Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտ 1
Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտ-ների 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-ն կիրառի՝

   ա) ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում.

   բ) յուրաքանչյուր միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունում (դրա առկայության դեպքում), որը կազմակերպությունը ներկայացնում է *«Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ»* ՀՀՄՍ 34 -ի համաձայն, ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված ժամանակաշրջանի որևէ հատվածի համար:

3. Կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները տարեկան այն առաջին ֆինանսական հաշվետվություններն են, որոնցում կազմակերպությունը որդեգրում է ՖՀՄՍ-ները՝ այդ հաշվետվություններում կատարելով ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն: ՖՀՄՍ-ների համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունները կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններն են, եթե, օրինակ, կազմակերպությունը՝

   ա) ներկայացրել է իր նախորդող ամենավերջին ֆինանսական հաշվետվությունները՝

      (i) համաձայն ազգային պահանջների, որոնք ոչ բոլոր առումներով են համապատասխանում ՖՀՄՍ-ներին.

      (ii) բոլոր առումներով ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան, բացառությամբ այն հանգամանքի, որ ֆինանսական հաշվետվությունները չեն պարունակել ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն.

      (iii) որոնք պարունակում են բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն որոշ, բայց ոչ բոլոր ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ.

      (iv) ՖՀՄՍ-ներին չհամապատասխանող ազգային պահանջների համաձայն՝ օգտագործելով որոշ առանձին ՖՀՄՍ-ներ այնպիսի հոդվածների հաշվառման համար, որոնց մասով ազգային պահանջներ առկա չէին. կամ

      (v) ազգային պահանջների համաձայն՝ ներկայացնելով որոշ գումարների համաձայնեցում ՖՀՄՍ-ների համաձայն որոշված գումարների հետ.

բ) պատրաստել է ՖՀՄՍ-ների համաձայն ֆինանսական հաշվետվություններ միայն ներքին օգտագործման համար՝ առանց դրանք կազմակերպության սեփականատերերի կամ այլ արտաքին օգտագործողների համար հասանելի դարձնելու.

գ) պատրաստել է ՖՀՄՍ-ների համաձայն հաշվետվական փաթեթ համախմբման նպատակների համար՝ առանց ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթ պատրաստելու, ինչպես պահանջվում է *«Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»* ՀՀՄՍ 1-ով (2007 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 հաշվե-տվություններ, 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 արտահայտել:

4Ա. Չնայած 2-րդ և 3-րդ պարագրաֆների պահանջներին, կազմակերպությունը, որը նախորդ որևէ հաշվետու ժամանակաշրջանում կիրառել է ՖՀՄՍ-ները, սակայն որի վերջին նախորդ տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները չեն պարունակել ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարություն, պետք է կամ կիրառի սույն ՖՀՄՍ-ն, կամ կիրառի ՖՀՄՍ-ները հետընթաց՝ *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան, այնպես, կարծես թե կազմակերպությունը երբևէ չէր դադարեցրել ՖՀՄՍ-ների կիրառումը:

4Բ. Երբ կազմակերպությունը որոշում է 4Ա պարագրաֆին համապատասխան չկիրառել սույն ՖՀՄՍ-ն, այն պետք է, այնուամենայնիվ, ի լրումն ՀՀՄՍ 8-ի բացահայտման պահանջների, կիրառի ՖՀՄՍ 1-ի 23Ա-23Բ պարագրաֆներում պարունակվող բացահայտումների պահանջները:

5. Սույն ՖՀՄՍ-ը չի կիրառվում ՖՀՄՍ-ներն արդեն իսկ կիրառող կազմակերպության կողմից իրականացվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների նկատմամբ: Այդպիսի փոփոխությունները կարգավորվում են՝

ա) *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8-ի՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների վերաբերյալ պահանջներով.

բ) այլ ՖՀՄՍ-ներում ներկայացված հատուկ անցումային դրույթներով:

Ճանաչումը և չափումը

Ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվություն

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

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը

7. **Կազմակերպությունը պետք է օգտագործի հաշվապահական հաշվառման միևնույն քաղաքականությունը իր ֆինանսական վիճակի մասին՝ ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ և ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված բոլոր ժամանակաշրջաններում**: **Հաշվապահական հաշվառման այդ քաղաքականությունը պետք է համապատասխանի ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին 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 21-րդ պարագրաֆը): 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 արդյունքի 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 չի պահանջվում, 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 անցնելու 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 ազատումներ են շնորհում այլ ՖՀՄՍ-ների որոշ պահանջներից:

Այլ ՖՀՄՍ-ների հետընթաց կիրառման պահանջից բացառություններ

13. Սույն ՖՀՄՍ-ով արգելվում է այլ ՖՀՄՍ-ների որոշ դրույթների հետընթաց կիրառումը: Այդ բացառությունները ներկայացված են 14-17-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 քաղաքակա-նության 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 «*Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքեր*» ՀՀՄՍ 10-ի: 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 գնահատման ճշգրտում՝ կապված հաշվապահական հաշվառման քաղաքա-կանության 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 արդյունքում) 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, տոկոսադրույքների 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. [Հանված է]:

Ներկայացում և բացահայտում

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

Համադրելի տեղեկատվություն

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

ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան չպատրաստված համադրելի տեղեկատվություն և պատմական ամփոփագրեր

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

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

բ) բացահայտի հիմնական ճշգրտումների բնույթը, որոնք այն կդարձնեին ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանող: Կարիք չկա, որ կազմակերպությունը որոշի այդ ճշգրտումների գումարային չափը:

ՖՀՄՍ-ներին անցնելու բացատրությունը

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

23Ա. Կազմակերպությունը, որը նախորդ որևէ ժամանակաշրջանում կիրառել է ՖՀՄՍ-ները, ինչպես նկարագրված է 4Ա պարագրաֆում, պետք է բացահայտի՝

ա) ՖՀՄՍ-ների կիրառումը դադարեցնելու պատճառը, և

բ) ՖՀՄՍ-ների կիրառումը վերսկսելու պատճառը:

23Բ. Երբ կազմակերպությունը, 4Ա պարագրաֆին համապատասխան, որոշում է չկիրառել ՖՀՄՍ 1-ը, այն պետք է բացատրի, թե ինչու է որոշել կիրառել ՖՀՄՍ-ները, այնպես, կարծես թե այն երբևէ չէր դադարեցրել ՖՀՄՍ-ների կիրառումը:

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 արդյունքի 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 կպահանջվեին *«Ակտիվների արժեզրկում»* ՀՀՄՍ 36-ով, եթե կազմակերպությունը ճանաչած լիներ այդ արժեզրկման կորուստները կամ հակադարձումները ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվով սկսվող ժամանակաշրջանում:

25. 24-րդ պարագրաֆի (ա) և (բ) կետերով պահանջվող համաձայնեցումները պետք է բավարար մանրամասներ պարունակեն, որ օգտագործողները հնարավորություն ունենան հասկանալու ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության և համապարփակ ֆինանսական արդյունքի 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 կիրառվում հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության այն փոփոխությունների նկատմամբ, որոնք կազմակերպությունը կատարում է, երբ որդեգրում է ՖՀՄՍ-ները կամ այդ քաղաքականության փոփոխությունների նկատմամբ, քանի դեռ այն չի ներկայացրել ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները: Ուստի, ՀՀՄՍ 8-ի՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններին վերաբերող պահանջները կիրառելի չեն կազմակերպության՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում:

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

28. Եթե կազմակերպությունը նախորդ ժամանակաշրջանների համար չի ներկայացրել ֆինանսական հաշվետվություններ, այդ փաստը պետք է բացահայտվի իր՝ ՖՀՄՍ-ներով առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում:

Ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների նախորոշումը

29. Կազմակերպությանը թույլատրվում է նախկինում ճանաչված ֆինանսական ակտիվը նախորոշել որպես ֆինանսական ակտիվ չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով՝ համաձայն Դ19Ա պարագրաֆի: Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդպես նախատեսված ֆինանսական ակտիվների իրական արժեքը նախատեսման ամսաթվի դրությամբ և նախկին ֆինանսական հաշվետվություններում դրանց դասակարգումն ու հաշվեկշռային արժեքը:

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

Իրական արժեքի օգտագործումը որպես ելակետային արժեք

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

ա) այդ իրական արժեքների հանրագումարը.

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

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

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

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

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

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

Նավթային և գազային ակտիվների համար ելակետային արժեքի օգտագործումը

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

Սակագնային կարգավորման ենթակա գործառնությունների համար ելակետային արժեքի օգտագործումը

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

Խիստ գերսղաճից հետո ելակետային արժեքի օգտագործումը

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

ա) այդ արժույթով գործարքներ և մնացորդներ ունեցող բոլոր կազմակերպությունների համար արժանահավատ ընդհանուր գների ինդեքս առկա չէ,

բ) տվյալ արժույթի և համեմատաբար կայուն արտարժույթի միջև փոխանակում առկա չէ:

Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ

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

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

(i) այդ համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ՝ նախկին 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 արդյունքի 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 համալրված) կամ հղում կատարի այդ համաձայնեցումները պարունակող մեկ այլ հրապարակված փաստաթղթի:

գ) եթե կազմակերպությունը փոխում է հաշվապահական հաշվառման իր քաղաքականությունը կամ սույն ՖՀՄՍ-ով նշված ազատումների օգտագործումը, ապա կազմակերպությունը պետք է պարզաբանի յուրաքանչյուր այդպիսի միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության մեջ կատարված փոփոխությունները 23-րդ պարագրաֆի համաձայն և վերանայի (ա) և (բ) կետերով պահանջվող համաձայնեցումները:

33. ՀՀՄՍ 34-ով պահանջվում են նվազագույն բացահայտումներ, որոնք հիմնված են այն ենթադրության վրա, որ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության օգտագործողներին հասանելի են նաև ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները: Սակայն ՀՀՄՍ 34-ով նաև պահանջվում է կազմակերպությունից բացահայտել «ցանկացած դեպք կամ գործարք, որոնք էական են՝ ընթացիկ միջանկյալ ժամանակաշրջանը հասկանալու համար»: Ուստի, եթե առաջին անգամ որդեգրողը նախկին ՀԸՀՍ-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 (ժդ) կետում և Դ23 պարագրաֆում ներկայացված փոփոխությունները կիրառի 2009 թ. հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը *«Փոխառության ծախսումներ»* ՀՀՄՍ 23-ը (2007 թ. վերանայված տարբերակը) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:

36. *«Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ»* ՖՀՄՍ 3-ով (2008 թ. վերանայված տարբերակ) փոփոխվել են 19-րդ պարագրաֆը, Գ1 պարագրաֆը և Գ4 պարագրաֆի (զ) և (է) 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. *«Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ»* ՀՀՄՍ 27-ով (2008 թ. փոփոխված տարբերակ) փոփոխվել են 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)՝ հրապարակված 2008 թ. մայիսին, ավելացրել են 31-րդ պարագրաֆը, Դ1 պարագրաֆի (է) 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 կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:

39. Բ7 պարագրաֆը փոփոխվել է 2008 թ. մայիսին հրապարակված «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. 2009 թ. հուլիսին հրապարակված *«Լրացուցիչ ազատումներ առաջին անգամ որդեգրողների համար»* (Փոփոխություններ ՖՀՄՍ 1-ում) փաստաթղթով ավելացվել 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: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը այդ փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:

39Բ. [Հանված է]:

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

39Դ. 2010 թվականի հունվարին հրապարակված *«Առաջին անգամ որդեգրողների համար ՖՀՄՍ 7-ի բացահայտումներում համադրումներ կատարելու սահմանափակ ազատումներ»* (Փոփոխություններ ՖՀՄՍ 1-ում) փաստաթղթով ավելացվել է Ե3 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը 2010 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Ավելի վաղ հաշվետու ժամանակաշրջանում այդ փոփոխության կիրառման դեպքում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ փաստը:

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

39Զ. 2010 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված Բացահայտումներ – ֆինանսական ակտիվների փոխանցումներ (Փոփոխություններ ՖՀՄՍ 7-ում) փաստաթղթով ավելացվել է Ե4 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը 2011 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Ավելի վաղ հաշվետու ժամանակաշրջանում այդ փոփոխության կիրառման դեպքում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ փաստը:

39Է. 2010 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված *«Ֆինանսական գործիքներ»* ՖՀՄՍ 9-ով փոփոխվել են 29-րդ, Բ1-Բ5, Դ1 (ժ), Դ14, Դ15, Դ19 և Դ20 պարագրաֆները և ավելացվել են 29Ա, Բ8, Բ9, Դ19Ա-Դ19Դ, Ե1 և Ե2 պարագրաֆները, հանվեց 39Բ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է 2010 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ը:

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

39Թ. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված *«Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ»* ՖՀՄՍ 10- ով և *«Համատեղ պայմանավորվածություններ»* ՖՀՄՍ 11-ով փոփոխվել են 31-րդ, Բ7, Գ1, Դ1, Դ14 և Դ15 պարագրաֆները և ավելացվել է Դ31 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 10-ը և ՖՀՄՍ 11-ը:

39Ժ. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված *«Իրական արժեքի չափումը»* ՖՀՄՍ 13-ով հանվել է 19-րդ պարագրաֆը, փոփոխվել է Հավելված Ա-ի իրական արժեքի սահմանումը, ինչպես նաև փոփոխվել են Դ15 և Դ20 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը:

39ԺԱ. 2011 թվականի հունիսին հրապարակված *«Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հոդվածների ներկայացում»* (Փոփոխություններ ՀՀՄՍ 1-ում) փաստաթղթով փոփոխվել է 21-րդ պարագրաֆը:

Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է 2011 թվականի հունիսին փոփոխված ՀՀՄՍ 1-ը:

39ԺԲ. *«Աշխատակիցների հատուցումներ»* ՀՀՄՍ 19-ով (փոփոխված 2011 թվականի հունիսին) փոփոխվել է Դ1 պարագրաֆը, հանվել են Դ10 և Դ11 պարագրաֆները և ավելացվել է Ե5 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՀՀՄՍ 19-ը (փոփոխված 2011 թվականի հունիսին):

39ԺԳ. *«Մակաբացման ծախսումները բաց հանքի արտադրական փուլում»* ՖՀՄՄԿ 20 Մեկնաբանությամբ ավելացվել է Դ32 պարագրաֆը և փոփոխվել է Դ1 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այս փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՄԿ 20-ը:

39ԺԴ. 2012 թվականի մարտին հրապարակված *«Պետական փոխառություններ»* (Փոփոխություններ ՖՀՄՍ 1-ում) փաստաթուղթը ավելացրել է Բ1(զ) և Բ10-Բ12 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ պարագրաֆները 2013 թվականին հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառությունը թույլատրվում է:

39ԺԵ. Բ10 և Բ11 պարագրաֆները հղում են կատարում ՖՀՄՍ 9-ին: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն ՖՀՄՍ-ն, սակայն դեռևս չի կիրառում ՖՀՄՍ 9-ը, ապա Բ10 և Բ11 պարագրաֆներում ՖՀՄՍ 9-ին կատարվող հղումները պետք է ընկալվեն որպես *«Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը»* ՀՀՄՍ 39-ին կատարվող հղումներ:

39ԺԶ. 2012թ. մայիսին հրապարակված *«Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011թթ. ցիկլ»* փաստաթուղթը ավելացրել է 4Ա-4Բ և 23Ա-23Բ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի հետընթաց 2013թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար՝ ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունն այդ փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:

39ԺԷ. 2012թ. մայիսին հրապարակված *«Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011թթ. ցիկլ»* փաստաթուղթը փոփոխել է Դ23 պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունը կիրառի հետընթաց 2013թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար՝ ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունն այդ փոփոխությունը կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:

39ԺԸ. 2012թ. մայիսին հրապարակված *«Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011թթ. ցիկլ»* փաստաթուղթը փոփոխել է 21-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունը կիրառի հետընթաց 2013թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար՝ ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունն այդ փոփոխությունը կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:

39ԺԹ. 2012թ. հունիսին հրապարակված *«Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ, Համատեղ պայմանավորվածություններ և Այլ կազմակերպություններում բաժնեմասերի բացահայտում. անցումների ուղեցույցը»* (Փոփոխություններ ՖՀՄՍ 10-ում, ՖՀՄՍ 11-ում և ՖՀՄՍ 12-ում) փոփոխել է պարագրաֆ Դ31-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 11-ը (2012թ. հունիսին փոփոխված տարբերակը):

ՖՀՄՍ 1-ի (2003 թ. հրապարակված տարբերակի) գործողության դադարեցումը

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

Հավելված Ա
Տերմինների սահմանումներ

Այս հավելվածը սույն ՖՀՄՄ-ի անբաժանելի մասն է:

ՖՀՄՄ-ներին անցնելու ամսաթիվ	Այն ամենավաղ ժամանակաշրջանի սկիզբը, որի համար կազմակերպությունը **ՖՀՄՄ-ներին համապատասխան պատրաստվող իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում** ներկայացնում է ամբողջական համադրելի տեղեկատվություն համաձայն ՖՀՄՄ-ների:
ելակետային արժեք	Այն գումարն է, որն 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:
իրական արժեք	*Իրական արժեք.* գին, որը, չափման ամսաթվի դրությամբ, շուկայի մասնակիցների միջև սովորական գործարքում կստացվեր ակտիվի վաճառից կամ կվճարվեր պարտավորության փոխանցման դիմաց (տես *«Իրական արժեքի չափումը»* ՖՀՄՄ 13-ը):
ՖՀՄՄ-ներին համապատասխան առաջին ֆինանսական հաշվետվություններ	Առաջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնցում կազմակերպությունը որդեգրում է **Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները** (**ՖՀՄՄ**)՝ ՖՀՄՄ-ներին համապատասխանության վերաբերյալ բացահայտ և անվերապահ հայտարարության միջոցով:
ՖՀՄՄ-ներին համապատասխան առաջին հաշվետու ժամանակաշրջան	Վերջին հաշվետու ժամանակաշրջանը, որը ներառված է կազմակերպության՝ **ՖՀՄՄ-ներին համապատասխան առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում**:
առաջին անգամ որդեգրող	Կազմակերպություն, որը ներկայացնում է իր՝ **ՖՀՄՄ-ներին համապատասխան առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները**:
Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներ	Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհրդի (ՀՀՄՍԽ) կողմից հրապարակված ստանդարտները և մեկնաբանությունները, որոնք բաղկացած են՝ ա) Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներից, բ) Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներից, գ) ՖՀՄՄԿ Մեկնաբանություններից դ) ՄՄԿ Մեկնաբանություններից[1]
Ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՄ-ներով սկզբնական	Կազմակերպության ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը **ՖՀՄՄ-ներին անցնելու ամսաթվի** դրությամբ:

[1] ՖՀՄՄ-ների սահմանումը փոփոխվել է 2010 թվականին ՖՀՄՄ Հիմնադրամի Սահմանադրության վերանայված տարբերակում ներկայացված անվանման հետ կապված փոփոխություններից հետո:

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

Հավելված Բ
Այլ ՖՀՄՍ-ների հետընթաց կիրառման պահանջից բացառություններ

Այս հավելվածը սույն 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).

դ) ֆինանսական ակտիվների դասակարգում և չափում (պարագրաֆ Բ8),

ե) պարունակվող ածանցյալ գործիքներ (պարագրաֆ Բ9), և

զ) պետական փոխառություններ (Բ10-Բ12 պարագրաֆները):

Ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների ապաճանաչում

Բ2 Բացառությամբ պարագրաֆ Բ3-ով թույլատրված դեպքի, առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ՖՀՄՍ 9-ով նախատեսված ապաճանաչման պահանջները առաջընթաց կիրառի ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ կամ դրանից հետո տեղի ունեցող գործարքների համար: Օրինակ, եթե առաջին անգամ որդեգրողը, նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն, մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ տեղի ունեցած գործարքի արդյունքում ապաճանաչել է ոչ ածանցյալ ֆինանսական ակտիվներ կամ ոչ ածանցյալ ֆինանսական պարտավորություններ, ապա այն չպետք է այդ ակտիվները և պարտավորությունները ճանաչի ՖՀՄՍ-ների համաձայն (եթե միայն դրանք չեն բավարարում ճանաչման չափանիշները ավելի ուշ տեղի ունեցած գործարքի կամ իրադարձության արդյունքում):

Բ3 Անկախ պարագրաֆ Բ2-ի դրույթներից՝ կազմակերպությունը կարող է հետընթաց կիրառել ՖՀՄՍ 9-ի ապաճանաչման չափանիշները կազմակերպության կողմից ընտրված ամսաթվից սկսված՝ պայմանով, որ անցյալ գործարքների արդյունքում ապաճանաչվող ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների նկատմամբ ՖՀՄՍ 9-ի կիրառման համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունը ստացվել է այդ գործարքների մասով սկզբնական հաշվապահական հաշվառում իրականացնելու ժամանակ:

Հեջի հաշվառում

Բ4 Ինչպես պահանջվում է ՖՀՄՍ 9-ով, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ կազմակերպությունը պետք է.

ա) չափի բոլոր ածանցյալ գործիքները իրական արժեքով.

բ) բացառի ածանցյալ գործիքներից առաջացող բոլոր հետաձգված վնասները և օգուտները, որոնք ներկայացվել են նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն, կարծես դրանք ակտիվներ կամ պարտավորություններ էին:

Բ5 Կազմակերպությունը իր ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ չպետք է արտացոլի հեջավորման այնպիսի տեսակի հարաբերություն, որը ՀՀՄՍ 39-ի համաձայն չի որակվում հեջի հաշվառման համար (օրինակ՝ հեջավորման բազմաթիվ հարաբերություններ, որոնցում հեջավորման գործիքը դրամական միջոցներով գործիք է կամ տրված օպցիոն կամ, որոնցում հեջավորված հոդվածը զուտ դիրք է): Սակայն, եթե կազմակերպությունը նախկին ՀԸՀՍ-իհամաձայն դասակարգել է զուտ դիրքը որպես հեջավորված հոդված, այն կարող է դասակարգել այդ զուտ դիրքի

բաղկացուցիչ առանձին հոդվածը որպես հեջավորված հոդված ՖՀՄՍ-ների համաձայն՝ պայմանով, որ այն այդպես կվարվի ոչ ուշ, քան ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվին:

Բ6 Եթե մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը կազմակերպությունը դասակարգել է գործարքը որպես հեջ, բայց հեջը չի բավարարում 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 ՖՀՄՍ 10-ի հետևյալ պահանջները՝

ա) Բ94 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) 23-րդ և Բ93 պարագրաֆների պահանջները, որոնք վերաբերում են դուստր կազմակերպությունում մայր կազմակերպության սեփականության բաժնեմասի փոփոխություններին, որի արդյունքում տեղի չի ունենում վերահսկողության կորուստ.

գ) Բ97-Բ99 պարագրաֆների պահանջները, որոնք վերաբերում են դուստր կազմակերպության նկատմամբ վերահսկողության կորստի հաշվառմանը, և *«Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործունեություն»* ՖՀՄՍ 5-ի 8Ա պարագրաֆի՝ դրան առնչվող պահանջները:

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

Ֆինանսական ակտիվների դասակարգումը և չափումը

Բ8 Կազմակերպությունը պետք է գնահատի, թե արդյոք ֆինանսական ակտիվը բավարարում է ՖՀՄՍ 9-ի 4.1.2 պարագրաֆի պայմաններին՝ հիմնվելով ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա փաստերի և հանգամանքների վրա:

Պարունակվող ածանցյալ գործիքներ

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

Պետական փոխառություններ

Բ10 Առաջին անգամ որդեգրողը ստացված բոլոր պետական փոխառությունները պետք է դասակարգի որպես ֆինանսական պարտավորություն կամ բաժնային գործիք *«Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացում»* ՀՀՄՍ 32-ին համապատասխան: Բացառությամբ Բ11 պարագրաֆով թույլատրված դեպքի, առաջին անգամ որդեգրողը *«Ֆինանսական գործիքներ»* ՖՀՄՍ 9-ի և *«Պետական շնորհների հաշվառում և պետական օգնության բացահայտում»* ՀՀՄՍ 20-ի պահանջները պետք է կիրառի ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա պետական փոխառությունների նկատմամբ՝ առաջընթաց

եղանակով և շուկայականից ցածր տոկոսադրույքով պետական փոխառությունից համապատասխան օգուտը չպետք է ճանաչի որպես պետական շնորհ: Հետևաբար, եթե առաջին անգամ որդեգրողը շուկայականից ցածր տոկոսադրույքով պետական փոխառությունը իր նախկին ՀԸՀՍ-ների համաձայն չի ճանաչել և չափել ՖՀՄՍ-ների պահանջներին համահունչ սկզբունքով, ապա ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ ՖՀՄՍ-ներով պատրաստված ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում որպես փոխառության հաշվեկշռային արժեք պետք է օգտագործի իր նախկին ՀԸՀՍ-ներով որոշված փոխառության հաշվեկշռային արժեքը: ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից հետո կազմակերպությունը նման փոխառությունների չափման նկատմամբ պետք է կիրառի ՖՀՄՍ 9-ը:

Բ11 Անկախ Բ10 պարագրաֆի պահանջներից, կազմակերպությունը կարող է ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից առաջ ծագած պետական փոխառության նկատմամբ կիրառել ՖՀՄՍ 9-ի և ՀՀՄՍ 20-ի պահանջները՝ հետընթաց եղանակով, եթե դրա համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունը ձեռք էր բերվել այդ փոխառության սկզբնական հաշվառման պահին:

Բ12 Բ10 և Բ11 պարագրաֆների պահանջները և ցուցումները չեն խոչընդոտում կազմակերպությանը կիրառել նախկինում ճանաչված ֆինանսական գործիքների իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով նախորոշմանը վերաբերող Դ19-Դ19Դ պարագրաֆներում նկարագրված բացառությունները:

Հավելված Գ
Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումների համար նախատեսված ազատումներ

Այս հավելվածը սույն 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 անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումների (մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը տեղի ունեցած ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ) նկատմամբ: Սակայն, եթե առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ 3-ի պահանջներին հետևելու նպատակով վերաներկայացնում է որևէ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորում, այն պետք է վերաներկայացնի դրանից ուշ տեղի ունեցած բոլոր ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումները, ինչպես նաև այդ նույն ամսաթվից սկսած պետք է կիրառի ՖՀՄՍ 10-ը: 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 ՖՀՄՍ 10-ը:

Գ2 Կազմակերպության համար պարտադիր չէ կիրառել հետընթաց *«Արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունների հետևանքները»* ՀՀՄՍ 21 ը՝ մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը տեղի ունեցած ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներում առաջացող իրական արժեքի ճշգրտումների և գուդվիլի նկատմամբ: Եթե կազմակերպությունը հետընթաց չի կիրառում ՀՀՄՍ 21-ը այդ իրական արժեքի ճշգրտումների և գուդվիլի նկատմամբ, այն պետք է մեկնաբանի դրանք որպես այդ կազմակերպության ակտիվներ և պարտավորություններ, և ոչ թե որպես ձեռք բերված կազմակերպության ակտիվներ և պարտավորություններ: Հետևաբար, այդ գուդվիլը և իրական արժեքի ճշգրտումները կա՛մ արդեն արտահայտված են կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթով, կա՛մ օտարերկրյա արժույթով արտահայտված ոչ դրամային հոդվածներ են, որոնք ներկայացվել են՝ օգտագործելով նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն կիրառված փոխարժեքը:

Գ3 Կազմակերպությունը կարող է ՀՀՄՍ 21-ը հետընթաց կիրառել իրական արժեքի ճշգրտումների և գուդվիլի նկատմամբ՝

ա) բոլոր այն ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումների դեպքում, որոնք տեղի են ունեցել մինչև ՖՀՄՍ-ներին 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:

Գ4 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 ՀԸՀՍ-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 ՀԸՀՍ-ի համաձայն ապաճանաչված որոշ ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների (տե՛ս պարագրաֆ Բ2).

(ii) ակտիվների՝ ներառյալ գուդվիլը, և պարտավորությունների, որոնք չեն ճանաչվել ձեռք բերողի՝ նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ֆինանսական վիճակի մասին համախմբված հաշվետվության մեջ, ինչպես նաև չէին բավարարի ձեռք բերվողի ֆինանսական վիճակի մասին առանձին հաշվետվության մեջ ճանաչման չափանիշները՝ ՖՀՄՍ-ների համաձայն (տե՛ս ստորև (գ)-(թ)).

Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ճանաչի դրա արդյունքում առաջացած ցանկացած փոփոխություն՝ ճշգրտելով չբաշխված շահույթը (կամ, համապատասխան դեպքերում, սեփական կապիտալի որևէ այլ դաս), եթե միայն փոփոխությունը արդյունք չէ նախկինում գուդվիլի մեջ ներառված ոչ նյութական ակտիվի ճանաչման (տե՛ս ստորև (է)(i)):

գ) Առաջին անգամ որդեգրողը ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով իր սկզբնական հաշվետվությունից պետք է բացառի նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ճանաչված ցանկացած հոդված, որը չի բավարարում ՖՀՄՍ-ների համաձայն որպես ակտիվ կամ պարտավորություն ճանաչման չափանիշները: Առաջին անգամ որդեգրողը պետք է հաշվառի դրա արդյունքում առաջացող փոփոխությունը հետևյալ կերպ.

(i) առաջին անգամ որդեգրողը կարող է անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումը դասակարգած լինել որպես ձեռքբերում և որպես ոչ նյութական ակտիվ ճանաչած լինել մի հոդված, որը չի բավարարում ակտիվի ճանաչման չափանիշները՝ համաձայն *«Ոչ նյութական ակտիվներ»* ՀՀՄՍ 38-ի: Այն պետք է վերադասակարգի այդ հոդվածը (նաև, առկայության դեպքում, դրա հետ կապված հետաձգված հարկը և չվերահսկող բաժնեմասերը)՝ ներկայացնելով որպես գուդվիլի մաս (եթե միայն նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն այն չի նվազեցրել գուդվիլը ուղղակիորեն սեփական կապիտալից, տե՛ս ստորև (է)(i) և (թ)).

(ii) առաջին անգամ որդեգրողը պետք է արդյունքում առաջացող բոլոր այլ փոփոխությունները ճանաչի չբաշխված շահույթում[1].

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

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

միավորման ժամանակ: Դրա արդյունքում առաջացող հաշվեկշռային արժեքի ցանկացած փոփոխություն այն պետք է ճանաչի՝ ճշգրտելով չբաշխված շահույթը (կամ, համապատասխան դեպքերում, սեփական կապիտալի որևէ այլ դաս), և ոչ թե գուդվիլը.

ե) ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումից անմիջապես հետո, այդ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման արդյունքում ձեռք բերված ակտիվների և ստանձնած պարտավորությունների՝ նախկին ՀԸՀՍ-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 ՀԸՀՍ-ի համաձայն չի ճանաչվել, ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ այն չի ունենում զրոյական ելակետային արժեք: Փոխարենը՝ ձեռք բերողը պետք է այն ճանաչի և չափի ֆինանսական վիճակի մասին իր համախմբված հաշվետվության մեջ այն հիմունքով, որը ՖՀՄՍ-ներով կպահանջվեր ձեռք բերվողի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ: Որպես ցուցադրական օրինակ՝ եթե ձեռք բերողը, իր նախկին ՀԸՀՍ-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 *«Վարձակալություն»* ՀՀՄՍ 17-ի՝ ձեռք բերվողից այդպես կպահանջվեր վարվել իր ՖՀՄՍ-ներով ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ: Նմանապես, եթե ձեռք բերողը, իր նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն, չէր ճանաչել պայմանական պարտավորությունը, որը դեռևս առկա է ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, ձեռք բերողը պետք է այդ պայմանական պարտավորությունը ճանաչի այդ ամսաթվի դրությամբ, եթե միայն *«Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ»* ՀՀՄՍ 37-ով չի արգելվում դրա ճանաչումը ձեռք բերվողի ֆինանսական հաշվետվություններում: Եվ հակառակը՝ եթե ակտիվը կամ պարտավորությունը, նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն, ներառվել էր գուդվիլի մեջ, բայց ՖՀՄՍ 3-ի համաձայն կճանաչվեր առանձին, այդ ակտիվը կամ պարտավորությունը մնում է գուդվիլի մեջ, եթե միայն ՖՀՄՍ-ներով չպահանջվի դրա ճանաչումը ձեռք բերվողի ֆինանսական հաշվետվություններում.

է) ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ գուդվիլի հաշվեկշռային արժեքը պետք է լինի նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն դրա հաշվեկշռային արժեքը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, հետևյալ երկու ճշգրտումներից հետո՝

(i) եթե պահանջվում է վերը ներկայացված (գ)(i)-ով, առաջին անգամ որդեգրողը պետք է ավելացնի գուդվիլի հաշվեկշռային արժեքը, երբ նա վերադասակարգում է մի հոդվածի, որը նա նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ճանաչել էր որպես ոչ նյութական ակտիվ: Նմանապես, եթե վերը ներկայացված (զ) կետով պահանջվում է, որ առաջին անգամ որդեգրողը ճանաչի ոչ նյութական ակտիվ, որը նախկին ՀԸՀՍ-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 ՀԸՀՍ-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 ՀԸՀՍ-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 ՀԸՀՍ-ի համաձայն՝ առաջին անգամ որդեգրողը կարող է համախմբած չլինել անցյալ ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման արդյունքում ձեռք բերված դուստր կազմակերպությունը (օրինակ՝ քանի որ մայր կազմակերպությունը, նախկին ՀԸՀՍ-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՝ Գ1 պարագրաֆի մասով ընտրված ամսաթիվը հավասարապես կիրառվում է բոլոր այդպիսի ձեռքբերումների համար:

Հավելված Դ
Այլ ՖՀՄՍ-ներից ազատումներ

Այս 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 – Դ8Բ)

դ) վարձակալություն (պարագրաֆներ Դ9 և Դ9Ա).

ե) [Հանված է].

զ) վերահաշվարկման կուտակային տարբերություններ (պարագրաֆներ Դ12 և Դ13).

է) դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում 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 ճանաչված ֆինանսական գործիքների նախատեսում (պարագրաֆներ Դ19-Դ19Դ).

ժա) սկզբնական ճանաչման ժամանակ ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների իրական արժեքով չափումը (պարագրաֆ Դ20).

ժբ) հիմնական միջոցների արժեքում ներառված ապագործարկման գծով պարտավորություններ (պարագրաֆներ Դ21 և Դ21Ա).

ժգ) ՖՀՄՄԿ 12 Ծառայության կոնցեսիայի համաձայնություններ Մեկնաբանության համաձայն հաշվառվող ֆինանսական ակտիվներ կամ ոչ նյութական ակտիվներ (պարագրաֆ Դ22).

ժդ) փոխառության ծախսումներ (պարագրաֆ Դ23).

ժե) պատվիրատուներից ակտիվների փոխանցում (պարագրաֆ Դ24).

ժզ) ֆինանսական պարտավորությունների մարումը սեփական կապիտալի գործիքներով (պարագրաֆ Դ25)

ժէ) խիստ գերսղաճ (պարագրաֆներ Դ26-Դ30)

ժը) համատեղ պայմանավորվածություններ (պարագրաֆ Դ31), և

ժթ) բաց հանքի արտադրական փուլի թափոնների հանման գծով 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 «*Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում*» ՖՀՄՍ 2-ը 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 *«Ապահովագրության պայմանագրեր»* ՖՀՄՍ 4-ի անցումային դրույթները: ՖՀՄՍ 4-ը սահմանափակում է ապահովագրության պայմանագրերի մասով հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունները, ներառյալ առաջին անգամ որդեգրողի կողմից կատարվող փոփոխությունները:

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 *«Ներդրումային գույք»* ՀՀՄՍ 40-ով 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.

ա) եթե չափման ամսաթիվը ՖՀՄՍ-ներին անցնելու *ամսաթվին է կամ մինչև դա*, ապա կազմակերպությունը կարող է այդպիսի իրադարձություններից բխող իրական արժեքով չափումները օգտագործել որպես ՖՀՄՍ-ների նպատակով ելակետային արժեք՝ այդ չափման ամսաթվի դրությամբ:

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

Դ8Ա Համաձայն որոշ ազգային հաշվապահական հաշվառման պահանջների՝ նավթային և գազային հանքավայրերը հետախուզման և մշակման ծախսումները մշակման և արտադրության փուլերում հաշվառվում են այնպիսի ծախսումային կենտրոններում, որոնք ընդգրկում են ընդարձակ աշխարհագրական տարածքներում գտնվող բոլոր հանքավայրերը: Առաջին անգամ որդեգրողը, որն օգտագործում է նման հաշվառում նախկին 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 այս գումարը ծախսումային կենտրոնների հիմքում ընկած ակտիվների վրա բաշխի համամասնորեն՝ օգտագործելով այդ ամսաթվի դրությամբ պաշարների ծավալները կամ պաշարների արժեքները:

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

Դ8Բ Որոշ կազմակերպություններ ունեն հիմնական միջոցներ կամ ոչ նյութական ակտիվներ, որոնք ներկայումս օգտագործվում կամ նախկինում օգտագործվել են սակագնային կարգավորման ենթակա գործառնություններում: Այդպիսի հոդվածների հաշվեկշռային արժեքը կարող է ներառել նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում որոշված գումարները, որոնք սակայն, ՖՀՄՍ-ների համաձայն, չեն բավարարում կապիտալացման պահանջներին: Նման դեպքում, առաջին անգամ որդեգրողը կարող է ընտրել կիրառել նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում որոշված այդպիսի հոդվածի հաշվեկշռային արժեքը որպես ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ ելակետային արժեք: Եթե կազմակերպութունը կիրառում է այս ազատումը մեկ հոդվածի նկատմամբ, պարտադիր չէ, որ այն կիրառի դա բոլոր հոդվածների նկատմամբ: ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, կազմակերպությունը յուրաքանչյուր հոդվածի նկատմամբ, որի համար օգտագործում է նշված ազատումը, պետք է կատարի արժեզրկման ստուգում՝ ՀՀՄՍ 36-ի համաձայն: Սույն պարագրաֆի նպատակներով

գործառնությունները ենթակա են սակագնային կարգավորման, եթե դրանք ապրանքներ և ծառայություններ են մատուցում սակագներ սահմանելու իրավասություն ունեցող լիազոր մարմնի կողմից սահմանված գներով (սակագներով), որոնք պարտավորեցնում են պատվիրատուներին և նախագծված են կարգավորվող ապրանքներ և ծառայություններ մատուցելիս կազմակերպության կողմից կրած որոշակի ծախսումները փոխհատուցելու և սահմանված հատույց վաստակելու համար: Սահմանված հատույցը կարող է լինել նվազագույնը կամ որևէ միջակայքում և պարտադիր չէ, որ այն լինի ֆիքսված կամ երաշխավորված հատույց:

Վարձակալություն

Դ9 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել *«Համաձայնություններում վարձակալության առկայության որոշում»* ՖՀՄՄԿ 4 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 պայմանավորվածության մեջ վարձակալության առկայությունը որոշելիս նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ընդունել էր նույն որոշումը, ինչ որ պահանջվում է ՖՀՄՄԿ 4-ով, սակայն այլ ամսաթվի դրությամբ, քան պահանջվում է ՖՀՄՄԿ 4-ով, ապա կարիք չկա, որ առաջին անգամ որդեգրողը ՖՀՄՍ-ները որդեգրելու ժամանակ վերանայի այդ որոշումը: Այն կազմակերպության համար, որը պայմանավորվածության մեջ վարձակալության առկայության վերաբերյալ նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն ընդունել էր նույն որոշումը, ինչ որ կընդուներ «*Վարձակալություն*» ՀՀՄՍ 17-ը և ՖՀՄՄԿ 4-ը կիրառելիս, վերջնական արդյունքը նույնն է:

Դ10-Դ11 [Հանված են]

Վերահաշվարկման կուտակային տարբերություններ

Դ12 ՀՀՄՍ 21-ով պահանջվում է, որ կազմակերպությունը՝

ա) վերահաշվարկման տարբերությունների մի մասը ճանաչի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում 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 զրոյի՝ 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:

Ներդրումներ դուստր կազմակերպություններում, համատեղ ձեռնարկումներում և ասոցիացված կազմակերպություններում

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

ա) ինքնարժեքով, կամ

բ) համաձայն ՖՀՄՍ 9-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. կամ

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

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

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 *«Հիմնական միջոցներ»* ՀՀՄՍ 16-ով նախատեսված սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելը, մինչդեռ խումբը կարող է օգտագործել վերագնահատման մոդելը:

Նմանատիպ ընտրության հնարավորություն ունեն ասոցիացված կազմակերպությունը կամ համատեղ ձեռնարկումը, որ դառնում է առաջին անգամ որդեգրող ավելի ուշ, քան այն կազմակերպությունը, որը նրա նկատմամբ ունի նշանակալի ազդեցություն կամ համատեղ 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 «*Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը*» ՀՀՄՍ 32-ով պահանջվում է, որ կազմակերպությունը բաղադրյալ ֆինանսական գործիքն ի սկզբանե տրոհի պարտավորության և սեփական կապիտալի առանձին բաղադրիչների: Եթե պարտավորության բաղադրիչն այլևս ուժի մեջ չէ, ՀՀՄՍ 32-ի հետընթաց կիրառումը ներառում է սեփական կապիտալի երկու բաժինների առանձնացում: Առաջին բաժինը չբաշխված շահույթում է և ներկայացնում է պարտավորության բաղադրիչի նկատմամբ հաշվարկված կուտակված տոկոսավճարը: Մյուս բաժինը ներկայացնում է սկզբնական սեփական կապիտալի բաղադրիչը: Սակայն սույն ՖՀՄՍ-ի համաձայն առաջին անգամ որդեգրողը կարող է միմյանցից չառանձնացնել այս երկու բաժինները, եթե պարտավորության բաղադրիչը այլևս ուժի մեջ չէ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ:

Նախկինում ճանաչված ֆինանսական գործիքների նախորոշումը

Դ19 ՖՀՄՍ 9-ով թույլատրվում է, որ ֆինանսական պարտավորությունը (եթե այն բավարարում է որոշակի չափանիշների) նախորոշվի որպես ֆինանսական պարտավորություն՝ չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով: Չնայած այս պահանջին՝ կազմակերպությանը թույլատրվում է, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ, ցանկացած ֆինանսական պարտավորություն նախորոշել որպես չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով, եթե պարտավորությունը այդ ամսաթվի դրությամբ բավարարում է ՖՀՄՍ 9-ի 4.2.2 պարագրաֆի չափանիշներին:

Դ19Ա Կազմակերպությունը կարող է, ՖՀՄՍ 9-ի 4.1.5 պարագրաֆի համաձայն, ֆինանսական ակտիվը նախորոշել որպես չափվող իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով՝ հիմնվելով ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա փաստերի և հանգամանքների վրա:

Դ19Բ Կազմակերպությունը կարող է, ՖՀՄՍ 9-ի 5.7.5 պարագրաֆի համաձայն, բաժնային գործիքում ներդրումը նախորոշել որպես իրական արժեքով՝ այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի միջոցով՝ հիմնվելով ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա փաստերի և հանգամանքների վրա:

Դ19Գ Եթե կազմակերպության համար անիրագործելի է (ինչպես սահմանված է ՀՀՄՍ 8-ում) ՀՀՄՍ 39-ի 58-65-րդ և ԿՈՒ84-ԿՈՒ93 պարագրաֆների արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդի կամ արժեզրկման պահանջների հետընթաց կիրառումը, ապա ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ ֆինանսական ակտիվի իրական արժեքը պետք է լինի ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ այդ ֆինանսական ակտիվի նոր ամորտիզացված արժեքը:

Դ19Դ Հիմնվելով ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ առկա փաստերի և հանգամանքների վրա, կազմակերպությունը պետք է որոշի, թե արդյոք ՖՀՄՍ 9-ի 5.7.7 պարագրաֆի մոտեցումը կարող է առաջացնել հաշվառման անհամապատասխանություն շահույթում կամ վնասում:

Սկզբնական ճանաչման ժամանակ ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների իրական արժեքով չափումը

Դ20 Անկախ 7-րդ և 9-րդ պարագրաֆների պահանջներից՝ կազմակերպությունը կարող է կիրառել ՖՀՄՍ 9-ի Բ5.4.8 պարագրաֆի վերջին նախադասության և Բ5.4.9 պարագրաֆի պահանջները՝ առաջընթաց, ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվին կամ դրանից հետո ձեռնարկած գործարքների նկատմամբ.

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 *«Փոփոխություններ ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ գոյություն ունեցող պարտավորություններում»* ՖՀՄՄԿ 1 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 ՖՀՄՄԿ 1-ի գործողության ոլորտում է, գնահատի այն գումարը, որը կներառվեր դրա հետ կապված ակտիվի արժեքում պարտավորության առաջին անգամ առաջանալիս՝ պարտավորությունը զեղչելով այդ ամսաթվի դրությամբ, օգտագործելով պատմական ռիսկի գործոնով ճշգրտված այն զեղչման դրույքաչափի (դրույքաչափերի) իր լավագույն գնահատականը, որը կկիրառվեր այդ պարտավորության 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:

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

ա) ապագործարկման, վերականգնման կամ համանման այլ պարտավորությունները չափի համաձայն ՀՀՄՍ 37-ի՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ.

բ) չբաշխված շահույթում ուղղակիորեն ճանաչի ցանկացած տարբերություն՝ այդ գումարի և ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ կազմակերպության նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն որոշված, նույն պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքի միջև:

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

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

Փոխառության ծախսումներ

Դ23 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է որոշել կիրառել ՀՀՄՍ 23-ի պահանջները սկսած անցման ամսաթվից կամ ավելի վաղ ամսաթվից՝ ինչպես թույլատրված է ՀՀՄՍ 23-ի 28-րդ պարագրաֆով: Այն ամսաթվից սկսած, երբ սույն ազատումը կիրառող կազմակերպությունը սկսում է կիրառել ՀՀՄՍ 23-ը, կազմակերպությունը.

ա) չպետք է վերաներկայացնի փոխառության ծախսումների այն բաղադրիչը, որը կապիտալացվել էր նախկին ՀԸՀՍ-ի համաձայն, և որը այդ ամսաթվի դրությամբ ներառված էր ակտիվների հաշվեկշռային արժեքի մեջ, և

բ) պետք է այդ ամսաթվին կամ դրանից հետո կրած փոխառության ծախսումները հաշվառի ՀՀՄՍ 23-ին համապատասխան, ներառյալ արդեն կառուցման ընթացքում գտնվող որակավորվող ակտիվների վրա այդ ամսաթվին կամ դրանից հետո կատարած ծախսումները:

Հաճախորդներից ակտիվների փոխանցումը

Դ24 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել *«Հաճախորդներից ակտիվների փոխանցումը»* ՖՀՄՄԿ 18 Մեկնաբանության 22-րդ պարագրաֆում սահմանված անցումային դրույթները: Այդ պարագրաֆում ուժի մեջ մտնելու ամսաթվին հղումները պետք է մեկնաբանվեն որպես 2009 թվականի հուլիսի 1-ը կամ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվից ավելի ուշ ամսաթիվը: Ի լրումն, առաջին անգամ որդեգրողը, նախքան ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը կարող է նախատեսել որևէ ամսաթիվ և ՖՀՄՄԿ 18-ը կիրառել այդ ամսաթվին կամ դրանից հետո ստացված՝ հաճախորդներից ակտիվների բոլոր փոխանցումների նկատմամբ:

Ֆինանսական պարտավորությունների մարումը բաժնային գործիքներով

Դ24 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել *«Ֆինանսական պարտավորությունների մարումը բաժնային գործիքներով»* ՖՀՄՄԿ 19 Մեկնաբանության անցումային դրույթները:

Խիստ գերսղաճ

Դ25 Եթե կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթը եղել կամ ներկայումս համարվում է գերսղաճային տնտեսության արժույթ, ապա այն պետք է որոշի, թե արդյոք այն ենթարկվել է խիստ գերսղաճի նախքան ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը: Նշվածը կիրառվում է այն կազմակերպությունների նկատմամբ, որոնք ՖՀՄՍ-ները որդեգրում են առաջին անգամ, ինչպես նաև այն կազմակերպությունների նկատմամբ, որոնք նախկինում կիրառել են ՖՀՄՍ-ները:

Դ27 Գերսղաճային տնտեսության արժույթը ենթակա է խիստ գերսղաճի, եթե այն ունի ստորև նշված երկու առանձնահատկությունները.

ա) այդ արժույթով գործարքներ և մնացորդներ ունեցող բոլոր կազմակերպությունների համար արժանահավատ ընդհանուր գների ինդեքս առկա չէ,

բ) տվյալ արժույթի և համեմատաբար կայուն արտարժույթի միջև փոխանակում առկա չէ:

Դ28 Կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթը դադարում է ենթարկվել խիստ գերսղաճի ֆունկցիոնալ արժույթի նորմալացման ամսաթիվի դրությամբ: Դա այն ամսաթիվն է, երբ ֆունկցիոնալ արժույթն այլևս չունի Դ27 պարագրաֆում նշված առանձնահատկություններից մեկը կամ երկուսն էլ, կամ, երբ կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթը փոխվում է մեկ այլ արժույթի, որը չի ենթարկվում խիստ գերսղաճի:

Դ29 Երբ կազմակերպության ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը համարվում է ֆունկցիոնալ արժույթի նորմալացման ամսաթիվը կամ դրանից հետո, կազմակերպությունը կարող է ընտրել նախքան այդ ամսաթիվն ունեցած բոլոր ակտիվները և պարտավորությունները չափել իրական արժեքով՝ ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթվի դրությամբ: Կազմակերպությունը ֆինանսական վիճակի մասին ՖՀՄՍ-ներով սկզբնական հաշվետվության մեջ կարող է կիրառել այդ իրական արժեքը որպես այդ ակտիվների և պարտավորությունների ելակետային արժեք:

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

Համատեղ համաձայնությունները բաց հանքի արտադրության փուլում

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

ա) ՖՀՄՍ 11-ի անցումային դրույթները կիրառելիս առաջին անգամ որդեգրողը պետք է սույն դրույթները կիրառի ՖՀՄՍ-ներին անցում կատարելու ամսաթվին:

բ) Համամասնական համախմբման մեթոդից բաժնեմասնակցության մեթոդին անցնելիս առաջին անգամ որդեգրողը ՀՀՄՍ 36-ի համաձայն պետք է կատարի ներդրման արժեզրկման ստուգում՝ ներկայացված ՖՀՄՍ-ներին անցում կատարելու ամսաթվի դրությամբ, անկախ այն բանից՝ առկա է որևէ հայտանիշ, որ այդ ներդրումը կարող է արժեզրկված լինել, թե ոչ: Առաջացող որևէ արժեզրկում պետք է ճանաչվի որպես չբաշխված շահույթի ճշգրտում՝ ՖՀՄՍ-ներին անցում կատարելու ամսաթվի դրությամբ.

Բաց հանքի արտադրական փուլի թափոնների հանման գծով ծախսումներ

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

Հավելված Ե
ՖՀՄՍ-ներից կարճաժամկետ ազատումներ

Այս հավելվածը սույն ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասն է:

ՖՀՄՍ 9-ի համար համադրելի տեղեկատվություն վերաներկայացնելու պահանջից ազատում

Ե1 Կազմակերպությունը ՖՀՄՍ-ներով իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում, երբ (ա) որդեգրում է ՖՀՄՍ-ները նախքան 2012 թվականի հունվարի 1-ն ընկնող տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանների համար և (բ) կիրառում է ՖՀՄՍ 9-ը, պետք է ներկայացնի նվազագույնը մեկ տարվա համադրելի տեղեկատվություն: Սակայն, նշված համադրելի տեղեկատվությունն անհրաժեշտ չէ, որ համապատասխանի *«Ֆինանսական գործիքներ. բացահայտումներ»* ՖՀՄՍ 7-ին կամ ՖՀՄՍ 9-ին, այնքանով, որքանով ՖՀՄՍ 7-ով պահանջվող բացահայտումները վերաբերում են ՖՀՄՍ 9-ի գործողության ոլորտում ներառվող հոդվածներին: Նման կազմակերպությունների համար «ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվ» արտահայտությունը, բացառապես ՖՀՄՍ 7-ի կամ ՖՀՄՍ 9-ի դեպքում, նշանակում է ՖՀՄՍ-ով առաջին հաշվետու ժամանակաշրջանի սկիզբը:

Ե2 Կազմակերպությունը, որն ընտրում է ներկայացնել համադրելի տեղեկատվություն, որը չի համապատասխանում ՖՀՄՍ 7-ին և ՖՀՄՍ 9-ին, անցումային իր առաջին տարում պետք է՝

ա) ՖՀՄՍ 9-ի պահանջների փոխարեն՝ ՖՀՄՍ 9-ի գործողության ոլորտում ներառված հոդվածների վերաբերյալ համադրելի տեղեկատվության նկատմամբ կիրառի իր նախկին ՀԸՀՍ-ի ճանաչման և չափման պահանջները.

բ) սույն տեղեկատվության պատրաստման հիմքի հետ միասին բացահայտի այդ փաստը,

գ) համադրելի ժամանակաշրջանի հաշվետու ամսաթվի դրությամբ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության (այսինքն՝ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն, որը ներառում է համադրելի տեղեկատվություն նախկին ՀԸՀՍ-ի շրջանակներում) և *ՖՀՄՍ-ով առաջին հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ* ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության (այսինքն՝ առաջին ժամանակաշրջանը, որը ներառում է ՖՀՄՍ 7-ին և ՖՀՄՍ 9-ին համապատասխանող տեղեկատվություն) միջև առաջացող որևէ ճշգրտում դիտի որպես հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություն և ներկայացնի ՀՀՄՍ 8-ի 28 (ա)–(ե) և (զ)(i) պարագրաֆներով պահանջվող բացահայտումները: 28(զ)(i) պարագրաֆը կիրառվում է միայն ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության մեջ համադրելի ժամանակաշրջանի հաշվետու ամսաթվի դրությամբ ներկայացված գումարների նկատմամբ.

դ) կիրառի ՀՀՄՍ 1-ի 17(գ) պարագրաֆը լրացուցիչ բացահայտումներ ներկայացնելու համար, երբ ՖՀՄՍ-ների որոշակի պահանջներին համապատասխանության ապահովումը օգտագործողներին բավարար հնարավորություն չի տալիս հասկանալ կազմակերպության ֆինանսական վիճակի և ֆինանսական արդյունքների վրա կոնկրետ գործարքների, այլ իրադարձությունների և պայմանների ազդեցությունը:

Բացահայտումներ ֆինանսական գործիքների վերաբերյալ

Ե3 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել ՖՀՄՍ 7-ի 44Է[1] պարագրաֆի անցումային դրույթները:

Ե4 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել ՖՀՄՍ 7-ի 44ԺԳ[2] պարագրաֆի անցումային դրույթները:

Աշխատակիցների հատուցումներ

Ե5 Առաջին անգամ որդեգրողը կարող է կիրառել ՀՀՄՍ 19-ի 173(բ) պարագրաֆի անցումային դրույթները:

---

[1] Պարագրաֆ Ե3-ն ավելացել է որպես 2010 թվականի հունվարին հրապարակված *Առաջին անգամ որդեգրողների համար ՖՀՄՍ 7-ի բացահայտումներում համադրումներ կատարելու սահմանափակ ազատումներ* (Փոփոխություններ ՖՀՄՍ 1-ում) փաստաթղթով: Նախկին կիրառությունների թերությունների պոտենցիալ օգտագործումից խուսափելու և ՖՀՄՍ-ների համաձայն ներկա պատրաստողների համեմատ առաջին անգամ որդեգրողներին ոչ շահեկան վիճակում հայտնվելուց խուսափելու նպատակով, Խորհուրդը որոշեց, որ առաջին անգամ որդեգրողներին պետք է թույլատրվի կիրառել այն նույն անցումային դրույթները, որոնք թույլատրվել են ՖՀՄՍ-ների համաձայն ներկա ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստողներին, որոնք ներառված են *Վերանայված բացահայտումներ ֆինանսական գործիքների վերաբերյալ* (Փոփոխություններ ՖՀՄՍ 7-ում) փաստաթղթում:

[2] 2010 թվականի հոկտեմբերի հրապարակված *Բացահայտումներ – ֆինանսական ակտիվների փոխանցումներ* (Փոփոխություններ ՖՀՄՍ 7-ում) փաստաթղթի արդյունքում ավելացվել է պարագրաֆ Ե4-ը: Նախկին կիրառությունների թերությունների պոտենցիալ օգտագործումից խուսափելու և ՖՀՄՍ-ների համաձայն ներկա պատրաստողների համեմատ առաջին անգամ որդեգրողներին ոչ շահեկան վիճակում հայտնվելուց խուսափելու նպատակով, Խորհուրդը որոշեց, որ առաջին անգամ որդեգրողներին պետք է թույլատրվի կիրառել այն նույն անցումային դրույթները, որոնք թույլատրվել են ՖՀՄՍ-ների համաձայն ներկա ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստողներին, որոնք ներառված են *Բացահայտումներ – ֆինանսական ակտիվների փոխանցումներ* (Փոփոխություններ ՖՀՄՍ 7-ում) փաստաթղթում: