՄ 9-ը:

