

ՖՀՄՍՄԿ Մեկնաբանություն 1

Փոփոխություններ ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ գոյություն ունեցող պարտավորություններում

Հղումներ

- «Վարձակալություն» ՖՀՄՍ 16
- «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ՀՀՄՍ 1 (2007 թվականին վերանայված տարբերակ)
- «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՍ 8
- «Հիմնական միջոցներ» ՀՀՄՍ 16 (2003 թվականին վերանայված տարբերակ)
- «Փոխառության ծախսումներ» ՀՀՄՍ 23
- «Ակտիվների արժեզրկում» ՀՀՄՍ 36 (2004 թվականին վերանայված տարբերակ)
- «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37

Նախապատմություն

1. Շատ կազմակերպություններ ունեն հիմնական միջոցների ապատեղակայման, հեռացման կամ վերականգնման պարտականություններ: Սույն մեկնաբանության մեջ տվյալ տեսակի պարտականությունները անվանվում են «ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ պարտավորություններ»: Ըստ ՀՀՄՍ 16-ի՝ հիմնական միջոցի սկզբնական արժեքը ներառում է հիմնական միջոցի ապատեղակայման, հեռացման և տեղանքի վերականգնման նախնական գնահատված ծախսումները, որոնց իրականացման պարտականությունները կազմակերպությունը ստանձնում է կա՛մ հիմնական միջոցի ձեռքբերման պահին, կա՛մ հետագա ժամանակահատվածում՝ որպես հետևանք այն բանի, որ տվյալ հիմնական միջոցը օգտագործվում է պաշարներ արտադրելուց բացի այլ նպատակով: ՀՀՄՍ 37-ը պարունակում է պահանջներ ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ պարտավորությունների չափման վերաբերյալ: Սույն մեկնաբանությունը տրամադրում է ուղեցույց ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ գոյություն ունեցող պարտավորությունների չափման փոփոխությունների ազդեցությունը հաշվառելու վերաբերյալ:

Գործողության ոլորտ

2. Սույն մեկնաբանությունը կիրառվում է ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ գոյություն ունեցող այն պարտավորությունների նկատմամբ, որոնք՝

- ա) ճանաչվել են որպես հիմնական միջոցի սկզբնական արժեքի մաս՝ համաձայն ՀՀՄՄ 16-ի կամ օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվի արժեքի մաս՝ համաձայն ՖՀՄՄ 16-ի, և
- բ) ճանաչվել են որպես պարտավորություն՝ համաձայն ՀՀՄՄ 37-ի:

Օրինակ՝ ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ պարտավորություն կարող է գոյություն ունենալ գործարանի ապագործարկման, հանքարդյունաբերող ընկերությունների կողմից շրջակա միջավայրի վերականգնման կամ սարքավորումների հեռացման համար:

Խնդիր

3. Սույն մեկնաբանությունը քննարկում է այն խնդիրը, թե ինչպես պետք է հաշվառվի հետևյալ դեպքերի ազդեցությունը ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ գոյություն ունեցող պարտավորությունների չափման փոփոխության վրա՝
 - ա) պարտավորության մարման համար պահանջվող տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների (օրինակ՝ դրամական հոսքեր) արտահոսքի գնահատման փոփոխություն.
 - բ) ընթացիկ շուկայական գեղչման դրույքի փոփոխություն, ինչպես այն նկարագրված է ՀՀՄՄ 37-ի 47-րդ պարագրաֆում (այն ներառում է ժամանակի մեջ դրամի փոփոխության ազդեցությունը և պարտավորությանը հատուկ ռիսկերը).
 - գ) աճ, որն արտացոլում է անցած ժամանակը (որը նաև կոչվում է գեղչման հետադարձում):

Փոխհամաձայնություն

4. Ապագործարկման, վերականգնման և նմանատիպ գոյություն ունեցող պարտավորությունների չափման փոփոխությունները, որոնք պարտավորության մարման համար անհրաժեշտ տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների արտահոսքի գնահատված գումարի կամ ժամանակի փոփոխությունների կամ գեղչման դրույքի փոփոխության հետևանք են, պետք է հաշվառվեն 5-7-րդ պարագրաֆներին համապատասխան:
5. Եթե ակտիվը չափվում է ինքնարժեքի մոդելով, ապա՝
 - ա) պարտավորության փոփոխությունները պետք է ավելացնեն կամ նվազեցնեն համապատասխան ակտիվի արժեքը հաշվետու ժամանակաշրջանում, և ենթակա են «բ» կետի կիրառմանը.
 - բ) ակտիվի արժեքից նվազեցվող գումարը չպետք է գերազանցի ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը: Եթե պարտավորության նվազումը գերազանցում է

ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը, ապա այդ գերազանցող մասը պետք է անմիջապես ճանաչվի շահույթում կամ վնասում.

- գ) եթե ճշգրտման արդյունքում ակտիվի արժեքը աճում է, կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի, թե արդյոք այդ փաստը համարվում է հայտանիշ այն բանի, որ ակտիվի նոր հաշվեկշռային արժեքը ամբողջովին փոխհատուցելի չէ: Եթե սա այդպիսի հայտանիշ է, ապա կազմակերպությունը պետք է իրականացնի ակտիվի արժեզրկման ստուգում՝ գնահատելով դրա փոխհատուցվող գումարը, և պետք է հաշվառի արժեզրկումից կորուստ՝ համաձայն ՀՀՄՄ 36-ի:

6. Եթե ակտիվը չափվում է վերագնահատման մոդելով, ապա՝

- ա) պարտավորության փոփոխությունները պետք է փոխեն ակտիվի վերագնահատումից աճի մնացորդը կամ նախկինում ճանաչված նվազեցումը, այնպես որ՝
- (i) պարտավորության նվազեցումը պետք է ճանաչվի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում և ավելացնի վերագնահատումից աճի մնացորդը սեփական կապիտալում, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ այն պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում այնքանով, որքանով կհակադարձի նախկինում շահույթում կամ վնասում ճանաչված վերագնահատումից նվազեցումը և ենթակա է «բ» կետի կիրառմանը.
 - (ii) պարտավորության ավելացումը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ այն ենթակա է ճանաչման այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում, և նվազեցնի վերագնահատումից աճի մնացորդը սեփական կապիտալում՝ վերագնահատումից աճի մնացորդում տվյալ ակտիվին վերաբերվող կրեդիտային մնացորդի չափով.
- բ) այն դեպքում, երբ պարտավորության նվազեցումը գերազանցում է ակտիվի այն հաշվեկշռային արժեքը, որը կլինեք ճանաչված, եթե ակտիվը հաշվառվեր ինքնարժեքի մոդելով, գերազանցող մասը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում.
- գ) պարտավորության փոփոխումը հայտանիշ է, որ ակտիվը, հնարավոր է, ունենա վերագնահատման կարիք, որպեսզի հաշվեկշռային արժեքը էականորեն չտարբերվի հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում իրական արժեքից: Այդպիսի վերագնահատումները պետք է հաշվի առնվեն շահույթում կամ վնասում, կամ ըստ «ա» կետի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ճանաչվելիք գումարները որոշելիս: Եթե վերագնահատումը անհրաժեշտ է, ապա այդ դասի բոլոր ակտիվները պետք է վերագնահատվեն.
- դ) ՀՀՄՄ 1-ը պահանջում է բացահայտումներ համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում յուրաքանչյուր այլ համապարփակ

եկամտի կամ ծախսի հոդվածի վերաբերյալ: Որպեսզի տվյալ պահանջը բավարարվի, վերազնահատումից աճի փոփոխությունները, որոնք ծագում են պարտավորության փոփոխությունից, պետք է առանձին ներկայացվեն և բացահայտվեն որպես այդպիսին:

7. Ակտիվի մաշվածության ենթակա ճշգրտված գումարը մաշվում է ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում: Հետևաբար, այն պահին, երբ ակտիվը հասնում է իր օգտակար ծառայության ժամկետի վերջին, դրա հետ կապված պարտավորությունների հետագա բոլոր փոփոխությունները պետք է ճանաչվեն շահույթում կամ վնասում այն ժամանակ, երբ դրանք տեղի են ունենում: Այս դրույթը կիրառվում է թե՛ ինքնարժեքի մոդելի, թե՛ վերազնահատման մոդելի դեպքում:
8. Զեղչման պարբերական հետադարձումը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում որպես ֆինանսական ծախս այն ժամանակ, երբ դա տեղի է ունենում: ՀՀՄՄ 23-ով նախատեսված կապիտալացումը այս դեպքում չի թույլատրվում:

Ուժի մեջ մտնելը

9. Սույն մեկնաբանությունը կազմակերպությունը պետք է կիրառի 2004 թվականի սեպտեմբերի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների համար: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն մեկնաբանությունը կիրառման մեջ է դնում 2004 թվականի սեպտեմբերի 1-ից առաջ, ապա նա պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 9Ա. ՀՀՄՄ 1-ը (2007 թվականին վերանայված տարբերակով) փոփոխել է ՖՀՄՄ-ներում կիրառվող տերմինները: Բացի այդ՝ այն հանգեցրել է 6-րդ պարագրաֆի փոփոխությանը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրան հաջորդող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՄ 1-ը (2007 թվականին վերանայված տարբերակով) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա փոփոխությունները նույնպես պետք է կիրառվեն նույն ժամանակաշրջանի համար:
- 9Բ. ՖՀՄՄ 16-ը՝ հրապարակված 2016 թվականի հունվարին, փոփոխել է պարագրաֆ 2-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՄ 16-ը:

Անցում

10. Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունները պետք է հաշվառվեն «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ

հաշվապահական գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՄ 8-ի պահանջների համաձայն¹:

¹ Եթե որևէ կազմակերպություն սույն մեկնաբանությունը կիրառում է 2005 թվականի հունվարի 1-ից առաջ սկսված հաշվետու ժամանակաշրջանի համար, ապա այն պետք է առաջնորդվի ՀՀՄՄ 8-ի նախորդ տարբերակի պահանջներով, որը կոչվում էր «Հաշվետու ժամանակաշրջանի գուտ շահույթ կամ վնաս, էական սխալներ և փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ», եթե կազմակերպությունը չի կիրառում այդ ստանդարտի վերանայված տարբերակը այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար