Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 16

Հիմնական միջոցներ

Նպատակը

1. Սույն ստանդարտի նպատակն է ներկայացնել հիմնական միջոցների հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները, որպեսզի ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողները հնարավորություն ունենան տեղեկատվություն ստանալու կազմակերպության կողմից իր հիմնական միջոցներում կատարած ներդրումների և այդ ներդրումներում տեղի ունեցող փոփոխությունների մասին: Հիմնական միջոցների հաշվապահական հաշվառման հիմնական խնդիրներն են՝ ակտիվների ճանաչումը, դրանց հաշվեկշռային արժեքի որոշումը և դրանց հետ կապված մաշվածության գումարների և արժեզրկումից կորուստների ճանաչումը:

Գործողության ոլորտը

2. Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի հիմնական միջոցները հաշվառելիս, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ մեկ այլ ստանդարտ պահանջում կամ թույլատրում է հաշվապահական հաշվառման այլ մոտեցումներ:

3. Սույն ստանդարտը չի կիրառվում՝

   ա) *«Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործառնություններ»* ՖՀՄՍ 5-ի համաձայն՝ որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված հիմնական միջոցների համար,

   բ) գյուղատնտեսական գործունեության հետ կապված բերքատու բույսեր չհանդիսացող կենսաբանական ակտիվների համար (տե՛ս «*Գյուղատնտեսություն*» ՀՀՄՍ 41-ը): Սույն ստանդարտը կիրառվում է բերքատու բույսերի, բայց ոչ դրանց արտադրանքի համար,

   գ) հետախուզման և գնահատման ակտիվների ճանաչման և չափման նկատմամբ (տե՛ս *«Օգտակար հանածոների հետախուզում և գնահատում»* ՖՀՄՍ 6-ը),

   դ) օգտակար հանածոների արդյունահանման և օգտագործման իրավունքների և օգտակար հանածոների պաշարների նկատմամբ, ինչպիսիք են՝ նավթը, բնական գազը և համանման չվերականգնվող այլ ռեսուրսներ:

   Այնուամենայնիվ, սույն ստանդարտը կիրառվում է հիմնական միջոցների նկատմամբ, որոնք օգտագործվում են (բ)-(դ) կետերում նկարագրված ակտիվների մշակման կամ պահպանման նկատմամբ:

4. [Հանված է]

5. Կազմակերպությունը, որն օգտագործում է ինքնարժեքի մոդելը ներդրումային գույքի համար՝ համաձայն *«Ներդրումային գույք»* ՀՀՄՍ 40-ի, պետք է օգտագործի սույն ստանդարտի ինքնարժեքի մոդելը սեփականություն հանդիսացող ներդրումային գույքի համար:

Սահմանումներ

6. Ստորև բերված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործվում են հետևյալ իմաստներով՝

Բերքատու բույսը **կենդանի բույս է, որը՝**

ա) օգտագործվում է գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրության կամ մատակարարման համար,

բ) ակնկալվում է բերք տալը ավելի քան մեկ ժամանակաշրջանի ընթացքում, և

գ) ունի որպես գյուղատնտեսական արտադրանք վաճառվելու քիչ հավանականություն, բացառությամբ՝ որպես թափոն կողմնակի վաճառքի:

(ՀՀՄՍ 41-ի 5Ա-5Բ պարագրաֆները մանրամասնում են բերքատու բույսի այս սահմանումը:)

Հաշվեկշռային արժեք. **այն գումարն է, որով ակտիվը ճանաչվում է կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները հանելուց հետո:**

Սկզբնական արժեք. **ակտիվի ձեռքբերման կամ կառուցման ժամանակ վճարված դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների գումարն է, կամ այլ հատուցման իրական արժեքը ակտիվի ձեռքբերման պահի դրությամբ, կամ, որտեղ կիրառելի է, ակտիվի սկզբնապես ճանաչման ժամանակ նրան վերագրված գումարը՝ այլ ՖՀՄՍ-ների, օրինակ՝ *«Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում»* ՖՀՄՍ 2-ի հատուկ պահանջներին համապատասխան:**

Մաշվող գումար. **ակտիվի ինքնարժեքն է կամ դրան փոխարինող այլ գումար՝ հանած դրա մնացորդային արժեքը:**

Մաշվածություն. **ակտիվի մաշվող գումարի պարբերական բաշխումն է դրա օգտակար ծառայության ընթացքում:**

Կազմակերպությանը բնորոշ արժեք. **դրամական հոսքերի ներկա արժեքն է, որը կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ ակտիվի շարունակական օգտագործումից և օգտակար ծառայության ավարտին դրա օտարումից, կամ ակնկալում է կրել, երբ մարվում է որևէ պարտավորություն:**

Իրական արժեք. **գին, որը, չափման ամսաթվի դրությամբ, շուկայի մասնակիցների միջև սովորական գործարքում կստացվեր ակտիվի վաճառից կամ կվճարվեր պարտավորության փոխանցման դիմաց (տես *«Իրական արժեքի չափում»* ՖՀՄՍ 13-ը):**

Արժեզրկումից կորուստ. **այն գումարն է, որով ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը գերազանցում է փոխհատուցվող գումարը:**

Հիմնական միջոցներ. **նյութական ակտիվներ են, որոնք՝**

ա) առկա են ապրանքների կամ ծառայությունների արտադրության (մատուցման) կամ մատակարարման, այլ կողմերին վարձակալության տալու կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու համար, և

բ) ակնկալվում է օգտագործել ավելի քան մեկ ժամանակաշրջանի ընթացքում:

Փոխհատուցվող գումար. **ակտիվի իրական արժեքից՝ հանած վաճառքի ծախսումները, և օգտագործման արժեքից առավելագույնը:**

Ակտիվի մնացորդային արժեք. **այն գնահատված գումարն է, որը կազմակերպությունը կստանա տվյալ պահին ակտիվի օտարումից՝ հանած օտարման գնահատված ծախսումները, եթե ակտիվն արդեն լիներ այն տարիքի և վիճակի, որն ակնկալվում էր, որ կլիներ դրա օգտակար ծառայության վերջում:**

Օգտակար ծառայություն՝

ա) այն ժամանակաշրջանը, որի ընթացքում ակնկալվում է, որ ակտիվը մատչելի կլինի կազմակերպության կողմից օգտագործելու համար, կամ

բ) արտադրանքի կամ համանման միավորների քանակը, որը կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ ակտիվի միջոցով:

Ճանաչում

7. **Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը պետք է ճանաչվի որպես ակտիվ այն և միայն այն դեպքում, երբ՝**

   ա) հավանական է, որ այդ միավորի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և

   բ) միավորի սկզբնական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:

8. Միավորները, ինչպիսիք են պահեստամասերը, պահուստային սարքավորումները և սպասարկող սարքավորումները, ճանաչվում են սույն ՖՀՄՍ-ի համաձայն, երբ դրանք բավարարում են հիմնական միջոցի սահմանմանը: Հակառակ դեպքում, նման միավորները դասակարգվում են որպես պաշար:

9. Սույն ստանդարտը չի նկարագրում, թե որն է ճանաչման համար չափման միավորը, այսինքն՝ թե ինչն է իրենից ներկայացնում հիմնական միջոցի միավոր: Հետևաբար, կազմակերպության առանձնահատկություններից ելնելով, ճանաչման չափանիշները կիրառելու համար պահանջվում է դատողություն: Հնարավոր է, որ տեղին լինի միավորել առանձին վերցրած ոչ նշանակալի միավորները, ինչպիսիք են ձևանմուշները, գործիքները, կաղապարները, և չափանիշը կիրառել միավորված արժեքի նկատմամբ:

10. Ճանաչման նշված սկզբունքի համաձայն՝ կազմակերպությունը գնահատում է իր հիմնական միջոցների գծով բոլոր ծախսումները դրանց կատարման պահին: Այս ծախսումները ներառում են հիմնական միջոցի միավորի կառուցման կամ ձեռքբերման սկզբնավորման ծախսումները և հետագայում կատարված ծախսումները՝ կապված դրա ավելացման, մի մասի փոխարինման կամ սպասարկման հետ: Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը կարող է ներառել ծախսումներ, որոնք առաջացել են ակտիվների վարձակալությունից, որոնք օգտագործվում են հիմնական միջոցի միավոր կառուցելու, ավելացնելու, դրա մի մասը փոխարինելու կամ սպասարկելու համար, ինչպես օրինակ, օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվների մաշվածությունը:

Սկզբնավորման ծախսումներ

11. Որոշ հիմնական միջոցներ կարող են ձեռք բերվել անվտանգության կամ շրջակա միջավայրի պահպանության նպատակով: Նման հիմնական միջոցների ձեռքբերումը թեև ոչ ուղղակիորեն է ավելացնում կազմակերպության առկա որոշակի հիմնական միջոցների տնտեսական օգուտները, կարող է անհրաժեշտ լինել կազմակերպությանը՝ իր այլ ակտիվներից ապագա տնտեսական օգուտներ ստանալու համար: Նման հիմնական միջոցների միավորները պետք է ճանաչվեն որպես ակտիվ, քանի որ դրանք կազմակերպությանը հնարավորություն են տալիս կապակցված ակտիվներից ապագա տնտեսական օգուտներ ստանալու ավելի մեծ ծավալով, քան կստացվեին, եթե այդ ակտիվները ձեռք բերված չլինեին: Օրինակ՝ քիմիական գործարանը կարող է քիմիական նյութերի վերամշակման նոր տեխնոլոգիաներ ներդնել՝ վտանգավոր քիմիկատների արտադրության և պահպանման բնապահպանական պահանջներին բավարարելու նպատակով. դրա հետ կապված տեխնոլոգիաների և սարքավորումների բարելավումները ճանաչվում են որպես ակտիվ, քանի որ կազմակերպությունը առանց դրանց հնարավորություն չէր ունենա քիմիկատներ արտադրելու և վաճառելու: Այնուամենայնիվ, այդպիսի ակտիվների և կապակցված ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը արժեզրկման տեսանկյունից ստուգվում է՝ համաձայն *«Ակտիվների արժեզրկում»* ՀՀՄՍ 36-ի:

Հետագա ծախսումներ

12. Համաձայն 7-րդ պարագրաֆի ճանաչման սկզբունքի՝ կազմակերպությունը հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքում չի ճանաչում ամենօրյա սպասարկման ծախսումները: Փոխարենը, այդ ծախսումները ճանաչվում են շահույթում կամ վնասում՝ կատարմանը զուգընթաց: Ամենօրյա սպասարկման ծախսումները հիմնականում աշխատուժի և օգտագործված նյութերի ծախսումներն են, ինչպես նաև

կարող են ներառել մանր դետալների ծախսումները: Այդ ծախսումների նպատակը հաճախ նկարագրվում է որպես հիմնական միջոցների միավորի «վերանորոգում և պահպանում»:

13. Հիմնական միջոցների որոշ միավորների մասերը կարող են պահանջել պարբերաբար փոխարինում: Օրինակ՝ վառարանի ներքին երեսպատումը գուցե պահանջվի փոխել որոշակի ժամանակահատված օգտագործելուց հետո, կամ օդանավի ներքին կահավորանքը, ինչպիսիք են նստատեղերը և խոհանոցը, կարող է պահանջվել մի քանի անգամ փոխարինել օդանավի հիմնակմախքի օգտագործման ընթացքում: Հիմնական միջոցների միավորները կարող են ձեռքբերվել նաև պարբերական փոխարինման գործընթացի հաճախականությունը պակասեցնելու նպատակով, օրինակ՝ շենքի ներքին պատերի փոխարինում կամ միանգամյա փոխարինումներ: 7-րդ պարագրաֆում նկարագրված ճանաչման սկզբունքի համաձայն՝ կազմակերպությունը հիմնական միջոցի հաշվեկշռային արժեքում ճանաչում է նման միավորի փոխարինվող մասի ծախսումները, երբ այդ ծախսումները կատարվում են, և եթե բավարարվում են ճանաչման չափանիշները: Այդ փոխարինված մասերի հաշվեկշռային արժեքը ապաճանաչվում է՝ համաձայն սույն ստանդարտի ապաճանաչման դրույթների (տե՛ս 67-72-րդ պարագրաֆները):

14. Հիմնական միջոցի միավորի (օրինակ՝ օդանավի) շահագործումը շարունակելու համար որպես պայման կարող է լինել անսարքությունների առկայության վերաբերյալ կանոնավոր լայնածավալ ստուգումների իրականացումը՝ անկախ նրանից, դրա արդյունքում մասեր փոխարինվում են, թե՝ ոչ: Յուրաքանչյուր լայնածավալ ստուգման դեպքում դրա գծով ծախսումները ճանաչվում են հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքում՝ որպես փոխարինում, եթե բավարարվում են ճանաչման չափանիշները: Նախորդ ստուգման գծով ծախսումների (ի տարբերություն ֆիզիկական մասերի) հաշվեկշռային արժեքի մնացորդը ապաճանաչվում է: Սա տեղի է ունենում անկախ այն բանից, արդյոք նախորդ ստուգման ծախսումները իդենտիֆիկացվել են այն գործարքի շրջանակներում, որում ձեռք է բերվել կամ կառուցվել է միավորը: Անհրաժեշտության դեպքում ապագա համանման ստուգման գնահատվող ծախսումները կարող են օգտագործվել որպես ցուցանիշ այն բանի, թե ինչպիսին է եղել առկա ստուգման բաղկացուցչի ինքնարժեքը, երբ միավորը ձեռք է բերվել կամ կառուցվել է:

Չափումը ճանաչման պահին

15. Հիմնական միջոցի միավորը, որը կարող է ճանաչվել որպես ակտիվ, պետք է չափվի իր սկզբնական արժեքով:

Սկզբնական արժեքի տարրերը

16. Հիմնական միջոցների միավորի սկզբնական արժեքն ընդգրկում է՝

ա) գնման գինը, ներառյալ ներկրման տուրքերը և չփոխհատուցվող հարկերը՝ հանած առևտրային զեղչերը և արտոնությունները,

բ) ակտիվը համապատասխան վայր հասցնելու և ղեկավարության նախանշած նպատակներով օգտագործման համար աշխատանքային վիճակի բերելու հետ ուղղակիորեն կապված ցանկացած ծախսում,

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

17. Ուղղակիորեն վերագրելի ծախսումների օրինակներ են՝

ա) աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսումները (ինչպես սահմանված է *«Աշխատակիցների հատուցումներ»* ՀՀՄՍ 19-ով), որոնք առաջանում են ուղղակիորեն հիմնական միջոցի կառուցման կամ ձեռքբերման արդյունքում,

բ) տեղանքի նախապատրաստման ծախսումները,

գ) տրանսպորտային, բեռնման և բեռնաթափման սկզբնական ծախսումները,

դ) տեղակայման և հավաքման ծախսումները,

ե) ակտիվի անխափան աշխատանքի տեստավորման ծախսումները՝ հանած ակտիվը համապատասխան վայր և վիճակի բերելու ընթացքում արտադրված միավորների վաճառքից ստացված զուտ հասույթը (օրինակ՝ սարքավորումը տեստավորելու ընթացքում արտադրված նմուշները), և

զ) մասնագետների վարձատրությունը:

18. Կազմակերպությունը *«Պաշարներ»* ՀՀՄՍ 2-ը կիրառում է ակտիվի քանդման, ապատեղակայման և զբաղեցրած տեղանքի վերականգնման պարտականության գծով ծախսումների նկատմամբ, որոնք առաջանում են որոշակի ժամանակաշրջանի ընթացքում, երբ միավորները այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում օգտագործվում են պաշարների արտադրության համար: ՀՀՄՍ 2-ի և ՀՀՄՍ 16-ի համաձայն հաշվառված ծախսումների գծով պարտականությունները ճանաչվում և չափվում են՝ համաձայն *«Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ»* ՀՀՄՍ 37 -ի:

19. Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքում չներառվող ծախսումների օրինակներ են՝

ա) նոր արտադրամաս բացելու հետ կապված ծախսումները,

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

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

դ) վարչական և այլ ընդհանուր վերադիր ծախսումները:

20. Հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքում ծախսումների ճանաչումը դադարեցվում է, երբ միավորը գտնվում է այն վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է, որպեսզի այն հնարավոր լինի օգտագործել ղեկավարության նախանշած նպատակներով: Հետևաբար, միավորի օգտագործման կամ վերատեղափոխման ընթացքում կրած ծախսումները չեն ներառվում այդ միավորի հաշվեկշռային արժեքում: Օրինակ՝ հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքում չեն ներառվում հետևյալ ծախսումները՝

ա) ծախսումներ, որոնք կատարվել են, երբ միավորը, որը հնարավոր է օգտագործել ղեկավարության կողմից նախանշած նպատակներով, դեռևս պետք է տրվի շահագործման կամ շահագործվում է ոչ ամբողջ հզորությամբ,

բ) սկզբնական գործառնական վնասները, ինչպիսիք են այն վնասները, որոնք առաջացել են նախքան միավորի պլանավորված թողունակության հանդեպ պահանջարկի ձևավորումը, և

գ) ծախսումները, որոնք կապված են կազմակերպության գործունեության մի մասը կամ ամբողջը վերատեղափոխելու կամ վերակազմակերպելու հետ:

21. Որոշ գործառնություններ կատարվում են հիմնական միջոցի միավորի կառուցման կամ բարելավման հետ կապված, սակայն դրանք անհրաժեշտ չեն՝ միավորը ղեկավարության նախանշած նպատակներով օգտագործելու համար անհրաժեշտ վայր և վիճակի բերելու համար: Նման հարակից գործառնությունները կարող են տեղի ունենալ մինչև կառուցման կամ բարելավման գործունեությունը կամ այդ գործունեության ընթացքում: Օրինակ՝ եկամուտ կարող է ստացվել շինարարական տարածքը մինչև շինարարության սկսվելը որպես ավտոկայանատեղի օգտագործելու արդյունքում: Քանի որ հարակից գործառնությունները անհրաժեշտ չեն՝ միավորը ղեկավարության նախանշած նպատակներով օգտագործելու համար անհրաժեշտ վայր և վիճակի բերելու համար, այդպիսի հարակից գործառնություններից

ստացված եկամուտը և դրա հետ կապված ծախսերը ճանաչվում են շահույթում կամ վնասում և ներառվում են եկամուտի և ծախսերի համապատասխան դասակարգումներում:

22. Սեփական ուժերով կառուցված ակտիվի սկզբնական արժեքը որոշվում է նույն սկզբունքներով, որոնք կիրառվում են ձեռք բերվող ակտիվի համար: Եթե կազմակերպությունը համանման ակտիվներ է պատրաստում տնտեսական գործունեության բնականոն ընթացքում վաճառքի համար, ապա այդ ակտիվի ինքնարժեքը սովորաբար նույնն է, ինչ վաճառքի համար կառուցվող ակտիվինը (տե՛ս ՀՀՄՍ 2-ը): Հետևաբար, ցանկացած ներքին շահույթ չի ներառվում ինքնարժեքում: Նմանապես, սեփական ուժերով կառուցվող ակտիվի գծով նյութերի, աշխատուժի և այլ ծախսումների նորմալ մակարդակից բարձր ծախսումները (գերնորմատիվային ծախսումները) չեն ներառվում այդ ակտիվի ինքնարժեքում: *«Փոխառության ծախսումներ»* ՀՀՄՍ 23-ով սահմանվում են չափանիշներ՝ սեփական ուժերով կառուցվող հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքում՝ որպես բաղկացուցիչ, տոկոսների գծով ծախսումները ճանաչելու համար:

22Ա. Բերքատու բույսերը հաշվառվում են նույն կերպ, ինչ սեփական ուժերով կառուցված հիմնական միջոցի միավորները՝ նախքան դրանք կգտնվեն այնպիսի վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է ղեկավարության նախանշած նպատակով օգտագործելու համար: Արդյունքում, սույն ստանդարտում «կառուցում» բառի օգտագործումը պետք է մեկնաբանվի որպես գործունեության իրականացում, որն անհրաժեշտ է բերքատու բույսերի աճեցման համար՝ նախքան դրանք կգտնվեն այնպիսի վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է ղեկավարության նախանշած նպատակով օգտագործելու համար:

Սկզբնական արժեքի չափումը

23. Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը ճանաչման ամսաթվի դրությամբ անհապաղ վճարման գնի՝ դրամական միջոցներով համարժեքն է: Երբ վճարումը վճարման նորմալ պայմաններով նախատեսված ժամկետից հետաձգվում է, անհապաղ վճարման գնի՝ դրամական միջոցներով համարժեքի և ընդհանուր վճարումների տարբերությունը ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս՝ հետաձգված ժամկետի ընթացքում, բացառությամբ եթե նշված տոկոսային ծախսումը կապիտալացվում է՝ համաձայն ՀՀՄՍ 23-ի:

24. Հիմնական միջոցների մեկ կամ ավելի միավորներ կարելի է ձեռք բերել՝ փոխանակելով ոչ դրամական ակտիվի կամ ակտիվների, կամ դրամական և ոչ-դրամական ակտիվների համակցության հետ: Ստորև դիտարկվում է միայն մեկ ոչ դրամական ակտիվի փոխանակումը մյուսով, սակայն դա կիրառելի է նաև նախորդ նախադասությունում նկարագրված բոլոր փոխանակումների համար: Նման հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը չափվում է իրական արժեքով, բացառությամբ երբ. (ա) փոխանակման գործարքը չունի առևտրային բնույթ, կամ (բ) ո՛չ ստացված, և ո՛չ էլ տրված ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել: Ձեռք բերված միավորը չափվում է այս կերպ, նույնիսկ եթե կազմակերպությունը չի կարող անմիջապես ապաճանաչել տրված ակտիվը: Եթե ձեռք բերված միավորը չի չափվում իրական արժեքով, դրա սկզբնական արժեքը չափվում է տրված ակտիվի հաշվեկշռային արժեքով:

25. Որոշելու համար, թե արդյոք փոխանակվող գործառնությունն ունի առևտրային բնույթ, թե ոչ, կազմակերպությունը դիտարկում է այն չափը, որով իր ապագա դրամական հոսքերը ակնկալվում է, որ փոփոխվելու են գործառնության արդյունքում: Փոխանակվող գործառնությունն ունի առևտրային բնույթ, եթե՝

ա) ստացված ակտիվի գծով դրամական հոսքերի կառուցվածքը (ռիսկը, ժամկետը և գումարը) տարբերվում է տրամադրված ակտիվի գծով դրամական հոսքերի կառուցվածքից, կամ

բ) փոխանակման հետևանքով գործառնության փոփոխությունները ազդում են կազմակերպության գործունեության մի մասի կազմակերպությանը բնորոշ արժեքի վրա, և

գ) (ա) կամ (բ) կետերում տարբերությունը փոխանակվող ակտիվների իրական արժեքի համեմատ նշանակալի է:

Որոշելու համար, թե արդյոք փոխանակվող գործառնությունն ունի առևտրային բնույթ թե ոչ, կազմակերպության գործունեության այն մասով կազմակերպությանը բնորոշ արժեքը, որի վրա ազդում է գործառնությունը, պետք է արտացոլի դրամական հոսքերը հարկերից հետո: Նշված վերլուծությունների արդյունքը կարող է հստակ լինել՝ առանց կազմակերպության կողմից մանրամասն հաշվարկների կատարման անհրաժեշտության:

26. Ակտիվի իրական արժեքը արժանահավատորեն չափելի է, եթե. (ա) իրական արժեքի խելամիտ չափումների փոփոխվելիության տիրույթը նշանակալի չէ տվյալ ակտիվի համար, կամ (բ) տվյալ տիրույթում տարբեր գնահատականների հավանականությունը կարող է խելամտորեն գնահատվել և օգտագործվել իրական արժեքը չափելիս: Եթե կազմակերպությունը հնարավորություն ունի արժանահավատորեն չափել կա՛մ ստացված, կա՛մ տրված ակտիվի իրական արժեքը, ապա տրված ակտիվի իրական արժեքն օգտագործվում է ստացված ակտիվի ինքնարժեքը չափելու համար, բացառությամբ, եթե ստացված ակտիվի իրական արժեքն ավելի հստակորեն է ակնհայտ:

27. [Հանված է]

28. Հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքը կարող է նվազեցվել ստացված պետական շնորհների չափով՝ համաձայն *«Պետական շնորհների հաշվառում և պետական օգնության բացահայտում»* ՀՀՄՍ 20-ի:

Չափումը ճանաչումից հետո

29. Կազմակերպությունը իր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում պետք է ընտրի կա՛մ 30-րդ պարագրաֆում նկարագրված սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելը, կա՛մ 31-րդ պարագրաֆում նկարագրված վերագնահատման մոդելը, և պետք է այդ քաղաքականությունը կիրառի հիմնական միջոցների ամբողջ դասի նկատմամբ:

29Ա. Որոշ կազմակերպություններ իրականացնում են ներդրումային ֆոնդերի ներքին կամ արտաքին կառավարում, որոնք ներդրողների համար ապահովում են ֆոնդերի փայերով պայմանավորված հատուցումներ: Նմանապես, որոշ կազմակերպություններ թողարկում են ապահովագրության պայմանագրերի խմբեր՝ ուղղակի մասնակցության հատկանիշներով և պահում են հիմքում ընկած միավորները: Որոշ նմանատիպ ֆոնդեր կամ հիմքում ընկած միավորներ ներառում են սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք: Կազմակերպությունը կիրառում է ՀՀՄՍ 16-ը սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքի համար, որը ներառված է նմանատիպ ֆոնդում կամ հիմքում ընկած միավոր է: Չնայած պարագրաֆ 29-ի՝ կազմակերպությունը կարող է որոշել չափել նմանատիպ գույքը՝ օգտագործելով իրական արժեքի մոդելը՝ համաձայն ՀՀՄՍ 40-ի: Նման որոշման նպատակներով՝ ապահովագրության պայմանագրերը ներառում են ներդրումային պայմանագրեր հայեցողական մասնակցության հատկանիշներով (տե՛ս *«Ապահովագրության պայմանագրեր»* ՖՀՄՍ 17-ը սույն պարագրաֆում օգտագործված տերմինների համար, որոնք սահմանված են այդ ստանդարտում):

29Բ. Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքը որպես հիմնական միջոցի առանձին դաս, երբ այն չափվում է՝ օգտագործելով ներդրումային գույքի իրական արժեքի մոդելը՝ կիրառելով պարագրաֆ 29Ա-ն:

Սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդել

30. Հիմնական միջոցի միավորը՝ որպես ակտիվ ճանաչելուց հետո, պետք է հաշվառվի իր սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով)՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները:

Վերագնահատման մոդել

31. Հիմնական միջոցի միավորը, որի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել, որպես ակտիվ ճանաչելուց հետո պետք է հաշվառվի վերագնահատված գումարով, որն իրենից ներկայացնում է դրա իրական արժեքը վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ՝ հանած համապատասխան կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները: Վերագնահատումները պետք է կատարվեն բավարար պարբերականությամբ, որպեսզի հաշվեկշռային արժեքը էականորեն չտարբերվի հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ իրական արժեքից:

32-33. [Հանված են]

34. Վերագնահատման հաճախականությունը կախված է վերագնահատվող հիմնական միջոցի միավորների իրական արժեքի փոփոխություններից: Երբ վերագնահատված ակտիվի իրական արժեքը էականորեն տարբերվում է իր հաշվեկշռային արժեքից, պահանջվում է կատարել նոր վերագնահատում: Հիմնական միջոցի որոշ միավորների իրական արժեքը կարող է նշանակալիորեն և կամայական ձևով փոփոխվել, հետևաբար դրանց տարեկան վերագնահատումն անհրաժեշտ է: Նման հաճախակի վերագնահատումները անհրաժեշտ չեն հիմնական միջոցների այն միավորների համար, որոնց իրական արժեքը աննշան է փոփոխվում: Փոխարենը, կարող է անհրաժեշտ լինել վերագնահատել այդ միավորները երեք կամ հինգ տարին մեկ անգամ:

35. Երբ հիմնական միջոցի միավորը վերագնահատվում է, այդ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը ճշգրտվում է վերագնահատված արժեքով: Վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ ակտիվը հաշվառվում է հետևյալ ձևերից որևէ մեկով՝

ա) համախառն հաշվեկշռային արժեքը ճշգրտվում է ակտիվի հաշվեկշռային արժեքի վերագնահատման արդյունքներին համապատասխան: Օրինակ՝ համախառն հաշվեկշռային արժեքը կարող է վերահաշվարկվել դիտելի շուկայական տվյալներին հղում կատարելով կամ հաշվեկշռային արժեքի փոփոխությանը համամասնորեն: Վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ կուտակված մաշվածությունը ճշգրտվում է այնպես, որ այն հավասար լինի ակտիվի համախառն հաշվեկշռային արժեքի և հաշվեկշռային արժեքի միջև եղած տարբերությանը՝ արժեզրկումից կուտակված կորուստները հաշվի առնելուց հետո, կամ

բ) կուտակված մաշվածությունը նվազեցվում է ակտիվի համախառն հաշվեկշռային արժեքից:

Կուտակված մաշվածության ճշգրտման գումարը 39-րդ և 40-րդ պարագրաֆների համաձայն հաշվառվող հաշվեկշռային արժեքի աճի կամ նվազման մասն է կազմում:

36. Եթե հիմնական միջոցների միավորը վերագնահատվում է, ապա հիմնական միջոցների ամբողջ դասը, որին պատկանում է այդ ակտիվը, նույնպես պետք է վերագնահատվի:

37. Հիմնական միջոցների դասը համանման բնույթով կամ կազմակերպության գործունեության մեջ համանման օգտագործման եղանակով ակտիվների խմբավորում է: Առանձին դասերի օրինակներ են՝

ա) հողամասեր,

բ) հողամասեր և շենքեր,

գ) մեքենա-սարքավորումներ,

դ) նավեր,

ե) օդանավեր,

զ) ավտոմեքենաներ,

է) տնտեսական գույք,

ը) գրասենյակային գույք, և

թ) բերքատու բույսեր:

38. Հիմնական միջոցների տվյալ դասի միավորները պետք է վերագնահատվեն միաժամանակ՝ խուսափելու համար ակտիվների ընտրովի վերագնահատումից և ֆինանսական հաշվետվություններում տարբեր ամսաթվերի դրությամբ խառնված համակցությամբ՝ սկզբնական արժեքով և գնահատված արժեքով, ակտիվների գումար ներկայացնելուց: Այնուամենայնիվ, ակտիվների դասը կարող է վերագնահատվել հերթականության սկզբունքով՝ պայմանով, որ ակտիվների դասի վերագնահատումը պետք է ավարտվի կարճ ժամանակահատվածում, և այդ ժամանակահատվածում վերագնահատման արդյունքները արդիականացված են:

39. Եթե ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատման հետևանքով աճում է, աճն ուղղակիորեն պետք է ճանաչվի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում և կուտակվի սեփական կապիտալի վերագնահատումից արժեքի աճի հոդվածում: Այնուամենայնիվ, եթե այդ աճը վերականգնում է նույն ակտիվների նախկին վերագնահատումների արդյունքում առաջացած նվազումը, այն պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում՝ այն չափով, որով նախապես նվազումը ճանաչվել էր շահույթում կամ վնասում:

40. Եթե ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատման հետևանքով նվազում է, նվազումը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում: Այնուամենայնիվ, նվազումը պետք է ճանաչվի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում այն գումարի չափով, որը չի գերազանցում այդ ակտիվների գծով վերագնահատումից արժեքի աճի առկա կրեդիտային մնացորդը: Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ճանաչված նվազումը պակասեցնում է սեփական կապիտալի վերագնահատումից արժեքի աճի հոդվածում կուտակված գումարը:

41. Հիմնական միջոցների վերագնահատումից արժեքի աճը, որը ներառված էր սեփական կապիտալում, կարող է ուղղակիորեն վերագրվել չբաշխված շահույթին, երբ ակտիվները ապաճանաչվում են: Վերագնահատումից արժեքի աճի ամբողջի վերագրումը չբաշխված շահույթին կարող է տեղի ունենալ, երբ ակտիվը դուրս է գրվում կամ օտարվում է: Այնուամենայնիվ, վերագնահատումից արժեքի աճի որոշ մասը կարող է նաև վերագրվել չբաշխված շահույթին՝ կազմակերպության կողմից ակտիվի օգտագործմանը զուգընթաց: Այս դեպքում, վերագրվող գումարի մեծությունը կլինի ակտիվների վերագնահատված հաշվեկշռային արժեքի հիման վրա հաշվարկված մաշվածության և ակտիվների սկզբնական արժեքի հիման վրա հաշվարկված մաշվածության միջև եղած տարբերությունը: Վերագնահատումից արժեքի աճի վերագրումը չբաշխված շահույթին չի կատարվում շահույթի կամ վնասի միջոցով:

42. Հիմնական միջոցների վերագնահատումից բխող հարկային հետևանքները ճանաչվում և բացահայտվում են՝ համաձայն *«Շահութահարկեր»* ՀՀՄՍ 12-ի:

Մաշվածություն

43. Հիմնական միջոցների միավորի յուրաքանչյուր մասի համար, որի արժեքը նշանակալի է միավորի ընդհանուր արժեքի նկատմամբ, մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի առանձին:

44. Կազմակերպությունը հիմնական միջոցի միավորի գծով սկզբնապես ճանաչված գումարը բաշխում է ըստ դրա նշանակալի մասերի և այդ յուրաքանչյուր մասի համար մաշվածությունը հաշվարկում է առանձին: Օրինակ՝ կարող է տեղին լինել առանձին մաշվածություն հաշվարկել օդանավի հիմնակմախքի և շարժիչի համար: Նմանապես, եթե կազմակերպությունը գործառնական վարձակալության տալու նպատակով՝ որպես վարձատու, ձեռք է բերում հիմնական միջոց, ապա կարող է տեղին լինել առանձին մաշվածություն հաշվարկել այդ միավորի սկզբնական արժեքում արտացոլված գումարների համար, որոնք վերագրելի են շուկայական պայմանների հետ համեմատած բարենպաստ կամ ոչ բարենպաստ վարձակալության պայմաններին:

45. Հիմնական միջոցի միավորի մեկ նշանակալի մասը կարող է ունենալ օգտակար ծառայության նույն ժամկետը և մաշվածության հաշվարկման նույն մեթոդը, ինչ որ նույն միավորի մեկ այլ նշանակալի մասը: Նման մասերը կարող են խմբավորվել մաշվածության գումարը որոշելիս:

46. Այնքանով, որքանով կազմակերպությունը հաշվարկում է հիմնական միջոցի միավորի որոշ մասերի մաշվածությունն առանձին-առանձին, այն նաև առանձին է հաշվարկում այդ միավորի մնացած մասի մաշվածությունը: Մնացած մասն իրենից ներկայացնում է միավորի այն մասերը, որոնք առանձին-առանձին նշանակալի չեն: Եթե կազմակերպությունը տարբեր ակնկալիքներ ունի այդ մասերից, գուցե մնացած մասի մաշվածությունը հաշվարկելու համար անհրաժեշտ լինի կիրառել մոտարկման (ապրոքսիմացիայի) մեթոդներ, որպեսզի այն ճշմարիտ ներկայացնի մասերի օգտագործման մոդելը և/կամ օգտակար ծառայությունը:

47. Կազմակերպությունը կարող է մաշվածությունը առանձին հաշվարկել միավորի առանձին մասերի համար, որոնց արժեքը միավորի ընդհանուր արժեքի համեմատ նշանակալի չէ:

48. Յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի մաշվածության գումարը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում, բացառությամբ եթե այն ներառվել է մեկ այլ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում:

49. Ժամանակաշրջանի մաշվածության գումարը սովորաբար ճանաչվում է շահույթում կամ վնասում: Այնուամենայնիվ, որոշ դեպքերում ակտիվում մարմնավորված ապագա տնտեսական օգուտները կլանվում են մեկ այլ ակտիվի արտադրության ընթացքում: Այդ դեպքում մաշվածության գումարը կազմում է այլ ակտիվի արժեքի մի մասը և ներառվում է դրա հաշվեկշռային արժեքում: Օրինակ՝ արտադրական մեքենաների և սարքավորումների մաշվածության գումարը ներառվում է պաշարների վերամշակման ծախսումներում (տե՛ս ՀՀՄՍ 2): Նմանապես, ոչ նյութական ակտիվների մշակման գործունեության համար օգտագործվող հիմնական միջոցների մաշվածության գումարը կարող է ներառվել այդ ոչ նյութական ակտիվների ինքնարժեքում՝ համաձայն *«Ոչ նյութական ակտիվներ»* ՀՀՄՍ 38-ի:

Մաշվող գումարը և մաշվածության ժամկետը

50. Ակտիվի մաշվող գումարը պետք է պարբերական հիմունքով բաշխվի դրա օգտակար ծառայության ընթացքում:

51. Ակտիվի մնացորդային արժեքը և օգտակար ծառայությունը պետք է վերանայվեն առնվազն յուրաքանչյուր ֆինանսական տարեվերջի դրությամբ, և եթե ակնկալիքները տարբերվում են նախորդ գնահատումներից, փոփոխությունները պետք է հաշվառվեն որպես փոփոխություն հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում՝ համաձայն *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8-ի:

52. Մաշվածությունը ճանաչվում է, նույնիսկ եթե ակտիվի իրական արժեքը գերազանցում է դրա հաշվեկշռային արժեքը՝ պայմանով, որ ակտիվի մնացորդային արժեքը չգերազանցի դրա հաշվեկշռային արժեքը: Ակտիվի վերանորոգումը և սպասարկումը չեն ենթադրում, որ մաշվածությունը հաշվարկելու կարիքը վերանում է:

53. Ակտիվի մաշվող գումարը որոշվում է դրա մնացորդային արժեքը հանելուց հետո: Գործնականում ակտիվի մնացորդային արժեքը հաճախ աննշան է, և հետևաբար մաշվող գումարը հաշվարկելիս էական չէ:

54. Ակտիվի մնացորդային արժեքը կարող է աճել՝ հավասարվելով ակտիվի հաշվեկշռային արժեքին կամ գերազանցելով այդ արժեքը: Այդ դեպքում, ակտիվի հաշվարկվող մաշվածության գումարը զրո է այնքան ժամանակ, մինչև որ ակտիվի մնացորդային արժեքը հետագայում նվազի և պակաս լինի, քան ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը:

55. Ակտիվի մաշվածությունը սկսում է հաշվարկվել, երբ այն մատչելի է օգտագործման համար, այսինքն՝ երբ այն գտնվում է այնպիսի վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է՝ ղեկավարության նախանշած

նպատակով այն օգտագործելու համար: Ակտիվի մաշվածության հաշվարկումը դադարում է ակտիվի՝ ՖՀՄՍ 5-ի համաձայն որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու (կամ որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբում ներառվելու) և ակտիվն ապաճանաչելու ամսաթվերից ամենավաղով: Հետևաբար, մաշվածության հաշվարկը չի դադարում այն դեպքում, երբ ակտիվը գտնվում է պարապուրդի մեջ կամ հանվում է ակտիվ օգտագործումից, բացառությամբ եթե ակտիվը ամբողջությամբ մաշեցվել է: Այնուամենայնիվ, ակտիվի օգտագործման վրա հիմնված մեթոդների համաձայն (օրինակ՝ ըստ արտադրված միավորների քանակի)՝ մաշվածության գումարը կարող է լինել զրո, քանի դեռ չկա արտադրություն:

56. Ակտիվի մեջ մարմնավորված տնտեսական օգուտները կազմակերպությունը սպառում է գլխավորապես դրա օգտագործման միջոցով: Այնուամենայնիվ, այլ գործոններ, ինչպիսիք են տեխնիկական կամ կոմերցիոն հնացածությունը, պարապուրդի ընթացքում ֆիզիկապես մաշվելը, հաճախ պատճառ են դառնում այն տնտեսական օգուտների նվազման, որոնք կարող էին ստացվել ակտիվից: Հետևաբար, ստորև թվարկված բոլոր գործոնները պետք է հաշվի առնվեն ակտիվի օգտակար ծառայությունը որոշելիս՝

ա) ակտիվի ենթադրվող օգտագործելիությունը, որը գնահատվում է՝ նկատի ունենալով ակտիվի ակնկալվող հզորությունը և ֆիզիկական թողունակությունը,

բ) ակնկալվող ֆիզիկական մաշվածությունը, որը կախված է արտադրական գործոններից, օրինակ՝ հերթափոխների քանակը, որոնց ընթացքում ակտիվը պետք է օգտագործվի, ակտիվի վերանորոգման և սպասարկման, ինչպես նաև պարապուրդի ընթացքում դրանց պահպանման և սպասարկման կազմակերպության ծրագրից,

գ) տեխնիկական կամ կոմերցիոն հնացածությունը, որն առաջանում է արտադրության մեջ կատարվող փոփոխություններից կամ բարելավումներից, կամ ակտիվի օգտագործումից ստացվող արտադրանքի կամ ծառայության նկատմամբ շուկայի պահանջարկի փոփոխությունից: Ակտիվի օգտագործմամբ արտադրված միավորի վաճառքի գնի ակնկալվող ապագա նվազումները կարող են ցույց տալ ակտիվի տեխնիկական կամ կոմերցիոն ակնկալվող հնացածությունը, որը, իր հերթին, կարող է արտացոլել ակտիվում մարմնավորված ապագա տնտեսական օգուտների նվազում,

դ) ակտիվի օգտագործման իրավական կամ համանման այլ սահմանափակումները, օրինակ՝ ակտիվի վարձակալության ժամկետի ավարտը:

57. Հիմնական միջոցների օգտակար ծառայությունը որոշվում է՝ ելնելով կազմակերպության համար ակտիվի ակնկալվող օգտակարությունից: Կազմակերպության ակտիվների կառավարման քաղաքականությունը կարող է նախատեսել ակտիվների դուրսգրում որոշակի ժամկետից կամ ակտիվի մեջ մարմնավորված տնտեսական օգուտների որոշակի մասի սպառումից հետո: Հետևաբար, ակտիվի օգտակար ծառայությունը կարող է ավելի կարճ լինել, քան նրա տնտեսական ծառայությունը: Ակտիվի օգտակար ծառայության գնահատումը դատողության առարկա է՝ հիմնված կազմակերպության՝ համանման ակտիվների վերաբերյալ փորձի վրա:

58. Հողամասը և շենքերը առանձին ակտիվներ են և հաշվառվում են առանձին-առանձին, նույնիսկ երբ դրանք ձեռք են բերվում միասին: Հողամասը, որոշ բացառություններով, ինչպիսիք են թափոնների համար նախատեսված տարածքներն ու ամբարները, ունի անսահմանափակ օգտակար ծառայություն, հետևաբար դրա համար մաշվածություն չի հաշվարկվում: Շենքերն ունեն սահմանափակ օգտակար ծառայություն, հետևաբար մաշվող ակտիվներ են: Հողամասի արժեքի աճը, որի վրա գտնվում է շենքը, չի ազդում շենքի մաշվող գումարի որոշման վրա:

59. Եթե հողամասի արժեքը ներառում է ապատեղակայման, քանդման և տարածքի վերականգնման ծախսումները, ապա հողամասի այդ մասի մաշվածությունը հաշվարկվում է այդ ծախսումները կրելու շնորհիվ ստացվող օգուտների ստացման ժամանակաշրջանում: Որոշ դեպքերում հողամասը ինքն

իրենով կարող է ունենալ սահմանափակ օգտակար ծառայություն, և այդ դեպքում դրա մաշվածությունը հաշվարկվում է այնպես, որպեսզի արտացոլվեն դրանից ստացվելիք օգուտները:

Մաշվածության մեթոդը

60. Մաշվածության հաշվարկման կիրառվող մեթոդը պետք է արտացոլի այն մոդելը, որով կազմակերպությունը ակնկալում է սպառել ակտիվի տնտեսական օգուտները:

61. Ակտիվի համար կիրառվող մաշվածության հաշվարկման մեթոդը պետք է առնվազն յուրաքանչյուր ֆինանսական տարեվերջի դրությամբ վերանայվի և, եթե այդ ակտիվներից սպասվող տնտեսական օգուտների ստացման ակնկալվող մոդելի մեջ տեղի է ունեցել նշանակալի փոփոխություն, ապա մեթոդը պետք է փոխվի՝ փոփոխված մոդելն արտացոլելու նպատակով: Այդ փոփոխությունը պետք է հաշվառվի որպես փոփոխություն հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում՝ համաձայն ՀՀՄՍ 8-ի:

62. Ակտիվի մաշվող գումարը իր օգտակար ծառայության ընթացքում պարբերական հիմունքով բաշխելու համար կարող են կիրառվել մաշվածության հաշվարկման տարբեր մեթոդներ: Այդ մեթոդները ներառում են՝ գծային մեթոդը, նվազող մնացորդի մեթոդը և թողարկված միավորների մեթոդը: Մաշվածության հաշվարկման գծային մեթոդի համաձայն՝ ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում կատարվում են հավասարաչափ մասհանումներ, եթե ակտիվի մնացորդային արժեքը չի փոփոխվում: Նվազող մնացորդի մեթոդի համաձայն՝ կատարվում են նվազող մասհանումներ օգտակար ծառայության ընթացքում: Թողարկված միավորների մեթոդի համաձայն՝ մասհանումները կատարվում են ակնկալվող օգտագործման կամ ակնկալվող թողունակության հիման վրա: Կազմակերպությունն ընտրում է այնպիսի մեթոդ, որն ավելի ճիշտ է արտացոլում ակտիվում մարմնավորված ապագա տնտեսական օգուտների ստացման մոդելը: Ընտրված մեթոդը հետևողականորեն կիրառվում է մի ժամանակաշրջանից մյուսը, քանի դեռ չկա ակտիվի տնտեսական օգուտների ստացման ակնկալվող մոդելի փոփոխություն:

62Ա. Մաշվածության հաշվարկման մեթոդը, որը հիմնված է ակտիվի օգտագործումը ներառող գործունեությունից առաջացած հասույթի վրա, տեղին չէ: Ակտիվի օգտագործումը ներառող գործունեությունից առաջացած հասույթը, ընդհանուր առմամբ, արտացոլում է ակտիվի տնտեսական օգուտների սպառումից տարբերվող գործոններ: Օրինակ՝ հասույթի վրա ազդում են ռեսուրսների այլ մուտքերը ու գործընթացները, վաճառքի գործունեությունները ու վաճառքի ծավալներում և գներում փոփոխությունները: Հասույթի գնային բաղադրիչի վրա կարող է ազդել սղաճը, որը կապ չունի ակտիվի սպառման եղանակի հետ:

Արժեզրկում

63. Որոշելու համար, թե արդյոք հիմնական միջոցի միավորն արժեզրկված է, թե ոչ, կազմակերպությունը կիրառում է *«Ակտիվների արժեզրկում»* ՀՀՄՍ 36-ը: Ստանդարտը պարզաբանում է, թե կազմակերպությունը ինչպես է վերանայում իր ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը, ինչպես է որոշում ակտիվների փոխհատուցվող գումարը, և երբ է ճանաչում կամ հակադարձում արժեզրկումից կորուստը:

64. [Հանված է]

Արժեզրկման համար փոխհատուցում

65. Արժեզրկված, կորած կամ փոխանցված հիմնական միջոցների միավորների գծով երրորդ կողմերից փոխհատուցումը պետք է ներառվի շահույթում կամ վնասում, երբ այդ փոխհատուցումը դառնում է ստացման ենթակա:

66. Հիմնական միջոցների միավորների արժեզրկումը կամ կորուստը, երրորդ կողմերից համապատասխան փոխհատուցման պահանջները կամ փոխհատուցման վճարումները, ինչպես նաև փոխարինող

ակտիվների հետագա ձեռքբերումը կամ կառուցումը առանձին տնտեսական դեպքեր են և հաշվառվում են առանձին՝ հետևյալ կերպ՝

ա) հիմնական միջոցների միավորների արժեզրկումը ճանաչվում է՝ համաձայն ՀՀՄՍ 36-ի,

բ) դուրսգրված կամ օտարված հիմնական միջոցների միավորների ապաճանաչումը որոշվում է՝ համաձայն սույն ստանդարտի,

գ) արժեզրկված, կորած կամ փոխանցված հիմնական միջոցների միավորների գծով երրորդ կողմերից փոխհատուցումը ներառվում է շահույթում կամ վնասում, երբ այդ փոխհատուցումը դառնում է ստացման ենթակա,

դ) որպես փոխարինումներ՝ վերականգնված, գնված կամ կառուցված հիմնական միջոցների միավորների ինքնարժեքը որոշվում է՝ համաձայն սույն ստանդարտի:

Ապաճանաչում

67. Հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքը պետք է ապաճանաչվի, երբ՝

ա) այն օտարվում է, կամ

բ) ապագա ոչ մի տնտեսական օգուտ չի ակնկալվում դրա օգտագործումից կամ օտարումից:

68. Հիմնական միջոցի միավորի ապաճանաչումից առաջացող օգուտը կամ վնասը պետք է ներառվի շահույթում կամ վնասում, երբ միավորը ապաճանաչվում է (բացառությամբ, երբ *«Վարձակալություններ»* ՖՀՄՍ 16–ով պահանջվում է այլ բան՝ վաճառքի և հետադարձ վարձակալության դեպքում): Օգուտները չպետք է դասակարգվեն որպես հասույթ:

68Ա. Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը, որն իր սովորական գործունեության ընթացքում կանոնավոր կերպով վաճառում է այլ կողմերին վարձակալության տալու նպատակով պահվող հիմնական միջոցների միավորներ, պետք է այդպիսի ակտիվները վերադասակարգի որպես պաշարներ իրենց հաշվեկշռային արժեքով, երբ դրանք դադարում են տրվել վարձակալության և դառնում են վաճառքի համար պահվող: Նման ակտիվների վաճառքից մուտքերը պետք է ճանաչվեն որպես հասույթ՝ համաձայն *«Հասույթ գնորդների հետ պայմանագրերից»* ՖՀՄՍ 15-ի: ՖՀՄՍ 5-ը չի կիրառվում, երբ ակտիվները, որոնք պահվում են սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի համար, վերադասակարգվում են որպես պաշարներ:

69. Հիմնական միջոցի միավորի օտարումը կարող է տեղի ունենալ տարբեր ձևերով (օրինակ՝ վաճառքի, ֆինանսական վարձակալության տալու կամ նվիրատվության միջոցով): Հիմնական միջոցի միավորի օտարման ամսաթիվը ստացողի կողմից այդ միավորի նկատմամբ հսկողություն ձեռք բերելու ամսաթիվն է՝ համաձայն այն պահանջների, որոնցով որոշվում է՝ արդյոք կատարման պարտականությունները բավարարված են ՖՀՄՍ 15-ում: ՖՀՄՍ 16-ը կիրառվում է վաճառք և հետադարձ վարձակալությամբ օտարման դեպքերում:

70. Եթե, 7-րդ պարագրաֆի ճանաչման սկզբունքի համաձայն, կազմակերպությունը ճանաչում է հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքում այդ միավորի մի մասի փոխարինման արժեքը, ապա այն ապաճանաչում է փոխարինված մասի հաշվեկշռային արժեքը՝ անկախ այն բանից, արդյոք փոխարին-ված մասը մաշեցվել է առանձին, թե ոչ: Եթե կազմակերպությունը չի կարող որոշել փոխարինված մասի արժեքը, ապա կազմակերպությունը փոխարինման արժեքը կարող է օգտագործել որպես ցուցանիշ այն բանի, թե ինչպիսին է եղել փոխարինված մասի արժեքը դրա ձեռքբերման կամ կառուցման պահին:

71. Հիմնական միջոցների միավորի ապաճանաչումից առաջացած օգուտը կամ վնասը պետք է որոշվի որպես ակտիվի իրացումից զուտ մուտքերի (եթե առկա են) և հաշվեկշռային արժեքի տարբերություն:

72. Հիմնական միջոցի միավորի ապաճանաչումից առաջացող փոխհատուցման գումարը, որը ներառվում է օգուտում կամ կորստում, որոշվում է ՖՀՄՍ 15-ի 47-72-րդ պարագրաֆների՝ գործարքի գին որոշելու

պահանջներին համապատասխան: Օգուտում կամ կորստում ներառված փոխհատուցման գնահատված գումարի հետագա փոփոխությունները պետք է հաշվառվեն ՖՀՄՍ 15-ի՝ գործարքի գնի փոփոխությունների պահանջներին համապատասխան:

Բացահայտում

73. Հիմնական միջոցների յուրաքանչյուր դասի համար ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է բացահայտվեն՝

ա) չափման հիմունքները, որոնք կիրառվում են համախառն հաշվեկշռային արժեքը որոշելու համար,

բ) մաշվածության հաշվարկման օգտագործվող մեթոդները,

գ) օգտակար ծառայությունը կամ մաշվածության հաշվարկման օգտագործվող դրույքաչափերը,

դ) ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ համախառն հաշվեկշռային արժեքը և կուտակված մաշվածությունը՝ արժեզրկումից կուտակված կորուստների հետ միասին, և

ե) հաշվեկշռային արժեքի համադրումը ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ, որը ցույց է տալիս՝

(i) ավելացումները,

(ii) որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված կամ որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբում ներառված ակտիվները՝ համաձայն ՖՀՄՍ 5-ի, ինչպես նաև այլ օտարումներ,

(iii) բիզնեսի միավորումների միջոցով ձեռքբերումները,

(iv) աճերը կամ նվազումները, որոնք առաջանում են ըստ 31-րդ, 39-րդ և 40-րդ պարագրաֆների կատարված վերագնահատումների և արժեզրկումից կորուստների հետևանքով, որոնք ուղղակիորեն ճանաչվել կամ հակադարձվել են այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում՝ համաձայն ՀՀՄՍ 36-ի,

(v) արժեզրկումից կորուստները, որոնք ճանաչվել են շահույթում կամ վնասում՝ համաձայն ՀՀՄՍ 36-ի,

(vi) արժեզրկումից կորուստների հակադարձումը, որոնք ճանաչվել են շահույթում կամ վնասում՝ համաձայն ՀՀՄՍ 36-ի,

(vii) մաշվածության գումարը,

(viii) փոխարժեքային զուտ տարբերությունները, որոնք առաջանում են ֆինանսական հաշվետվությունները ֆունկցիոնալ արժույթից մեկ այլ ներկայացման արժույթի վերահաշվարկելու արդյունքում, ինչպես նաև փոխարժեքային զուտ տարբերությունները, որոնք առաջանում են արտերկրյա ստորաբաժանման ֆինանսական հաշվետվությունները հաշվետու կազմակերպության արժույթով վերահաշվարկելու արդյունքում, և

(ix) այլ փոփոխություններ:

74. Ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է բացահայտվեն նաև՝

ա) հիմնական միջոցների սեփականության իրավունքի սահմանափակումների առկայությունը և գումարները, այդ թվում նաև պարտավորությունների ապահովության երաշխիք հանդիսացողներինը,

բ) կառուցման ընթացքում գտնվող հիմնական միջոցների վրա կատարված ծախսումների գումարը, որը ճանաչված է հիմնական միջոցների հաշվեկշռային արժեքում,

գ) հիմնական միջոցների ձեռքբերման պայմանագրային հանձնառությունների գումարը, և

դ) եթե այն առանձին չի բացահայտվել համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, ապա արժեզրկված, կորած կամ տրված հիմնական միջոցի միավորների դիմաց երրորդ կողմերից փոխհատուցման գումարը, որը ներառվել է շահույթում կամ վնասում:

75. Մաշվածության հաշվարկման մեթոդի ընտրությունը և ակտիվների օգտակար ծառայության գնահատումը դատողության խնդիր է: Հետևաբար, ընդունված մեթոդների, գնահատված օգտակար ծառայության կամ մաշվածության հաշվարկման դրույքաչափերի բացահայտումը ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին ապահովում են այնպիսի տեղեկատվությամբ, որը թույլ է տալիս վերլուծել ղեկավարության կողմից ընտրված քաղաքականությունը և հնարավորություն է տալիս համեմատություններ կատարելու այլ կազմակերպությունների հետ: Այդ իսկ պատճառով, անհրաժեշտ է բացահայտել՝

ա) ժամանակաշրջանի ընթացքում մաշվածության գումարը՝ անկախ այն բանից, այն ճանաչված է շահույթում կամ վնասում, թե՝ որպես այլ ակտիվի ինքնարժեքի մաս, և

բ) ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կուտակված մաշվածությունը:

76. Համաձայն ՀՀՄՍ 8-ի՝ կազմակերպությունը բացահայտում է հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխության բնույթն ու հետևանքը, որն ազդեցություն է թողել ընթացիկ ժամանակաշրջանում կամ ակնկալվում է, որ ազդեցություն է ունենալու հետագա ժամանակաշրջաններում: Հիմնական միջոցների համար գնահատումների փոփոխությունների հետ կապված այսպիսի բացահայտումներ կարող են առաջանալ ստորև թվարկվածների հետ կապված՝

ա) մնացորդային արժեքներ,

բ) հիմնական միջոցների միավորների քանդման, ապատեղակայման և վերականգնման գնահատված ծախսումներ,

գ) օգտակար ծառայություն, և

դ) մաշվածության հաշվարկման մեթոդներ:

77. Երբ հիմնական միջոցների միավորները արտացոլվում են վերագնահատված գումարով, ի լրումն ՖՀՄՍ 13-ով պահանջվող բացահայտումների, պետք է բացահայտվի հետևյալը՝

ա) այն ամսաթիվը, որի դրությամբ կատարվել է վերագնահատումը,

բ) գնահատման գծով անկախ փորձագետ ներգրավված լինել կամ չլինելը,

գ-դ) [հանված է]

ե) հիմնական միջոցի վերագնահատված յուրաքանչյուր դասի համար հաշվեկշռային արժեքը, որը կճանաչվեր, եթե ակտիվները հաշվառվեին սկզբնական արժեքի մոդելով, և

զ) վերագնահատումից արժեքի աճը, որը ցույց է տալիս ժամանակաշրջանի ընթացքում փոփոխությունը և բաժնետերերին մնացորդի բաշխման ցանկացած սահմանափակում:

78. Համաձայն ՀՀՄՍ 36-ի՝ կազմակերպությունը, ի լրումն 73(ե)(iv)-(vi) պարագրաֆով պահանջվող տեղեկատվության, բացահայտում է նաև արժեզրկված հիմնական միջոցների մասին տեղեկատվություն:

79. Ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողները կարող են հետևյալ տեղեկատվությունը տեղին համարել իրենց կարիքների համար՝

ա) ժամանակավոր պարապուրդի մեջ գտնվող հիմնական միջոցների հաշվեկշռային արժեքը,

բ) դեռևս օգտագործման մեջ գտնվող, բայց լրիվ մաշված հիմնական միջոցների համախառն հաշվեկշռային արժեքները,

գ) ակտիվ օգտագործումից հանված և ՖՀՄՍ 5-ի համաձայն որպես վաճառքի համար պահվող չդասակարգված հիմնական միջոցների հաշվեկշռային արժեքը, և

դ) հիմնական միջոցների իրական արժեքը, եթե կիրառվում է սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելը, և եթե իրական արժեքն էապես տարբերվում է հաշվեկշռային արժեքից:

Հետևաբար, կազմակերպություններին խրախուսվում է բացահայտել նշված տեղեկատվությունը:

Անցումային դրույթներ

80. 24-26-րդ պարագրաֆների պահանջները՝ կապված ակտիվների փոխանակման գործառնությամբ ձեռքբերված հիմնական միջոցի միավորի սկզբնապես չափման հետ, պետք է կիրառվեն առաջընթաց միայն հետագա գործառնությունների համար:

80Ա. Պարագրաֆ 35-ը փոփոխվել է *«ՖՀՄՍ-ների տարեկան բարելավումներ. 2010-2012 ցիկլ»* փաստաթղթով: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը բոլոր վերագնահատումների համար, որոնք ճանաչվել են այդ փոփոխության սկզբնական կիրառման ամսաթվին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջաններում, ինչպես նաև անմիջապես նախորդող տարեկան ժամանակաշրջանում: Կազմակերպությունը կարող է նաև ներկայացնել ճշգրտված համադրելի տեղեկատվություն ներկայացված ցանկացած ավելի վաղ ժամանակաշրջանների համար, բայց որը չի պահանջվում: Եթե կազմակերպությունը ներկայացնում է չճշգրտված համադրելի տեղեկատվություն ցանկացած ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է հստակ որոշակիացնի այն տեղեկատվությունը, որը չի ճշգրտվել, նշի, որ այն ներկայացվել է այլ հիմունքով և բացատրի այդ հիմունքը:

80Բ. Հաշվետու ժամանակաշրջանում, երբ *«Գյուղատնտեսություն. Բերքատու բույսեր»* (ՀՀՄՍ 16-ի և ՀՀՄՍ 41-ի փոփոխություններ) փաստաթուղթը առաջին անգամ է կիրառվում, անհրաժեշտ չէ, որ կազմակերպությունը բացահայտի ՀՀՄՍ 8-ի պարագրաֆ 28(զ)-ով պահանջվող քանակական տեղեկատվությունը ընթացիկ ժամանակաշրջանի համար: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի ՀՀՄՍ 8-ի պարագրաֆ 28(զ)-ով պահանջվող քանակական տեղեկատվությունը ներկայացված յուրաքանչյուր նախորդող ժամանակաշրջանի համար:

80Գ. Կազմակերպությունը կարող է որոշել բերքատու բույսերի միավորը չափել իրական արժեքով՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանի սկզբում, երբ կազմակերպությունը առաջին անգամ է կիրառում *«Գյուղատնտեսություն. Բերքատու բույսեր»* (ՀՀՄՍ 16-ի և ՀՀՄՍ 41-ի փոփոխություններ) փաստաթուղթը, և այդ իրական արժեքն օգտագործել որպես պայմանական սկզբնական արժեք այդ օրվա դրությամբ: Նախորդ հաշվեկշռային արժեքի և իրական արժեքի միջև ցանկացած տարբերություն պետք է ճանաչվի չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդում՝ ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանի սկզբում:

Ուժի մեջ մտնելը

81. Կազմակերպությունը պետք է սույն ստանդարտը կիրառի 2005 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ստանդարտի ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է մինչև 2005 թվականի հունվարի 1-ը, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:

81Ա. Կազմակերպությունը պետք է 3-րդ պարագրաֆի փոփոխությունները կիրառի 2006 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը

ՖՀՄՍ 6-ը կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:

81Բ. *«Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»* ՀՀՄՍ 1-ով (2007 թվականին վերանայված տարբերակ) փոփոխվել է տերմինաբանությունը, որը կիրառվում է ամբողջ ՖՀՄՍ-ներում: Ի լրումն՝ փոփոխվել են 39-րդ, 40-րդ և 73(ե)(iv) պարագրաֆները: Կազմակերպությունը այդ փոփոխությունները պետք է կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 1-ը (2007 թվականին վերանայված տարբերակ) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այդ փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:

81Գ. *«Բիզնեսի միավորումներ»* ՖՀՄՍ 3-ով (2008 թվականին վերանայված տարբերակ) փոփոխվել է 44-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՖՀՄՍ 3-ը (2008 թվականին վերանայված տարբերակ) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այս փոփոխությունները պետք է նաև կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:

81Դ. 2008 թվականի մայիսին հրապարակված *«ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ»* փաստաթղթով փոփոխվել են 6-րդ և 69-րդ պարագրաֆները և ավելացվել է 68Ա պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունն այդ փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այն պետք է բացահայտի այդ փաստը և միևնույն ժամանակ կիրառի *«Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն»* ՀՀՄՍ 7-ի հետ կապված փոփոխությունները:

81Ե. 2008 թվականի մայիսին հրապարակված *«ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ»* փաստաթղթով փոփոխվել է 5-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի առաջընթաց՝ 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է, եթե կազմակերպությունը միևնույն ժամանակ կիրառում է նաև ՀՀՄՍ 40-ի 8-րդ, 9-րդ, 22-րդ, 48-րդ, 53-րդ, 53Ա, 53Բ, 54-րդ, 57-րդ և 85Բ պարագրաֆների փոփոխությունները: Եթե կազմակերպությունն այդ փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:

81Զ. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ով փոփոխվել է 6-րդ պարագրաֆի իրական արժեքի սահմանումը, փոփոխել են 26-րդ, 35-րդ և 77-րդ պարագրաֆները և հանվել են 32-րդ և 33-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը:

81Է. 2012 թվականի մայիսին հրապարակված *«Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011 ցիկլ»* փաստաթղթով փոփոխվել է պարագրաֆ 8-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը հետընթաց՝ համաձայն *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8-ի՝ 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

81Ը. 2013 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված *«ՖՀՄՍ-ների տարեկան բարելավումներ. 2010-2012 ցիկլ»* փաստաթղթով փոփոխվել է պարագրաֆ 35-ը և ավելացվել պարագրաֆ 80Ա-ն: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը 2014 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

81Թ. 2014 թվականի մայիսին հրապարակված *«Մաշվածության և ամորտիզացիայի ընդունելի մեթոդների վերաբերյալ պարզաբանում»* (ՀՀՄՍ 16-ի և ՀՀՄՍ 38-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել է պարագրաֆ 56-ը և ավելացվել է պարագրաֆ 62Ա-ն: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները առաջընթաց՝ 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունները ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

81Ժ. 2014 թվականի մայիսին հրապարակված *«Հասույթ գնորդների հետ պայմանագրերից»* ՖՀՄՍ 15-ով փոփոխվել են պարագրաֆներ 68Ա-ն, 69-ը և 72-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 15-ը:

81ԺԱ. 2014 թվականի հունիսին հրապարակված *«Գյուղատնտեսություն. Բերքատու Բույսեր»*-ը (ՀՀՄՍ 16-ի և ՀՀՄՍ 41-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել են պարագրաֆներ 3-ը, 6-ը և 37-ը և ավելացվել են պարագրաֆներ 22Ա-ն և 80Բ-80Գ-ն: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունները ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները հետընթաց, համաձայն ՀՀՄՍ 8-ի, բացառությամբ պարագրաֆ 80Գ-ում սահմանվածի:

81ԺԲ. 2016 թվականի հունվարին հրապարակված ՖՀՄՍ 16-ով հանվել են 4-րդ և 27-րդ պարագրաֆները և փոփոխվել են 5-րդ, 10-րդ, 44-րդ և 68-69-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 16-ը:

81ԺԳ. 2017 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 17-ով ավելացվել են 29Ա և 29Բ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 17-ը:

Այլ հրապարակումների գործողության դադարեցումը

82. Սույն ստանդարտը փոխարինում է *«Հիմնական միջոցներ»* ՀՀՄՍ 16-ին (1998 թվականին վերանայված տարբերակ):

83. Սույն ստանդարտը փոխարինում է հետևյալ մեկնաբանությունները՝

ա) *«Առկա ծրագրային ապահովման բարելավման ծախսումներ»* ՄՄԿ-6,

բ) *«Հիմնական միջոցներ - միավորների արժեզրկման կամ կորստի գծով փոխհատուցում»* ՄՄԿ-14, և

գ) *«Հիմնական միջոցներ - հիմնական ստուգում կամ նորոգման ծախսումներ»* ՄՄԿ-23: