

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 41

Գյուղատնտեսություն

Նպատակը

Սույն ստանդարտի նպատակն է սահմանել հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները և բացահայտումները, որոնք վերաբերում են գյուղատնտեսական գործունեությանը:

Գործողության ոլորտը

1. Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի հետևյալի հաշվառման համար, երբ դրանք վերաբերում են գյուղատնտեսական գործունեությանը՝
 - ա) կենսաբանական ակտիվներ.
 - բ) գյուղատնտեսական արտադրանք բերքահավաքի պահին.
 - գ) 34-րդ և 35-րդ պարագրաֆներում ընդգրկված պետական շնորհներ:
2. Սույն ստանդարտը չի կիրառվում՝
 - ա) գյուղատնտեսական գործունեությանը վերաբերող հողի նկատմամբ (տե՛ս ՀՀՄՍ 16 «Հիմնական միջոցներ» և ՀՀՄՍ 40 «Ներդրումային գույք» ստանդարտները).
 - բ) գյուղատնտեսական գործունեությանը վերաբերող ոչ նյութական ակտիվների նկատմամբ (տե՛ս ՀՀՄՍ 38 «Ոչ նյութական ակտիվներ» ստանդարտը):
3. Սույն ստանդարտը կիրառվում է գյուղատնտեսական արտադրանքի նկատմամբ, որը կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացված արտադրանքն է, միայն բերքահավաքի պահին: Այնուհետև կիրառվում է ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ» ստանդարտը կամ համապատասխան այլ ստանդարտ: Համապատասխանաբար, սույն ստանդարտը չի առնչվում բերքահավաքից հետո գյուղատնտեսական արտադրանքի վերամշակմանը, օրինակ՝ խաղողից գինու ստացմանը խաղողն աճեցրած գինեգործի կողմից: Չնայած նման վերամշակումը կարող է գյուղատնտեսական գործունեության հետագա զարգացման տրամաբանական և բնականոն շարունակությունը լինել, իսկ տեղի ունեցող երևույթները կարող են որոշ ընդհանրություններ ունենալ կենսաբանական փոխակերպման հետ՝ նման վերամշակումը չի ներառվում սույն ստանդարտի գյուղատնտեսական գործունեության սահմանման մեջ:
4. Ստորև ներկայացված աղյուսակում բերված են կենսաբանական ակտիվների, գյուղատնտեսական արտադրանքի և բերքահավաքից հետո վերամշակման արդյունք հանդիսացող արտադրանքի օրինակներ.

Կենսաբանական ակտիվներ	Գյուղատնտեսական արտադրանք	Բերքահավաքից հետո վերամշակման հանդիսացող արտադրանք
Ոչխարներ	Բուրդ	Մանվածք, գորգ
Ծառեր տնկադաշտում	Հատված ծառեր	Գերաններ, տախտակ
Բույսեր	Բամբակ Շաքարեղեգ	Թել, հագուստ Շաքար
Կաթնատու կենդանիներ	Կաթ	Պանիր
Խոզեր	Մսեղիք	Երշիկ, խոզապուխտ

Թվեր	Տերև	Թեյ, մշակված ծխախոտ
Խաղողի որթ	Խաղող	Գինի
Մրգատու ծառեր	Հավաքված միրգ	Վերամշակված միրգ

Սահմանումներ

Գյուղատնտեսությանը վերաբերող սահմանումներ

5. Ստորև բերված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործված են հետևյալ իմաստներով՝
- Գյուղատնտեսական գործունեություն.* կազմակերպության կողմից կենսաբանական ակտիվների կենսաբանական փոխակերպման և արտադրանքի ստացման կառավարումը՝ վաճառքի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի կամ լրացուցիչ կենսաբանական ակտիվների փոխարկման նպատակով:
- Գյուղատնտեսական արտադրանք.* կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացված արտադրանք:
- Կենսաբանական ակտիվ.* կենդանի բույս կամ կենդանի:
- Կենսաբանական փոխակերպում.* աճի, դեգեներացիայի, արտադրանքի և բազմացման գործընթացներ, որոնց արդյունքում կենսաբանական ակտիվում տեղի են ունենում որակական և քանակական փոփոխություններ:
- Վաճառքի հետ կապված ծախսումներ.* լրացուցիչ ծախսումներ, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են ակտիվի օտարմանը, բացառությամբ ֆինանսական ծախսերի և շահութահարկի գծով ծախսի:
- Կենսաբանական ակտիվների խումբ.* համանման կենդանիների կամ բույսերի խումբ:
- Բերքահավաք.* կենսաբանական ակտիվից արդյունքի առանձնացումը կամ կենսաբանական ակտիվի կենսական գործընթացների դադարեցումը:
6. Գյուղատնտեսությունն իր մեջ ընդգրկում է բազմազան գործունեություններ, օրինակ՝ անասնապահություն, անտառաբուծություն, միամյա կամ բազմամյա կուլտուրաների աճեցում, պտղատու այգիների և տնկադաշտերի մշակում, ծաղկաբուծություն և ջրային կենդանիների և բուսատեսակների բուծում (ներառյալ ձկնաբուծությունը): Այս բազմազանության մեջ կան հետևյալ ընդհանուր գծերը՝
- ա) Փոփոխվելու ունակություն. կենդանիները և բույսերն ընդունակ են կենսաբանական փոխակերպման.
 - բ) Փոփոխության կառավարում. կառավարումը նպաստում է կենսաբանական փոխակերպմանը՝ գործընթացը տեղի ունենալու համար անհրաժեշտ պայմանների (օրինակ՝ սննդայնության մակարդակներ, խոնավություն, ջերմաստիճան, պարարտացվածություն և լուսավորություն) բարելավման, կամ, առնվազն, կայունացման միջոցով: Նման կառավարումը գյուղատնտեսական գործունեությունը տարանջատում է այլ գործունեությունից: Չկառավարված աղբյուրներից արդյունքի ստացումը (ինչպես, օրինակ, օվկիանոսային ձկնորսությունը և անտառահատումը) գյուղատնտեսական գործունեություն չէ.
 - գ) Փոփոխության չափումը. կենսաբանական փոխակերպման կամ բերքահավաքի արդյունքում առաջացող որակի (օրինակ՝ գենետիկական հատկանիշներ, խտություն, հասունություն, ճարպային ծածկույթ, սպիտակուցների պարունակություն և մազաթելի ամրություն) կամ քանակի (սերունդ, կշիռ, խորանարդ մետր, մազաթելի երկարություն կամ տրամագիծ և բողբոջների թիվ) փոփոխությունը չափվում և վերահսկվում է՝ որպես կառավարման սովորական գործառույթ:

7. Կենսաբանական փոխակերպումը հանգեցնում է հետևյալ տեսակի արդյունքների՝
- ա) ակտիվների փոփոխման՝ I. աճի (կենդանու կամ բույսի քանակի աճի կամ որակի բարելավման) միջոցով. II. դեգեներացիայի (կենդանու կամ բույսի քանակի նվազման կամ որակի վատթարացման) միջոցով. III. բազմացման (լրացուցիչ կենդանիների կամ բույսերի ստեղծման) միջոցով. կամ
 - բ) գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրության, ինչպիսիք են լատեքսը, թեյի տերևները, բուրդը կամ կաթը:

Ընդհանուր սահմանումներ

8. Ստորև բերված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործված են հետևյալ իմաստներով՝
- Գործող շուկա.** շուկա, որտեղ առկա են բոլոր հետևյալ պայմանները՝
- ա) շուկայում շրջանառվող միավորները համասեռ են.
 - բ) սովորաբար ցանկացած պահի հնարավոր է գտնել պատրաստական գնորդների և վաճառողների.
 - գ) գները մատչելի են հանրությանը:
- Հաշվեկշռային արժեք.** գումար, որով ակտիվը ձանաչվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում:
- Իրական արժեք.** գումար, որով ակտիվը կարող է փոխանակվել կամ պարտավորությունը մարվել իրազեկ, պատրաստական կողմերի միջև՝ «անկախ կողմերի միջև գործարքում»:
- Պետական շնորհներ.** սահմանված է ՀՀՄՍ 20 «Պետական շնորհների հաշվառում և պետական օգնության բացահայտում» ստանդարտում:
9. Ակտիվի իրական արժեքը հիմնված է ակտիվի ներկա գտնվելու վայրի և վիճակի վրա: Արդյունքում, օրինակ, ազարակում գտնվող խոշոր եղջերավոր անասունի իրական արժեքը համապատասխան շուկայում տվյալ կենդանու գինն է՝ հանած կենդանուն տվյալ շուկա հասցնելու տրանսպորտային և այլ ծախսումները:

Ճանաչում և չափում

10. Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի կենսաբանական ակտիվը կամ գյուղատնտեսական արտադրանքը այն և միայն այն դեքում, երբ.
- ա) ակտիվը վերահսկվում է կազմակերպության կողմից՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք.
 - բ) հավանական է, որ ակտիվի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն.
 - գ) ակտիվի իրական արժեքը կամ ինքնարժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:
11. Գյուղատնտեսական գործունեությունում վերահսկման մասին կարող են վկայել, օրինակ, խոշոր եղջերավոր անասունի նկատմամբ սեփականության իրավունքը, ինչպես նաև ծեռքբերման, ծննդյան կամ մայրական կաթից կտրելու պահին կենդանուն դրոշմելը կամ այլ կերպ նշան անելը: Ապագա օգուտները սովորաբար գնահատվում են նշանակալի ֆիզիկական հատկանիշների չափման միջոցով:
12. Կենսաբանական ակտիվը սկզբնական ճանաչման պահին և յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ պետք է չափվի իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, բացառությամբ 30-րդ պարագրաֆում նկարագրված դեպքի, երբ իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել:
13. Կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացվող գյուղատնտեսական արտադրանքը պետք է չափվի բերքահավաքի պահին իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները: Նման չափումը հանդիսանում է սկզբնական արժեք այն ամսաթվի

դրությամբ, երբ կիրառվում է ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ» ստանդարտը կամ այլ համապատասխան ստանդարտ:

14. [Հանված է]
15. Կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի իրական արժեքի որոշումը կարելի է հեշտացնել կենսաբանական ակտիվների կամ գյուղատնտեսական արտադրանքների խմբավորման միջոցով՝ ըստ նշանակալի հատկանիշների, օրինակ՝ ըստ տարիքի կամ որակի: Կազմակերպությունն ընտրում է այն հատկանիշները, որոնք համընկնում են շուկայում գնորոշման համար հիմք ծառայող հատկանիշներին:
16. Հաճախ կազմակերպությունները պայմանագրեր են կնքում՝ ապագա ամսաթվին իրենց կենսաբանական ակտիվները կամ գյուղատնտեսական արտադրանքը վաճառելու համար: Պայմանագրային գները ոչ միշտ են տեղին իրական արժեքի որոշման համար, քանի որ իրական արժեքն արտացոլում է ընթացիկ շուկան, որտեղ պատրաստական գնորդը և վաճառողը կկատարեն գործարք: Արդյունքում՝ կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի իրական արժեքը չի ճշգրտվում պայմանագրի առկայության պատճառով: Որոշ դեպքերում կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի վաճառքի պայմանագիրը կարող է լինել անբարենպաստ պայմանագիր, ինչպես սահմանված է ՀՀՄՍ 37 «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ստանդարտում: Անբարենպաստ պայմանագրերի նկատմամբ կիրառվում է ՀՀՄՍ 37-ը:
17. Եթե կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի համար ներկա գտնվելու վայրում և վիճակում առկա է գործող շուկա, ապա այդ շուկայում գնանշված գինը պատշաճ հիմք է հանդիսանում այդ ակտիվների իրական արժեքի որոշման համար: Եթե կազմակերպությունը ունի տարբեր գործող շուկաներ մուտք գործելու հնարավորություն, ապա կազմակերպությունը օգտագործում է դրանցից առավել համապատասխանը: Օրինակ՝ եթե կազմակերպությունն ունի երկու գործող շուկաներ մուտք գործելու հնարավորություն, ապա պետք է օգտագործի այն շուկայում գոյություն ունեցող գինը, որն ակնկալվում է օգտագործել:
18. Եթե գոյություն չունի գործող շուկա, կազմակերպությունն իրական արժեքը որոշելիս կիրառում է ներքոհիշյալներից մեկը կամ մի քանիսը, երբ դրանք մատչելի են՝
 - ա) ամենավերջին շուկայական գործարքի գինը՝ պայմանով, որ գործարքի ամսաթվի և հաշվետու ժամանակաշրջանի միջև տնտեսական պայմանների զգալի փոփոխություն տեղի չի ունեցել.
 - բ) համանման ակտիվների շուկայական գները՝ արտացոլելով տարբերությունների գծով ճշգրտումները.
 - գ) ճյուղային չափորոշիչները, օրինակ՝ պտղատու այգու արժեքը՝ մեկ վաճառարկղի, բուշելի կամ հեկտարի հաշվով, կամ խոշոր եղջերավոր անասունների արժեքը՝ մեկ կիլոգրամ մսի հաշվով:
19. Որոշ դեպքերում 18-րդ պարագրաֆում թվարկված տեղեկատվության աղբյուրները կարող են հանգեցնել կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի իրական արժեքի վերաբերյալ տարբեր եզրահանգումների: Կազմակերպությունը հաշվի է առնում նշված տարբերությունների պատճառները՝ խելամիտ գնահատականների տիրույթում առավել արժանահավատ իրական արժեքը որոշելու համար:
20. Որոշ դեպքերում կենսաբանական ակտիվի ներկա վիճակի համար շուկայում որոշված գները կամ արժեքները կարող են առկա չլինել: Այս դեպքերում կազմակերպությունը իրական արժեքը որոշելիս կիրառում է ակտիվից դրամական միջոցների ակնկալվող զուտ հոսքերի ներկա արժեքը՝ զեղչված ընթացիկ շուկայական դրույթով:
21. Դրամական միջոցների ակնկալվող զուտ հոսքերի ներկա արժեքի հաշվարկման նպատակն է որոշել կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքը՝ դրա ներկա գտնվելու վայրում և վիճակում: Կազմակերպությունը սա հաշվի է առնում կիրառվելիք համապատասխան զեղչման դրույթը որոշելիս և դրամական միջոցների ակնկալվող զուտ հոսքերը գնահատելիս: Դրամական միջոցների ակնկալվող զուտ հոսքերի ներկա արժեքը որոշելիս կազմակերպությունը ներառում է

դրամական միջոցների այն զուտ հոսքերը, որոնք ակտիվը կառաջացնի շուկայի մասնակիցների ակնկալմամբ իր առավել համապատասխան շուկայում:

22. Կազմակերպությունը չի ներառում ակտիվների ֆինանսավորման, հարկերի վճարման կամ բերքահավաքից հետո կենսաբանական ակտիվների վերականգման համար դրամական միջոցների որևէ հոսքեր (օրինակ՝ բերքահավաքից հետո տնկադաշտում ծառերի վերատնկման ծախսումները):
23. «Անկախ կողմերի միջև գործարքում» գնի շուրջ համաձայնության գալու համար իրագել և պատրաստակամ գնորդները և վաճառողները հաշվի են առնում դրամական միջոցների հոսքերում շեղումների հնարավորությունը: Սրանից հետևում է, որ իրական արժեքն արտացոլում է նման շեղումների հնարավորությունը: Համապատասխանաբար, կազմակերպությունը դրամական միջոցների հոսքերի հնարավոր շեղումների ակնկալիքները ներառում է կամ ակնկալվող դրամական միջոցների, կամ գեղջման դրույքի, կամ էլ այս երկուսի որոշակի համակցության մեջ: Ջեղջման դրույքը որոշելիս կազմակերպությունը կիրառում է այնպիսի ենթադրություններ, որոնք համահունչ են դրամական միջոցների ակնկալվող հոսքերը գնահատելիս կիրառված ենթադրություններին՝ խուսափելու որոշ ենթադրությունների ազդեցության կրկնահաշվարկից կամ անտեսումից:
24. Երբեմն սկզբնական արժեքը կարող է լինել իրական արժեքի մոտարկում, մասնավորապես, երբ.
 - ա) տեղի է ունեցել աննշան կենսաբանական փոխակերպում սկզբնական ծախսումները կատարելուց հետո (օրինակ՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից անմիջապես առաջ տնկված մրգատու ծառերի տնկիների դեպքում). կամ
 - բ) չի ակնկալվում, որ կենսաբանական փոխակերպման ազդեցությունը գնի վրա կլինի էական (օրինակ՝ նախնական աճը երեսուներեք տոկոսով տնկադաշտի արտադրական փուլում):
25. Հաճախ կենսաբանական ակտիվները ֆիզիկակապես կապած են հողին (օրինակ՝ ծառերը տնկադաշտում): Հողին կապած կենսաբանական ակտիվների համար կարող է գոյություն չունենալ առանձին շուկա, սակայն գործող շուկա կարող է գոյություն ունենալ համախմբված ակտիվների, այսինքն՝ կենսաբանական ակտիվների, անմշակ հողի և հողի բարելավումների համար՝ որպես մեկ ամբողջական փաթեթի: Կազմակերպությունը կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքը որոշելիս կարող է օգտվել համախմբված ակտիվներին վերաբերող տեղեկատվությունից: Օրինակ՝ կենսաբանական ակտիվների իրական արժեքը ստանալու համար անմշակ հողի և հողի բարելավումների իրական արժեքը կարող է նվազեցվել համախմբված ակտիվների իրական արժեքից:

Շահույթ և վնաս

26. Օգուտները կամ վնասները, որոնք առաջանում են կենսաբանական ակտիվի՝ վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած իրական արժեքով սկզբնական ճանաչման պահին, ինչպես նաև կենսաբանական ակտիվի՝ վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած իրական արժեքի փոփոխությունից պետք է ներառվեն այն ժամանակաշրջանի շահույթում կամ վնասում, որում դրանք առաջացել են:
28. Գյուղատնտեսական արտադրանքի, որը չափվում է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, սկզբնական ճանաչման պահին առաջացած օգուտը կամ վնասը պետք է ներառվի այն ժամանակաշրջանի շահույթ կամ վնասում, որում առաջացել է:
29. Բերքահավաքի արդյունքում գյուղատնտեսական արտադրանքի սկզբնական ճանաչման պահին կարող է առաջանալ օգուտ կամ վնաս:

Իրական արժեքը արժանահավատորեն չափելու անկարողություն

30. Կանխավարկած կա, որ կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել: Այնուամենայնիվ, նշված կանխավարկածը կարող է հերքվել միայն կենսաբանական ակտիվի սկզբնական ճանաչման պահին, որի համար շուկայում որոշված

գները կամ արժեքները մատչելի չեն, և որի համար իրական արժեքի այլընտրանքային գնահատումները համարվում են բացահայտ անարժանահավատ: Նման դեպքում այդ կենսաբանական ակտիվը պետք է չափվի սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները: Հենց որ կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքը արժանահավատորեն չափելի է դառնում, կազմակերպությունը պետք է չափի այդ ակտիվը իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները: Հենց որ ոչ ընթացիկ կենսաբանական ակտիվը բավարարում է վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին՝ համաձայն ՖՀՄՍ 5 «*Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործունեություն*» ստանդարտի, ենթադրվում է, որ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:

31. 30-րդ պարագրաֆի կանխավարկածը կարող է հերքվել միայն սկզբնական ճանաչման պահին: Եթե կազմակերպությունը նախկինում կենսաբանական ակտիվը չափել է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, ապա այն շարունակում է չափել կենսաբանական ակտիվը իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, մինչև դրա օտարումը:
32. Բոլոր դեպքերում կազմակերպությունը գյուղատնտեսական արտադրանքը չափում է բերքահավաքի պահին դրա իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները: Սույն ստանդարտում արտացոլված է այն տեսակետը, ըստ որի՝ գյուղատնտեսական արտադրանքի իրական արժեքը բերքահավաքի պահին միշտ հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:
33. Կազմակերպությունը հաշվի է առնում ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ», ՀՀՄՍ 16 «Հիմնական Միջոցներ» և ՀՀՄՍ 36 «Ակտիվների Արժեզրկում» ստանդարտները՝ սկզբնական արժեքը, կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները որոշելու համար:

Պետական շնորհներ

34. Կենսաբանական ակտիվին, որը չափվում է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, վերաբերող ոչ պայմանական պետական շնորհը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում այն և միայն այն դեպքում, երբ այն դառնում է ստացման ենթակա:
35. Եթե կենսաբանական ակտիվին, որը չափվում է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, վերաբերող պետական շնորհը պայմանական է, ներառյալ, երբ պետական շնորհը կազմակերպությունից պահանջում է չզբաղվել որոշակի գյուղատնտեսական գործունեությամբ, ապա կազմակերպությունը պետական շնորհը պետք է ճանաչի շահույթում կամ վնասում այն և միայն այն դեպքում, երբ բավարարված են պետական շնորհին կցված պայմանները:
36. Պետական շնորհների ժամկետներն ու պայմանները տարբեր են: Օրինակ՝ պետական շնորհի պայմանները կազմակերպությունից կարող են պահանջել որոշակի վայրում հող մշակել հինգ տարի ժամկետով, և կազմակերպությունից պահանջել վերադարձնել պետական շնորհն ամբողջությամբ, եթե այն նշված հողը մշակի հինգ տարուց պակաս ժամանակահատվածով: Այս դեպքում պետական շնորհը չի ճանաչվի շահույթում կամ վնասում, մինչև չանցնի հինգ տարին: Այնուամենայնիվ, եթե պետական շնորհի պայմանները թույլ են տալիս չվերադարձնել պետական շնորհի մի մասը՝ ելնելով անցած ժամանակահատվածից, ապա կազմակերպությունը պետական շնորհը ճանաչում է շահույթում կամ վնասում անցած ժամանակին զուգընթաց:
37. Եթե պետական շնորհը վերաբերում է կենսաբանական ակտիվին, որը չափվում է սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները (տես պարագրաֆ 30), ապա կիրառվում է ՀՀՄՍ 20 «Պետական շնորհների հաշվառում և պետական օգնության բացահայտում» ստանդարտը:
38. Եթե պետական շնորհը վերաբերում է կենսաբանական ակտիվին, որը չափվում է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, կամ, եթե պետական շնորհի ստացումից բխող պայմանները կազմակերպությունից պահանջում են չզբաղվել որոշակի գյուղատնտեսական գործունեությամբ, ապա սույն ստանդարտը նախատեսում է ՀՀՄՍ 20-ից

տարբեր մոտեցում: ՀՀՄՍ 20-ը կիրառվում է այն պետական շնորհի նկատմամբ, որը վերաբերում է այնպիսի կենսաբանական ակտիվին, որը չափվում է սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները:

Բացահայտում

39. [Հանված է]
40. **Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ընթացիկ ժամանակաշրջանում կենսաբանական ակտիվների և գյուղատնտեսական արտադրանքի սկզբնական ճանաչման պահին առաջացած, ինչպես նաև կենսաբանական ակտիվի՝ վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած իրական արժեքի փոփոխությունից առաջացած հանրագումարային օգուտը կամ վնասը:**
41. **Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի կենսաբանական ակտիվների յուրաքանչյուր խմբի նկարագրությունը:**
42. 41-րդ պարագրաֆով պահանջվող բացահայտումը կարող է ներկայացվել պատմողական կամ քանակական նկարագրության ձևով:
43. Խրախուսվում է կազմակերպության կողմից կենսաբանական ակտիվների յուրաքանչյուր խմբի համար ներկայացնել քանակական տեղեկատվություն՝ ըստ իրադրության տարբերակելով ըստ սպառվող և բերքատու, կամ ըստ հասուն և մատղաշ կենսաբանական ակտիվների: Օրինակ՝ կազմակերպությունը ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը կարող է բացահայտել ըստ սպառվող և բերքատու խմբերի: Այնուհետև կազմակերպությունը կարող է այդ հաշվեկշռային արժեքները բաժանել հասուն և մատղաշ կենսաբանական ակտիվների միջև: Վերը նշված տարբերակումները տրամադրում են ապագա դրամական միջոցների հոսքերի ժամանակացույցը գնահատելու համար օգտակար տեղեկատվություն: Կազմակերպությունը բացահայտում է նման որևէ տարբերակման հիմունքները:
44. Սպառվող կենսաբանական ակտիվները այն ակտիվներն են, որոնք պետք է հավաքվեն որպես գյուղատնտեսական արտադրանք կամ վաճառվեն որպես կենսաբանական ակտիվներ: Սպառվող կենսաբանական ակտիվների օրինակներ են մսի ստացման համար նախատեսված ընտանի կենդանիները, վաճառքի համար նախատեսված ընտանի կենդանիները, բուժարանում աճեցվող ձուկը, եգիպտացորենի և ցորենի ցանքերը և անտառանյութի ստացման համար աճեցվող ծառերը:
- Բերքատու կենսաբանական ակտիվները սպառվող կենսաբանական ակտիվներ չհանդիսացող ակտիվներն են, ինչպես օրինակ՝ կաթնատու ընտանի կենդանիները, խաղողի որթը, մրգատու ծառերը, այն ծառերը, որոնք վառելափայտ են տալիս, բայց չեն հատվում: Բերքատու կենսաբանական ակտիվները գյուղատնտեսական արտադրանք չեն, սակայն համարվում են ինքնավերականգնվող:
45. Կենսաբանական ակտիվները կարող են դասակարգվել որպես հասունացած կամ չհասունացած կենսաբանական ակտիվներ: Հասունացած կենսաբանական ակտիվներն այն ակտիվներն են, որոնք իրենց հատուկ բնորոշ գծերով ենթակա են բերքահավաքի (սպառվող կենսաբանական ակտիվների դեպքում), կամ այն ակտիվները, որոնք ի վիճակի են պարբերաբար բերք տալ (բերքատու կենսաբանական ակտիվների դեպքում):
46. **Կազմակերպությունը պետք է նկարագրի հետևյալ տեղեկատվությունը, եթե այն ֆինանսական հաշվետվությունների հետ ներկայացվող տեղեկատվության որևէ այլ մասում չի բացահայտվել՝**
- ա) իր գործունեության բնույթը՝ ներառելով կենսաբանական ակտիվների յուրաքանչյուր խումբը.
- բ) հետևյալ ֆիզիկական քանակների ոչ ֆինանսական չափումները կամ գնահատումները ըստ՝
- I. ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կազմակերպության կենսաբանական ակտիվների յուրաքանչյուր խմբի.
 - II. ժամանակաշրջանի ընթացքում թողարկված գյուղատնտեսական արտադրանքի

ծավալի:

47. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի բերքահավաքի պահին գյուղատնտեսական արտադրանքի յուրաքանչյուր խմբի, ինչպես նաև կենսաբանական ակտիվի յուրաքանչյուր խմբի իրական արժեքը որոշելիս կիրառված մեթոդները և նշանակալի ենթադրությունները:
48. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ժամանակաշրջանի ընթացքում հավաքված գյուղատնտեսական արտադրանքի իրական արժեքը՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, որը որոշվել է բերքահավաքի պահին:
49. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) այնպիսի կենսաբանական ակտիվների առկայությունը և հաշվեկշռային արժեքները, որոնց նկատմամբ սեփականության իրավունքը սահմանափակ է, ինչպես նաև որպես պարտավորությունների ապահովության երաշխիք գրավադրված կենսաբանական ակտիվների հաշվեկշռային արժեքները.
 - բ) կենսաբանական ակտիվների բարելավման կամ ձեռքբերման գծով պարտավորվածությունների գումարը.
 - գ) գյուղատնտեսական գործունեության հետ կապված ֆինանսական ռիսկերի կառավարման ռազմավարությունը:
50. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի ընթացիկ ժամանակաշրջանի ընթացքում տեղի ունեցող կենսաբանական ակտիվների հաշվեկշռային արժեքների փոփոխությունների համադրումը: Համադրումը պետք է ներառի՝
- ա) վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած իրական արժեքի փոփոխություններից առաջացող շահույթը կամ վնասը.
 - բ) գնումների հետևանքով աճը.
 - գ) վաճառքի գծով նվազումները, ինչպես նաև կենսաբանական ակտիվները ըստ ՖՀՄՍ 5-ի որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու (կամ վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբում ներառվելու) գծով նվազումները.
 - դ) բերքահավաքի հետևանքով նվազումները.
 - ե) ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներից առաջացող աճը.
 - զ) փոխարժեքային գույտ տարբերությունները, որոնք առաջանում են ֆինանսական հաշվետվությունները այլ ներկայացման արժույթով վերահաշվարկելու և արտերկրյա ստորաբաժանումը կազմակերպության ներկայացման արժույթով վերահաշվարկելու արդյունքում.
 - է) այլ փոփոխություններ:
51. Կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքը՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, կարող են փոփոխվել թե՛ ֆիզիկական փոփոխությունների. և թե՛ շուկայում գնային փոփոխությունների արդյունքում: Ընթացիկ ժամանակաշրջանի գործունեության արդյունքները և ապագա հեռանկարները գնահատելիս՝ հատկապես, երբ արտադրական փուլի տևողությունը մեկ տարուց ավելի է, օգտակար է առանձին բացահայտել ֆիզիկական և գնային փոփոխությունները: Նման դեպքերում խրախուսվում է, որ կազմակերպությունը խումբ առ խումբ կամ այլ կերպ բացահայտի ֆիզիկական և գնային փոփոխությունների արդյունքում առաջացած, գույտ շահույթում կամ վնասում ներառված վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած իրական արժեքի փոփոխության գումարները: Սովորաբար, մեկ տարուց պակաս արտադրական փուլի դեպքում նշված տեղեկատվությունը պակաս օգտակար է (օրինակ՝ ձտերի բուծման կամ հացահատիկային կուլտուրաների աճեցման դեպքում):
52. Կենսաբանական փոխակերպումը հանգեցնում է տարբեր տեսակի ֆիզիկական փոփոխության. աճ, դեգեներացիա, արտադրություն և բազմացում, որոնցից յուրաքանչյուրը նշմարելի է և

չափելի: Նշված ֆիզիկական փոփոխություններից յուրաքանչյուրն ուղղակիորեն կապ ունի ապագա տնտեսական օգուտների հետ: Բերքահավաքի արդյունքում առաջացող կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքի փոփոխությունը նույնպես ֆիզիկական փոփոխություն է:

53. Գյուղատնտեսական գործունեությունը հաճախ ենթարկվում է կլիմայական, հիվանդության և այլ բնական ռիսկերի: Եթե տեղի է ունենում իրադարձություն, որն առաջացնում է էական եկամուտ կամ ծախս, այդ հոդվածի բնույթն ու գումարը բացահայտվում է՝ համաձայն ՀՀՄՍ 1 «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ստանդարտի: Վերը նշված իրադարձությունների օրինակներ են մահացու համաճարակի բռնկումը, ջրհեղեղը, խիստ երաշտը կամ ցրտահարությունը և միջատների գրոհը:
54. Եթե կազմակերպությունը ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կենսաբանական ակտիվը չափում է սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածություն և արժեզրկումից կուտակված կորուստներ, (տե՛ս պարագրաֆ 30), ապա կազմակերպությունը նման կենսաբանական ակտիվի գծով պետք է բացահայտի՝
- ա) կենսաբանական ակտիվի նկարագրությունը.
 - բ) բացատրություն, թե ինչու իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել.
 - գ) հնարավորության դեպքում, գնահատականների տիրույթը, որի սահմաններում իրական արժեքի գտնվելու հավանականությունն ավելի մեծ է.
 - դ) օգտագործված մաշվածության մեթոդը.
 - ե) օգտագործված օգտակար ծառայության ժամկետները կամ մաշվածության դրույքները.
 - զ) ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ համախառն հաշվեկշռային արժեքը և կուտակված մաշվածությունը (արժեզրկումից կուտակված կորստի հետ համախմբված):
55. Եթե ընթացիկ ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպությունը կենսաբանական ակտիվը չափում է սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածություն և արժեզրկումից կուտակված կորուստներ (տե՛ս պարագրաֆ 30), ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ կենսաբանական ակտիվի օտարումից ճանաչված շահույթը կամ վնասը, ինչպես նաև 50-րդ պարագրաֆով պահանջվող համադրման մեջ պետք է առանձին բացահայտի այդ կենսաբանական ակտիվին վերաբերվող գումարները: Ի հավելումն վերը նշվածի՝ համադրումը պետք է ներառի այդ կենսաբանական ակտիվների գծով շահույթում կամ վնասում ներառված հետևյալ գումարները՝
- ա) արժեզրկումից կորուստներ.
 - բ) արժեզրկումից կորուստների հակադարձում.
 - գ) մաշվածություն:
56. Եթե կենսաբանական ակտիվների իրական արժեքը, որը նախկինում չափվել է սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները, ընթացիկ ժամանակաշրջանում դառնում է արժանահավատորեն չափելի, ապա կազմակերպությունը այդ կենսաբանական ակտիվների համար պետք է բացահայտի՝
- ա) կենսաբանական ակտիվի նկարագրությունը.
 - բ) բացատրություն, թե ինչու իրական արժեքը հնարավոր դարձավ արժանահավատորեն չափել.
 - գ) փոփոխության ազդեցությունը:

Պետական շնորհներ

57. Կազմակերպությունը սույն ստանդարտում ընդգրկված գյուղատնտեսական գործունեության վերաբերյալ պետք է բացահայտի հետևյալը՝
- ա) ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված պետական շնորհների բնույթը և չափը.
 - բ) պետական շնորհներին կցված չկատարված պայմանները և այլ պայմանականություններ.

զ) պետական շնորհների մակարդակի ակնկալվող նշանակալի նվազումները:

Ուժի մեջ մտնելը և անցումային դրույթներ

58. Սույն ստանդարտը գործողության մեջ է դրվում 2003 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող ժամանակաշրջաններ ընդգրկող տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է մինչև 2003 թ. հունվարի 1-ը, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:
59. Սույն ստանդարտը չի սահմանում հատուկ անցումային դրույթներ: Սույն ստանդարտի ընդունումը հաշվառվում է ՀՀՄՍ 8 «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական գնահատումներում և սխալներ» ստանդարտին համապատասխան:
60. 2008 թվականի մայիսին թողարկված ՖՀՄՍ-ների բարելավումները հանգեցրել են 5-րդ, 6-րդ, 17-րդ, 20-րդ և 21-րդ պարագրաֆների փոփոխություններին և 14-րդ պարագրաֆի հանմանը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի նշված փոփոխությունները 2009 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը այդ փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի նկատմամբ, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի: