

# Ֆինանսական ստանդարտ 1

# հաշվետվությունների

# միջազգային

## *Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների առաջին անգամ որդեգրումը*

### Նպատակը

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

### Գործողության ոլորտը

- 2 Կազմակերպությունը պետք է սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառի՝
  - (ա) ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում.
  - (բ) յուրաքանչյուր միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունում (դրա առկայության դեպքում), որը կազմակերպությունը ներկայացնում է ՀՀՄՍ 34 *Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ* ստանդարտի համաձայն, ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված ժամանակաշրջանի որևէ հատվածի համար:
- 3 Կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները տարեկան այն առաջին ֆինանսական հաշվետվություններն են, որոնցում կազմակերպությունը որդեգրում է ՖՀՄՍ-ները՝ այդ հաշվետվություններում կատարելով ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն: ՖՀՄՍ-ների համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունները կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններն են, եթե, օրինակ, կազմակերպությունը՝
  - (ա) ներկայացրել է իր նախորդող ամենավերջին ֆինանսական հաշվետվությունները՝
    - (i) համաձայն ազգային պահանջների, որոնք ոչ բոլոր առումներով են համապատասխանում ՖՀՄՍ-ներին.
    - (ii) բոլոր առումներով ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան, բացառությամբ այն հանգամանքի, որ ֆինանսական հաշվետվությունները չեն պարունակել ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն.
    - (iii) որոնք պարունակում են բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն որոշ, բայց ոչ բոլոր ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ.
    - (iv) ՖՀՄՍ-ներին չհամապատասխանող ազգային պահանջների համաձայն՝ օգտագործելով որոշ առանձին ՖՀՄՍ-ներ այնպիսի հոդվածների հաշվառման համար, որոնց մասով ազգային պահանջներ առկա չէին. կամ
    - (v) ազգային պահանջների համաձայն՝ ներկայացնելով որոշ գումարների համաձայնեցում ՖՀՄՍ-ների համաձայն որոշված գումարների հետ.
  - (բ) պատրաստել է ՖՀՄՍ-ների համաձայն ֆինանսական հաշվետվություններ միայն ներքին օգտագործման համար՝ առանց դրանք կազմակերպության սեփականատերերի կամ այլ արտաքին օգտագործողների համար հասանելի դարձնելու.

- (գ) պատրաստել է ՖՀՄՍ-ների համաձայն հաշվետվական փաթեթ համախմբման նպատակների համար՝ առանց ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթ պատրաստելու, ինչպես պահանջվում է ՀՀՄՍ 1 *Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում* ստանդարտով (2007 թ. վերանայված տարբերակ)։
  - (դ) չի ներկայացրել ֆինանսական հաշվետվություններ նախորդ ժամանակաշրջանների համար։
- 4 Սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառվում է, երբ կազմակերպությունն առաջին անգամ է որդեգրում ՖՀՄՍ-ները։ Այն չի կիրառվում, երբ, օրինակ, կազմակերպությունը՝
- (ա) դադարում է ազգային պահանջների համաձայն ֆինանսական հաշվետվություններ ներկայացնել, եթե նախկինում ներկայացնում էր և՛ դրանք, և՛ ֆինանսական հաշվետվությունների մեկ այլ փաթեթ, որը պարունակում էր ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանելու վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն։
  - (բ) նախորդ տարի ներկայացրել է ազգային պահանջների համաձայն ֆինանսական հաշվետվություններ, և այդ ֆինանսական հաշվետվությունները պարունակել են ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանելու վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն։ կամ
  - (գ) նախորդ տարի ներկայացրել է ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք պարունակել են ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանելու վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն, նույնիսկ եթե աուդիտորները այդ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ իրենց եզրակացության մեջ վերապահում են արտահայտում։
- 5 Սույն ՖՀՄՍ-ը չի կիրառվում ՖՀՄՍ-ներն արդեն իսկ կիրառող կազմակերպության կողմից իրականացվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների նկատմամբ։ Այդպիսի փոփոխությունները կարգավորվում են՝
- (ա) ՀՀՄՍ 8 *Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ* ստանդարտի՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների վերաբերյալ պահանջներով։
  - (բ) այլ ՖՀՄՍ-ներում ներկայացված հատուկ անցումային դրույթներով։

## **Ճանաչումը և չափումը**

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

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

### **Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը**

- 7 Կազմակերպությունը պետք է օգտագործի հաշվապահական հաշվառման միևնույն քաղաքականությունը իր ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ և ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված բոլոր ժամանակաշրջաններում։ Հաշվապահական հաշվառման այդ քաղաքականությունը պետք է համապատասխանի ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ գործող յուրաքանչյուր ՖՀՄՍ-ին, բացառությամբ 13-19-րդ պարագրաֆներով և Բ-Ե հավելվածներով սահմանված դեպքերի։
- 8 Կազմակերպությունը չպետք է կիրառի ՖՀՄՍ-ների տարբեր խմբագրություններ, որոնք գործողության մեջ են եղել ավելի վաղ ամսաթվերի դրությամբ։ Կազմակերպությունը կարող է կիրառել որևէ նոր ՖՀՄՍ, որը դեռևս պարտադիր չէ, եթե այդ ՖՀՄՍ-ը թույլ է տալիս ավելի վաղ կիրառում։

**Օրինակ. ՖՀՄՍ-ների վերջին տարբերակի հետևողական կիրառումը**

**Նախապատմություն**

Ա կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին հաշվետու ժամանակաշրջանն ավարտվում է 20X5 թ. դեկտեմբերի 31-ին: Ա կազմակերպությունը որոշում է այդ ֆինանսական հաշվետվություններում համադրելի տեղեկատվությունը ներկայացնել միայն մեկ տարվա համար (տե՛ս պարագրաֆ 21): Այսպիսով, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու իր ամսաթիվը 20X4 թ. հունվարի 1-ի գործառնական օրվա սկիզբն է (կամ, համապատասխանաբար, 20X3 թ. դեկտեմբերի 31-ի գործառնական օրվա ավարտը): Ա կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնում էր տարեկան կտրվածքով իր նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն՝ յուրաքանչյուր տարի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ մինչև ներառյալ 20X4 թ. դեկտեմբերի 31-ը:

**Պահանջների կիրառումը**

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

- (ա) պատրաստելու և ներկայացնելու իր ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվությունը՝ 20X4 թ. հունվարի 1-ի դրությամբ.
- (բ) պատրաստելու և ներկայացնելու 20X5 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ իր ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը (ներառյալ 20X4 թ. համադրելի գումարները), համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը 20X5 թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար (ներառյալ 20X4 թ. համադրելի գումարները), և բացահայտումները (ներառյալ 20X4 թ. համադրելի տեղեկատվությունը):

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

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

(կամ, համապատասխան դեպքերում, սեփական կապիտալի որևէ այլ դասում) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ:

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

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

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

## **Գնահատումներ**

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

## **Այլ ՖՀՄՍ-ներից ազատումներ**

- 18 Կազմակերպությունը կարող է որոշել օգտագործել Գ-Ե հավելվածներով նախատեսված ազատումներից մեկը կամ մի քանիսը: Կազմակերպությունը չպետք է համանմանության կարգով այս ազատումները կիրառի այլ հոդվածների նկատմամբ:

- 19 Գ-Ե հավելվածներով նախատեսված ազատումների մի մասը վերաբերում է *իրական արժեքին*։ Սույն ՖՀՄՍ-ի համաձայն իրական արժեքներ որոշելիս կազմակերպությունը պետք է կիրառի Ա հավելվածում տրված իրական արժեքի սահմանումը և այլ ՖՀՄՍ-ներում պարունակվող խնդրո առարկա հանդիսացող ակտիվի կամ պարտավորության իրական արժեքների որոշման ցանկացած ավելի մանրամասն ուղեցույց։ Այդ իրական արժեքները պետք է արտացոլեն դրանց որոշման ամսաթվի դրությամբ առկա պայմանները։

## **Ներկայացում և բացահայտում**

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

### **Համադրելի տեղեկատվություն**

- 21 ՀՀՄՍ 1-ի պահանջներին համապատասխանելու համար կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է առնվազն ներառեն ֆինանսական վիճակի մասին երեք հաշվետվություն, համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին երկու հաշվետվություն, ֆինանսական արդյունքների մասին երկու առանձին հաշվետվություն (եթե դրանք ներկայացվում են), դրամական միջոցների հոսքերի մասին երկու հաշվետվություն և սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին երկու հաշվետվություն և դրանց առնչվող ծանոթագրությունները, ներառյալ համադրելի տեղեկատվությունը։

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

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

(ա) բացահայտ կերպով նշի, որ նախկին ՀԸՀՍ-ին համապատասխանող տեղեկատվությունը պատրաստված չէ ՖՀՄՍ-ների համաձայն։

(բ) բացահայտի հիմնական ճշգրտումների բնույթը, որոնք այն կդարձնեն ՖՀՄՍ-ների համապատասխանող։ Կարիք չկա, որ կազմակերպությունը որոշի այդ ճշգրտումների գումարային չափը։

### **ՖՀՄՍ-ներին անցնելու բացատրությունը**

- 23 Կազմակերպությունը պետք է բացատրի, թե ինչպես է նախկին ՀԸՀՍ-ից ՖՀՄՍ-ներին անցումը ազդել իր ներկայացված ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների և դրամական միջոցների հոսքերի վրա։

### **Համաձայնեցումներ**

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

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

(i) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ։

- (ii) նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն պատրաստված ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված ամենաուշ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ.
  - (բ) կազմակերպության ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված ամենաուշ ժամանակաշրջանի համար ՖՀՄՍ-ների համաձայն իր ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքների համաձայնեցումը: Այդ համաձայնեցման համար սկզբնակետ պետք է լինի նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն նույն ժամանակաշրջանի ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքը կամ, եթե կազմակերպությունը այդպիսի ընդհանուր ֆինանսական արդյունքի մասով հաշվետվություն չի ներկայացրել, նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն շահույթը կամ վնասը.
  - (գ) եթե կազմակերպությունն իր ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվությունը պատրաստելիս ճանաչել կամ հակադարձել է արժեզրկման կորուստներ, այն բացահայտումները, որ կպահանջվեն ՀՀՄՍ 36 *Ակտիվների արժեզրկում* ստանդարտով, եթե կազմակերպությունը ճանաչած լինել այդ արժեզրկման կորուստները կամ հակադարձումները ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվով սկսվող ժամանակաշրջանում:
- 25 24-րդ պարագրաֆի (ա) և (բ) կետերով պահանջվող համաձայնեցումները պետք է բավարար մանրամասներ պարունակեն, որ օգտագործողները հնարավորություն ունենան հասկանալու ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության և համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության մեջ կատարված էական ճշգրտումները: Եթե կազմակերպությունը իր նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ներկայացրել է դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն, այն նաև պետք է բացատրի դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվության մեջ կատարված էական ճշգրտումները:
- 26 Եթե կազմակերպությանը հայտնի են դառնում նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում կատարված սխալներ, 24-րդ պարագրաֆի (ա) և (բ) կետերով պահանջվող համաձայնեցումները պետք է այդ սխալների ուղղումները տարանջատեն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններից:
- 27 ՀՀՄՍ 8-ը չի անդրադառնում հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններին, որոնք տեղի են ունենում, երբ կազմակերպությունն առաջին անգամ որդեգրում է ՖՀՄՍ-ները: Ուստի, ՀՀՄՍ 8-ի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների բացահայտմանը վերաբերող պահանջները կիրառելի չեն կազմակերպության ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում:
- 28 Եթե կազմակերպությունը նախորդ ժամանակաշրջանների համար չի ներկայացրել ֆինանսական հաշվետվություններ, այդ փաստը պետք է բացահայտվի իր ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում:

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

- 29 Կազմակերպությանը թույլատրվում է նախկինում ճանաչված ֆինանսական ակտիվը կամ ֆինանսական պարտավորությունը նախատեսել որպես ֆինանսական ակտիվ կամ ֆինանսական պարտավորություն՝ չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով, կամ նախատեսի ֆինանսական ակտիվը՝ որպես վաճառքի համար մատչելի՝ համաձայն Դ19 պարագրաֆի: Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ըստ յուրաքանչյուր կատեգորիայի նախատեսված ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների իրական արժեքը նախատեսման ամսաթվի դրությամբ, ինչպես նաև նախկին ֆինանսական հաշվետվություններում դրանց դասակարգումը և հաշվեկշռային արժեքը:

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

- 30 Եթե կազմակերպությունն իր ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ իրական արժեքն օգտագործում է որպես հիմնական միջոցների, ներդրումային գույքի կամ ոչ նյութական ակտիվի միավորի *ելակետային արժեք* (տես Դ5 և Դ7 պարագրաֆները), կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները

պետք է ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության յուրաքանչյուր տողային հոդվածի համար բացահայտեն՝

(ա) այդ իրական արժեքների հանրագումարը.

(բ) նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում ներկայացված հաշվեկշռային արժեքներում կատարված ճշգրտումների հանրագումարը:

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

31 Նմանապես, եթե կազմակերպությունը իր ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ դուստր կազմակերպություններում, համատեղ վերահսկվող և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումների համար օգտագործում է ելակետային արժեքը իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում (տե՛ս Դ15 պարագրաֆը), կազմակերպության ՖՀՄՍ-ներով առաջին առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է բացահայտվեն՝

(ա) այն ներդրումների ելակետային արժեքների հանրագումարը, որոնց համար ելակետային արժեքը նախկին ՀԸՀՍ-ով դրանց հաշվեկշռային արժեքն է.

(բ) այն ներդրումների ելակետային արժեքների հանրագումարը, որոնց համար ելակետային արժեքը իրական արժեքն է.

(գ) նախկին ՀԸՀՍ-ով ներկայացված հաշվեկշռային արժեքների ճշգրտումների հանրագումարը:

### **Ելակետային արժեքի կիրառությունը նավթային և գազային ակտիվների դեպքում**

31Ա Եթե կազմակերպությունը նավթային և գազային ակտիվների դեպքում օգտվում է Դ8Ա պարագրաֆի (բ) կետում նշված ազատումից, ապա պետք է բացահայտի վերոհիշյալ փաստը, ինչպես նաև այն հիմքը, որով բաշխվել էին հաշվեկշռային արժեքները նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում:

### **Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ**

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

(ա) այդպիսի միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններից յուրաքանչյուրը պետք է, եթե կազմակերպությունը ներկայացրել է միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություն անմիջապես նախորդող ֆինանսական տարվա համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանի համար, ներառի՝

(i) այդ համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ՝ նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն սեփական կապիտալի համաձայնեցումը այդ ամսաթվի դրությամբ՝ ՖՀՄՍ-ների համաձայն սեփական կապիտալին.

(ii) այդ համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանի համար (ընթացիկ և տվյալ ամսաթվի դրությամբ՝ տարեկան) ՖՀՄՍ-ների համաձայն իր ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքների համաձայնեցումը: Այդ համաձայնեցման համար սկզբնակետ պետք է լինի նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն նույն ժամանակաշրջանի ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքը կամ, եթե կազմակերպությունը այդպիսի ընդհանուր ֆինանսական արդյունքի մասով հաշվետվություն չի ներկայացրել, նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն շահույթը կամ վնասը.

(բ) ի լրումն (ա) կետով պահանջվող համաձայնեցումների՝ ՀՀՄՍ 34-ի համաձայն կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում

ներառված ժամանակաշրջանի մի հատվածի համար առաջին միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունը պետք է ներառի 24-րդ պարագրաֆի (ա) և (բ) կետերում նկարագրված համաձայնեցումները (25-րդ և 26-րդ պարագրաֆներով պահանջվող մանրամասներով համարված) կամ հղում կատարի այդ համաձայնեցումները պարունակող մեկ այլ հրապարակված փաստաթղթի:

- 33 ՀՀՄՍ 34-ով պահանջվում են նվազագույն բացահայտումներ, որոնք հիմնված են այն ենթադրության վրա, որ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության օգտագործողներին հասանելի են նաև ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները: Սակայն ՀՀՄՍ 34-ով նաև պահանջվում է կազմակերպությունից բացահայտել «ցանկացած դեպք կամ գործարք, որոնք էական են՝ ընթացիկ միջանկյալ ժամանակաշրջանը հասկանալու համար»: Ուստի, եթե առաջին անգամ որդեգրողը նախկին ՀԸՀՄ-ի համաձայն իր ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում չի բացահայտել ընթացիկ միջանկյալ ժամանակաշրջանը հասկանալու համար էական տեղեկատվությունը, նրա միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության մեջ պետք է բացահայտվի այդ տեղեկատվությունը կամ հղում կատարվի այն ներառող մեկ այլ հրապարակված փաստաթղթի:

### Ուժի մեջ մտնելը

- 34 Կազմակերպությունը պետք է սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառի, եթե իր ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները վերաբերում են 2009 թ. հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող ժամանակաշրջանին: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է:
- 35 Կազմակերպությունը պետք է Դ1 պարագրաֆի (Ժ) կետում և Դ23 պարագրաֆում ներկայացված փոփոխությունները կիրառի 2009 թ. հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 23 *Փոխառության ծախսումներ* ստանդարտը (2007 թ. վերանայված տարբերակը) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 36 ՖՀՄՍ 3 *Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ* ստանդարտով (2008 թ. վերանայված տարբերակ) փոփոխվեցին 19-րդ պարագրաֆը, Գ1 պարագրաֆը և Գ4 պարագրաֆի (գ) և (ե) կետերը: Եթե կազմակերպությունը ՖՀՄՍ 3-ը (2008 թ. վերանայված տարբերակը) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է կիրառվեն նաև այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 37 ՀՀՄՍ 27 *Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ* ստանդարտով (2008 թ. փոփոխված տարբերակ) փոփոխվեցին Բ1 և Բ7 պարագրաֆները: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թ. փոփոխված տարբերակը) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 38 *Դուստր կազմակերպությունների, համատեղ վերահսկվող կամ ասոցիացված կազմակերպությունների արժեքը* (ՖՀՄՍ 1-ի և ՀՀՄՍ 27-ի փոփոխությունները) թողարկված 2008 թ. մայիսին, լրացրեցին 31-րդ պարագրաֆը, Դ1 պարագրաֆի (ե) կետը, Դ14 և Դ15 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է այդ պարագրաֆները կիրառի 2009 թ. հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը այդ պարագրաֆները կիրառի ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այն պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 39 Բ7 պարագրաֆը փոփոխվել է 2008 թ. մայիսին թողարկված *ՖՀՄՍ-ների բարելավումներով*: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի 2009 թ. հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թ. փոփոխված տարբերակը) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 39Ա *Լրացուցիչ ազատումներ առաջին անգամ որդեգրողների համար* (Փոփոխություններ ՖՀՄՍ 1-ում)՝ լույս տեսած 2009 թ. հուլիսին, համաձայն որոնց լրացվել են 31Ա, Դ8Ա և Դ21Ա պարագրաֆները, և փոփոխվել են Դ1(գ), (դ) և (Ժբ) պարագրաֆները: Կազմակերպությունը վերոհիշյալ փոփոխությունները պետք է կիրառի 2010 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Թույլատրվում է նաև ավելի վաղ կիրառումը: Ավելի վաղ հաշվետու ժամանակաշրջանում փոփոխությունների կիրառման դեպքում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ փաստը:



## ՖՀՄՍ 1-ի (2003 թ. թողարկված տարբերակի) չեղյալ ճանաչումը

40 Սույն ՖՀՄՍ-ը փոխարինում է ՖՀՄՍ 1-ին (2003 թ. թողարկված և 2008 թ. մայիսին փոփոխված տարբերակը):

## Հավելված Ա Տերմինների սահմանումներ

Սույն հավելվածը սույն ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասն է:

<b>ՖՀՄՍ-ներին ամսաթիվ</b>	<b>անցնելու</b>	Այն ամենավաղ ժամանակաշրջանի սկիզբը, որի համար կազմակերպությունը <b>ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան պատրաստվող իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում</b> ներկայացնում է ամբողջական համադրելի տեղեկատվություն համաձայն ՖՀՄՍ-ների:
<b>Ելակետային արժեք</b>		Այն գումարն է, որը օգտագործվում է որպես սկզբնական արժեքի կամ ամորտիզացված արժեքի փոխարինող տվյալ ամսաթվի դրությամբ: Հետագա մաշվածությունը կամ ամորտիզացիան հաշվարկելիս ենթադրվում է, որ կազմակերպությունը սկզբնապես ճանաչել է ակտիվը կամ պարտավորությունը տվյալ ամսաթվի դրությամբ, և որ դրա սկզբնական արժեքը հավասար է ելակետային արժեքին:
<b>իրական արժեք</b>		Գումար, որով ակտիվը կարող է փոխանակվել կամ պարտավորությունը՝ մարվել իրագել, պատրաստական կողմերի միջև՝ «անկախ կողմերի միջև գործարքում»:
<b>ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան առաջին ֆինանսական հաշվետվություններ</b>		Առաջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնցում կազմակերպությունը որդեգրում է <b>Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները (ՖՀՄՍ)</b> ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարության միջոցով:
<b>ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան առաջին հաշվետու ժամանակաշրջան</b>		Վերջին հաշվետու ժամանակաշրջանը, որը ներառված է կազմակերպության՝ <b>ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում</b> :
<b>առաջին անգամ որդեգրող</b>		Կազմակերպություն, որը ներկայացնում է իր՝ <b>ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները</b> :
<b>Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներ</b>		Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհրդի (ՀՀՄՍԽ) կողմից ընդունված ստանդարտները և մեկնաբանությունները, որոնք բաղկացած են՝ ա) ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներից. բ) Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներից. գ) Մեկնաբանություններից՝ ֆինանսական հաշվետվությունների մեկնաբանությունների միջազգային կոմիտեի (ՖՀՄՄԿ) կամ նախկին Մեկնաբանությունների մշտական կոմիտեի (ՄՄԿ) կողմից մշակված:
<b>ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական</b>		Կազմակերպության ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը <b>ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի</b> դրությամբ:

## հաշվետվություն

**Նախկին** ՀՀՀՍ Հաշվապահական հաշվառման հիմունքները, որոնք օգտագործվել են  
(Համընդհանուր ընդունված առաջին անգամ որդեգրողի կողմից ՖՀՄՍ-ները որդեգրելուց անմիջապես  
հաշվապահական սկզբունքներ) առաջ:

## Հավելված Բ

# Այլ ՖՀՄՍ-ների հետընթաց կիրառման պահանջից բացառություններ

Սույն հավելվածը տվյալ ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասն է:

- Բ1 Կազմակերպությունը պետք է կիրառի հետևյալ բացառությունները՝
- (ա) ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների ապաճանաչում (պարագրաֆներ Բ2 և Բ3).
  - (բ) հեջի հաշվառում (պարագրաֆներ Բ4-Բ6).
  - (գ) չվերահսկող բաժնեմասեր (պարագրաֆ Բ7):

## Ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների ապաճանաչում

- Բ2 Բացառությամբ պարագրաֆ Բ3-ով թույլատրված դեպքի, առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ՀՀՄՍ 39 *Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը* ստանդարտով նախատեսված ապաճանաչման պահանջները առաջընթաց կիրառի 2004 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո տեղի ունեցող գործարքների համար: Այլ կերպ ասած՝ եթե առաջին անգամ որդեգրողը, նախկին ՀՀՀՍ-ի համաձայն, ապաճանաչել է ոչ ածանցյալ ֆինանսական ակտիվներ կամ ոչ ածանցյալ ֆինանսական պարտավորություններ մինչև 2004 թ. հունվարի 1-ը տեղի ունեցած գործարքի արդյունքում, այն չպետք է այդ ակտիվները և պարտավորությունները ճանաչի ըստ ՖՀՄՍ-ների (եթե միայն դրանք չեն բավարարում ճանաչման չափանիշները ավելի ուշ տեղի ունեցած գործարքի կամ իրադարձության արդյունքում):
- Բ3 Անկախ պարագրաֆ Բ2-ի դրույթներից՝ կազմակերպությունը կարող է հետընթաց կիրառել ՀՀՄՍ 39-ի ապաճանաչման չափանիշները կազմակերպության կողմից ընտրված ամսաթվից սկսված՝ պայմանով, որ անցյալ գործարքների արդյունքում ապաճանաչվող ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների նկատմամբ ՀՀՄՍ 39-ի կիրառման համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունը ստացվել է այդ գործարքների մասով սկզբնական հաշվապահական հաշվառում իրականացնելու ժամանակ:

## Հեջի հաշվառում

- Բ4 Ինչպես պահանջվում է ՀՀՄՍ 39-ով, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ կազմակերպությունը պետք է.
- (ա) չափի բոլոր ածանցյալ գործիքները իրական արժեքով.
  - (բ) բացառի ածանցյալ գործիքներից առաջացող բոլոր հետաձգված վնասները և օգուտները, որոնք ներկայացվել են նախկին ՀՀՀՍ-ի համաձայն, կարծես դրանք ակտիվներ կամ պարտավորություններ էին:
- Բ5 Կազմակերպությունը իր ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ չպետք է արտացոլի հեջավորման այնպիսի տեսակի հարաբերություն, որը ՀՀՄՍ 39-ի համաձայն չի որակվում հեջի հաշվառման համար (օրինակ՝ հեջավորման բազմաթիվ հարաբերություններ, որոնցում հեջավորման գործիքը դրամական միջոցներով գործիք է կամ տրված օպցիոն, որոնցում հեջավորված հոդվածը զուտ դիրքն է, կամ որտեղ հեջը ծածկում է մինչև մարման ժամկետը պահվող ներդրման տոկոսադրույքի ռիսկը): Սակայն, եթե

կազմակերպությունը նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն դասակարգել է զուտ դիրքը որպես հեջավորված հողված, այն կարող է դասակարգել այդ զուտ դիրքի բաղկացուցիչ առանձին հողվածը որպես հեջավորված հողված ՖՀՄՍ-ների համաձայն՝ պայմանով, որ այն այդպես կվարվի ոչ ուշ, քան ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվին:

- Բ6 Եթե մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը կազմակերպությունը դասակարգել է գործարքը որպես հեջ, բայց հեջը չի բավարարում ՀՀՄՍ 39-ով հեջի հաշվառման պայմանները, կազմակերպությունը պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 39-ի 91-րդ և 101-րդ պարագրաֆները՝ հեջի հաշվառումը դադարեցնելու համար: Մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը ձեռնարկված գործարքները չպետք է հետընթաց կերպով դասակարգվեն որպես հեջ:

## **Չվերահսկող բաժնեմասեր**

- Բ7 Առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից հետո պետք է առաջընթաց կիրառի ՀՀՄՍ 27-ի (2008 թ. փոփոխված տարբերակի) հետևյալ պահանջները՝

- (ա) 28-րդ պարագրաֆի պահանջը, որ ընդհանուր համապարփակ ֆինանսական արդյունքը վերագրվում է մայր կազմակերպության սեփականատերերին և չվերահսկող բաժնեմասերին, նույնիսկ եթե դրա արդյունքում չվերահսկող բաժնեմասերն ունենում են բացասական մնացորդ.
- (բ) 30-րդ և 31-րդ պարագրաֆների պահանջները, որոնք վերաբերում են դուստր կազմակերպությունում մայր կազմակերպության սեփականության բաժնեմասի փոփոխություններին, որի արդյունքում տեղի չի ունենում վերահսկողության կորուստ.
- (գ) 34-37-րդ պարագրաֆների պահանջները, որոնք վերաբերում են դուստր կազմակերպության նկատմամբ վերահսկողության կորուստի հաշվառմանը, և ՖՀՄՍ 5 *Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործունեություն* ստանդարտի 8Ա պարագրաֆի՝ դրան առնչվող պահանջները:

Սակայն, եթե առաջին անգամ որդեգրողը որոշում է ՖՀՄՍ 3-ը (2008 թ. վերանայված տարբերակը) անցյալ ձեռնարկատիրական միավորումների նկատմամբ հետընթաց կիրառել այն նաև պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թ. փոփոխված տարբերակը)՝ համաձայն սույն ՖՀՄՍ-ի Գ1 պարագրաֆի:

## **Հավելված Գ**

# **Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումների համար նախատեսված ազատումներ**

*Սույն հավելվածը տվյալ ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասն է: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի հետևյալ պահանջները այն ձեռնարկատիրական գործունեությունների միավորումների նկատմամբ, որոնք կազմակերպությունը ճանաչել է մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը:*

- Գ1 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է որոշել հետընթաց չկիրառել ՖՀՄՍ 3-ը (2008 թ. վերանայված տարբերակը) անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումների (մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը տեղի ունեցած ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ) նկատմամբ: Սակայն, եթե առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 3-ի (2008 թ. վերանայված տարբերակ) պահանջներին հետևելու նպատակով վերաներկայացնում է որևէ ձեռնարկատիրական գործունեություն միավորում, այն պետք է վերաներկայացնի դրանից ուշ տեղի ունեցած բոլոր ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումները, ինչպես նաև այդ նույն ամսաթվից սկսած պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թ. փոփոխված տարբերակը): Օրինակ՝ եթե առաջին անգամ որդեգրողը որոշում է վերաներկայացնել ձեռնարկատիրական գործունեության միավորում, որը տեղի է ունեցել 20X6 թ. հունիսի 30-ին, այն պետք է վերաներկայացնի բոլոր ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումները, որոնք տեղի են ունեցել 20X6 թ. հունիսի 30-ի և ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի միջև ընկած ժամանակահատվածում, ինչպես նաև 20X6 թ. հունիսի 30-ից սկսած պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թ. փոփոխված տարբերակը):

- 92 Կազմակերպության համար պարտադիր չէ կիրառել հետընթաց ՀՀՄՍ 21 Արտարժույթի փոխանակման փոխարժեքի փոփոխությունների հետևանքները ստանդարտը՝ մինչև ՖՀՄՍ-ների անցնելու ամսաթիվը տեղի ունեցած ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներում առաջացող իրական արժեքի ձգարտումների և գուղվիլի նկատմամբ: Եթե կազմակերպությունը հետընթաց չի կիրառում ՀՀՄՍ 21-ը այդ իրական արժեքի ձգարտումների և գուղվիլի նկատմամբ, այն պետք է մեկնաբանի դրանք որպես այդ կազմակերպության ակտիվներ և պարտավորություններ, և ոչ թե որպես ձեռք բերված կազմակերպության ակտիվներ և պարտավորություններ: Հետևաբար, այդ գուղվիլը և իրական արժեքի ձգարտումները կամ արդեն արտահայտված են կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթով, կամ օտարերկրյա արժույթով արտահայտված ոչ դրամային հողվածներ են, որոնք ներկայացվել են՝ օգտագործելով նախկին ՀԸՀՄ-ի համաձայն կիրառված փոխարժեքը:
- 93 Կազմակերպությունը կարող է ՀՀՄՍ 21-ը հետընթաց կիրառել իրական արժեքի ձգարտումների և գուղվիլի նկատմամբ՝
- (ա) բոլոր այն ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումների դեպքում, որոնք տեղի են ունեցել մինչև ՖՀՄՍ-ների անցնելու ամսաթիվը. կամ
  - (բ) բոլոր այն ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումների դեպքում, որոնք կազմակերպությունը որոշել է վերաներկայացնել ՖՀՄՍ 3-ի պահանջներին հետևելու նպատակով, ինչպես թույլատրված է վերը ներկայացված Գ1 պարագրաֆում:
- 94 Եթե առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 3-ը հետընթաց չի կիրառում անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման նկատմամբ, դրա հետևանքները այդ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման համար հետևյալն են.
- (ա) առաջին անգամ որդեգրողը պետք է պահպանի նույն դասակարգումը (որպես իրավաբանորեն/օրինական ձեռք բերողի կողմից ձեռքբերում, կամ իրավաբանորեն/օրինական ձեռք բերվողի կողմից հակադարձ ձեռքբերում, կամ շահերի միավորում), ինչ իր՝ նախկին ՀԸՀՄ-ի համաձայն ֆինանսական հաշվետվություններում.
  - (բ) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ճանաչի իր այն բոլոր ակտիվներն ու պարտավորությունները, որոնք ձեռք է բերել կամ ստանձնել է անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման արդյունքում, բացառությամբ՝
    - (i) նախկին ՀԸՀՄ-ի համաձայն ապաճանաչված որոշ ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների (տես՝ պարագրաֆ Բ2).
    - (ii) ակտիվների ներառյալ գուղվիլը, և պարտավորությունների, որոնք չեն ճանաչվել ձեռք բերողի՝ նախկին ՀԸՀՄ-ի համաձայն ֆինանսական վիճակի մասին համախմբված հաշվետվության մեջ, ինչպես նաև չէին բավարարի ձեռք բերվողի ֆինանսական վիճակի մասին առանձին հաշվետվության մեջ ճանաչման չափանիշները՝ ՖՀՄՍ-ների համաձայն (տես՝ ստորև (գ)-(թ)).
- Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ճանաչի դրա արդյունքում առաջացած ցանկացած փոփոխություն՝ ձգարտելով չբաշխված շահույթը (կամ, համապատասխան դեպքերում, սեփական կապիտալի որևէ այլ դաս), եթե միայն փոփոխությունը արդյունք չէ նախկինում գուղվիլի մեջ ներառված ոչ նյութական ակտիվի ճանաչման (տես՝ ստորև (է)(i)):
- (գ) Առաջին անգամ որդեգրողը ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով իր սկզբնական հաշվետվությունից պետք է բացառի նախկին ՀԸՀՄ-ի համաձայն ճանաչված ցանկացած հողված, որը չի բավարարում ՖՀՄՍ-ների համաձայն որպես ակտիվ կամ պարտավորություն ճանաչման չափանիշները: Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է հաշվառի դրա արդյունքում առաջացող փոփոխությունը հետևյալ կերպ.
    - (i) առաջին անգամ որդեգրողը կարող է անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումը դասակարգած լինել որպես ձեռքբերում և որպես ոչ նյութական ակտիվ ճանաչած լինել մի հողված, որը չի բավարարում ակտիվի ճանաչման չափանիշները՝ համաձայն ՀՀՄՍ 38 Ոչ նյութական ակտիվներ ստանդարտի: Այն պետք է վերադասակարգի այդ հողվածը (նաև, առկայության դեպքում, դրա հետ կապված հետաձգված հարկը և չվերահսկող բաժնեմասերը)՝ ներկայացնելով որպես գուղվիլի մաս (եթե միայն նախկին ՀԸՀՄ-ի համաձայն այն չի նվազեցրել գուղվիլը ուղղակիորեն սեփական կապիտալից, տես՝ ստորև (է)(i) և (թ)).

- (ii) առաջին անգամ որդեգրողը պետք է արդյունքում առաջացող բոլոր այլ փոփոխությունները ճանաչի չբաշխված շահույթում<sup>1</sup>։
- (դ) ՖՀՄՍ-ները պահանջում են որոշ ակտիվների և պարտավորությունների հետագա չափում մի հիմունքով, որը հիմնված չէ սկզբնական արժեքի վրա, օրինակ՝ իրական արժեքով։ Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է այդ ակտիվները և պարտավորությունները այդ հիմունքով չափի ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով իր սկզբնական հաշվետվություն մեջ, նույնիսկ եթե դրանք ձեռք է բերել կամ ստանձնել է անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման ժամանակ։ Դրա արդյունքում առաջացող հաշվեկշռային արժեքի ցանկացած փոփոխություն այն պետք է ճանաչի՝ ճշգրտելով չբաշխված շահույթը (կամ, համապատասխան դեպքերում, սեփական կապիտալի որևէ այլ դաս), և ոչ թե գուղվիլը։
- (ե) ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումից անմիջապես հետո, այդ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման արդյունքում ձեռք բերված ակտիվների և ստանձնած պարտավորությունների՝ նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն հաշվեկշռային արժեքը պետք է համարվի ՖՀՄՍ-ների համաձայն դրանց ելակետային արժեք այդ ամսաթվի դրությամբ։ Եթե ՖՀՄՍ-ները պահանջում են այդ ակտիվների և պարտավորությունների՝ արժեքի վրա հիմնված չափում ավելի ուշ ամսաթվի դրությամբ, ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման ամսաթվից հետո արժեքի վրա հիմնված մաշվածության կամ ամորտիզացիայի հաշվարկման համար որպես հիմք պետք է ընդունվի այդ ելակետային արժեքը։
- (զ) Եթե անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման արդյունքում ձեռք բերված ակտիվը կամ ստանձնած պարտավորությունը նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն չի ճանաչվել, ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ այն չի ունենում գրոյական ելակետային արժեք։ Փոխարենը՝ ձեռք բերողը պետք է այն ճանաչի և չափի ֆինանսական վիճակի մասին իր համախմբված հաշվետվության մեջ այն հիմունքով, որը ՖՀՄՍ-ներով կպահանջվեր ձեռք բերվողի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ։ Որպես ցուցադրական օրինակ՝ եթե ձեռք բերողը, իր նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն, չէր կապիտալացրել անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման ժամանակ ձեռք բերված ֆինանսական վարձակալությունները, այն պետք է կապիտալացնի այդ վարձակալությունները իր համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում, քանի որ, ըստ ՀՀՄՍ 17 Վարձակալություն ստանդարտի՝ ձեռք բերվողից այդպես կպահանջվեր վարվել իր ՖՀՄՍ-ներով ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ։ Նմանապես, եթե ձեռք բերողը, իր նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն, չէր ճանաչել պայմանական պարտավորությունը, որը դեռևս առկա է ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, ձեռք բերողը պետք է այդ պայմանական պարտավորությունը ճանաչի այդ ամսաթվի դրությամբ, եթե միայն ՀՀՄՍ 37 Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ ստանդարտով չի արգելվում դրա ճանաչումը ձեռք բերվողի ֆինանսական հաշվետվություններում։ Եվ հակառակը՝ եթե ակտիվը կամ պարտավորությունը, նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն, ներառվել էր գուղվիլի մեջ, բայց ՖՀՄՍ 3-ի համաձայն կճանաչվեր առանձին, այդ ակտիվը կամ պարտավորությունը մնում է գուղվիլի մեջ, եթե միայն ՖՀՄՍ-ներով չպահանջվի դրա ճանաչումը ձեռք բերվողի ֆինանսական հաշվետվություններում։
- (է) Ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ գուղվիլի հաշվեկշռային արժեքը պետք է լինի նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն դրա հաշվեկշռային արժեքը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, հետևյալ երկու ճշգրտումներից հետո՝
- (i) Եթե պահանջվում է վերը ներկայացված (զ)(i)-ով, առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ավելացնի գուղվիլի հաշվեկշռային արժեքը, երբ նա վերադասակարգում է մի հոդվածի, որը նա նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն ճանաչել էր որպես ոչ նյութական ակտիվ։ Նմանապես, եթե վերը ներկայացված (զ) կետով պահանջվում է, որ առաջին անգամ որդեգրողը ճանաչի ոչ նյութական ակտիվ,

<sup>1</sup> Այդպիսի փոփոխությունները ներառում են ոչ նյութական ակտիվներից բացառման կամ որպես ոչ նյութական ակտիվ ճանաչման վերադասակարգումները, եթե նախկին ՀՀՄՍ-ի համաձայն գուղվիլը չի ճանաչվել որպես ակտիվ։ Այդպես լինում է, եթե, համաձայն նախկին ՀՀՄՍ-ի, կազմակերպությունը (ա) գուղվիլը նվազեցրել է ուղղակիորեն սեփական կապիտալից, կամ (բ) ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումը չի դիտարկել որպես ձեռքբերում։

որը նախկին ՀԸՀ-ի համաձայն ներառվել էր գուդվիլում, առաջին անգամ որդեգրողը պետք է համապատասխան կերպով նվազեցնի գուդվիլի հաշվեկշռային արժեքը (և, եթե կիրառելի է, ճշգրտի հետաձգված հարկը և չվերահսկող բաժնեմասերը)։

- (ii) անկախ այն հանգամանքից, արդյոք առկա է որևէ վկայություն առ այն, որ գուդվիլը կարող է արժեզրկված լինել՝ առաջին անգամ որդեգրողը պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 36-ը՝ ստուգելու գուդվիլը արժեզրկման տեսանկյունից՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, և ճանաչելու դրա արդյունքում առաջացած ցանկացած արժեզրկման կորուստ չբաշխված շահույթում (կամ, եթե այդպես պահանջվում է ՀՀՄՍ 36-ով, վերագնահատման պահուստում)։ Արժեզրկման տեսանկյունից ստուգումը պետք է հիմնված լինի ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա պայմանների վրա։
  - (ը) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ գուդվիլի հաշվեկշռային արժեքում այլ ճշգրտումներ չպետք է կատարվեն։ Օրինակ՝ առաջին անգամ որդեգրողը չպետք է վերաներկայացնի գուդվիլի հաշվեկշռային արժեքը՝
    - (i) բացառելու համար այդ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման արդյունքում ձեռք բերված անավարտ հետազոտությունը և մշակումը (եթե միայն դրա հետ կապված ոչ նյութական ակտիվը չի բավարարում ՀՀՄՍ 38-ի համաձայն ձեռք բերվողի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ ճանաչման չափանիշները)։
    - (ii) ճշգրտելու համար գուդվիլի նախկին ամորտիզացիան։
    - (iii) հակադարձելու համար գուդվիլի այն ճշգրտումները, որոնք ՖՀՄՍ 3-ով չէին թույլատրվի, սակայն կատարվել են նախկին ՀԸՀ-ի համաձայն՝ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման ամսաթվի և ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի միջև ընկած ժամանակահատվածում ակտիվներում և պարտավորություններում կատարված ճշգրտումների պատճառով։
  - (թ) եթե առաջին անգամ որդեգրողը նախկին ՀԸՀ-ի համաձայն ճանաչել է գուդվիլը որպես սեփական կապիտալից նվազեցում.
    - (i) այն չպետք է ճանաչի այդ գուդվիլը ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով իր սկզբնական հաշվետվության մեջ։ Ավելին՝ նա չպետք է վերադասակարգի այդ գուդվիլը շահույթի կամ վնասի միջոցով, եթե օտարի դուստր կազմակերպությունը կամ եթե արժեզրկվի դուստր կազմակերպությունում ներդրումը։
    - (ii) ձեռքբերման հատուցման վրա ազդող՝ պայմանական դեպքի հետագա հանգուցալուծումից առաջացող ճշգրտումները պետք է ճանաչվեն չբաշխված շահույթում։
  - (ժ) իր նախկին ՀԸՀ-ի համաձայն՝ առաջին անգամ որդեգրողը կարող է համախմբած չլինել անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման արդյունքում ձեռք բերված դուստր կազմակերպությունը (օրինակ՝ քանի որ մայր կազմակերպությունը, նախկին ՀԸՀ-ի համաձայն, այն չի դիտարկել որպես դուստր կազմակերպություն կամ չի պատրաստել համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ)։ Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ճշգրտի դուստր կազմակերպության ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքները՝ դրանք վերափոխելով այն գումարների, որոնք ՖՀՄՍ-ներով կպահանջվեին դուստր կազմակերպության ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ։ Գուդվիլի ելակետային արժեքը հավասար է ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ ստորև նշվածների միջև տարբերությանը՝
    - (i) այդ ճշգրտված հաշվեկշռային արժեքներում մայր կազմակերպության մասնակցություն.
    - (ii) մայր կազմակերպության առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում՝ դուստր կազմակերպությունում իր ներդրման արժեք։
  - (ժա) չվերահսկող բաժնեմասերի և հետաձգված հարկի չափումը բխում է այլ ակտիվների և պարտավորությունների չափումից։ Հետևաբար, ճանաչված ակտիվների և պարտավորությունների վերը նշված ճշգրտումները ազդում են չվերահսկող բաժնեմասերի և հետաձգված հարկի վրա։
- Գ5 Անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումների դեպքում ազատումը կիրառվում է նաև ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումների և համատեղ

ձեռնարկումներում շահերի անցյալ ձեռքբերումների նկատմամբ: Ավելին՝ Պ1 պարագրաֆի մասով ընտրված ամսաթիվը հավասարապես կիրառվում է բոլոր այդպիսի ձեռքբերումների համար

## Հավելված Դ Այլ ՖՀՄՍ-ներից ազատումներ

Սույն հավելվածը սույն ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասն է:

- Դ1 Կազմակերպությունը կարող է որոշել կիրառել հետևյալ ազատումներից մեկը կամ մի քանիսը՝
- (ա) բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ (պարագրաֆներ Դ2 և Դ3).
  - (բ) ապահովագրության պայմանագրեր (պարագրաֆ Դ4).
  - (գ) ելակետային արժեք (պարագրաֆներ Դ5 – Դ8Ա).
  - (դ) վարձակալություն (պարագրաֆներ Դ9 և Դ9Ա).
  - (ե) աշխատակիցների հատուցումներ (պարագրաֆներ Դ10 և Դ11).
  - (զ) վերահաշվարկման կուտակային տարբերություններ (պարագրաֆներ Դ12 և Դ13).
  - (է) դուստր կազմակերպություններում, համատեղ վերահսկվող և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումներ (պարագրաֆներ Դ14 և Դ15).
  - (ը) դուստր կազմակերպությունների, ասոցիացված կազմակերպությունների և համատեղ ձեռնարկումների ակտիվներ և պարտավորություններ (պարագրաֆներ Դ16 և Դ17).
  - (թ) բաղադրյալ ֆինանսական գործիքներ (պարագրաֆ Դ18).
  - (ժ) նախկինում ձանաչված ֆինանսական գործիքների նախատեսում (պարագրաֆներ Դ19).
  - (ժա) սկզբնական ձանաչման ժամանակ ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների իրական արժեքով չափումը (պարագրաֆ Դ20).
  - (ժբ) հիմնական միջոցների արժեքում ներառված ապագործարկման գծով պարտավորություններ (պարագրաֆներ Դ21 և Դ21Ա).
  - (ժգ) ՖՀՄՍ 12 Ծառայության կոնցեսիայի համաձայնություններ Մեկնաբանության համաձայն հաշվառվող ֆինանսական ակտիվներ կամ ոչ նյութական ակտիվներ (պարագրաֆ Դ22).
  - (ժդ) փոխառության ծախսումներ (պարագրաֆ Դ23):

Կազմակերպությունը չպետք է սույն ազատումները համանմանության կարգով կիրառի այլ հոդվածների նկատմամբ:

### Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ

- Դ2 Խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում, որ առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 2 Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում ստանդարտը կիրառի 2002 թ. նոյեմբերի 7-ին կամ դրանից առաջ տրամադրված բաժնային գործիքների նկատմամբ: Նաև խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում, որ առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 2-ը կիրառի 2002 թ. նոյեմբերի 7-ից հետո տրամադրված բաժնային այն գործիքների նկատմամբ, որոնց մասով իրավունքները առաջացել են մինչև նշվածներից առավել ուշ ամսաթիվը: (ա) ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվ, և (բ) 2005 թ. հունվարի 1: Սակայն, եթե առաջին անգամ որդեգրողը որոշում է ՖՀՄՍ 2-ը կիրառել այդպիսի բաժնային գործիքների նկատմամբ, այն կարող է այդպես վարվել, միայն եթե կազմակերպությունը հրապարակայնորեն բացահայտել է այդ բաժնային գործիքների իրական արժեքը չափման ամսաթվի դրությամբ, ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 2-ում: Բաժնային գործիքների բոլոր տրամադրումների համար, որոնց մասով ՖՀՄՍ 2-ը չի կիրառվել (օրինակ՝ 2002 թ. նոյեմբերի 7-ին կամ դրանից առաջ տրամադրված բաժնային գործիքներ), առաջին անգամ որդեգրողը պետք է, այնուամենայնիվ, բացահայտի ՖՀՄՍ 2-ի 44-րդ և 45-րդ պարագրաֆներով պահանջվող տեղեկատվությունը: Եթե առաջին անգամ որդեգրողը փոփոխում է բաժնային այն գործիքների տրամադրման պայմանները, որոնց նկատմամբ չեն կիրառվել ՖՀՄՍ 2-ի պահանջները, կազմակերպությունից չի պահանջվում կիրառել ՖՀՄՍ 2-ի 26-29-րդ պարագրաֆները, եթե փոփոխությունը տեղի է ունեցել մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը:

- Դ3 Խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում, որ առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 2-ը կիրառի բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներից առաջացած այն պարտավորությունների նկատմամբ, որոնք մարվել են մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը: Նաև խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում, որ առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 2-ը կիրառի այն պարտավորությունների նկատմամբ, որոնք մարվել են մինչև 2005 թ. հունվարի 1-ը: Այն

