Հաստատված է

Խ.Աբովյանի անվան հայկական պետական մանկավարժական համալսարան հիմնադրամ ռեկտորի « » 2025թ. թիվ հրամանով

Ս.Ռ.Գևորգյան

«ԽԱԲՈՎՅԱՆԻ ԱՆՎԱՆ ՀԱՅԿԱԿԱՆ ՊԵՏԱԿԱՆ ՄԱՆԿԱՎԱՐԺԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ» ՀԻՄՆԱԴՐԱՄԻ

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

1 ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԴՐՈՒՅԹՆԵՐ 4

1.1 Հաշվապահական հաշվառման վարումը 4

1.2 Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը 5

1.2.1 Ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթը 5

1.2.2 Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն 5

1.2.3 Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն 6

1.2.4 Զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը 6

1.2.5 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն 7

1.2.6 Ծանոթագրություններ 8

2 ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ ՄԵԹՈԴԱԲԱՆԱԿԱՆ ԿՏՐՎԱԾՔՈՎ 9

2.1 Հիմնական միջոցներ 9

2.1.1 Հիմնական միջոցների սահմանումը 9

2.1.2 Հիմնական միջոցների ճանաչումը 9

2.1.3 Հիմնական միջոցների չափումը ճանաչման պահին 10

2.1.4 Հիմնական միջոցների չափումը ճանաչումից հետո 12

2.1.5 Հիմնական միջոցների մաշվածություն 12

2.1.6 Հիմնական միջոցների ապաճանաչում 14

2.1.7 Փոքրարժեք կամ արագամաշ առարկաներ 15

2.2 Ոչ նյութական ակտիվներ 15

2.2.1 Ոչ նյութական ակտիվների սահմանումը 15

2.2.2 Ոչ նյութական ակտիվների ճանաչումը 15

2.2.3 Սկզբնական չափում 16

2.2.4 Նախկինում կատարված ծախսեր, որոնք չպետք է ճանաչվեն որպես ակտիվ 18

2.2.5 Ոչ նյութական ակտիվների չափումը ճանաչումից հետո 18

2.2.6 Ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիա 18

2.2.7 Ոչ նյութական ակտիվների ապաճանաչում 19

2.3 Պաշարներ 19

2.3.1 Պաշարների սահմանումը 19

2.3.2 Պաշարների ճանաչումը 20

2.3.3 Պաշարների չափումը ճանաչման պահին 20

2.3.4 Պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) 20

2.3.5 Թողարկված արտադրանքի (մատուցված ծառայության) սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) չափման մեթոդը 22

2.3.6 Պաշարների հաշվառման բանաձևերը 22

2.3.7 Պաշարների չափումը ճանաչումից հետո 23

2.3.8 Պաշարների ծախս ճանաչումը 23

2.4 Չփոխանակվող գործարքներից հասույթ (հարկեր և տրանսֆերտներ) 23

2.4.1 Չփոխանակվող գործարքներ 24

2.4.2 Հասույթի սահմանումը 25

2.4.3 Չփոխանակվող գործարքի հետ կապված ակտիվների ճանաչումը և չափումը սկզբնական ճանաչման պահին 25

2.4.4 Չփոխանակվող գործարքներից հասույթի ճանաչումը և չափումը 25

2.4.5 Ներկա պարտականության ճանաչումը որպես պարտավորություն և սկզբնապես ճանաչման պահին այդ պարտավորության չափումը 25

2.4.6 Հարկեր 26

2.4.7 Տրանսֆերտներ 28

2.5 Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ .29
2.5.1 Պահուստներ 29
2.5.2 Պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ 31

2.6 Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում, նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ 32
2.6.1 Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում 32
2.6.2 Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում 34
2.6.3 Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ..... 34

2.7 Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքեր 36
2.7.1 Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքերի սահմանումը..... 36
2.7.2 Հաշվետու ամսաթվից հետո տեղի ունեցող դեպքերի ճանաչումը և չափումը..... 37
2.7.3 Անընդհատություն 37

2.8 Արտարժույթի վերահաշվարկ 38
2.8.1 Ֆունկցիոնալ արժույթ..... 38
2.8.2 Արտարժույթով գործառնությունների արտացոլումը ֆունկցիոնալ արժույթով 38
2.9 **Աշխատակիցների հատուցումներ** 40
2.9.2 Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներ..... 40
2.9.3 Հետաշխատանքային հատուցումներ.....42
2.9.4 Ազատման նպաստներ..... 43

2.10 Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքեր 44
2.10.1 Դեբիտորական պարտքեր 44
2.10.2 Կրեդիտորական պարտքեր.....47
2.10.3 Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի հաշվանցումը 50

2.11 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնությունները..... 51
2.11.1 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնությունների հասկացությունը.....51
2.23.2 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի ճանաչումը 52
2.11.3 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտչափումը 54
2.11.4 Պարտավորությունների ճանաչումը և չափումը 54

2.12 Կապակցված կողմեր **.....56**
2.12.1 Կապակցված կողմի հասկացությունը 56
2.12.2 Բացահայտումներ կապակցված կողմերի վերաբերյալ..... 58

1. ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԴՐՈՒՅԹՆԵՐ

1.1 Հաշվապահական հաշվառման վարումը

1.1.1 <u>Հաշվապահական հաշվառման վարումը</u>

1.1.1.1 Խ.Աբովյանի անվան Հայկական Պետական Մանկավարժական Համալսարան Հիմնադրամի (այսուհետ՝ կազմակերպություն) հաշվապահական հաշվառումը վարվում է և ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում է Ֆինանսական

Հաշվետվությունների Միջազգային Ստանդարտներին հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի (այսուհետ՝ ՖՀՄՍ) համաձայն:

1.1.1.2 Հաշվապահական հաշվառումը վարվում է՝

1) Հայաստանի Հանրապետության արժույթով՝ հայկական դրամով, որը կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթն է,

2) կրկնակի գրանցման եղանակով՝ կազմակերպության ֆինանսատնտեսական գործունեության հաշվապահական հաշվառման հաշվային պլանին համապատասխան,

3) անընդհատ՝ կազմակերպության գրանցման պահից մինչև օրենդրությամբ սահմանված կարգով նրա վերակազմակերպումը կամ լուծարումը:

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

1) ՖՀՄՍ -ում ներկայացված համանման և կապակցված հարցերին առնչվող պահանջները և մոտեցումները.

2) ակտիվների, պարտավորությունների, հասույթների և ծախսերի սահմանումները, ճանաչման չափանիշները և չափման հիմունքները,:

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

1.2 Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը

1.2.1 <u>Ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթը</u>

1.2.1.1 Կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը ներառում է՝

1) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը,

2) ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը,

3) զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը,

4) դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը,

5) ծանոթագրությունները, որոնք բաղկացած են հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի վերաբերյալ համառոտագրից և այլ բացատրական տեղեկատվությունից:

1.2.2 Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն

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

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

1) ակնկալվում է ակտիվն իրացնել կամ այն նախատեսված է վաճառքի կամ սպառման համար՝ կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում.

2) պահվում է հիմնականում վաճառքի նպատակներով.

3) ակնկալվում է ակտիվն իրացնել հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ

4) ակտիվը դրամական միջոց է կամ դրամական միջոցների համարժեք, բացառությամբ, երբ դրա փոխանակումը կամ օգտագործումը՝ պարտավորություն մարելու նպատակով, սահմանափակված է հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս:

Բոլոր այլ ակտիվները դասակարգվում են որպես ոչ ընթացիկ:

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

1) ակնկալվում է պարտավորությունը մարել կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում.

2) պարտավորությունը պահվում է հիմնականում վաճառքի նպատակներով.

3) պարտավորությունը ենթակա է մարման հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ

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

Բոլոր այլ պարտավորությունները դասակարգվում են որպես ոչ ընթացիկ:

1.2.3 Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

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

1.2.4 Զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը

1.2.4.1 Զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում ներկայացվում են հետևյալ բաղկացուցիչները՝

1) ժամանակաշրջանի հավելուրդը կամ պակասուրդը,

2) ժամանակաշրջանում ուղղակիորեն զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) ճանաչված հասույթները և ծախսերը, ինչպես նաև դրանց հանրագումարները,

3) ժամանակաշրջանի ամբողջ հասույթը և ծախսը (հաշվարկված որպես սույն պարագրաֆի 1)-ին և 2)-րդ կետերի հանրագումար)՝ առանձին ներկայացնելով վերահսկող կազմակերպության սեփականատերերին և փոքրամասնության բաժնեմասին վերագրվող գումարները,

4) զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) առանձին բացահայտված յուրաքանչյուր բաղադրիչի համար հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների արդյունքը և սխալների ուղղումը, որոնք ճանաչվում են՝ ՖՀՄՍ-ի «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, գնահատումներ և սխալներ» 10-րդ բաժնի համաձայն (տես սույն փաստաթղթի «Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում, նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ» 2.6-րդ բաժինը),

5) սեփականատերերի հետ՝ սեփականատիրական հարաբերություններից բխող գործառնությունների գումարները՝ առանձին ներկայացնելով սեփականատերերին բաշխումները,

6) ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ կուտակված հավելուրդի կամ պակասուրդի մնացորդը, ինչպես նաև ժամանակաշրջանի ընթացքում դրանց փոփոխությունները, և

7) այնքանով, որքանով զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) բաղադրիչներն առանձին բացահայտված են, զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) յուրաքանչյուր բաղադրիչի հաշվեկշռային արժեքի՝ ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ համադրումը՝ յուրաքանչյուր փոփոխության առանձին բացահայտմամբ:

1.2.5 <u>Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն</u>

1.2.5.1 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացվում են հաշվետու ժամանակաշրջանում դրամական միջոցների (ներառյալ դրամական միջոցների համարժեքների) հոսքերը՝ դրանք դասակարգելով ըստ գործառնական գործնուեության, ներդրումային գործունեության և ֆինանսավորման գործունեության:

1.2.5.2 Դրամական միջոցները դրամարկղում դրամական միջոցներն են: Դրամական միջոցների համարժեքները կարճաժամկետ, բարձր իրացվելի ներդրումներն են, որոնք հեշտ փոխարկվում են դրամական միջոցների՝ նախապես հայտնի գումարների հետ, և որոնց արժեքի փոփոխման ռիսկը նշանակալի չէ:

1.2.5.3 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացման առումով գործառնական գործունեությունը կազմակերպության գործունեությունն է, բացառությամբ՝ ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեությունների:

1.2.5.4 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում, ներկայացման առումով, ներդրումային գործունեությունը երկարաժամկետ ակտիվների և այլ ներդրումների ձեռքբերումն ու օտարումն է, որոնք չեն ընդգրկվում դրամական միջոցների համարժեքների մեջ:

1.2.5.5 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում, ներկայացման առումով, ֆինանսավորման գործունեությունը գործունեություն է, որը հանգեցնում է կազմակերպության զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) և փոխառու միջոցների մեծության ու կառուցվածքի փոփոխությունների:

1.2.5.6 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերը ներկայացվում է ուղղակի մեթոդով, ըստ որի բացահայտվում են համախառն դրամական մուտքերի և համախառն դրամական վճարումների հիմնական դասերը:

1.2.5.7 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում ֆինանսավորման և ներդրումային գործունեություններից առաջացող դրամական միջոցների համախառն վճարումների և համախառն մուտքերի հիմնական դասերը ներկայացվում են առանձնացված ձևով:

1.2.5.8 Արտարժույթով կատարված գործառնություններից առաջացած դրամական միջոցների հոսքերը գրանցվում են կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթով՝ արտարժույթի գումարի նկատմամբ կիրառելով ֆունկցիոնալ արժույթի և արտարժույթի միջև դրամական միջոցների հոսքերի դրությամբ առկա փոխարժեքը (Հայաստանի Հանրապետության տարածքում գործող կազմակերպությունների ֆունկցիոնալ արժույթը՝ Հայաստանի Հանրապետության կենտրոնական բանկի կողմից հրապարակված արտարժույթային շուկաներում արտարժույթի նկատմամբ դրամի միջին փոխաժեքն է): Արտարժույթի փոխարժեքային տարբերությունների արդյունքը դրամական միջոցների հոսք չի համարվում:

1.2.5.9 Դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների հոդվածների միջև ներքին շարժերը դրամական միջոցների հոսք չեն հանդիսանում:

1.2.6 <u>Ծանոթագրություններ</u>

1.2.6.1 Ծանոթագրություններում՝

1) ներկայացվում է տեղեկատվություն ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու հիմունքների, ինչպես նաև 1.2.6.2-1.2.6.3-րդ պարագրաֆների համաձայն ընտրված կոնկրետ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մասին,

2) բացահայտվում է ՖՀՄՍ-ով պահանջվող այն տեղեկատվությունը, որը ներկայացված չէ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում, դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում,

3) տրամադրվում է լրացուցիչ տեղեկատվություն, որը ներկայացված չէ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում, դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում, սակայն տեղին է այդ հաշվետվություններից յուրաքանչյուրը հասկանալու համար:

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

1) ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար կիրառված չափման հիմունքը (հիմունքները),

2) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառված այլ մոտեցումները, որոնք տեղին են ֆինանսական հաշվետվությունները հասկանալու համար:

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

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

2. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ ՄԵԹՈԴԱԲԱՆԱԿԱՆ ԿՏՐՎԱԾՔՈՎ

2.1 Հիմնական միջոցներ

2.1.1 <u>Հիմնական միջոցների սահմանումը</u>

2.1.1.1 Հիմնական միջոցները նյութական ակտիվներ են, ՝

1) որոնք առկա են ապրանքների կամ ծառայությունների արտադրության (մատուցման) կամ մատակարարման, այլ կողմերին վարձակալության տալու կամ վարչական նպատակներով շարունակական կամ պարբերաբար օգտագործելու համար,

2) որոնք ակնկալվում է օգտագործել ավելի քան մեկ տարվա ընթացքում,

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

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

2.1.2 <u>Հիմնական միջոցների ճանաչումը</u>

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

1) հավանական է, որ այդ միավորի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և

2) միավորի սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:

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

<u>Սկզբնավորման և հետագա ծախսումներ</u>

2.1.2.3 Ճանաչման 2.1.2.1-ին պարագրաֆում նշված սկզբունքի համաձայն՝ կազմակերպությունը գնահատում է իր հիմնական միջոցների գծով բոլոր ծախսումները դրանց կատարման պահին: Այդ ծախսումները ներառում են հիմնական միջոցի միավորի կառուցման կամ ձեռքբերման սկզբնավորման ծախսումները և հետագայում կատարվող ծախսումները՝ կապված հիմնական միջոցի մասերի (բաղկացուցիչների) ավելացման, մի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման կամ հիմնական միջոցի միավորի սպասարկման հետ:

2.1.2.4 Հիմնական միջոցների միավորի սկզբնավորման և հետագա ծախսումների տարրերը նկարագրված են 2.1.3.2-2.1.3.5-րդ պարագրաֆներում:

2.1.2.5 Հիմնական միջոցի միավորի վրա նոր մասի (բաղկացուցիչի) ավելացման, կամ հիմնական միջոցի միավորի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման ծախսումներն ավելացվում են հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքին (կապիտալացվում են), եթե այդ ծախսումները բավարարում են 2.1.2.1-ին պարագրաֆում նշված ճանաչման չափանիշներին: Հիմնական միջոցի միավորի փոխարինված մասերը (բաղկացուցիչները) ենթակա են ապաճանաչման՝ համաձայն 2.1.6.1-2.1.6.5-րդ պարագրաֆներում սահմանված մոտեցումների:

2.1.2.6 Հիմնական միջոցի վրա կատարվող ամենօրյա սպասարկման ծախսումները (որոնք չեն բավարարում 2.1.2.1-ին պարագրաֆում սահմանված ճանաչման չափանիշներին) չեն ավելացվում հիմնական միջոցի հաշվեկշռային արժեքին (չեն կապիտալացվում):

2.1.2.7 Հողամասերը և շենքերը առանձին ակտիվներ են և հաշվառվում են առանձին-առանձին, նույնիսկ երբ դրանք ձեռք են բերվում միասին:

2.1.3 <u>Հիմնական միջոցների չափումը ճանաչման պահին</u>

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

<u>Սկզբնական արժեքի տարրերը</u>

2.1.3.2 Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը ներառում է՝

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

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

2) ակտիվը համապատասխան վայր հասցնելու և կազմակերպության ղեկավարության նախանշած նպատակներով օգտագործման համար աշխատանքային վիճակի բերելու հետ ուղղակիորեն կապված ցանկացած ծախսում: Նման ծախսումներ մասնավորապես ընդգրկում են՝

- աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսումները,
- տեղանքի նախապատրաստման ծախսումները,
- տրանսպորտային, բեռնման և բեռնաթափման սկզբնական ծախսումները,
- ապահովագրական ծախսումները,
- տեղակայման և հավաքման ծախսումները,
- մասնագետների վարձատրությունը,
- ակտիվի անխափան աշխատանքի թեստավորման ծախսումները,

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

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

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

1) նոր ստորաբաժանում (արտադրամաս) բացելու հետ կապված ծախսումները,

2) նոր արտադրատեսակ կամ ծառայություն ներդնելու հետ կապված ծախսումները (ներառյալ գովազդի և առաջխաղացման գծով ծախսումները),

3) նոր վայրում կամ հաճախորդների նոր խմբի հետ գործունեություն իրականացնելու ծախսումները (ներառյալ աշխատակիցների պատրաստման և վերապատրաստման ծախսումները),

4) վարչական և այլ ընդհանուր վերադիր ծախսումները,

5) փոխառության ծախսումները:

2.1.3.5 Հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքում ծախսումների ճանաչումը դադարեցվում է, երբ միավորը գտնվում է այն վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է, որպեսզի այն հնարավոր լինի օգտագործել կազմակերպության ղեկավարության

նախանշած նպատակներով: Հետևաբար, միավորի օգտագործման կամ վերատեղափոխման ընթացքում կրած ծախսումները չեն ներառվում այդ միավորի հաշվեկշռային արժեքում:

<u>Չփոխանակվող գործարքների միջոցով ձեռք բերված հիմնական միջոցներ</u>

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

<u>Ձեռքբերում՝ որպես կազմակերպության միավորման մաս</u>

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

<u>Ակտիվների փոխանակումներ</u>

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

2.1.4 <u>Հիմնական միջոցների չափումը ճանաչումից հետո</u>

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

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

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

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

1) փոխբացառվում է ակտիվի համախառն հաշվեկշռային արժեքի դիմաց, և զուտ գումարը վերաձևակերպվում է մինչև ակտիվի վերագնահատված գումարը: Այդ մեթոդը կիրառվում է, երբ ակտիվը վերագնահատվում է շուկայի վրա հիմնված վկայությունների հիման վրա որոշված շուկայական արժեքով.

2) վերաձևակերպվում է ակտիվի համախառն հաշվեկշռային արժեքի փոփոխությանը համամասնորեն այնպես, որ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատումից հետո հավասարվում է դրա վերագնահատված գումարին: Այդ մեթոդը կիրառվում է, երբ ակտիվը վերագնահատվում է մաշեցված

փոխարինման արժեքի գործակցի միջոցով (օրինակ՝ սահմանամերձ գոտում գտնվող գրասենյակային շենքը, որի շուկայական արժեքի վերաբերյալ չկան շուկայական վկայություններ):

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

2.1.4.6 Եթե հողամասի և շենքի հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատման հետևանքով նվազում է, նվազումը ճանաչվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում: Այնուամենայնիվ, նվազումը ուղղակիորեն ճանաչվում է զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում)այն գումարի չափով, որը չի գերազանցում այդ ակտիվի գծով վերագնահատումից արժեքի աճի առկա կրեդիտային մնացորդը: Զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) ճանաչված նվազումը պակասեցնում է վերագնահատումից արժեքի աճի հոդվածում կուտակված գումարը:

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

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

2.1.5 <u>Հիմնական միջոցների մաշվածություն</u>

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

2.1.5.2 Օգտակար ծառայությունը՝

1) նոր հիմնական միջոցի համար՝ դրա նորմատիվային օգտակար ծառայությունն է.

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

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

Հիմնական միջոցներ	Օգտակար ծառայության ժամկետ / ամիս /
Շենքեր	120
Կառուցվածքներ	240
Մեքենաներ, սարքավորումներ	96
Համակարգչային տեխնիկա	60
Տրանսպորտային միջոցներ	96
Ոչ նյութական ակտիվներ	60
Արտադրատնտեսական գույք	96
Բազմամյա տնկարկներ	96
Այլ հիմնական միջոցներ	96
Գրքեր	96
Ամսագրեր	12

2.1.5.4 Հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող լիազոր մարմինը կարող է փոփոխել հիմնական միջոցի օգտակար ծառայությունը: Օգտակար ծառայության փոփոխությունը հաշվառվում է որպես հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխություն (տես «Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում, նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ» 2.6-րդ բաժինը):

2.1.5.5 Հիմնական միջոցի մաշվածությունը սկսում է հաշվարկվել, երբ այն մատչելի է օգտագործման համար, այսինքն՝ երբ այն գտնվում է այն վայրում և այնպիսի վիճակում, որն անհրաժեշտ է հիմնական միջոցը կազմակերպության ղեկավարության նախանշած նպատակով օգտագործելու համար: Ակտիվի մաշվածության հաշվարկումը դադարում է, երբ ակտիվը ապաճանաչվում է: Մաշվածության հաշվարկը չի դադարում այն դեպքում, երբ ակտիվը գտնվում է պարապուրդի մեջ կամ հանվում է ակտիվ օգտագործումից, բացառությամբ, եթե ակտիվը ամբողջությամբ մաշեցվել է:

2.1.5.6 Հիմնական միջոցի մաշվածությունը հաշվարկվում է գծային մեթոդով, որը մաշվածության հավասարաչափ բաշխումն է դրա օգտակար ծառայության ընթացքում:

2.1.5.7 Յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի մաշվածության գումարը ճանաչվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում, բացառությամբ, եթե այն ներառվում է մեկ այլ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում:

2.1.6 Հիմնական միջոցների ապաճանաչում

2.1.6.1 Հիմնական միջոցների միավորի հաշվեկշռային արժեքը ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից), երբ.

1) այն օտարվում է, կամ՝

2) այն ընդմիշտ դուրս է հանվում օգտագործումից, և ապագա ոչ մի տնտեսական օգուտ կամ օգտակար պոտենցիալ դրա օգտագործումից կամ օտարումից չի ակնկալվում:

2.1.6.2 Հիմնական միջոցի միավորի ապաճանաչումից առաջացող օգուտը կամ վնասը ներառվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում, երբ այդ միավորը ապաճանաչվում է: Այդպիսի օգուտները չեն դասակարգվում որպես հասույթ:

2.1.6.3 Եթե հիմնական միջոցի միավորի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման ծախսումները 2.1.2.5-րդ պարագրաֆի համաձայն ավելացվում է հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքին, ապա փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) հաշվեկշռային արժեքը ապաճանաչվում է: Փոխարինվող մասը (բաղկացուցիչը) գնահատվում է այդ հիմնական միջոցի հաշվեկշռային արժեքում փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) տեսակարար կշռին համապատասխան: Եթե հնարավոր չէ որոշել փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) հաշվեկշռային արժեքը, ապա որպես փոխարինվող մասի (բաղկացուցիչի) հաշվեկշռային արժեքի որոշման ցուցանիշ վերցվում է փոխարինող (նոր տեղադրվող) մասի (բաղկացուցիչի)՝ ձեռք բերման կամ կառուցման պահի դրությամբ հավեկշռային արժեքը:

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

2.1.6.5 Հիմնական միջոցի միավորի (կամ միավորի մասի (բաղկացուցիչի)) ապաճանաչումից օգուտը կամ վնասը որոշվում է որպես միավորի (կամ միավորի մասի (բաղկացուցիչի)) օտարումից զուտ մուտքերի (եթե առկա են) և հաշվեկշռային արժեքի միջև տարբերություն:

2.1.7 Փոքրարժեք կամ արագամաշ առարկաներ

2.1.7.1 Փոքրարժեք կամ արագամաշ առարկաները նյութական ակտիվներ են, որոնք չեն բավարարում 2.1.1.1 պարագրաֆի հիմնական միջոցների սահմանման 2-րդ կամ 3-րդ կետերի պահանջներին:

2.1.7.2 Փոքրարժեք կամ արագամաշ առարկաները հաշվառվում են որպես պաշար և ճանաչվում են որպես ծախս (ծախսում) շահագործման հանձնման պահին: Պահեստամասերը հաշվառվում են որպես պաշարներ և ճանաչվում են որպես ծախս (ծախսում)՝ սպառմանը զուգընթաց:

2.2 Ոչ նյութական ակտիվներ

2.2.1 <u>Ոչ նյութական ակտիվների սահմանումը</u>

2.2.1.1 Ոչ նյութական ակտիվը ֆիզիկական սուբստանցիայից զուրկ որոշելի (իդենտիֆի-կացվող) ոչ դրամային ակտիվ է, որն առկա է ավելի քան մեկ տարվա ընթացքում շարունակական կամ պարբերաբար օգտագործելու համար:

2.2.2 <u>Ոչ նյութական ակտիվների ճանաչումը</u>

2.2.2.1 Ոչ նյութական ակտիվը ճանաչվում է որպես ակտիվ, երբ՝

1) հավանական է, որ ակտիվին վերագրելի ակնկալվող ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն կազմակերպություն,

2) ակտիվի սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել,

3) ակտիվը ոչ նյութական միավոր գծով կազմակերպության ներսում կատարված ծախսումների արդյունք չէ:

2.2.2.2 Կազմակերպությունը գնահատում է ակնկալվող ապագա տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի հավանականությունը՝ կիրառելով խելամիտ և հիմնավորված ենթադրություններ, որոնք արտացոլում են ղեկավարության՝ այն տնտեսական պայմանների ամբողջական կազմի լավագույն գնահատականը, որոնք առկա կլինեն ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում:

<u>Ձեռքբերում՝ որպես կազմակերպության միավորման մաս</u>

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

1) առանձնացվելի չէ գուդվիլից, կամ՝

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

2.2.3 <u>Սկզբնական չափում</u>

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

<u>Առանձին ձեռքբերում</u>

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

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

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

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

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

1) նոր արտադրատեսակ կամ ծառայություն ներդնելու հետ կապված ծախսումները (ներառյալ գովազդի և առաջխաղացման գծով ծախսումները),

2) նոր վայրում կամ հաճախորդների նոր խմբի հետ գործունեություն իրականացնելու ծախսումները (ներառյալ աշխատակիցների պատրաստման և վերապատրաստման գծով ծախսումները),

3) վարչական և այլ ընդհանուր վերադիր ծախսումները,

4) փոխառության ծախսումները:

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

<u>Չփոխանակվող գործարքների միջոցով ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվներ</u>

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

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

<u>Ձեռքբերում՝ որպես կազմակերպության միավորման մաս</u>

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

<u>Ակտիվների փոխանակումներ</u>

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

<u>Ներստեղծված ոչ նյութական ակտիվներ</u>

2.2.3.9 Ոչ նյութական միավորի գծով կազմակերպության ներսում կատարված ծախումները, ներառյալ հետազոտության և մշակման գործունեությունների համար կատարված բոլոր ծախսումները, ճանաչվում են որպես ծախս, երբ դրանք կատարվում են, բացառությամբ, երբ այդ ծախսումները ձևավորում է մեկ այլ այնպիսի ակտիվի սկզբնական արժեքի մասը, որը բավարարում է ՖՀՄՍ-ի ճանաչման չափանիշները:

2.2.3.10 Որպես նախորդ պարագրաֆի կիրառման օրինակներ՝ կազմակերպությունը հետևյալ միավորների վրա կատարված ծախսումները ճանաչում է որպես ծախս և չի ճանաչում այդ ծախումները որպես ոչ նյութական ակտիվներ՝

1) ներստեղծված ապրանքանիշերը, խորագրերը, հրապարակումների անվանումները, հաճախորդների ցուցակները և ըստ էությամբ նմանատիպ միավորները,

2) գործունեությունների սկզբնավորման հետ կապված ծախսումներ, օրինակ՝ իրավաբանական անձ հիմնադրելու հետ կապված իրավաբանական և գործավարական ծախսումները, գործունեության նոր տեսակ հիմնադրելու գծով ծախսումները (այսինքն՝ նախագործարկման ծախսումներ) և նոր գործառնություններ ձեռնարկելու կամ նոր արտադրատեսակներ կամ գործընթացներ ներդնելու հետ կապված ծախումները (այսինքն՝ նախագործառնական ծախսումներ),

3) ուսուցման գծով ծախումները,

4) գովազդի և առաջխաղացման գծով ծախումները,

5) ամբողջ կազմակերպության կամ նրա մի մասի գտնվելու վայրը փոխելու կամ վերակազմավորելու գծով ծախումները,

6) ներստեղծված գուդվիլը:

2.2.4 <u>Նախկինում կատարված ծախսեր, որոնք չպետք է ճանաչվեն որպես ակտիվ</u>

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

2.2.5 <u>Ոչ նյութական ակտիվների չափումը ճանաչումից հետո</u>

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

2.2.6 Ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիա

2.2.6.1 Բոլոր ոչ նյութական ակտիվները ամորտիզացվում են իրենց օգտակար ծառայության ընթացքում: Ոչ նյութական ակտիվի ամորտիզացվող գումարը պարբերական հիմունքով բաշխվում է ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում: Ամորտիզացվող գումարը ակտիվի սկզբնական արժեքն է:

2.2.6.2 Յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի ամորտիզացիայի գումարը ճանաչվում է հավելուրդում կամ պակասուրդում, բացառությամբ, եթե այն ներառվում է մեկ այլ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում:

Օգտակար ծառայություն

2.2.6.3 Ոչ նյութական ակտիվի օգտակար ծառայությունը այն ժամանակաշրջանն է, որի ընթացքում կազմակերպությունը ակնկալում է օգտագործել ակտիվը:

2.2.6.4 Պայմանագրային կամ այլ իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքներից բխող ոչ նյութական ակտիվի օգտակար ծառայությունը չի գերազանցում պայմանագրային կամ այլ իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքների ժամկետը, սակայն կարող է լինել ավելի կարճ՝ կախված այն ժամկետից, որի ընթացքում կազմակերպությունն ակնկալում է օգտագործել ակտիվը: Եթե պայմանագրային կամ այլ իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքները փոխանցվում են սահմանափակ ժամկետով, որը կարող է նորացվել, ոչ նյութական ակտիվի օգտակար ծառայությունը ներառում է նորացված ժամկետը (ժամկետները), եթե առկա է վկայություն, որ նորացումը կազմակերպության կողմից կիրականացվի առանց նշանակալի ծախսումների:

2.2.6.5 Ոչ նյութական ակտիվների օգտակար ծառայությունը գնահատվում է այն պահին, երբ դրանք դառնում են մատչելի օգտագործման համար: Եթե կազմակերպությունն անկարող է կատարել ոչ նյութական ակտիվի օգտակար ծառայության արժանահավատ գնահատում, օգտակար ծառայությունը համարվում է տասը տարի:

Ամորտիզացիայի ժամանակաշրջան և ամորտիզացիայի մեթոդ

2.2.6.6 Ոչ նյութական ակտիվի ամորտիզացիան սկսում է հաշվարկվել, երբ ոչ նյութական ակտիվը մատչելի է օգտագործման համար, այսինքն՝ երբ այն գտնվում է այնպիսի վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է՝ ղեկավարության նախանշած նպատակով այն օգտագործելու համար: Ամորտիզացիայի հաշվարկումը դադարեցվում է, երբ ակտիվն ապաճանաչվում է:

2.2.6.7 Ոչ նյութական ակտիվի ամորտիզացիան հաշվարկվում է գծային մեթոդով:

Ամորտիզացիայի ժամկետի վերանայում

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

գնահատումներում, նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ» 2.6-րդ բաժինը):

2.2.7 Ոչ նյութական ակտիվների ապաճանաչում

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

1) այն օտարվում է (ներառյալ չփոխանակավող գործարքի միջոցով օտարումը), կամ՝

2) դրա օգտագործումից կամ օտարումից չի ակնկալվում ապագա տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ:

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

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

2.3 Պաշարներ

2.3.1 Պաշարների սահմանումը

2.3.1.1 Պաշարները այն ակտիվներն են, որոնք՝

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

2) արտահայտված են հումքի կամ նյութերի ձևով ՝ ծառայություններ մատուցելու ընթացքում օգտագործելու կամ բաշխելու համար.

3) պահվում են սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի կամ բաշխման համար, կամ

4) արտադրության ընթացքում են՝ վաճառքի կամ բաշխման համար,

5) պաշար են հանդիսանում նաև 2.1.7 պարագրաֆով սահմանված փոքրարժեք կամ արագամաշ առարկաները:

2.3.1.2 Հետևյալ պաշարները հանդիսանում են ռազմավարական պաշարներ՝

ա) ռազմավարական նպատակներով և արտակարգ իրավիճակներում օգտագործելու համար պահվող ապրանքներ,

բ) շուկան կարգավորող մարմնի կողմից պահվող ապրանքներ,

գ) պետության համար հատուկ նշանակություն ունեցող ապրանքներ, ինչպիսիք են ցորենը և նավթամթերքը:

2.3.1.3 Ծառայություն մատուցող կազմակերպության դեպքում պաշարները ներառում են ծառայության ծախսումները (տես 2.3.4.9-րդ պարագրաֆը), որոնց գծով կազմակերպությունը դեռևս չի ճանաչել համապատասխան հասույթը (հասույթի ճանաչման վերաբերյալ մոտեցումները ներկայացված են «Ծառայությունների մատուցումից հասույթի ճանաչումը» ենթաբաժնում):

2.3.2 Պաշարների ճանաչումը

2.3.2.1 Պաշարը ճանաչվում է որպես ակտիվ, երբ՝

1) հավանական է, որ դրա հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և

2) դրա սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:

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

2.3.3 Պաշարների չափումը ճանաչման պահին

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

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

2.3.4 Պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը)

2.3.4.1 Պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) ներառում է՝

1) պաշարների ձեռքբերման ծախսումները.

2) պաշարների վերամշակման ծախսումները, և

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

Պաշարների ձեռքբերման ծախսումները

2.3.4.2 Պաշարների ձեռքբերման ծախսումները ներառում են ձեռքբերման գինը, ներկրման տուրքերը և հարկերը (բացառությամբ նրանց, որոնք հարկային մարմինների կողմից ենթակա են կազմակերպությանն ետ վերադարձման), ինչպես նաև տրանսպորտային, բեռնման-բեռնաթափման և այլ ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն կապված են ապրանքների, հումքի և նյութերի ձեռքբերման հետ: Ձեռք բերման ծախսումները որոշելիս առևտրային զեղչերը, գների իջեցումները և նմանատիպ այլ ճշգրտումները հանվում են:

2.3.4.3 Վճարման նորմալ պայմաններում ձեռքբերման գնի և վճարված գումարի տարբերությունը (ձեռքբերման դիմաց վճարումը հետաձգելու հետևանքով ավել վճարված գումարները) ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս ֆինանսավորման ամբողջ ժամանակաշրջանի ընթացքում և չի ավելացվում պաշարների սկզբնական արժեքին (ինքնարժեքին):

Պաշարների վերամշակման հետ կապված ծախսումները

2.3.4.4 Արտադրական պաշարները պատրաստի արտադրանքի փոխարկելու վերամշակման ծախսումները ներառում են.

1) պաշարների վերամշակման (արտադրության) հետ ուղղակիորեն կապված ծախսումները, օրինակ՝ աշխատուժի գծով ուղղակի ծախսումները, որոնք ամբողջությամբ ներառվում են պաշարների ինքնարժեքում,

2) նյութերը պատրաստի արտադրանքի փոխարկելու (վերամշակելու) ընթացքում կատարվող արտադրական վերադիր ծախսումները, որոնք ներառում են փոփոխուն արտադրական վերադիր ծախսումները և հաստատուն արտադրական վերադիր ծախսումները:

2.3.4.5 Եվ հաստատուն, և փոփոխուն արտադրական վերադիր ծախսումները ամբողջովին բաշխվում են վերամշակման ծախսումների վրա խելամիտ (ռացիոնալ) և հետևողական հիմունքով: Արտադրական վերադիր ծախսումների կոնկրետ տեսակներ վերամշակման ծախսումների վրա կարող են բաշխվել տարբեր հիմունքներով, օրինակ՝ աշխատուժի ծախսումների (մարդ/ժամ), արտադրական հզորությունների, արտադրական մակերեսների, աշխատողների թվաքանակի և այլ հիմունքների հիման վրա:

2.3.4.6 Երբ արտադրության գործընթացի արդյունքում միաժամանակ (համատեղ) արտադրվում է մի քանի արտադրանք և հնարավոր չէ առանձին-առանձին որոշել յուրաքանչյուր արտադրատեսակին վերագրվող վերամշակման ծախսումները, վերջիններս ըստ արտադրատեսակների բաշխվում են խելամիտ և հետևողական հիմունքով: Բաշխումը հիմնվում է յուրաքանչյուր արտադրատեսակի վաճառքի արժեքի համամասնության վրա՝ կամ արտադրական գործընթացի փուլում, երբ յուրաքանչյուր արտադրատեսակ արդեն կարելի է տարբերակել, կամ՝ արտադրության ավարտի պահին: Երկրորդական արտադրատեսակների դեպքերում (որոնք իրենց բնույթով էական չեն) կազմակերպությունը դրանք չափում է վաճառքի գնով՝ հանած համալրման և վաճառքի ծախսումները, և այդ գումարը հանում հիմնական արտադրատեսակի սկզբնական արժեքից (ինքնարժեքից):

<u>Պաշարների սկզբնական արժեքում (ինքնարժեքում) ներավող այլ ծախսումներ</u>

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

<u>Պաշարների ինքնարժեքում չներառվող ծախսումներ</u>

2.3.4.8 Պաշարների ինքնարժեքում չեն ներառվում և դրանց կատարման ժամանակաշրջանում ծախս են ճանաչվում հետևյալ ծախսումները՝

1) գերնորմատիվային ծախսումները՝ կապված նյութերի, աշխատուժի և արտադրական այլ ծախսումների գերածախսի հետ,

2) պահպանման ծախսումները, բացառությամբ, եթե դրանք անհրաժեշտ են արտադրության գործընթացի ընթացքում՝ նախքան հաջորդ արտադրական փուլին անցնելը (այսինքն, նախատեսված են տեխնոլոգիական գործընթացով),

3) վարչական վերադիր ծախսումները, որոնք կապված չեն պաշարները ներկա գտնվելու վայր հասցնելու կամ պատշաճ վիճակի բերելու հետ,

4) բախշման (իրացման) ծախսումները:

Ծառայություններ մատուցող կազմակերպությունների պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը)

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

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

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

2.3.6 Պաշարների հաշվառման բանաձևերը

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

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

2.3.7 Պաշարների չափումը ճանաչումից հետո

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

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

Իրական արժեք

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

1) եթե ռազմավարական պաշարների համար առկա է գործող շուկա, ապա այդ շուկայում գնանշված գինը պատշաճ հիմք է հանդիսանում այդ ակտիվների իրական արժեքի որոշման համար,

2) եթե գոյություն չունի գործող շուկա, կազմակերպությունն իրական արժեքը որոշելիս կիրառում է ամենավերջին շուկայական գործարքի գինը՝ պայմանով, որ գործարքի ամսաթվի և հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի միջև ընկած ժամանակաշրջանում տնտեսական պայմանների նշանակալի փոփոխություն տեղի չի ունեցել:

2.3.7.4 Եթե ռազմավարական պաշարների իրական արժեքը հնարավոր չէ որոշել 2.3.7.3-րդ պարագրաֆի համաձայն, ապա կազմակերպությունն իրական արժեքը որոշելիս օգտագործում է այդ պաշարների փոխարինման արժեքը: Փոխարինման արժեքը դրամական միջոցների այն գումարն է, որը կվճարվեր ակտիվը ձեռք բերելու համար՝ ձեռք բերման ամսաթվին:

<u>Օգուտներ և վնասներ</u>

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

2.3.8 <u>Պաշարների ծախս ճանաչումը</u>

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

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

2.4 Չփոխանակվող գործարքներից հասույթ (հարկեր և տրանսֆերտներ)

2.4.1 <u>Չփոխանակվող գործարքներ</u>

2.4.1.1 Չփոխանակվող գործարքները այնպիսի գործարքներ են, որոնք չեն հանդիսանում փոխանակվող գործարքներ: Չփոխանակվող գործարքի դեպքում կազմակերպությունը մեկ այլ կազմակերպությունից կամ ստանում է արժեք՝ առանց մոտավորապես հավասար արժեքը որպես փոխանակում ուղղակիորեն տալու, կամ տալիս է արժեք՝ առանց մոտավորապես հավասար արժեքը որպես փոխանակում ուղղակիորեն ստանալու:

2.4.1.2 Այն գործարքները, որոնց դեպքում կազմակերպությունը ստանում է միջոցներ և այդ միջոցների դիմաց ուղղակիորեն չի տրամադրում որևէ փոխհատուցում կամ տրամադրում է չնչին փոխհատուցում, միանշանակորեն համարվում են չփոխանակվող գործարքներ:

2.4.2 <u>Հասույթի սահմանումը</u>

2.4.2.1 Հասույթը կազմակերպության կողմից հաշվետու ժամանակաշրջանում ստացված կամ ստացվելիք տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի համախառն

ներհոսքն է, որը հանգեցնում է զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) աճի, բացառությամբ սեփականատերերի կողմից ներդրումների հետևանքով զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) աճի:

2.4.2.2 Կառավարության կամ այլ պետական մարմնի, կամ այլ երրորդ անձանց անունից, որպես գործակալ, հավաքագրված գումարները չեն հանգեցնում հասույթների առաջացման:

2.4.2.3 Չփոխանակվող գործարքներից հասույթների հիմնական մասը՝ հարկերը և տրանսֆերտներն են:

2.4.3 <u>Չփոխանակվող գործարքի հետ կապված ակտիվների ճանաչումը և չափումը սկզբնական ճանաչման պահին</u>

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

1) հավանական է, որ ակտիվի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և

2) ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

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

2.4.4 <u>Չփոխանակվող գործարքներից հասույթի ճանաչումը և չափումը</u>

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

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

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

2.4.5 <u>Ներկա պարտականության ճանաչումը որպես պարտավորություն և սկզբնապես ճանաչման պահին այդ պարտավորության չափումը</u>

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

1) հավանական է, որ պարտականությունը մարելու համար կպահանջվի ապագա տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, և

2) պարտականության գումարը կարող է արժանահավատորեն գնահատվել:

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

2.4.6 Հարկեր

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

Հարկերի հետ կապված ակտիվների ճանաչումը

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

Հարկվող դեպք

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

1) շահութահարկի և եկամտային հարկի համար, հարկ վճարողի կողմից հարկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում հարկման ենթակա շահույթի (եկամտի) ստացումն է,

2) ավելացված արժեքի հարկի համար, հարկ վճարողի կողմից հարկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում ավելացված արժեքի հարկով հարկվող գործունեության իրականացումն է,

3) ապրանքների և ծառայությունների շրջանառության հարկի համար, հարկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում շրջանառության հարկով հարկվող ապրանքների և ծառայությունների վաճառքն է,

4) մաքսատուրքի համար, մաքսային սահմանին մաքսազերծման ենթակա ապրանքների կամ ծառայությունների շարժն է,

5) գույքահարկի և հողի հարկի համար, այն ամսաթվի կամ ժամանակաշրջանի կետանցն է, որի դրությամբ կիրառվում է հարկը,

6) հաստատագրված վճարների համար, այն ամսաթվի կամ ժամանակաշրջանի կետանցն է, որի դրությամբ կիրառվում է հարկը,

7) արտոնագրային վճարների համար, հարկ վճարողների կողմից դիմում-հայտարարության ներկայացումն է:

Հարկերի գծով կանխավճարային մուտքեր

2.4.6.4 Հարկերի գծով միջոցները, որոնք ստացվում են նախքան հարկվող դեպքի տեղի ունենալը, ճանաչվում են որպես ակտիվ և պարտավորություն (կանխավճարային

մուտքեր), քանի որ դեպքը, որն առաջացնում է հարկի նկատմամբ կազմակերպության իրավունք, դեռևս չի կատարվել և չեն բավարարվել հարկումից հասույթի ճանաչման չափանիշները (տես 2.4.6.2-րդ պարագրաֆը), չնայած այն հանգամանքին, որ կազմակերպությունն արդեն ունեցել է միջոցների ներհոսք:

<u>Հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվների չափումը</u>

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

1) հարկ վճարողների (հարկային գործակալների) կողմից համապատասխան մարմիններին ներկայացված հաշվետվությունները և հաշվարկները, եթե հարկերի հաշվարկման պատասխանատվությունը կրում են հարկ վճարողները (հարկային գործակալները),

2) համապատասխան մարմինների հաշվարկները (օրինակ՝ ֆիզիկական անձանցից գանձվող հողի հարկը և գույքահարկը), եթե հարկերի հաշվարկման պատասխանատվությունը կրում են այդ մարմինները:

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

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

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

<u>Հարկային համակարգի միջոցով վճարվող ծախսեր</u>

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

2.4.7 Տրանսֆերտներ

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

Տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվների ճանաչումը

2.4.7.2 Կազմակերպությունը ճանաչում է տրանսֆերտների գծով ակտիվը, երբ փոխանցվող միջոցները համապատասխանում են ակտիվի սահմանմանը և բավարարում են ակտիվի ճանաչման չափանիշներին:

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

Տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվների չափումը

2.4.7.4 Տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվները չափվում են ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ իրենց իրական արժեքով:

Համաձայն ՖՀՄՍ-ի «Չփոխանակվող գործարքներից հասույթ» 26-րդ բաժնի, յուրաքանչյուր կազմակերպություն պետք է մշակի տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվների ճանաչման և չափման հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, որը պետք է համապատասխանի ՖՀՄՍ -ի համապատասխան բաժիններին:

Պարտքի ներում

2.4.7.5 Կազմակերպությունը պարտքի ներման հետ կապված հասույթը ճանաչում է, երբ նախկինում ճանաչված պարտքը այլևս չի բավարարում պարտավորության սահմանմանը կամ պարտավորության ճանաչման չափանիշներին, պայմանով, որ պարտքի ներումը չի բավարարում սեփականատերերի կողմից ներդրումների սահմանմանը:

2.4.7.6 Պարտքի ներումից առաջացող հասույթը չափվում է ներված պարտքի իրական արժեքով: Նշվածը, սովորաբար, ներված պարտքի հաշվեկշռային արժեքն է:

Տույժեր և տուգանքներ

2.4.7.7 Տույժերը և տուգանքները կազմակերպության կողմից, դատարանի կամ օրենքը կիրարկող այլ մարմնի որոշմամբ, ֆիզիկական անձանցից կամ կազմակերպություններից ստացված կամ ստացման ենթակա տնտեսական օգուտներն են կամ օգտակար պոտենցիալը՝ որպես օրենսդրության կամ այլ իրավական ակտերի

պահանջները նշված ֆիզիկական անձի կամ կազմակերպության կողմից խախտման հետևանք:

2.4.7.8 Տույժերից և տուգանքներից առաջացող հասույթը ճանաչվում է, երբ դեբիտորական պարտքը բավարարում է ակտիվի սահմանմանը և ակտիվի ճանաչման չափանիշներին, ինչպես սահմանված է 2.4.3.1-ին պարագրաֆում: Երբ կազմակերպությունը տույժերը և տուգանքները հավաքագրում է գործակալի իրավասությամբ, ապա տույժերը և տուգանքները չեն համարվում հավաքագրող կազմակերպության հասույթը:

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

<u>Ժառանգություններ</u>

2.4.7.10 Ժառանգությունը մահացած անձի կտակի պայմանների համաձայն կատարվող փոխանցումն է:

2.4.7.11 Ժառանգությունը, որը բավարարում է ակտիվի սահմանմանը, ճանաչվում է որպես ակտիվ և հասույթ, երբ հավանական է, որ ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել: Կտակված ակտիվների իրական արժեքը որոշվում է այնպես, ինչպես նվերների և նվիրատվությունների իրական արժեքը, ինչպես սահմանված է 2.4.7.14-րդ պարագրաֆում:

<u>Նվերներ և նվիրատվություններ, ներառյալ՝ անհատույց ապրանքներ</u>

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

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

2.4.7.13 Նվերներն ու նվիրատվությունները (բացառությամբ անհատույց ծառայությունները) ճանաչվում են որպես ակտիվներ և հասույթ, երբ հավանական է, որ ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսի դեպի կազմակերպություն, և ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

2.4.7.14 Սկզբնապես ճանաչման պահին նվերներն ու նվիրատվությունները՝ ներառյալ անհատույց ապրանքները, չափվում են ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ՝ իրենց իրական արժեքով, որը կարող է հավաստվել՝ վկայակոչելով գործող շուկան, կամ՝ գնահատման միջոցով:

<u>Անհատույց ծառայություններ</u>

2.4.7.15 Կազմակերպությունը անհատույց ծառայությունները չի ճանաչում որպես հասույթ և ակտիվ:

<u>Խոսքումներ</u>

2.4.7.16 Խոստումները՝ ստացող կազմակերպությանը ակտիվներ փոխանցելու նպատակով կատարվող՝ անվերապահորեն չպարտադրվող նախաձեռնություններն են:

2.4.7.17 Խոստումները չեն բավարարում ակտիվի սահմանմանը, քանի որ ստացող կազմակերպությունն ի վիճակի չէ վերահսկել փոխանցողի հասանելիությունը խոստացված հոդվածում մարմնավորված ապագա տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի նկատմամբ: Խոստացված հոդվածները կազմակերպությունների կողմից չեն ճանաչվում որպես ակտիվ կամ հասույթ: Եթե խոստացված հոդվածն հետագայում փոխանցվում է ստացող կազմակերպությանը, այն ճանաչվում է որպես նվեր կամ նվիրատվություն:

<u>Տրանսֆերտների կանխավճարային մուտքեր</u>

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

2.5 Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ

2.5.1 Պահուստներ

<u>Պահուստի սահմանումը</u>

2.5.1.1 Պահուստը անորոշ ժամկետով կամ գումարով պարտավորություն է:

2.5.1.2 Պարտավորությունը կազմակերպության ներկա պարտականությունն է՝ որպես կատարված (անցյալ) դեպքերի արդյունք, որի մարումն ակնկալվում է, որ կհանգեցնի կազմակերպությունից տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսքի:

<u>Պահուստի ճանաչումը</u>

2.5.1.3 Պահուստ ճանաչվում է, երբ՝

1) կազմակերպությունն ունի ներկա պարտականություն (իրավական կամ կառուցողական)՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք,

2) հավանական է, որ այդ պարտականությունը մարելու համար կպահանջվի տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, և

3) պարտականության գումարը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

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

<u>Կառուցողական պարտականությունը</u> պարտականություն է, որը բխում է կազմակերպության գործողություններից, որտեղ՝

1) անցյալի փորձով, հրապարակված քաղաքականությամբ կամ բավականա չափ որոշակի ընթացիկ հայտարարությամբ կազմակերպությունը ցույց է տվել այլ կողմերին, որ ստանձնելու է որոշակի պարտականություններ, և

2) որպես արդյունք, կազմակերպությունը այդ կողմերից մի մասի շրջանում ստեղծել է հիմնավորված ակնկալիք, որ նա կատարելու է նշված պարտականությունները:

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

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

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

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

<u>Պահուստների չափումը</u>

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

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

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

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

2.5.1.12 Պահուստի չափման ժամանակ օգտագործվում են հետևյալ մոտեցումները՝

1) պահուստի լավագույն գնահատականը որոշելիս հաշվի են առնվում այն ռիսկերը և անորոշությունները, որոնք անխուսափելիորեն ի հայտ են գալիս բազմաթիվ դեպքերում և հանգամանքներում,

2) եթե ժամանակի մեջ դրամի արժեքի ազդեցությունն էական է, ապա պահուստի գումարն իրենից ներկայացնում է այն ծախսումների ներկա (զեղչված) արժեքը, որոնք ակնկալվում է, որ կպահանջվեն այդ պարտականությունը մարելու համար: Զեղչման դրույքը այն դրույքն է, որը արտացոլում է ժամանակի մեջ դրամի արժեքի և այդ պարտավորությանը հատուկ ռիսկերի ընթացիկ շուկայական գնահատումները,

3) ապագա դեպքերը, որոնք կարող են ազդեցություն թողնել պարտավորությունը մարելու համար պահանջվող գումարի վրա, արտացոլվում են պահուստի գումարում, երբ բավականաչափ անկողմնակալ վկայություն կա, որ դրանք ի հայտ են գալու,

4) ակտիվների ակնկալվող օտարումից օգուտները հաշվի չեն առնվում պահուստը չափելիս, նույնիսկ եթե ակնկալվող օտարումը սերտորեն կապված է այն դեպքի հետ, որը հանգեցնում է պահուստի առաջացմանը:

<u>Փոխհատուցումներ</u>

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

<u>Պահուստների փոփոխությունները և պահուստների օգտագործումը</u>

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

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

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

2.5.2 <u>Պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ</u>

<u>Պայմանական պարտավորություններ</u>

2.5.2.1 Պայմանական պարտավորությունը՝

1) հնարավոր պարտականություն է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի գոյությունը հաստատվելու է միայն մեկ կամ ավելի ապագա անորոշ դեպքերի տեղի

ունենալով կամ չունենալով, որոնք ամբողջովին չեն վերահսկվում կազմակերպության կողմից, կամ

2) ներկա պարտականություն է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որը սակայն չի ճանաչվում հետևյալ պատճառներով՝

ա. հավանական չէ, որ այդ պարտականությունը մարելու համար կպահանջվի տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, կամ՝

բ. պարտականության գումարը չի կարող չափվել բավարար արժանահավատությամբ:

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

<u>Պայմանական ակտիվներ</u>

2.5.2.3 Պայմանական ակտիվ՝ հնարավոր ակտիվ ՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի գոյությունը հաստատվելու է միայն մեկ կամ ավելի ապագա անորոշ դեպքերի տեղի ունենալով կամ չունենալով, որոնք ամբողջովին չեն վերահսկվում կազմակերպության կողմից:

2.5.2.4 Կազմակերպությունը չի ճանաչում պայմանական ակտիվը, այլ դրա վերաբերյալ կատարում է համապատասխան բացահայտումներ ծանոթագրություններում:

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

2.6.1 <u>Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում</u>

2.6.1.1 Կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը փոփոխում է միայն այն դեպքում, եթե այդ փոփոխությունը՝

1) պահանջվում է ՖՀՄՍ -ի փոփոխությամբ, կամ՝

2) հանգեցնում է ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների կամ դրամական միջոցների հոսքերի վրա գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների ազդեցության վերաբերյալ արժանահավատ և ավելի տեղին (ռելևանտ) տեղեկատվության ներկայացմանը:

2.6.1.2 Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններ չեն՝

1) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընդունումը այնպիսի գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների համար, որոնք իրենց բովանդակությամբ տարբերվում են նախկինում կատարված գործառնություններից և տեղի ունեցած իրադարձություններից,

2) նոր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընդունումը այնպիսի գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների համար, որոնք նախկինում տեղի չեն ունեցել կամ հանդիսացել են ոչ էական,

3) անցումը չափման ինքնարժեքի մոդելին, երբ իրական արժեքով այլևս մատչելի չէ արժանահավատ չափում (կամ հակառակը) այն ակտիվի համար, որը սույն քաղաքականությունը (ՖՀՄՄ-ի համապատասխան բաժինը) այլապես կպահանջեր չափել իրական արժեքով:

<u>Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում փոփոխությունների կիրառումը</u>

2.6.1.3 Կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը փոփոխելիս՝

1) ՖՀՄՄ -ի պահանջների փոփոխման արդյունքում առաջացող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը հաշվառում է այդ փոփոխությունում նախատեսված անցումային դրույթների համաձայն (եթե այդպիսիք կան).

2) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության բոլոր այլ փոփոխությունները հաշվառում է հետընթաց (տես 2.6.1.5-րդ պարագրաֆը):

<u>Հետընթաց կիրառում</u>

2.6.1.4 Հետընթաց կիրառումը հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության կիրառումն է գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների նկատմամբ այնպես, կարծես այդ քաղաքականությունը միշտ կիրառվել է:

2.6.1.5 Հաշվի առնելով 2.6.1.6-րդ պարագրաֆի դրույթները, երբ 2.6.1.3-րդ պարագրաֆի համաձայն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը կիրառվում է հետընթաց, կազմակերպությունը ճշգրտում է ամենավաղ ներկայացված ժամանակաշրջանի զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համապատասխան հոդվածների սկզբնական մնացորդները, որոնց առնչվում են փոփոխությունները, ինչպես նաև յուրաքանչյուր ներկայացված նախորդող ժամանակաշրջանի համար բացահայտված այլ համադրելի գումարներն այնպես, կարծես թե հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը ի սկզբանե կիրառվել է:

<u>Հետընթաց կիրառման սահմանափակումներ</u>

2.6.1.6 Երբ 2.6.1.3-րդ պարագրաֆով պահանջվում է հետընթաց կիրառում, ապա հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը կիրառվում է հետընթաց, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ անիրագործելի է որոշել կամ այդ փոփոխության՝ կոնկրետ ժամանակաշրջանին վերաբերող (վերագրելի) ազդեցությունը, կամ փոփոխության կուտակային ազդեցությունը:

2.6.1.7 Երբ անիրագործելի է որոշել մեկ կամ ավելի նախորդող ժամանակաշրջաններ ներառող հաշվետվությունների փաթեթում բացահայտված համադրելի տեղեկատվության վրա կոնկրետ ժամանակակաշրջանին վերաբերող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության հետևանքները, ապա կազմակերպությունը ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքների նկատմամբ կիրառում է հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը սկսած այն ամենավաղ ժամանակաշրջանի (որը կարող է լինել ընթացիկ ժամանակաշրջանը)

սկզբից, որի համար հետընթաց կիրառումն իրագործելի է: Միաժամանակ, կազմակերպությունը կատարում է այդ ժամանակաշրջանում զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) այն հոդվածների սկզբնական մնացորդների համապատասխան ճշգրտումներ, որոնց առնչվում են այդ փոփոխությունները:

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

2.6.2 Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում

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

2.6.2.2 Հաշվապահական հաշվառման գնահատման փոփոխության հետևանքը, բացառությամբ այն փոփոխության, որի նկատմամբ կիրառվում է 2.6.2.3-րդ պարագրաֆը, ճանաչվում է առաջընթաց՝ արտացոլվելով հավելուրդի կամ պակասուրդի մեջ՝

1) փոփոխման ժամանակաշրջանում՝ եթե փոփոխությունն ազդում է միայն տվյալ ժամանակաշրջանի վրա, կամ՝

2) փոփոխման ժամանակաշրջանում և հետագա ժամանակաշրջաններում, եթե փոփոխությունն ազդում է երկուսի վրա էլ:

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

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

2.6.3 Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ

2.6.3.1 Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալները կազմակերպության մեկ կամ մեկից ավելի նախորդող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվություններում կատարած բացթողումներն ու ոչ ճիշտ ներկայացումներն են, որոնք առաջանում են այն

արժանահավատ տեղեկատվությունը չօգտագործելու կամ ոչ ճիշտ օգտագործելու արդյունքում, որը՝

1) մատչելի էր, երբ այդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացվել էին հրապարակման (ներկայացման) համար, և

2) խելամտորեն ակնկալվում է, որ կարող էր ստացվել և հաշվի առնվել այդ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս և ներկայացնելիս:

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

2.6.3.2 Հաշվի առնելով 2.6.3.5-րդ պարագրաֆի դրույթները՝ կազմակերպությունը ուղղում է նախորդող ժամանակաշրջանի էական սխալները հետընթաց՝ դրանց հայտնաբերումից հետո հրապարակման համար հաստատված առաջին ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթում՝

1) վերահաշվարկելով ներկայացված այն նախորդող ժամանակաշրջանի (ժամանակաշրջանների) համադրելի գումարները, որոնցում տեղի է ունեցել սխալը, կամ

2) վերահաշվարկելով ակտիվների, պարտավորությունների և զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) սկզբնական մնացորդները ներկայացված նախորդ ամենավաղ ժամանակաշրջանի համար, եթե սխալը տեղի է ունեցել մինչև ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանը:

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

<u>Հետընթաց վերահաշվարկման սահմանափակումները</u>

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

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

2.6.3.6 Երբ ընթացիկ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ բոլոր նախորդող ժամանակաշրջաններին վերաբերող սխալի կուտակային հետևանքի որոշումն անիրագործելի է, ապա կազմակերպությունը վերահաշվարկում է համադրելի տեղեկատվությունը հնարավոր ամենավաղ ամսաթվից սկսած՝ սխալն առաջընթաց ուղղելու համար:

2.6.3.7 Պահանջի կիրառումը համարվում է անիրագործելի, երբ կազմակերպությունը չի կարողանում կիրառել այդ պահանջը՝ դրա կատարման համար բոլոր խելամիտ ջանքերը գործադրելուց հետո: Նախորդող կոնկրետ ժամանակաշրջանի համար հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության հետընթաց

կիրառումը կամ սխալն ուղղելու նպատակով հետընթաց վերաներկայացման կատարումը անիրագործելի է, եթե՝

1) հետընթաց կիրառման կամ հետընթաց վերաներկայացման հետևանքները որոշելի չեն,

2) հետընթաց կիրառումը կամ հետընթաց վերաներկայացումը պահանջում է ենթադրություններ կազմակերպության ղեկավարության մտադրությունների մասին, որոնք կարող էին լինել այդ ժամանակաշրջանում, կամ

3) հետընթաց կիրառումը կամ հետընթաց վերաներկայացումը պահանջում է գումարների նշանակալի գնահատումներ և անհնար է օբյեկտիվորեն այլ տեղեկատվությունից տարանջատել այդ գնահատականների մասին տեղեկատվությունը, որը՝

   ա. տրամադրում է վկայություն այն հանգամանքների մասին, որոնք առկա էին այն ամսաթվերին, որոնց դրությամբ այդ գումարները պետք է ճանաչվեին, չափվեին կամ բացահայտվեին, և

   բ. կարող էին լինել հասանելի այն պահին, երբ այդ նախորդող ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացված կլինեին հրապարակման համար:

2.7 Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքեր

2.7.1 <u>Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքերի սահմանումը</u>

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

1) դեպքեր, որոնք տրամադրում են վկայություն հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ առկա պայմանների վերաբերյալ: Նման դեպքերը հանդիսանում են հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող ճշգրտող դեպքեր, և

2) դեպքեր, որոնք ցույց են տալիս հաշվետու ամսաթվից հետո առաջացած պայմանները: Նման դեպքերը հանդիսանում են հաշվետու ամսաթվից հետո տեղի ունեցող չճշգրտող դեպքեր:

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

2.7.2 Հաշվետու ամսաթվից հետո տեղի ունեցող դեպքերի ճանաչումը և չափումը

Ճշգրտող դեպքեր

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

2.7.2.2 Ճշգրտող դեպքեր են՝

1) հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո կայացված դատարանի վճիռը, որը հավաստում է, որ կազմակերպությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ուներ ներկա պարտականություն,

2) հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջից հետո տեղեկատվության ստացումը, որը վկայում է, որ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ֆինանսական ակտիվը արժեզրկված էր, կամ, որ այդ ակտիվի համար նախկինում ճանաչված արժեզրկումից կորուստի գումարը ճշգրտման կարիք ունի: Օրինակ՝ պարտապանի սնանկացումը, որը տեղի է ունենում ժամանակաշրջանից հետո, սովորաբար հաստատում է, որ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ դեբիտորական պարտքերի գծով կորուստն առկա էր, և որ կազմակերպություն կարիք ունի ճշգրտելու դեբիտորական պարտքերի հաշվեկշռային արժեքը,

3) մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը ձեռք բերված ակտիվների արժեքի կամ ակտիվների վաճառքից հասույթների՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջից հետո որոշումը,

4) հաշվետու ամսաթվից հետո հաշվետու ամսաթվի ընթացքում հավաքագրված հասույթի գումարի որոշումը, որը ենթակա է բաշխման մեկ այլ կառավարման մարմնի հետ՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում հասույթի բաշխման համաձայնագրի համաձայն,

5) հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո աշխատակիցներին վճարվելիք պարգևավճարների գումարի որոշումը, եթե կազմակերպությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ուներ նման վճարումներ կատարելու ներկա իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝ որպես արդյունք մինչև այդ ժամանակաշրջանի վերջը տեղի ունեցած դեպքերի,

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

2.7.3 Անընդհատություն

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

2.8 Արտարժույթի վերահաշվարկ

2.8.1 <u>Ֆունկցիոնալ արժույթ</u>

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

2.8.1.2 Կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթը Հայաստանի Հանրապետության դրամն է:

2.8.2 <u>Արտարժույթով գործառնությունների արտացոլումը ֆունկցիոնալ արժույթով</u>

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

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

2.8.2.3 Գործառնության ամսաթիվ է համարվում այն ամսաթիվը, երբ գործառնությունն առաջին անգամ որակվում է որպես ճանաչման ենթակա՝ ՖՀՄՄ ի համաձայն:

<u>Հաջորդող հաշվետու ժամանակաշրջանների վերջի դրությամբ տեղեկատվության ներկայացում</u>

2.8.2.4 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ՝

1) արտարժույթով դրամային հոդվածները վերահաշվարկվում (ներկայացվում) են՝ կիրառելով փակման փոխարժեքը, որը սփոթ փոխանակման փոխարժեքն է հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ: Դրամային հոդվածները առկա արժույթի միավորներն են, ինչպես նաև այն ակտիվները և պարտավորությունները, որոնց դիմաց պետք է ստացվի կամ վճարվի ֆիքսված կամ որոշելի գումարով արժույթ:

2) սկզբնական արժեքով չափվող արտարժույթով ոչ դրամային հոդվածները ներկայացվում են գործառնության ամսաթվի փոխանակման փոխարժեքով,

3) իրական արժեքով չափվող արտարժույթով ոչ դրամային հոդվածները վերահաշվարկվում (ներկայացվում) են իրական արժեքի որոշման օրվա փոխանակման փոխարժեքով:

2.9 Աշխատակիցների հատուցումներ

2.9.1.1 Աշխատակիցների հատուցումները աշխատակիցների կողմից մատուցված ծառայության դիմաց կազմակերպության կողմից ցանկացած ձևով տրվող հատուցումներն են: Աշխատակիցների հատուցումները ներառում են՝

1) աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները,

2) հետաշխատանքային հատուցումները,

3) ազատման նպաստները:

2.9.2 Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներ

2.9.2.1 Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները աշխատակիցների այն հատուցումներն են (բացի ազատման նպաստներից), որոնք ամբողջությամբ ենթակա են վճարման այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցում են համապատասխան ծառայությունը: Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները ներառում են՝

1) աշխատավարձերը,

2) կարճաժամկետ փոխհատուցելի բացակայությունները (ինչպիսիք են, օրինակ, վճարովի տարեկան արձակուրդները և հիվանդության հետ կապված վճարովի արձակուրդները), երբ ակնկալվում է, որ բացակայությունները տեղի կունենան այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցել են համապատասխան աշխատանքային ծառայությունը,

3) արդյունքների հետ կապված պարգևավճարները, որոնք ենթակա են վճարման այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցել են համապատասխան ծառայությունը, և

4) ոչ դրամային հատուցումները (օրինակ՝ բուժսպասարկում, բնակարանով և ավտոմեքենայով ապահովում, անվճար կամ մասնակի վճարումով ապրանքների կամ ծառայությունների տրամադրում) ընթացիկ ժամանակաշրջանում աշխատող աշխատակիցների համար:

Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների ճանաչումը և չափումը

Աշխատակիցների բոլոր կարճաժամկետ հատուցումները

2.9.2.2 Երբ աշխատակիցը հաշվառման ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպությանը մատուցել է ծառայություն, կազմակերպությունը աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների չզեղչված գումարը, որն ակնկալվում է վճարել այդ ծառայության դիմաց, ճանաչում է՝

1) որպես պարտավորություն (հաշվեգրված ծախս)՝ արդեն վճարված ցանկացած գումար հանելուց հետո: Եթե արդեն վճարված գումարը գերազանցում է հատուցումների չզեղչված գումարը, կազմակերպությունը այդ տարբերությունը ճանաչում է որպես ակտիվ (կանխավճարված ծախս)՝ այն չափով, որով կանխավճարը կհանգեցնի ապագա վճարումների նվազեցման կամ դրամական միջոցների վերադարձի. և

2) որպես ծախս, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ պահանջվում կամ թույլատրվում է հատուցումների գումարը ներառել մեկ այլ ակտիվի արժեքի մեջ (տես «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին և «Պաշարներ» 2.3-րդ բաժինները):

Կարճաժամկետ փոխհատուցելի բացակայություններ

2.9.2.3 Կազմակերպությունը ճանաչում է փոխհատուցելի բացակայությունների ձևով աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների ակնկալվող ծախսումները համաձայն 2.9.2.2-րդ պարագրաֆի, հետևյալ կերպ՝

1) կուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների(օրինակ՝ տարեկան վճարովի արձակուրդները) դեպքում՝ այն ժամանակ, երբ աշխատակիցները ծառայություն են մատուցում, որն ավելացնում է իրենց իրավունքները ապագա փոխհատուցելի բացակայությունների նկատմամբ, և

2) չկուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների (օրինակ՝ հղիության, ծննդաբերության և երեխայի՝ մինչև որոշակի տարիք հասնելը լրիվ կամ մասնակի վճարմամբ արձակուրդները) դեպքում՝ այն ժամանակ, երբ բացակայությունը տեղի է ունենում:

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

2.9.2.4 Կազմակերպությունը կուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների գծով ակնկալվող ծախսումները չափում է որպես լրացուցիչ գումար, որը կազմակերպությունն ակնկալում է վճարել որպես հաշվետու ամսաթվի դրությամբ կուտակված չօգտագործված իրավունքների արդյունք:

2.9.2.5 Կազմակերպությունը չկուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների գծով ծախսումները չափում է բացակայության ժամանակաշրջանի համար վճարված կամ վճարվելիք աշխատավարձերի չզեղչված գումարով:

Պարգևավճարներ

2.9.2.6 Կազմակերպությունը ճանաչում է պարգևավճարներից ակնկալվող ծախսումները՝ համաձայն 2.9.2.2-րդ պարագրաֆի, և միայն այն ժամանակ, երբ՝

1) կազմակերպությունն ունի այդպիսի վճարումներ կատարելու ներկա իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, և

2) պարտականությունը հնարավոր է արժանահավատորեն գնահատել:

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

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

1) պլանի ֆորմալ պայմանները պարունակում են հատուցման գումարի որոշման բանաձևը,

2) կազմակերպությունը որոշում է վճարվելիք գումարները մինչև ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացման համար հաստատելը, կամ

3) անցյալ փորձը տրամադրում է հստակ վկայություն կազմակերպության կառուցողական պարտականության գումարի վերաբերյալ:

2.9.3 <u>Հետաշխատանքային հատուցումներ. *սահմանված մասհանումների պլաններ*</u>

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

2.9.3.2 Հետաշխատանքային հատուցումները ներառում են՝

1) կենսաթոշակի անցնելու հետ կապված հատուցումները, ինչպիսիք են կենսաթոշակները, և

2) այլ հետաշխատանքային հատուցումներ, ինչպիսիք են հետաշխատանքային կյանքի ապահովագրությունը կամ հետաշխատանքային բուժսպասարկումը:

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

2.9.3.4 Սույն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունըանդրադառնում է միայն սահմանված մասհանումների պլաններ հանդիսացող հետաշխատանքային հատուցումների պլաններին, քանի որ կազմակերպությունը սահմանված հատուցումների պլաններ չունի:

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

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

<u>Սահմանված մասհանումների պլան. ճանաչումը և չափումը</u>

2.9.3.6 Երբ աշխատակիցը ժամանակաշրջանի ընթացքում ծառայություն է մատուցում կազմակերպությանը, կազմակերպությունը այդ ծառայության դիմաց սահմանված մասհանումների պլանին վճարվելիք մասհանումը ճանաչում է՝

1) որպես պարտավորություն (հաշվեգրված ծախս)՝ արդեն վճարված մասհանումները հանելուց հետո: Եթե արդեն վճարված մասհանումը գերազանցում է մինչև հաշվետու ամսաթիվը ծառայության դիմաց վճարվելիք մասհանումը, ապա կազմակերպությունը այդ տարբերությունը ճանաչում է որպես ակտիվ (կանխավճարված ծախս)՝ այն չափով, որով կանխավճարը կհանգեցնի ապագա վճարումների նվազեցման կամ դրամական միջոցների վերադարձի,

2) որպես ծախս, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ պահանջվում կամ թույլատրվում է հատուցումների գումարը ներառել մեկ այլ ակտիվի արժեքի մեջ (տես «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին և «Պաշարներ» 2.3-րդ բաժինները):

2.9.4 <u>Ազատման նպաստներ</u>

2.9.4.1 Ազատման նպաստները աշխատակիցների այն հատուցումներն են, որոնք ենթակա են վճարման որպես հետևանք՝

1) կազմակերպության որոշման՝ աշխատանքից ազատել աշխատակիցներին մինչև թոշակի անցնելու ընդունված ժամկետը, կամ

2) աշխատակցի որոշման՝ աշխատակիցների թվաքանակի կրճատման դեպքում կամավոր ազատվել՝ փոխարենը ստանալով այդ նպաստները:

<u>Ազատման նպաստների ճանաչումը և չափումը</u>

2.9.4.2 Կազմակերպությունը ազատման նպաստները ճանաչում է որպես պարտավորություն և ծախս միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը ցուցադրաբար պարտավորված է՝

1) դադարեցնել աշխատակցի կամ աշխատակիցների խմբի աշխատանքը մինչև թոշակի անցնելու ընդունված ժամկետը, կամ

2) տրամադրել ազատման նպաստներ՝ որպես աշխատանքից կամավոր ազատվելը խրախուսելու համար արված առաջարկի արդյունք:

2.9.4.3 Կազմակերպությունը ցուցադրաբար պարտավորված է դադարեցնել աշխատանքը միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունն ունի աշխատակիցների ծառայությունների դադարեցման մանրամասն ֆորմալ պլան, որից հրաժարվելու ոչ մի իրատեսական հնարավորություն չունի: Մանրամասն պլանը առնվազն ներառում է՝

1) այն աշխատակիցների գտնվելու վայրը, գործառույթները և մոտավոր թիվը, որոնց ծառայությունը պետք է դադարեցվի,

2) ազատման նպաստները յուրաքանչյուր աշխատանքային մասնագիտության կամ գործառույթի գծով,

3) պլանի իրագործման ժամանակը: Իրագործումը պետք է սկսվի որքան հնարավոր է շուտ, իսկ իրագործումն ավարտելու ժամանակը պետք է լինի այնպիսին, որ պլանում էական փոփոխություններ կատարելը հավանական չլինի:

2.9.4.4 Ազատման նպաստները կազմակերպության համար չեն ապահովում ապագա տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ և անմիջապես ճանաչվում են որպես ծախս:

2.9.4.5 Ազատման նպաստները չափվում են հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ պարտականությունը մարելու համար պահանջվող ծախսումների լավագույն գնահատականով: Այն դեպքում, երբ առաջարկ է արվում աշխատանքից կամավոր ազատվելը խրախուսելու նպատակով, ազատման նպաստների չափումը հիմնվում է այն աշխատակիցների թվաքանակի վրա, ովքեր ակնկալվում է, որ ընդունելու են այդ առաջարկը:

2.9.4.6 Երբ ազատման նպաստները դառնում են վճարման ենթակա հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջից ավելի քան տասներկու ամիս հետո, դրանք չափվում են դրանց ներկա (զեղչված) արժեքով: Դրույքը, որն օգտագործվում է հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունները զեղչելու համար, արտացոլում է դրամի արժեքը ժամանակի մեջ:

2.10 Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքեր

2.10.1 <u>Դեբիտորական պարտքեր</u>

<u>Դեբիտորական պարտքերի հասկացությունը</u>

2.10.1.1 Դեբիտորական պարտք են հանդիսանում այն ֆինանսական ակտիվները, որոնք ստեղծվում են կազմակերպության կողմից ուղղակիորեն պարտապանին (դեբիտորին) ապրանքներ կամ ծառայություններ տրամադրելու միջոցով: Դեբիտորական պարտքերը ներառվում են ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքների կատեգորիայում:

2.10.1.2 Որպես դեբիտորական պարտք են դասակարգվում նաև տույժերից և տուգանքներից, նյութական վնասի փոխհատուցումից ստացվելիք գումարները, ինչպես նաև այլ ստացման ենթակա գումարները՝ բացառությամբ տրամադրված վարկերից և փոխառություններից:

<u>Դեբիտորական պարտքերի ճանաչումը</u>

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

<u>Ֆինանսական ակտիվը</u> ցանկացած ակտիվ է, որը՝

1) դրամական միջոց է,
2) մեկ այլ կազմակերպության բաժնային գործիք է,
3) պայմանագրային իրավունք է՝

ա. մեկ այլ կազմակերպությունից դրամական միջոց կամ այլ ֆինանսական ակտիվ ստանալու, կամ
բ. մեկ այլ կազմակերպության հետ, իր համար պոտենցիալ նպաստավոր պայմաններով, ֆինանսական ակտիվներ կամ ֆինանսական պարտավորություններ փոխանակելու. կամ

4) պայմանագիր է, որը մարվելու է կամ կարող է մարվել կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքներով, և որի ներքո կազմակերպությունը պարտավոր է կամ կարող է պարտավորվել ստանալու փոփոխական քանակությամբ իր իսկ բաժնային գործիքները:

<u>Դեբիտորական պարտքերի սկզբնական չափումը</u>

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

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

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

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

Սկզբնական ճանաչման պահին առաջացող օգուտներ

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

<u>Դեբիտորական պարտքերի հետագա չափումը</u>

2.10.1.8 Ընթացիկ դեբիտորական պարտքը սկզբնական ճանաչումից հետո չափվում է այն արժեքով, որով նա չափվել է սկզբնական ճանաչման պահին՝ հանած դեբիտորական պարտքի ցանկացած մարում:

2.10.1.9 Ոչ ընթացիկ դեբիտորական պարտքը սկզբնական ճանաչումից հետո չափվում է ամորտիզացված արժեքով՝ կիրառելով արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը:

Ամորտիզացված արժեք և արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդ

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

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

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

<u>Դեբիտորական պարտքերի արժեզրկում</u>

Արժեզրկումից կորստի ճանաչում

2.10.1.13 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կազմակերպությունը գնահատում է, թե արդյոք առկա է որևէ անկողմնակալ վկայություն, որ իր առանձին դեբիտորական պարտքը կամ դեբիտորական պարտքերի խումբը (պորտֆելը) արժեզրկված է: Եթե առկա է արժեզրկված լինելու անկողմնակալ վկայություն,

կազմակերպությունը անմիջապես ճանաչում է արժեզրկումից կորուստ՝ հավելուրդում կամ պակասուրդում:

2.10.1.14 Դեբիտորական պարտքի կամ դեբիտորական պարտքերի խմբի (պորտֆելի) արժեզրկված լինելու անկողմնակալ վկայությունը ներառում է կազմակերպությանը (պարտատիրոջը) հայտնի դարձած դիտարկելի տվյալները կորստի հետևյալ դեպքերի վերաբերյալ՝

1) պարտապանի նշանակալի ֆինանսական դժվարությունները,

2) պայմանագրի խախտումը, օրինակ՝ գումարների չվճարումը կամ վճարման ուշացումը,

3) պարտապանի ֆինանսական դժվարությունների հետ կապված՝ տնտեսական կամ իրավական պատճառներով, կազմակերպության (պարտատիրոջ) կողմից պարտապանին զրջումների տրամադրումը, որն այլ պայմաններում կազմակերպությունը չէր կատարի,

4) հավանական է դարձել, որ պարտապանը կսնանկանա կամ կենթարկվի այլ ֆինանսական վերակազմավորման,

5) դիտարկելի տվյալներ, որոնք վկայում են, որ դեբիտորական պարտքերի խմբի գծով, դրանց սկզբնական ճանաչումից հետո, առկա է գնահատված ապագա դրամական միջոցների հոսքերի չափելի նվազում, թեև դեռևս հնարավոր չէ որոշակիացնել այդ նվազումը խմբի առանձին դեբիտորական պարտքերի գծով (օրինակ՝ ազգային կամ տեղական տնտեսական պայմանների վատթարացումը, կամ տնտեսության ճյուղի պայմանների բացասական փոփոխությունները):

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

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

Արժեզրկումից կորստի չափումը

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

1) ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) համար՝ արժեզրկումից կորուստը դեբիտորական պարտքի (պարտքերի

խմբի) հաշվեկշռային արժեքի և դեբիտորական պարտքի (պարտքերի խմբի) սկզբնական արդյունավետ տոկոսադրույքով զեղչված՝ գնահատված դրամական միջոցների հոսքերի ներկա արժեքի միջև եղած տարբերությունն է.

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

Հակադարձում

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

<u>Դեբիտորական պարտքերի ապաճանաչումը</u>

2.10.1.19 Դեբիտորական պարտքը ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից) այն դեպքում, երբ՝

1) դեբիտորական պարտքից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի նկատմամբ պայմանագրային իրավունքները կորցնում են իրենց ուժը կամ մարվում են.

2) կազմակերպությունը այլ կողմին է փոխանցում դեբիտորական պարտքի սեփականության հետ կապված ըստ էության բոլոր ռիսկերն ու հատույցները. կամ

3) կազմակերպությունը, չնայած պահպանում է սեփականության հետ կապված որոշ նշանակալի ռիսկեր ու հատույցներ, դեբիտորական պարտքի նկատմամբ վերահսկողությունը փոխանցել է մեկ այլ կողմի:

<u>Ռիսկերի ու հատույցների</u> փոխանցումը գնահատվում է՝ համեմատելով փոխանցված ակտիվի գծով զուտ դրամական միջոցների հոսքերի գումարների և ժամանակացույցի փոփոխականությանը կազմակերպության ենթարկվածությունը փոխանցումից առաջ և փոխանցումից հետո: Կազմակերպությունը պահպանել է ֆինանսական ակտիվի սեփականության հետ կապված, ըստ էության, բոլոր ռիսկերն ու հատույցները, եթե փոխանցման արդյունքում ֆինանսական ակտիվի գծով ապագա զուտ դրամական միջոցների հոսքերի ներկա արժեքի փոփոխականությանը կազմակերպության ենթարկվածությունը նշանակալիորեն չի փոխվում (օրինակ՝ կազմակերպությունը վաճառել է ֆինանսական ակտիվը՝ պայմանով, որ այն հետ կգնի ֆիքսված գնով կամ վաճառքի գնով՝ գումարած փոխատուի հատույցը): Կազմակերպությունը փոխանցել է ֆինանսական ակտիվի սեփականության հետ կապված, ըստ էության, բոլոր ռիսկերն ու հատույցները, եթե նրա

ենթարկվածությունը այդ փոփոխականությանը այլևս նշանակալի չէ՝ համեմատած ֆինանսական ակտիվի գծով ապագա զուտ դրամական միջոցների հոսքերի ներկա արժեքի ընդհանուր փոփոխականության հետ (օրինակ՝ կազմակերպությունը վաճառել է ֆինանսական ակտիվը միայն այն պայմանով, որ կունենա հետգնման պահի իրական արժեքով այն հետգնելու ընտրության հնարավորություն):

Արդյոք կազմակերպությունը պահպանել է փոխանցված ակտիվի նկատմամբ **<u>վերահսկողությունը</u>**, կախված է այն բանից, թե արդյոք ստացողը կարող է վաճառել այդ ակտիվը: Կազմակերպությունը վերահսկողությունը չի պահպանում, եթե ստացողը գործնականում կարող է ակտիվն ամբողջությամբ վաճառել չկապակցված երրորդ կողմին, և կարող է այդ հնարավորությունն իրագործել միակողմանի՝ կարիք չունենալով փոխանցման վրա լրացուցիչ սահմանափակումներ դնելու: Մնացած բոլոր դեպքերում կազմակերպությունը պահպանում է վերահսկողությունը: Այդ դեպքում կազմակերպությունը՝

1) ապաճանաչում է ակտիվը.

2) առանձին ճանաչում է փոխանցման արդյունքում պահպանված կամ առաջացած ցանկացած իրավունք և պարտականություն:

2.10.2 <u>Կրեդիտորական պարտքեր</u>

<u>Կրեդիտորական պարտքերի հասկացությունը</u>

2.10.2.1 Կրեդիտորական պարտք են հանդիսանում այն ֆինանսական պարտավորությունները, որոնք առաջանում են կազմակերպության կողմից ուղղակիորեն պարտատիրոջից (կրեդիտորից) ապրանքներ կամ ծառայություններ գնելու միջոցով: Կրեդիտորական պարտքերը ներառվում են ամորտիզացվող արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքներ կատեգորիայում:

2.10.2.2 Որպես կրեդիտորական պարտք են դասակարգվում նաև տույժերի և տուգանքների, նյութական վնասի փոխհատուցման, ինչպես նաև վճարման ենթակա այլ գումարները, բացառությամբ ստացված վարկերից և փոխառություններից:

<u>Ֆինանսական պարտավորությունը</u> պարտավորություն է, որը՝

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

<u>Կրեդիտորական պարտքերի ճանաչումը</u>

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

<u>Կրեդիտորական պարտքերի սկզբնական չափումը</u>

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

2.10.2.5 Ընթացիկ (մինչև տասներկու ամիս մարման ժամկետով) կրեդիտորական պարտքը չի հանդիսանում ֆինանսավորման գործարք և սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է գործարքի գնով, այսինքն՝ կրեդիտորական պարտքի դիմաց վճարման ենթակա դրամական միջոցների անվանական գումարով:

2.10.2.6 Ոչ ընթացիկ (տասներկու ամիսից ավելի մարման ժամկետով) կրեդիտորական պարտքը հանդիսանում է ֆինանսավորման գործարք, և սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է ներկա արժեքով:

Սկզբնական ճանաչման պահին առաջացող օգուտներ

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

<u>Կրեդիտորական պարտքերի հետագա չափումը</u>

2.10.2.8 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքերը սկզբնական ճանաչումից հետո չափվում են այն արժեքով, որով նրանք չափվել էին սկզբնական ճանաչման պահին:

2.10.2.9 Յուրքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ երկարաժամկետ կրեդիտորական պարտքերը չափվում են ամորտիզացված արժեքով՝ կիրառելով արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը (տես 2.10.1.10 - 2.10.1.12-րդ պարագրաֆները):

<u>Կրեդիտորական պարտքերի ապաճանաչումը</u>

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

2.10.3 <u>Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի հաշվանցումը</u>

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

1) ունի ճանաչված գումարները հաշվանցելու անվերապահ կատարում ապահովող իրավունք, և

2) մտադիր է՝ կամ մարումն իրականացնել զուտ հիմունքով, կամ իրացնել ակտիվը և մարել պարտավորությունը միաժամանակ:

2.11 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնություններ

2.11.1 <u>Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնությունների հասկացությունը</u>

2.11.1.1 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնությունը շնորհատուի (կազմակերպության) և օպերատորի միջև պարտավորեցնող համաձայնություն է, որտեղ՝

1) օպերատորն օգտագործում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվները՝ սահմանված ժամանակաշրջանի ընթացքում շնորհատուի (կազմակերպության) անունից հանրային ծառայություն մատուցելու համար, և

2) օպերատորն իր կողմից մատուցած ծառայությունների համար հատուցումը ստանում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ժամանակաշրջանի ընթացքում:

2.11.1.2 Օպերատորը կազմակերպություն է, որն օգտագործում է շնորհատուի կողմից վերահսկվող ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվները հանրային ծառայություններ մատուցելու նպատակով:

2.11.1.3 Շնորհատուն կազմակերպություն է, որն օպերատորին շնորհում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվներն օգտագործելու իրավունք:

2.11.1.4 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ՝ ակտիվ է, որն օգտագործվում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության շրջանակներում հանրային ծառայություններ մատուցելու համար, և՝

1) ակտիվը տրամադրվում է օպերատորի կողմից, որը

ա. օպերատորը կառուցում, մշակում կամ ձեռք է բերում երրորդ կողմից. կամ

բ. առկա է օպերատորի մոտ, կամ

2) ակտիվը տրամադրվում է շնորհատուի կողմից, որը

ա. առկա է շնորհատուի մոտ. կամ

բ. շնորհատուի մոտ առկա ակտիվի բարելավում է:

<u>Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ընդհանուր բնութագրիչներ</u>

2.11.1.5 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ընդհանուր բնութագրիչներն են՝

1) շնորհատուն հանրային հատվածի կազմակերպություն է,

2) օպերատորը պատասխանատու է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի կառավարման առնվազն որոշակի մասի և հարակից ծառայությունների համար և հանդես չի գալիս սոսկ որպես գործակալ՝ շնորհատուի անունից,

3) համաձայնությունը սահմանում է օպերատորի կողմից գանձվելիք սկզբնական (ելակետային) գները և կարգավորում է գների վերանայումը ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ժամանակաշրջանի ընթացքում,

4) օպերատորը պարտավոր է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվները համաձայնության ժամանակաշրջանի վերջում շնորհատուին հանձնել որոշակի վիճակում՝ փոքր կամ առանց հավելյալ հատուցման՝ անկախ այն բանից, թե որ կողմն է սկզբնապես ֆինանսավորել,

5) համաձայնությունը կարգավորվում է պայմանագրով, որով սահմանվում են կատարողական չափանիշները, գների ճշգրտման մեխանիզմները, ինչպես նաև վեճերի կարգավորման համաձայնությունները:

2.11.2 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի ճանաչումը

2.11.2.1 Կազմակերպությունը (շնորհատուն) ճանաչում է օպերատորի կողմից տրամադրված ակտիվը և կազմակերպության (շնորհատուի) մոտ առկա ակտիվի բարելավումը, որպես ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ, եթե՝

1) կազմակերպությունը (շնորհատուն) վերահսկում կամ կարգավորում է, թե ինչ ծառայություններ պետք է մատուցի օպերատորը տվյալ ակտիվի միջոցով, ում այն պետք է մատուցի այդ ծառայությունները և ինչ գնով, և

2) կազմակերպությունը (շնորհատուն) սեփականության միջոցով, սեփականության իրավունքից բխող իրավունքով կամ այլ կերպ վերահսկում է ակտիվի գծով ցանկացած նշանակալի մնացորդային բաժին՝ համաձայնության ժամկետի ավարտին:

2.11.2.2 Սույն բաժինը կիրառվում է նաև այն ակտիվների նկատմամբ, որոնք իրենց ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվում են ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն տվյալ համաձայնության շրջանակներում («ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվներ»), եթե բավարարված են 2.11.2.1-ին պարագրաֆի 1)-ին կետի պահանջները:

Կազմակերպության (շնորհատուի) մոտ առկա ակտիվ

2.11.2.3 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնությունը ներառում է կազմակերպության (շնորհատուի) մոտ առկա (գոյություն ունեցող) այն ակտիվը՝

1) որի նկատմամբ, ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության նպատակով, կազմակերպությունը (շնորհատուն) օպերատորին տալիս է հասանելության իրավունք, կամ

2) որի նկատմամբ, հասույթ ստեղծելու նպատակով, կազմակերպությունը (շնորհատուն) օպերատորին տալիս է հասանելության իրավունք՝ որպես հատուցում ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի դիմաց:

2.11.2.4 Եթե կոնցեսիոն ակտիվն այլևս չի բավարարում 2.11.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.11.2.2-րդ պարագրաֆի)

ճանաչման պայմաններին, ապա կազմակերպությունը (շնորհատուն) հետևում է համապատասխանաբար «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին բաժնի կամ «Ոչ նյութական ակտիվներ» 2.1.7-րդ բաժնի ապաճանաչման սկզբունքներին՝ որոշելու արդյոք ակտիվը պետք է ապաճանաչվի, թե ոչ:

2.11.2.5 Երբ համաձայնությունը ներառում է կազմակերպության (շնորհատուի) մոտ առկա ակտիվի բարելավում, որի արդյունքում ակնկալվում է ունենալ ակտիվից ստացվող ապագա տնտեսական օգուտների կամ ակտիվի օգտակար պոտենցիալի աճ, ապա, եթե բավարավում են 2.11.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.11.2.2-րդ պարագրաֆի) ճանաչման պայմանները, կազմակերպությունը (շնորհատուն) ավելացման արդյունքում ստեղծված ակտիվը ճանաչում է որպես ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ և հաշվառում է այն սույն բաժնի համաձայն:

<u>Օպերատորի մոտ առկա ակտիվ</u>

2.11.2.6 Եթե համաձայնությունը ներառում է օպերատորի մոտ առկա որևէ ակտիվ, որն օպերատորն օգտագործում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության նպատակով, ապա, եթե բավարավում են 2.11.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.11.2.2 պարագրաֆի) ճանաչման պայմանները, կազմակերպությունը (շնորհատուն) ճանաչում է այդ ակտիվը որպես ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ և հաշվառում է այն սույն բաժնի համաձայն:

<u>Կառուցված կամ ստեղծված ակտիվ</u>

2.11.2.7 Երբ կառուցված կամ ստեղծված ակտիվը բավարարում է 2.11.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.11.2.2-րդ պարագրաֆի) պայմաններին, ապա կազմակերպությունը (շնորհատուն) ճանաչում և չափում է ակտիվը սույն բաժնի համաձայն: «Հիմնական միջոցներ» 2.1-ին և «Ոչ նյութական ակտիվներ» 2.1.7-րդ բաժինները, համապատասխանաբար, սահմանում են չափանիշներ, թե երբ պետք է ճանաչվի ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը: Եվ 2.1-ին և 2.1.7-րդ բաժինների համաձայն ակտիվը ճանաչվում է այն դեպքում, երբ՝

1) հավանական է, որ այդ միավորի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և

2) միավորի սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:

2.11.3 <u>Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի չափումը</u>

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

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

1) երբ կազմակերպության (շնորհատուի) կողմից վճարումներ են կատարվում օպերատորին, ապա սկզբնական ճանաչման պահին ակտիվի իրական արժեքը ներկայացնում է ակտիվի դիմաց օպերատորին կատարված վճարումների գումարը.

2) երբ կազմակերպությունը (շնորհատուն) ակտիվի դիմաց օպերատորին չի կատարում վճարումներ, ապա ակտիվը հաշվառվում է այնպես, ինչպես հաշվառվում է 2.1-ին բաժնում կամ 2.1.7-րդ բաժնում նկարագրված ոչ դրամային ակտիվների փոխանակումը:

<u>Հատուցման տեսակները</u>

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

1) օպերատորին կատարելով վճարումներ (այսինքն՝ դրամական միջոցներ),

2) օպերատորին հատուցելով այլ միջոցներով, ինչպես օրինակ՝

ա. օպերատորին իրավունք շնորհել՝ ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը օգտագործել երրորդ կողմից հասույթ ստանալու նպատակով, կամ

բ. օպերատորին շնորհել մեկ այլ հասույթաստեղծ ակտիվի օգտագործման հասանելիության իրավունք:

2.11.4 <u>Պարտավորությունների ճանաչումը և չափումը</u>

2.11.4.1 Երբ կազմակերպությունը (շնորհատուն) ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը ճանաչում է 2.11.2.1-ին պարագրաֆի (կամ «ծառայության ամբողջ ընթացքում օգտագործվող ակտիվը»՝ 2.11.2.2-րդ պարագրաֆի), կազմակերպությունը (շնորհատուն) ճանաչում է նաև պարտավորություն: Կազմակերպությունը (շնորհատուն) չի ճանաչում պարտավորություն, երբ կազմակերպության (շնորհատուի) առկա) ակտիվը վերադասակարգվում է որպես ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվ, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ օպերատորի կողմից տրամադրվում է լրացուցիչ հատուցում, ինչպես նշված է 2.11.3.3-րդ պարագրաֆում:

2.11.4.2 2.11.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված պարտավորությունը սկզբնապես չափվում է նույն գումարով, ինչ գումարով չափվում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը՝ ճշգրտված կազմակերպության (շնորհատուի) կողմից օպերատորին կամ օպերատորի կողմից կազմակերպությանը (շնորհատուին) տրամադրված որևէ այլ հատուցմամբ:

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

1) օպերատորին վճարումներ կատարելով («ֆինանսական պարտավորության մոդել»),

2) օպերատորին այլ միջոցներով փոխհատուցելով («օպերատորին իրավունք շնորհելու մոդել»), ինչպես օրինակ՝

ա. օպերատորին իրավունք շնորհել՝ ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը օգտագործել երրորդ կողմից հասույթ ստանալու նպատակով, կամ

բ. օպերատորին մեկ այլ հասույթաստեղծ ակտիվի օգտագործման համար հասանելիության իրավունք շնորհել:

<u>Ֆինանսական պարտավորության մոդել</u>

2.11.4.4 Երբ կազմակերպությունը (շնորհատուն) ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի կառուցման, ստեղծման, ձեռքբերման կամ բարելավման համար ունի օպերատորին դրամական միջոց կամ մեկ այլ ֆինանսական ակտիվ վճարելու անվերապահ պարտականություն, ապա շնորհատուն 2.11.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված պարտավորությունը հաշվառում է որպես ֆինանսական պարտավորություն:

2.11.4.5 Կազմակերպությունը (շնորհատուն) օպերատորին կատարված վճարումները հաշվառում է որպես 2.11.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված պարտավորության նվազեցում, ֆինանսական վճար և օպերատորի կողմից մատուցված ծառայությունների դիմաց վճարներ՝ դրանց բովանդակությանը համապատասխան:

2.11.4.6 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության շրջանակներում 2.11.4.5-րդ պարագրաֆի համաձայն որոշված ֆինանսական վճարը և օպերատորի կողմից մատուցված ծառայությունների դիմաց վճարները հաշվառվում են որպես ծախս:

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

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

2.11.4.9 ***<u>Օպերատորին իրավունք շնորհելու մոդել</u>***

2.11.4.10 Երբ կազմակերպությունը (շնորհատուն) ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի կառուցման, ստեղծման, ձեռքբերման կամ բարելավման համար չունի օպերատորին դրամական միջոցներ կամ մեկ այլ ֆինանսական ակտիվ վճարելու անվերապահ պարտականություն և օպերատորին շնորհում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվը երրորդ կողմից հասույթ ստանալու կամ մեկ այլ հասույթաստեղծ ակտիվից հասույթ ստանալու նպատակով օգտագործելու իրավունք, ապա կազմակերպությունը (շնորհատուն) 2.11.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված պարտավորությունը հաշվառում է շնորհատուի և օպերատորի միջև ակտիվների փոխանակումից առաջացող չվաստակած հասույթի չափով:

2.11.4.11 Կազմակերպությունը (շնորհատուն) ճանաչում է հասույթը և նվազեցնում 2.11.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն ճանաչված պարտավորությունը՝ ծառայությունների

մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության տնտեսական բովանդակությանը համապատասխան: Քանի որ օպերատորին շնորհված իրավունքը ուժի մեջ է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ժամանակաշրջանի ընթացքում, կազմակերպությունը (շնորհատուն) անմիջապես չի ճանաչում փոխանակումից հասույթ: Փոխարենը, պարտավորություն է ճանաչվում հասույթի այն մասով, որը դեռևս չի վաստակվել: Հասույթը ճանաչվում է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության տնտեսական բովանդակության համաձայն, իսկ պարտավորությունը նվազեցվում է, երբ հասույթը ճանաչվում է:

2.12 Կապակցված կողմեր

2.12.1 <u>Կապակցված կողմի հասկացությունը</u>

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

1) կազմակերպությունները, որոնք ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն մեկ կամ ավելի միջնորդների միջոցով, վերահսկում են հաշվետու կազմակերպությանը կամ վերահսկվում են նրա կողմից,

2) ասոցիացված կազմակերպությունները,

3) անհատները, որոնք ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն, հաշվետու կազմակերպությունում ունեն այնքան մասնակցություն, որը նրանց տալիս է կազմակերպության նկատմամբ նշանակալի ազդեցություն, ինչպես նաև ցանկացած նման անհատի ընտանիքի մտերիմ անդամները,

4) հանգուցային կառավարչական անձնակազմը և նրանց ընտանիքի մտերիմ անդամները, և

5) կազմակերպությունները, որոնցում զգալի քանակությամբ բաժնեմասը՝ ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն, պատկանում է «գ» կամ «դ» պարագրաֆներում նկարագրված ցանկացած անձի, կամ, որոնց վրա այդպիսի անձինք կարող են ունենալ նշանակալի ազդեցություն իրագործելու կարողություն:

2.12.1.2 Ներքոհիշյալները չեն համարվում կապակցված կողմեր՝

1) իրենց գործունեության ընթացքում գործունեության համար ֆինանսական միջոցներ տրամադրողները և արհմիությունները՝ կազմակերպության հետ իրենց սովորական գործնական հարաբերությունների ընթացքում՝ պայմանավորված միայն այդ գործնական հարաբերություններով (չնայած նրանք կարող են սահմանափակել կազմակերպության գործելու ազատությունը կամ մասնակցել նրա որոշումներ ընդունելու գործընթացին), և

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

<u>Անհատի ընտանիքի մտերիմ անդամներ</u>

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

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

1) մեկ ընտանիքում համատեղ ապրող ամուսինը, խնամքի տակ գտնվող երեխան կամ բարեկամը.

2) տատը, պապը, ծնողը, խնամքի տակ չգտնվող երեխան, թոռը, եղբայրը կամ քույրը. և

3) երեխայի ամուսինը, ամուսնու ծնողները, եղբայրը կամ քույրը:

<u>Հանգուցային կառավարչական անձնակազմ</u>

2.12.1.5 Հանգուցային կառավարչական անձնակազմը՝

1) կազմակերպության կառավարող մարմնի անդամներն են. և

2) այլ անձինք, ովքեր իրավասու են և պատասխանատվություն են կրում հաշվետու կազմակերպության գործունեության պլանավորման, ղեկավարման և վերահսկման համար: Երբ նրանք բավարարում են նշված պահանջը, հանգուցային կառավարչական անձնակազմը ներառում է՝

ա. երբ առկա է կառավարության՝ որպես մեկ ամբողջական կազմակերպության կառավարող մարմնի անդամ, ով իրավասու է և պատասխանատվություն է կրում հաշվետու կազմակերպության գործունեության պլանավորման, ղեկավարման և վերահսկման համար, ապա այդ անդամը,

բ. այդ անդամի հանգուցային (գլխավոր) խորհրդատուները, և

գ. բացառությամբ արդեն 1)-ին կետում ներառվածից, հաշվետու կազմակերպության ավագ կառավարչական խումբը, ներառյալ՝ հաշվետու կազմակերպության գործադիր մարմնի ղեկավարը:

2.12.2 <u>Բացահայտումներ կապակցված կողմերի վերաբերյալ</u>

<u>Վերահսկման բացահայտում</u>

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

<u>Կապակցված կողմի գործարքների բացահայտում</u>

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

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

1) կապակցված կողմի փոխհարաբերության բնույթը,

2) տեղի ունեցած գործարքների տեսակները, և

3) գործարքների տարրերը, որոնք անհրաժեշտ են կազմակերպության գործունեության համար նշված գործարքների կարևորությունը պարզաբանելու նպատակով և բավարար են, որ ֆինանսական հաշվետվությունները տրամադրեն տեղին և արժանահավատ տեղեկատվություն՝ որոշում կայացնելու և հաշվետվողականության նպատակներով:

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

1) ծառայությունների մատուցում կամ ստացում,

2) ապրանքների, արտադրանքի (պատրաստի կամ անավարտ) գնում կամ փոխանցում/վաճառք,

3) գույքի և այլ ակտիվների գնում կամ փոխանցում/վաճառք,

4) գործակալական համաձայնագրեր,

5) վարձակալական համաձայնագրեր,

6) հետազոտության և մշակման աշխատանքների արդյունքների փոխանցում,

7) լիցենզիոն համաձայնագրեր,

8) ֆինանսներ (ներառյալ վարկերը, կապիտալին հատկացումները, շնորհները՝ անկախ նրանից դրամական են, թե բնաիրային, և այլ ֆինանսական աջակցություն), և

9) երաշխիքներ և ապահովություններ:

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

դեպքում, եթե այդ գործարքները տեղի չեն ունենում տվյալ իրավահամակարգում սահմանված գործառնական չափանիշների համաձայն:

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

1) այդ գործարքում ընդգրկված կապակցված կողմերի հետ փոխհարաբերության բնույթի նկարագրությունը (օրինակ՝ արդյոք փոխհարաբերությունը վերաբերում է վերահսկող կազմակերպությանը, վերահսկվող կազմակերպությանը, ընդհանուր վերահսկման տակ գտնվող կազմակերպությանը, թե հանգուցային կառավարչական անձնակազմին),

2) կապակցված կողմի գործարքների նկարագրություն՝ գործարքների յուրաքանչյուր խոշոր դասի համար, ինչպես նաև դասերի մեծության որոշում կամ, որպես առանձին դրամային գումար, կամ որպես այդ դասի գործարքների և/կամ մնացորդների համամասնություն,

3) կապակցված կողմերի հետ գործարքների հիմնական պայմանների ամփոփ նկարագրություն, ներառյալ՝ բացահայտում, թե ինչպես են այդ պայմանները տարբերվում չկապակցված կողմերի հետ համանման գործարքների պայմաններից, և

4) չմարված հոդվածները՝ գումարով կամ հարաբերական մեծությամբ:

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

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

<u>Հանգուցային կառավարչական անձնակազմի վերաբերյալ բացահայտում</u>

2.12.2.9 Կազմակերպությունը բացահայտում է՝

1) հանգուցային կառավարչական անձնակազմի ընդհանուր վարձատրությունը և այդ կատեգորիայի շրջանակներում վարձատրություն ստացող անհատների թիվը (որոշված լրիվ աշխատաժամանակի համարժեքի հիմունքով)՝ առանձնացված ներկայացնելով հանգուցային կառավարչական անձնակազմի խոշոր դասերը և ներառելով յուրաքանչյուր դասի նկարագրությունը,

2) հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում, կազմակերպության կողմից հանգուցային կառավարչական անձնակազմին և հանգուցային կառավարչական անձնակազմի ընտանիքի մտերիմ անդամներին տրամադրված բոլոր այլ վարձատրության և փոխհատուցման հանրագումարը՝ առանձին ներկայացնելով ստորև նշվածներին տրամադրված ընդհանուր գումարները՝

ա. հանգուցային կառավարչական անձնակազմին, և

բ. հանգուցային կառավարչական անձնակազմի ընտանիքի մտերիմ անդամներին, և

3) վարկերը, որոնք մեծամասամբ հասանելի չեն հանգուցային կառավարչական անձնակազմ չհամարվող անձանց, և վարկերը՝ տրամադրված հանգուցային

կառավարչական անձնակազմի յուրաքանչյուր անդամին և հանգուցային կառավարչական անձնակազմի ընտանիքի յուրաքանչյուր մտերիմ անդամին, որոնց հասանելիությունը լայնորեն չի հրապարակվում հանրության շրջանակներում՝

ա. ժամանակաշրջանի ընթացքում տրամադրված վարկերի գումարները և պայմանները,

բ. ժամանակաշրջանի ընթացքում մարված վարկերի գումարները,

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

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