պարտավորությունների համար, որոնց մասով կիրառվում է ՖՀՄՍ 2-ը, առաջին անգամ որդեգրողից չի պահանջվում վերաներկայացնել համադրելի տեղեկատվությունը այնքանով, որքանով այդ տեղեկատվությունը վերաբերում է մինչև 2002 թ. նոյեմբերի 7-ն ընկած ժամանակաշրջանին կամ ամսաթվին:

### **Ապահովագրության պայմանագրեր**

- Դ4 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել ՖՀՄՍ 4 *Ապահովագրության պայմանագրեր* ստանդարտի անցումային դրույթները: ՖՀՄՍ 4-ը սահմանափակում է ապահովագրության պայմանագրերի մասով հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունները, ներառյալ առաջին անգամ որդեգրողի կողմից կատարվող փոփոխությունները:

### **Իրական արժեքը կամ վերագնահատումը որպես ելակետային արժեք**

- Դ5 Կազմակերպությունը կարող է որոշել ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ հիմնական միջոցների միավորը չափել իրական արժեքով և այդ իրական արժեքը օգտագործել որպես այդ ամսաթվի դրությամբ դրա ելակետային արժեք:

- Դ6 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է որոշել օգտագործել հիմնական միջոցի միավորի՝ նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն վերագնահատումը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի կամ դրան նախորդող ամսաթվի դրությամբ՝ որպես վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ ելակետային արժեք, եթե վերագնահատումը այդ վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ եղել է ընդհանուր առմամբ համադրելի՝

(ա) իրական արժեքի հետ. կամ

(բ) ՖՀՄՍ-ների համաձայն արժեքի կամ ամորտիզացված արժեքի հետ՝ ճշգրտված, օրինակ, ընդհանուր կամ հատուկ գների ինդեքսի փոփոխություններն արտացոլելու նպատակով:

- Դ7 Դ5 և Դ6 պարագրաֆներում ներկայացված ընտրության հնարավորություններն առկա են նաև՝

(ա) ներդրումային գույքի համար, եթե կազմակերպությունը որոշում է օգտագործել ՀՀՄՍ 40 *Ներդրումային գույք* ստանդարտով նախատեսված ինքնարժեքի մոդելը.

(բ) ոչ նյութական ակտիվների համար, որոնք բավարարում են՝

(i) ՀՀՄՍ 38-ով նախատեսված ճանաչման չափանիշները (ներառյալ սկզբնական արժեքի արժանահավատ չափումը).

(ii) ՀՀՄՍ 38-ով նախատեսված վերագնահատման չափանիշները (ներառյալ գործող շուկայի առկայությունը):

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

- Դ8 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն որոշած լինել ելակետային արժեք՝ իր ակտիվների և պարտավորությունների մի մասի կամ բոլորի համար՝ դրանք իրական արժեքով չափելով որոշակի ամսաթվի դրությամբ՝ կապված որևէ իրադարձության հետ, ինչպես, օրինակ, մասնավորեցումն է կամ առաջնային հանրային առաջարկը: Այն կարող է այդպիսի իրադարձություններից բխող իրական արժեքով չափումները օգտագործել որպես ՖՀՄՍ-ների նպատակով ելակետային արժեք այդ չափման ամսաթվի դրությամբ:

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

(ա) հետախուզման և գնահատման ակտիվները կազմակերպության նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում որոշված գումարով.

(բ) մշակման կամ արտադրության փուլերում գտնվող ակտիվները կազմակերպության նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում ծախսումային կենտրոնի համար որոշված գումարով: Կազմակերպությունը պետք է այդ գումարը ծախսումային կենտրոնների հիմքում ընկած ակտիվների վրա բաշխի համամասնորեն՝ ըստ տվյալ ամսաթվի դրությամբ նրանց պաշարների ծավալների կամ պաշարների արժեքների:

Կազմակերպությունը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ պետք է արժեզրկված լինելու տեսանկյունից ստուգի հետախուզման և գնահատման ակտիվները և մշակման ու արտադրության փուլում գտնվող ակտիվները՝ համաձայն ՖՀՄՍ 6 *Օգտակար հանածոների հետախուզում և*



զնահատում ստանդարտի կամ ՖՀՄՍ 36-ի, համապատասխանաբար, և անհրաժեշտության դեպքում նվազեցնի վերևի (ա) կամ (բ) կետերի համաձայն որոշված գումարները: Սույն պարագրաֆի նպատակներով՝ նավթային կամ գազային ակտիվները ներառում են միայն այն ակտիվները, որոնք օգտագործվում են նավթի կամ գազի հետախուզման, զնահատման, մշակման կամ արտադրության մեջ:

### **Վարձակալություն**

- Դ9 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել ՖՀՄՍ 4 Համաձայնություններում վարձակալության առկայության որոշում մեկնաբանության անցումային դրույթները: Հետևաբար, առաջին անգամ որդեգրողը կարող է որոշել, թե արդյոք ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրության առկա համաձայնությունը պարունակում է վարձակալություն այդ ամսաթվի դրությամբ առկա փաստերի և հանգամանքների հիման վրա:
- Դ9Ա Եթե առաջին անգամ որդեգրողը համաձայնության մեջ վարձակալության առկայության վերաբերյալ կատարում է նույն որոշումը, ինչ՝ համաձայն նախկին ՀԸՀՍ-ի, ինչպես պահանջում է ՖՀՄՍ 4-ը, սակայն դա անում է ոչ ՖՀՄՍ 4-ով պահանջվող ամսաթվի դրությամբ, ապա կարիք չկա, որ առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ-ները որդեգրելու ժամանակ վերանայի այդ որոշման զնահատականը: Կազմակերպության տեսանկյունից, որը համաձայնության մեջ վարձակալության առկայության վերաբերյալ կատարել է նույն որոշումը, ինչ՝ համաձայն նախկին ՀԸՀՍ-ի, այդ որոշումը կտա նույն արդյունքը, ինչը կստացվեր ՖՀՄՍ 17 Վարձակալություն ստանդարտի և ՖՀՄՍ 4-ի կիրառման արդյունքում:

### **Աշխատակիցների հատուցումներ**

- Դ10 ՀՀՄՍ 19 Աշխատակիցների հատուցումներ ստանդարտի համաձայն՝ կազմակերպությունը կարող է ընտրել «միջանցքի» մոտեցումը, որի դեպքում որոշ ակտուարային օգուտներ և վնասներ մնում են չձանաչված: Այս մոտեցման հետընթաց կիրառումը պահանջում է, որ կազմակերպությունը տրոհի պլանի սկզբից մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը առաջացած կումուլյատիվ ակտուարային օգուտները և վնասները՝ ըստ ձանաչված և չձանաչված մասերի: Սակայն առաջին անգամ որդեգրողը կարող է որոշել ձանաչել ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ բոլոր կուտակային ակտուարային օգուտները և վնասները, նույնիսկ եթե հետագա ակտուարային օգուտների և վնասների համար այն օգտագործում է միջանցքի մոտեցումը: Եթե առաջին անգամ որդեգրողը օգտագործում է ընտրության այս հնարավորությունը, պետք է այն օգտագործի բոլոր պլանների նկատմամբ:
- Դ11 Կազմակերպությունը կարող է բացահայտել ՀՀՄՍ 19-ի 120Ա(ժգ) պարագրաֆով պահանջվող գումարները, քանզի այդ գումարները որոշվում են հաշվապահական հաշվառման յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի համար առաջընթաց ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից սկսած:

### **Վերահաշվարկման կուտակային տարբերություններ**

- Դ12 ՀՀՄՍ 21-ով պահանջվում է, որ կազմակերպությունը՝
- (ա) վերահաշվարկման տարբերությունների մի մասը ձանաչի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում և այն կուտակի որպես սեփական կապիտալի առանձին բաղադրիչ.
  - (բ) արտերկրյա ստորաբաժանման օտարման դեպքում վերադասակարգի այդ արտերկրյա ստորաբաժանման վերահաշվարկման կուտակային տարբերությունները (ներառյալ, եթե կիրառելի է, դրանց հետ կապված հեջերից օգուտները և վնասները)՝ դրանք սեփական կապիտալից տեղափոխելով շահույթի կամ վնասների մասին հաշվետվություն՝ որպես օտարումից օգուտի կամ վնասի մաս:
- Դ13 Սակայն առաջին անգամ որդեգրողը կարող է չհետևել այս պահանջներին ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա վերահաշվարկման կուտակային տարբերությունների մասով: Եթե առաջին անգամ որդեգրողն օգտվում է այս ազատումից.
- (ա) արտերկրյա բոլոր ստորաբաժանումների մասով վերահաշվարկման կուտակային տարբերությունները համարվում են հավասար գրոյի՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ.

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

### **Դուստր կազմակերպություններում, համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումներ**

Դ14 Երբ կազմակերպությունը պատրաստում է առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ, ՀՀՄՍ 27-ով (2008 թ. փոփոխված տարբերակ) պահանջվում է, որ այն հաշվառի իր դուստր կազմակերպություններում, համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում և ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումները կամ՝

- (ա) ինքնարժեքով, կամ
- (բ) համաձայն ՀՀՄՍ 39-ի:

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

- (ա) ՀՀՄՍ 27-ի համաձայն որոշված արժեք. կամ
- (բ) Ելակետային արժեք: Այդպիսի ներդրման ելակետային արժեքը պետք է լինի դրա՝
  - (i) կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված իրական արժեքը (որոշված ՀՀՄՍ 39-ի համաձայն). կամ
  - (ii) այդ ամսաթվի դրությամբ նախկին ՀԸՀՍ-ով հաշվեկշռային արժեքը:Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է ընտրել կամ վերոնշյալ (i)-ը, կամ (ii)-ը յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպությունում, համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում իր ներդրման չափման համար, որն այն որոշել է չափել ելակետային արժեքով:

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

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

- (ա) այն հաշվեկշռային արժեքները, որոնք կներառվեն մայր կազմակերպության համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում, մայր կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի հիման վրա, եթե ճշգրտումներ չեն կատարվել համախմբման ընթացակարգերի նպատակով և այն ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման արդյունքները հաշվի առնելու նպատակով, որի արդյունքում մայր կազմակերպությունը ձեռք է բերել դուստր կազմակերպությունը. կամ
- (բ) սույն ՖՀՄՍ-ի մնացյալ մասում պահանջվող հաշվեկշռային արժեքներ՝ դուստր կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի հիման վրա: Այդ հաշվեկշռային արժեքները կարող են տարբերվել (ա) կետում նշվածներից.
  - (i) երբ սույն ՖՀՄՍ-ի ազատումների արդյունքում կատարվում են չափումներ, որոնք կախված են ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից.
  - (ii) երբ դուստր կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում օգտագործվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը տարբերվում է համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունից: Օրինակ՝ դուստրը կարող է որպես հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն օգտագործել ՀՀՄՍ 16 *Հիմնական միջոցներ* ստանդարտով նախատեսված սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելը, մինչդեռ խումբը կարող է օգտագործել վերագնահատման մոդելը:

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

Դ17 Սակայն, եթե կազմակերպությունը դառնում է առաջին անգամ որդեգրող ավելի ուշ, քան նրա դուստր կազմակերպությունը (կամ ասոցիացված կազմակերպությունը կամ համատեղ ձեռնարկումը), կազմակերպությունը պետք է իր համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում չափի դուստր կազմակերպության (կամ ասոցիացված կազմակերպության կամ համատեղ ձեռնարկման) ակտիվները և պարտավորությունները նույն հաշվեկշռային արժեքներով, ինչ դուստր կազմակերպության (կամ ասոցիացված կազմակերպության կամ համատեղ ձեռնարկման) ֆինանսական հաշվետվություններում կատարելով համախմբման և բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառման ճշգրտումները, ինչպես նաև այն ձեռնարկատիրական միավորման արդյունքների գծով ճշգրտումները, որի արդյունքում կազմակերպությունը ձեռք է բերել դուստր կազմակերպությունը: Նմանապես, եթե մայր կազմակերպությունն իր առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների մասով դառնում է առաջին անգամ որդեգրող ավելի շուտ կամ ավելի ուշ, քան իր համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների մասով, այն պետք է չափի իր ակտիվները և պարտավորությունները միևնույն գումարներով ֆինանսական հաշվետվությունների երկու տարբերակներում, բացառությամբ համախմբման ճշգրտումների:

### **Բաղադրյալ ֆինանսական գործիքներ**

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

### **Նախկինում ճանաչված ֆինանսական գործիքների նախատեսումը**

Դ19 ՀՀՄՍ 39-ով թույլատրվում է, որ ֆինանսական գործիքը սկզբնական ճանաչման ժամանակ նախատեսվի որպես վաճառքի համար մատչելի, կամ որ ֆինանսական գործիքը (եթե այն բավարարում է որոշակի չափանիշներ) նախատեսվի որպես ֆինանսական ակտիվ կամ ֆինանսական պարտավորություն՝ չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով: Չնայած այդպիսի պահանջին՝ հետևյալ հանգամանքներում կիրառելի են բացառությունները.

- (ա) կազմակերպությանը թույլատրվում է կատարել որպես վաճառքի համար մատչելի դասակարգում ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ.
- (բ) կազմակերպությանը թույլատրվում է, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, ցանկացած ֆինանսական ակտիվ կամ ֆինանսական պարտավորություն նախատեսել որպես չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով, եթե ակտիվը կամ պարտավորությունը այդ ամսաթվի դրությամբ բավարարում է ՀՀՄՍ 39-ի 9(բ)(i), 9(բ)(ii) կամ 11Ա պարագրաֆներով նախատեսված չափանիշները:

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

Դ20 Անկախ 7-րդ և 9-րդ պարագրաֆների պահանջներից՝ կազմակերպությունը կարող է կիրառել ՀՀՄՍ 39-ի ԿՈՒ76 պարագրաֆի վերջին նախադասության և ԿՈՒ76Ա պարագրաֆի պահանջները հետևյալ եղանակներից որևէ մեկով՝

- (ա) առաջընթաց 2002 թ. հոկտեմբերի 25-ից հետո ձեռնարկած գործարքների նկատմամբ. կամ
- (բ) առաջընթաց 2004 թ. հունվարի 1-ից հետո ձեռնարկած գործարքների նկատմամբ:

### **Հիմնական միջոցների արժեքում ներառված ապագործարկման գծով պարտավորություններ**

Դ21 ՖՀՄՍԿ 1 *Փոփոխություններ ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ գոյություն ունեցող պարտավորություններում* մեկնաբանությամբ սահմանվել է, որ ապագործարկման,

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

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

Ղ21Ա Կազմակերպությունը, որն օգտագործում է Ղ8Ա(բ) պարագրաֆի ազատումը (մշակման և արտադրության փուլերում գտնվող նավթային և գազային ակտիվների վերաբերյալ, որոնք նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում հաշվառվում են այնպիսի ծախսումային կենտրոններում, որոնք ընդգրկում են ընդարձակ աշխարհագրական տարածքներում գտնվող ամբողջ գույքը), պետք է Ղ21 պարագրաֆը կամ ՖՀՄՍԿ 1-ը կիրառելու փոխարեն կատարի հետևյալը.

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

### **ՖՀՄՍԿ 12-ի համաձայն հաշվառվող ֆինանսական ակտիվներ կամ ոչ նյութական ակտիվներ**

Ղ22 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել ՖՀՄՍԿ 12-ի անցումային դրույթները:

#### **Փոխառության ծախսումներ**

Ղ23 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել ՀՀՄՍ 23-ի 2007 թ. վերանայված տարբերակի 27-րդ և 28-րդ պարագրաֆներում շարադրված անցումային դրույթները: Այդ պարագրաֆներում ուժի մեջ մտնելու ամսաթվին հղումները պետք է մեկնաբանվեն որպես 2009 թ. հունվարի 1-ից և ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից ավելի ուշ ամսաթիվ:

## **Հավելված Ե**

### **ՖՀՄՍ-ներից կարճաժամկետ ազատումներ**

*Սույն հավելվածը սույն ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասն է:*

[Հավելվածը նախատեսված է հնարավոր ապագա կարճաժամկետ ազատումների համար]: