

# Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտ 5 Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատ- ված գործառնություններ

## Նպատակը

1. Սույն ՖՀՄՄ-ի նպատակն է սահմանել վաճառքի համար պահվող ակտիվների հաշվապահական հաշվառման, ինչպես նաև *ընդհատված գործառնությունների* ներկայացման և բացահայտման կարգը: Մասնավորապես, ՖՀՄՄ-ն պահանջում է, որ
  - ա) վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին բավարարող ակտիվները չափվեն հաշվեկշռային արժեքից և «*իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ*»-ից նվազագույնով, և այդ ակտիվների գծով մաշվածության հաշվարկումը դադարեցվի, և
  - բ) վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին բավարարող ակտիվները ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ներկայացվեն առանձին, իսկ ընդհատված գործառնությունների արդյունքները համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում ներկայացվեն առանձին:

## Գործողության ոլորտը

2. Սույն ՖՀՄՄ-ի՝ դասակարգման և ներկայացման գծով պահանջները կիրառվում են կազմակերպության բոլոր ճանաչված *ոչ ընթացիկ ակտիվների*<sup>1</sup> և բոլոր *օտարման խմբերի* նկատմամբ: Սույն ՖՀՄՄ-ի՝ չափման գծով պահանջները կիրառվում են կազմակերպության բոլոր ճանաչված ոչ ընթացիկ ակտիվների և օտարման խմբերի նկատմամբ (ինչպես ներկայացված է պարագրաֆ 4-ում), բացառությամբ 5-րդ պարագրաֆում թվարկված ակտիվների, որոնք պետք է շարունակեն չափվել նշված ստանդարտներին համապատասխան:
3. «*Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում*» ՀՀՄՄ 1-ին համապատասխան որպես ոչ ընթացիկ դասակարգված ակտիվները չպետք է վերադասակարգվեն որպես *ընթացիկ ակտիվներ*, քանի դեռ դրանք չեն բավարարում սույն ՖՀՄՄ-ին համապատասխան որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին: Այնպիսի դասի ակտիվները, որոնք սովորաբար կազմակերպության կողմից կդիտվեն որպես ոչ ընթացիկ, սակայն որոնք ձեռք են բերվել բացառապես վերավաճառելու նպատակով, չեն դասակարգվի որպես ընթացիկ, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ դրանք սույն ստանդարտին համապատասխան բավարարում են վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին:
4. Երբեմն կազմակերպությունը միասին, մեկ գործառնությամբ, օտարում է ակտիվների մի խումբ, հնարավոր է, դրանց հետ անմիջապես կապ ունեցող որոշ պարտավորությունների հետ: Այդպիսի օտարման խումբը կարող է լինել *դրամաստեղծ միավորների* խումբ, մեկ դրամաստեղծ միավոր կամ դրամաստեղծ միավորի մի մաս:<sup>2</sup> Խումբը կարող է ներառել կազմակերպության ցանկացած ակտիվ և ցանկացած պարտավորություն՝ ներառյալ ընթացիկ ակտիվները, ընթացիկ պարտավորությունները և սույն ՖՀՄՄ-ի չափման պահանջներից պարագրաֆ 5-ով բացառված ակտիվները: Եթե սույն ՖՀՄՄ-ի չափման պահանջների գործողության ոլորտում գտնվող ոչ ընթացիկ ակտիվը օտարման խմբի մի մաս է, ապա սույն ՖՀՄՄ-ի չափման պահանջները կիրառվում են խմբի նկատմամբ ամբողջությամբ վերցրած, այսինքն՝ խումբն է չափվում հաշվեկշռային արժեքից և «*իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ*»-ից նվազագույնով: Օտարման խմբում ընդգրկված առանձին ակտիվների ու պարտավորությունների չափմանը ներկայացվող պահանջները սահմանված են 18, 19 և 23 պարագրաֆներում:

<sup>1</sup> Իրացվելիության ներկայացման համաձայն դասակարգված ակտիվների դեպքում, ոչ ընթացիկ են համարվում այն ակտիվները, որոնցում ներառված գումարների փոխհատուցումը ակնկալվում է հաշվետու ժամանակաշրջանից ավելի քան 12 ամիս հետո: Պարագրաֆ 3-ը կիրառվում է այդպիսի ակտիվների դասակարգման նկատմամբ:

<sup>2</sup> Այնուամենայնիվ, քանի որ ակտիվից կամ ակտիվների խմբից դրամական հոսքերը հիմնականում առաջանում են վաճառքից, այլ ոչ թե շարունակական օգտագործումից, դրանց կախվածությունը այլ ակտիվներից առաջացող դրամական հոսքերից նվազում է, և դրամաստեղծ միավորի մաս կազմող օտարման խումբը դառնում է առանձին դրամաստեղծ միավոր:

5. Սույն ՖՀՄՄ-ի<sup>1</sup> չափման դրույթները չեն կիրառվում հետևյալ ակտիվների նկատմամբ, որոնց չափումը կատարվում է թվարկած ՖՀՄՄ-ների համապատասխան՝ կամ որպես առանձին ակտիվներ, կամ որպես օտարման խմբի մի մաս.
- ա) հետաձգված հարկային ակտիվներ (ՀՀՄՄ 12 «Շահութահարկեր»):
  - բ) աշխատակիցների հատուցումներից, առաջացող ակտիվները (ՀՀՄՄ 19 «Աշխատակիցների հատուցումներ»),
  - գ) ֆինանսական ակտիվներ, որոնք գտնվում են «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՄ 9-ի գործողության ոլորտում.
  - դ) ոչ ընթացիկ ակտիվներ, որոնք հաշվառվում են «Ներդրումային գույք» ՀՀՄՄ 40-ի իրական արժեքի մոդելին համապատասխան:
  - ե) ոչ ընթացիկ ակտիվներ, որոնք, «Գյուղատնտեսություն» ՀՀՄՄ 41-ին համապատասխան, չափվում են «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ»-ով:
  - զ) պայմանագրային իրավունքներ՝ ապահովագրության պայմանագրերի ներքո, ինչպես սահմանված է «Ապահովագրական պայմանագրեր» ՖՀՄՄ 4-ում:
- 5Ա. Որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվի (կամ օտարման խմբի) նկատմամբ կիրառելի սույն ՖՀՄՄ-ի դասակարգման, ներկայացման և չափման պահանջները կիրառվում են նաև այն ոչ ընթացիկ ակտիվի (կամ օտարման խմբի) նկատմամբ, որը դասակարգվում է որպես սեփականատերերին բաշխելու համար պահվող, ովքեր հաղես են գալիս որպես սեփականատեր իրենց կարգավիճակով, բաշխելու համար պահվող (սեփականատերերին բաշխելու համար պահվող):
- 5Բ. Սույն ՖՀՄՄ-ն սահմանում է այն բացահայտումները, որոնք պահանջվում են որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվների (կամ օտարման խմբերը) կամ ընդհատված գործառնությունների համար: Այլ ՖՀՄՄ-ներով նախատեսված բացահայտումները չեն կիրառվում այդպիսի ակտիվների (կամ օտարման խմբերի) նկատմամբ, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ այդ ՖՀՄՄ-ները պահանջում են.
- ա) հատուկ բացահայտումներ՝ որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվների (կամ օտարման խմբեր) կամ ընդհատված գործառնությունների վերաբերյալ, կամ
  - բ) բացահայտումներ՝ օտարման խմբում ընդգրկված ակտիվների կամ պարտավորությունների չափման վերաբերյալ, որոնք չեն գտնվում ՖՀՄՄ 5-ի չափման պահանջների գործողության ոլորտում, և այդպիսի բացահայտումները արդեն ներկայացված չեն ֆինանսական հաշվետվություններին կից այլ ծանոթագրություններում:
- Հնարավոր է՝ անհրաժեշտ լինեն որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվների (կամ օտարման խմբերի) կամ ընդհատված գործառնությունների վերաբերյալ լրացուցիչ բացահայտումներ՝ ՀՀՄՄ 1-ի ընդհանուր պահանջներին բավարարելու նպատակով, մասնավորապես՝ այդ ստանդարտի 15-րդ և 125-րդ պարագրաֆների մասով:

## **Ոչ ընթացիկ ակտիվների (կամ օտարման խմբերի) դասակարգումը որպես վաճառքի համար պահվող կամ որպես սեփականատերերին բաշխելու համար պահվող**

6. **Կազմակերպությունը պետք է դասակարգի ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) որպես վաճառքի համար պահվող, եթե դրա հաշվեկշռային արժեքը փոխհատուցվելու է հիմնականում վաճառքի գործարքի, այլ ոչ թե շարունակական օգտագործման միջոցով:**
7. Դրա համար ակտիվը (կամ օտարման խումբը) պետք է իր ներկա վիճակում պատրաստ (մատչելի) լինի անմիջապես վաճառելու համար՝ միայն այդպիսի ակտիվների (կամ օտարման խմբերի)

<sup>1</sup> Բացառությամբ 18 և 19 պարագրաֆների, որոնք պահանջում են, որ խնդրո առարկա ակտիվները չափվեն այլ կիրառելի ՖՀՄՄ-ների համապատասխան:

վաճառքների համար բնորոշ և ընդունված պայմաններով, իսկ դրա վաճառքը պետք է շատ հավանական լինի:

8. Որպեսզի վաճառքը շատ հավանական լինի համապատասխան մակարդակի ղեկավարությունը պետք է պարտավորված լինի ակտիվի (կամ օտարման խումբի) վաճառքի պլանով, և պետք է ձեռնարկվի գնորդ գտնելու և վաճառքի պլանը կատարելու ակտիվ ծրագիր: Ավելին՝ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) իր ընթացիկ իրական արժեքի համեմատությամբ ողջամիտ գնով պետք է ակտիվորեն առաջարկվի շուկայում վաճառքի համար: Բացի այդ, պետք է ակնկալվի, որ դասակարգման ամսաթվից մեկ տարվա ընթացքում վաճառքը կբավարարի որպես ավարտված վաճառք ճանաչվելու պայմաններին, բացառությամբ պարագրաֆ 9-ով թույլատրված դեպքերի, և պլանն ավարտին հասցնելու համար անհրաժեշտ գործողությունները պետք է ցուցանշեն, որ պլանում նշանակալի փոփոխությունների կատարումը կամ պլանի դադարեցումը հավանական չէ: Բաժնետերերի կողմից պլանի հաստատման հավանականությունը (եթե դա պահանջվում է օրենսդրությամբ) պետք է համարվի որպես վաճառքի շատ հավանական լինելը գնահատելու մի մաս:
- 8Ա. Դուստր կազմակերպության նկատմամբ վերահսկողության կորուստ ենթադրող վաճառքի պլանի կատարման պարտավորություն ստանձնած կազմակերպությունը պետք է այդ դուստր կազմակերպության բոլոր ակտիվներն ու պարտավորությունները դասակարգի որպես վաճառքի համար պահվող, եթե բավարարվում են 6-8 պարագրաֆներում շարադրված չափանիշները, անկախ այն բանից, թե արդյոք վաճառքից հետո կազմակերպությունը իր նախկին դուստր կազմակերպությունում կունենա չվերահսկող բաժնեմաս:
9. Իրադարձությունները կամ հանգամանքները կարող են երկարաձգել վաճառքի իրականացման ժամանակահատվածն այնպես, որ այն գերազանցի մեկ տարին: Վաճառքի իրականացման համար անհրաժեշտ ժամանակի երկարացումը չի արգելում, որ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) դասակարգվի որպես վաճառքի համար պահվող, եթե երկարացման պատճառն այնպիսի դեպքեր կամ հանգամանքներ են, որոնք դուրս են կազմակերպության վերահսկողությունից, և առկա են բավարար ապացույցներ, որ կազմակերպությունը հավատարիմ է մնում ակտիվը (կամ օտարման խումբը) վաճառելու իր պլանին: Դա այդպես է, երբ բավարարված են Հավելված Բ-ում ներկայացված չափանիշները:
10. Վաճառքի գործարքները ներառում են ոչ ընթացիկ ակտիվների փոխանակումներն այլ ոչ ընթացիկ ակտիվների հետ, երբ այդ փոխանակումը, «*Հիմնական միջոցներ*» ՀՀՄՍ 16-ին համապատասխան, ունի կոմերցիոն բովանդակություն:
11. Երբ կազմակերպությունը ձեռք է բերում ոչ ընթացիկ ակտիվ (կամ օտարման խումբ) բացառապես այն հետագայում օտարելու նպատակով, ապա նա այդ ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) պետք է դասակարգի որպես վաճառքի համար պահվող ձեռք բերման ամսաթվի դրությամբ միայն այն դեպքում, եթե պարագրաֆ 8-ի մեկ տարվա պահանջը բավարարված է (բացառությամբ պարագրաֆ 9-ով թույլատրված դեպքերի), և շատ հավանական է, որ 7 և 8 պարագրաֆներում նշված մյուս չափանիշներ, որոնք այդ ամսաթվի դրությամբ բավարարված չեն, ձեռք բերմանը հաջորդող կարճ ժամանակահատվածում (սովորաբար, երեք ամսվա ընթացքում) կբավարարվեն:
12. Եթե 7 և 8 պարագրաֆներում նշված չափանիշները բավարարվում են հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո, ապա կազմակերպությունը չպետք է դասակարգի ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) որպես վաճառքի համար պահվող տվյալ ժամանակաշրջանի համար ներկայացվող ֆինանսական հաշվետվություններում: Սակայն եթե այդ չափանիշները բավարարվում են հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո, բայց մինչև ներկայացման համար ֆինանսական հաշվետվությունների հաստատումը, ապա կազմակերպությունը պետք է ծանոթագրություններում բացահայտի պարագրաֆ 41 (ա), (բ) և (դ)-ում նշված տեղեկատվությունը:
- 12Ա. Ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) դասակարգվում է որպես սեփականատերերին բաշխելու համար պահվող, երբ կազմակերպությունը պարտավորել է բաշխել ակտիվը (կամ օտարման խումբը) սեփականատերերին: Դրա համար անհրաժեշտ է, որ ակտիվները իրենց ներկա վիճակում պատրաստ (մատչելի) լինեն անմիջապես բաշխելու համար, իսկ դրանց բաշխումը պետք է շատ հավանական լինի: Որպեսզի բաշխումը շատ հավանական լինի, անհրաժեշտ է, որ է գործողություններ ձեռնարկված լինեն բաշխումն ավարտելու համար և պետք է ակնկալվի, որ այն կավարտվի դասակարգման ամսաթվից մեկ տարվա ընթացքում: Բաշխումն ավարտին հասցնելու համար անհրաժեշտ գործողությունները պետք է ցուցանշեն, որ բաշխման գործընթացի նշանակալի

փոփոխումը կամ դադարեցումը հավանական չէ: Բաժնետերերի կողմից բաշխումը հաստատելու հավանականությունը (եթե դա պահանջվում է օրենսդրությամբ) պետք է համարվի որպես բաշխման շատ հավանական լինելը գնահատելու մաս:

## Ոչ ընթացիկ ակտիվներից հրաժարում

13. Կազմակերպությունը չպետք է դասակարգի որպես վաճառքի համար պահվող այն ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը), որից նա մտադիր է հրաժարվել, քանի որ դրա հաշվեկշռային արժեքը հիմնականում փոխատուցվելու է շարունակական օգտագործման միջոցով: Սակայն, եթե օտարման խումբը, որից կազմակերպությունը մտադիր է հրաժարվել, բավարարում է 32-րդ պարագրաֆի (ա)–(զ)–ում նշված չափանիշներին, ապա կազմակերպությունը օտարման խմբի արդյունքներն ու դրամական հոսքերը պետք է ներկայացնի որպես ընդհատված գործառնություններ 33-րդ և 34-րդ պարագրաֆներին համապատասխան՝ դրա օգտագործումը դադարեցնելու ամսաթվի դրությամբ: Ոչ ընթացիկ ակտիվները (կամ օտարման խմբերը), որոնցից կազմակերպությունը մտադիր է հրաժարվել, ներառում են այն ոչ ընթացիկ ակտիվները (կամ օտարման խմբերը), որոնք օգտագործվելու են մինչև դրանց տնտեսական ծառայության վերջը, և այն ոչ ընթացիկ ակտիվները (կամ օտարման խմբերը), որոնք պետք է փակվեն, այլ ոչ թե վաճառվեն:
14. Կազմակերպությունը ժամանակավորապես շահագործումից հանված ոչ ընթացիկ ակտիվը չպետք է հաշվառի այնպես, ինչպես եթե դրանից հրաժարված լիներ:

## Որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվների (կամ օտարման խմբերի) չափումը

---

### Ոչ ընթացիկ ակտիվի (կամ օտարման խմբի) չափումը

15. Կազմակերպությունը որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) պետք է չափի դրա հաշվեկշռային արժեքից և «իրական արժեք հանած վաճառքի ծախսումներ»-ից նվազագույնով:
- 15Ա. Կազմակերպությունը որպես սեփականատերերին բաշխելու համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) պետք է չափի դրա հաշվեկշռային արժեքից և «իրական արժեք հանած բաշխման ծախսումներ»-ից նվազագույնով:<sup>1</sup>
16. Եթե նոր ձեռք բերված ակտիվը (կամ օտարման խումբը) բավարարում է որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին (տես պարագրաֆ 11), ապա պարագրաֆ 15-ի կիրառումը կհանգեցնի նրան, որ սկզբնական ճանաչման պահին ակտիվը (կամ օտարման խումբը) կչափվի իր այն հաշվեկշռային արժեքից, որը կունենար որպես այդպիսին չդասակարգվելու դեպքում (օրինակ՝ ինքնարժեքից կամ սկզբնական արժեքից) և «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ»-ից նվազագույնով: Հետևաբար, եթե ակտիվը (կամ օտարման խումբը) ձեռք է բերվել որպես ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման մաս, ապա այն պետք է չափվի «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ»-ով:
17. Եթե վաճառքի տեղի ունենալն ակնկալվում է մեկ տարոց հետո, ապա կազմակերպությունը պետք է վաճառքի ծախսումները չափի դրանց ներկա արժեքով: Վաճառքի ծախսումների ներկա արժեքի աճը՝ կապված ժամանակ անցնելու հետ, պետք է շահույթ կամ վնասում ներկայացվի որպես ֆինանսավորման ծախս:
18. Ակտիվի (կամ օտարման խմբի) որպես վաճառքի համար պահվող սկզբնական դասակարգումից անմիջապես առաջ, ակտիվի (կամ խմբի բոլոր ակտիվների ու պարտավորությունների) հաշվեկշռային արժեքները պետք է չափվեն կիրառելի ՖՀՄՄ-ներին համապատասխան:

---

<sup>1</sup> Բաշխման ծախսումները ուղղակիորեն բաշխմանը վերագրվող հավելյալ ծախսումներն են՝ բացառությամբ ֆինանսական ծախսումների ու շահութահարկի գծով ծախսի:

19. Օտարման խմբի հետագա վերաչափման ժամանակ, սույն ՖՀՄՍ-ի չափման պահանջների գործողության շրջանակներից դուրս գտնվող, սակայն որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբում ընդգրկված ակտիվների ու պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքները պետք է վերաչափվեն կիրառելի ՖՀՄՍ-ների համապատասխան՝ նախքան օտարման խմբի «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ»-ի վերաչափումը:

### **Արժեզրկումից կորուստների ճանաչումը և հակադարձումը**

20. Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի արժեզրկումից կորուստ՝ ակտիվի (կամ օտարման խմբի) արժեքի ցանկացած սկզբնական կամ հետագա, մինչև «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ» նվազեցման գծով՝ այնքանով, որքանով այն չի ճանաչվել պարագրաֆ 19-ին համապատասխան:
21. Կազմակերպությունը ակտիվի՝ «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ»-ի ցանկացած հետագա աճի գծով պետք է ճանաչի օգուտ, որը սակայն չպետք է գերազանցի կուտակված արժեզրկումից կորուստը, որը ճանաչվել է սույն ՖՀՄՍ-ին համապատասխան կամ, նախկինում, «Ակտիվների արժեզրկում» ՀՀՄՍ 36-ին համապատասխան:
22. Կազմակերպությունը օտարման խմբի՝ «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ»-ի ցանկացած հետագա աճի գծով պետք է ճանաչի օգուտ,
- ա) այնքանով, որքանով այն չի ճանաչվել պարագրաֆ 19-ին համապատասխան, բայց
  - բ) ոչ ավել, քան կուտակված արժեզրկումից կորուստը, որը ճանաչվել է սույն ՖՀՄՍ-ին համապատասխան կամ նախկինում, ՀՀՄՍ 36-ին համապատասխան՝ այն ոչ ընթացիկ ակտիվների գծով, որոնք գտնվում են սույն ՖՀՄՍ-ի չափման պահանջների գործողության ոլորտում:
23. Օտարման խմբի գծով ճանաչված արժեզրկումից կորուստը (կամ ցանկացած հետագա օգուտ) պետք է նվազեցնի (կամ ավելացնի) խմբի՝ սույն ՖՀՄՍ-ի չափման պահանջների գործողության ոլորտում գտնվող ոչ ընթացիկ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը՝ բաշխման այն հերթականությամբ, որը սահմանված է ՀՀՄՍ 36-ի (2004թ-ին վերանայված) 104(ա) և (բ) և 122 պարագրաֆներում:
24. Օգուտը կամ կորուստը, որը մինչև ոչ ընթացիկ ակտիվի (կամ օտարման խմբի) վաճառքի ամսաթիվը չի ճանաչվել, պետք է ճանաչվի ապաճանաչման ամսաթիվին: Ապաճանաչմանը վերաբերող պահանջները սահմանված են՝
- ա) ՀՀՄՍ 16-ի (2003-ին վերանայված) 67–72 պարագրաֆներում՝ հիմնական միջոցների համար, և
  - բ) «Ոչ նյութական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 38-ի (2004-ին վերանայված) 112–117-րդ պարագրաֆներում՝ ոչ նյութական ակտիվների համար:
25. Կազմակերպությունը չպետք է մաշվածություն (կամ ամորտիզացիա) հաշվարկի ոչ ընթացիկ ակտիվի գծով, քանի դեռ այն դասակարգված է որպես վաճառքի համար պահվող կամ քանի դեռ այն որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբի մաս է կազմում: Որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբի պարտավորությունների վերագրվող տոկոսային կամ այլ ծախսերը պետք է շարունակեն ճանաչվել:

### **Փոփոխություններ վաճառքի պլանում**

26. Եթե կազմակերպությունը ակտիվը (կամ օտարման խումբը) դասակարգել է որպես վաճառքի համար պահվող, սակայն 7-9-րդ պարագրաֆներում սահմանված չափանիշներն այլևս չեն բավարարվում, ապա կազմակերպությունը պետք է դադարեցնի ակտիվը (կամ օտարման խումբը) որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգելը:
27. Ոչ ընթացիկ ակտիվը, որն այլևս չի դասակարգվում որպես վաճառքի համար պահվող (կամ այլևս չի ներառվում որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբում), պետք է չափվի հետևյալներից նվազագույնով՝

- ա) դրա հաշվեկշռային արժեքը նախքան ակտիվը (կամ օտարման խումբը) որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգելը՝ ճշգրտված հետագա մաշվածության, ամորտիզացիայի կամ վերագնահատումների գծով, որոնք ճանաչված կլինեն, եթե ակտիվը (կամ օտարման խումբը) դասակարգված չլիներ որպես վաճառքի համար պահվող, և
  - բ) դրա *փոխհատուցվող գումարը* չվաճառելու վերաբերյալ հետագա որոշում կայացնելու ամսաթվին:<sup>1</sup>
28. Կազմակերպությունը պետք է ոչ ընթացիկ ակտիվի, որն այլևս չի դասակարգվում որպես վաճառքի համար պահվող, հաշվեկշռային արժեքի ցանկացած պահանջվող ճշգրտում ներառի շարունակվող գործառնություններից շահույթ կամ վնասի մեջ հողվածում<sup>2</sup> այն ժամանակաշրջանում, որում 7-9 պարագրաֆների չափանիշներն այլևս չեն բավարարվում: Որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է համապատասխանաբար փոփոխվեն, եթե օտարման խումբը կամ ոչ ընթացիկ ակտիվը, որը դադարում է դասակարգվել որպես վաճառքի համար պահվող, հանդիսանում է դուստր կազմակերպություն, համատեղ ձեռնարկում, համատեղ գործունեություն, ասոցիացված կազմակերպություն կամ համատեղ ձեռնարկումում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում մասնակցության մաս: Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի այդ ճշգրտումը համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում այն նույն վերնագրի ներքո, որն օգտագործվում է 37-րդ պարագրաֆին համապատասխան ճանաչվող օգուտը կամ կորուստը, եթե կա այդպիսին, ներկայացնելու համար:
29. Եթե կազմակերպությունը որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբից հանում է առանձին ակտիվ կամ պարտավորություն, ապա այդ օտարման խմբի մնացած ակտիվներն ու պարտավորությունները, որոնք ենթակա վաճառքի, պետք է շարունակեն չափվել որպես խումբ միայն այն դեպքում, եթե խումբը բավարարում է 7-9-րդ պարագրաֆներում նշված չափանիշներին: Հակառակ դեպքում, խմբի մնացած ոչ ընթացիկ ակտիվները, որոնք առանձին վերցրած բավարարում են որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին, պետք է չափվեն առանձին՝ այդ ամսաթվի դրությամբ իրենց հաշվեկշռային արժեքից և «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ»-ից նվազագույնով: Այն ոչ ընթացիկ ակտիվները, որոնք չեն բավարարում նշված չափանիշներին, պետք է դադարեն դասակարգվել որպես վաճառքի համար պահվող՝ 26-րդ պարագրաֆին համապատասխան:

## Ներկայացում և բացահայտում

30. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի ու բացահայտի տեղեկատվություն, որը ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին հնարավորություն կտա գնահատել ոչ ընթացիկ ակտիվների (կամ օտարման խմբերի) օտարումների և ընդհատված գործառնությունների ֆինանսական հետևանքները:

### Ընդհատված գործառնության ներկայացումը

31. Կազմակերպության բաղադրիչ մասը ներառում է գործառնություններ ու դրամական հոսքեր, որոնք ինչպես գործառնական, այնպես էլ ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման նպատակներով, հստակորեն կարող են առանձնացվել կազմակերպության մնացած մասից: Այլ կերպ ասած, կազմակերպության բաղադրիչ մաս պետք է լիներ դրամաստեղծ միավոր կամ դրամաստեղծ միավորների խումբ, քանի դեռ պահվում էր օգտագործման համար:

<sup>1</sup> Եթե ոչ ընթացիկ ակտիվը դրամաստեղծ միավորի մաս է կազմում, ապա դրա փոխհատուցվող գումարը այն հաշվեկշռային արժեքն է, որը ճանաչված կլինի այդ դրամաստեղծ միավորի գծով առաջացած արժեզրկումից կորստը ՀՀՄՍ 36-ին համապատասխան բաշխելուց հետո:

<sup>2</sup> Բացառությամբ եթե ակտիվը հիմնական միջոց է կամ ոչ նյութական ակտիվ, որը մինչև վաճառքի համար պահվող դասակարգվելը վերագնահատվել է ՀՀՄՍ 16-ին կամ ՀՀՄՍ 38-ին համապատասխան, որի դեպքում ճշգրտումը պետք է հաշվառվի որպես վերագնահատման աճ կամ նվազում:

32. Ընդհատված գործառնությունը կազմակերպության բաղադրիչ մաս է, որը կամ օտարվել է, կամ դասակարգված է որպես վաճառքի համար պահվող, և
- ա) իրենից ներկայացնում է գործունեության առանձին խոշոր ուղղություն կամ գործառնությունների իրականացման աշխարհագրական տարածք,
  - բ) կազմում է գործունեության առանձին խոշոր ուղղության կամ գործառնությունների իրականացման աշխարհագրական տարածքի օտարման մեկ համակարգված պլանի մաս, կամ
  - գ) բացառապես վերավաճառելու նպատակով ձեռք բերված դուստր կազմակերպություն է:

33. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝

- ա) մեկ գումար համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում, որը հետևյալների հանրագումարն է՝
  - (i) ընդհատված գործառնությունների շահույթ կամ վնասը՝ հարկումից հետո, և
  - (ii) ընդհատված գործառնությունը կազմող ակտիվների կամ օտարման խմբի (խմբերի) օտարումից կամ «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ»-ով չափումից ճանաչված օգուտը կամ կորուստը՝ հարկումից հետո:
- բ) ա) կետում նշված այդ մեկ գումարի վերլուծությունը ըստ հետևյալ բաղադրիչների՝
  - (i) ընդհատված գործառնությունների գծով հասույթը, ծախսերը և մինչև հարկերումը շահույթ կամ վնասը,
  - (ii) դրա հետ կապված շահութահարկի գծով ծախսը, ինչպես պահանջվում է ՀՀՄՍ 12-ի 81(ը) պարագրաֆով,
  - (iii) ընդհատված գործառնությունը կազմող ակտիվների կամ օտարման խմբի (խմբերի) օտարումից կամ «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ»-ով չափումից ճանաչված օգուտը կամ կորուստը, և
  - (iv) դրա հետ կապված շահութահարկի գծով ծախսը, ինչպես պահանջվում է ՀՀՄՍ 12-ի 81(ը) պարագրաֆ-ով:

Վերլուծությունը կարող է ներկայացվել ծանոթագրություններում կամ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում: Եթե այն ներկայացվում է համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում, ապա այն պետք է ներկայացվի որպես ընդհատված գործառնություններին վերաբերող բնութագրվող հատվածում, այսինքն՝ շարունակվող գործառնություններից առանձին: Այսպիսի վերլուծություն չի պահանջվում այն օտարման խմբերի համար, որոնք իրենցից ներկայացնում են նոր ձեռք բերված դուստր կազմակերպություններ, որոնք հենց ձեռքբերման պահին բավարարում են որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին (տես պարագրաֆ 11):

- գ) գուտ դրամական հոսքերը, որոնք վերագրվում են ընդհատված գործառնությունների գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեությանը: Այս բացահայտումները կարող են ներկայացվել ծանոթագրություններում կամ ֆինանսական հաշվետվություններում: Այսպիսի բացահայտումներ չեն պահանջվում այն օտարման խմբերի համար, որոնք իրենցից ներկայացնում են նոր ձեռք բերված դուստր կազմակերպություններ, որոնք հենց ձեռքբերման պահին բավարարում են որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու համար սահմանված չափանիշներին (տես պարագրաֆ 11):
- դ) շարունակվող գործառնություններից և ընդհատված գործառնություններից եկամտի գումարը, որը վերագրվում է մայր կազմակերպության սեփականատերերին: Այս բացահայտումները կարող են ներկայացվել կամ ծանոթագրություններում, կամ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում:

33Ա. Եթե կազմակերպությունը շահույթի կամ վնասի հողվածները ներկայացնում է առանձին հաշվետվությունում, ինչպես նկարագրված է ՀՀՄՍ 1-ի (2011-ին փոփոխված) 10Ա պարագրաֆում,

ապա հատվածը, որը բնութագրվում է որպես ընդհատված գործառնություններին վերաբերող, ներկայացվում է այդ հաշվետվությունում:

34. Կազմակերպությունը պետք է վերաներկայացնի 33-րդ պարագրաֆում նկարագրված բացահայտումները ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված նախորդ ժամանակաշրջանների համար, այնպես, որ բացահայտումները վերաբերեն բոլոր այն գործառնություններին, որոնք ընդհատված են եղել ներկայացված ամենավերջին հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտին:
35. Նախկինում ընդհատված գործառնություններում ներկայացված գումարների՝ ընթացիկ ժամանակաշրջանում կատարված ճշգրտումները, որոնք ուղղակիորեն վերաբերում են նախորդ ժամանակաշրջանում տեղի ունեցած ընդհատված գործառնության օտարմանը, պետք է ընդհատված գործառնություններում դասակարգվեն առանձին: Այդպիսի ճշգրտումների բնույթն ու գումարը պետք է բացահայտվի: Հետևյալները այնպիսի հանգամանքների օրինակներ են, երբ կարող են այդպիսի ճշգրտումներ առաջանալ.
- ա) օտարման գործարքի պայմաններից առաջացող անորոշությունների լուծումը, ինչպես օրինակ, գնորդի հետ գնման գնի ճշգրտումների և փոխատուցման հետ կապված հարցերի լուծումը.
  - բ) բաղադրիչի գործառնություններից առաջացող և դրանց հետ ուղղակիորեն կապված անորոշությունների լուծումը մինչև օտարումը, ինչպես օրինակ, բնապահպանական և արտադրանքին վերաբերող երաշխիքային պարտականությունները, որոնք մնացել են վաճառողի վրա:
  - գ) աշխատակիցների հատուցումների պլանի պարտականությունների մարումը, պայմանով, որ այդ մարումը ուղղակիորեն կապված է օտարման գործարքի հետ:
36. Եթե կազմակերպությունը դադարեցնում է կազմակերպության բաղադրիչը որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգելը, ապա բաղադրիչի գործառնությունների արդյունքները, որոնք նախկինում ներկայացվել էին ընդհատված գործառնություններում 33-35 պարագրաֆներին համապատասխան, պետք է վերադասակարգվեն և ներառվեն շարունակվող գործառնություններից ստացված եկամտում՝ բոլոր ներկայացված ժամանակաշրջանների համար: Նախորդ ժամանակաշրջաններին վերաբերող գումարները պետք է նկարագրվեն որպես վերաներկայացված:
- 36U. Դուստր կազմակերպության նկատմամբ վերահսկողության կորուստ ներառող վաճառքի պլանն իրականացնելու պարտավորություն ստանձնած կազմակերպությունը պետք է բացահայտի 33-36 պարագրաֆներով պահանջվող տեղեկատվությունը, երբ դուստր կազմակերպությունը օտարման խումբ է, որը բավարարում է ընդհատված գործառնության սահմանմանը՝ համաձայն 32-րդ պարագրաֆի:

## **Շարունակվող գործառնություններին վերաբերող օգուտներ կամ կորուստներ**

37. Որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված, սակայն ընդհատված գործառնության սահմանմանը չբավարարող ոչ ընթացիկ ակտիվի (կամ օտարման խմբի) վերաչափումից օգուտը կամ կորուստը պետք է ներառվի շարունակվող գործառնություններից շահույթ կամ վնասի մեջ:

## **Որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվի կամ օտարման խմբի ներկայացումը**

38. Որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվը և որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբի ակտիվները ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում պետք է ներկայացվեն այլ ակտիվներից առանձին: Որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբի պարտավորությունները ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում պետք է ներկայացվեն այլ պարտավորություններից առանձին: Այդ ակտիվներն ու պարտավորությունները չպետք է հաշվանցվեն և ներկայացվեն մեկ գումարով: Որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ակտիվների ու պարտավորությունների խոշոր դասերը պետք է առանձին բացահայտվեն կամ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, կամ



ծանոթագրություններում, բացառությամբ 39 պարագրաֆով թույլատրված դեպքի: Կազմակերպությունը պետք է առանձին ներկայացնի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ճանաչված կուտակային եկամուտը կամ ծախսը, որը վերաբերում է որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվին (կամ օտարման խմբին):

39. Եթե օտարման խումբը նոր ձեռք բերված դուստր կազմակերպություն է, որը ձեռք բերման պահին բավարարում է որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին (տես պարագրաֆ 11), ապա ակտիվների ու պարտավորությունների խոշոր դասերի բացահայտումը չի պահանջվում:
40. Կազմակերպությունը նախորդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվների կամ օտարման խմբերի ակտիվների ու պարտավորությունների համար ներկայացված գումարները չպետք է վերադասակարգի կամ վերաներկայացնի՝ արտացոլելու համար դասակարգումը ներկայացված ամենավերջին հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում:

## **Լրացուցիչ բացահայտումներ**

41. Կազմակերպությունը ծանոթագրություններում պետք է բացահայտի հետևյալ տեղեկատվությունն այն ժամանակաշրջանում, որում ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) դասակարգվել է որպես վաճառքի համար պահվող կամ վաճառվել է.
  - ա) ոչ ընթացիկ ակտիվի (կամ օտարման խմբի) նկարագրությունը,
  - բ) այն փաստերի և հանգամանքների նկարագրությունը, որոնցում տեղի է ունեցել վաճառքը կամ որոնք հանգեցնում են ակնկալվող օտարմանը, և այդ օտարման ակնկալվող ձևն ու ժամանակը,
  - գ) օգուտը կամ կորուստը, որը ճանաչվել է 20-22 պարագրաֆներին համապատասխան, և եթե այն առանձին չի ներկայացվում համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում, այդ հաշվետվության այն հոդվածի վերնագիրն, որը ներառում է այդ օգուտը կամ կորուստը,
  - դ) եթե կիրառելի է, այն հաշվետու սեզոնները, որում ներկայացվում է ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) «Գործառնական սեզոններ» ՖՀՄՍ 8-ին համապատասխան:
42. Թե պարագրաֆ 26-ի և թե պարագրաֆ 29-ի կիրառման դեպքում կազմակերպությունը, ոչ ընթացիկ ակտիվի (կամ օտարման խմբի) վաճառքի պլանում փոփոխության մասին որոշում կայացնելու ժամանակաշրջանում, պետք է բացահայտի այն փաստերի և հանգամանքների նկարագրությունը, որոնք հանգեցրել են այդ որոշմանը, և այդ որոշման ազդեցությունը տվյալ ժամանակաշրջանի և ներկայացված նախորդող ժամանակաշրջանների գործառնությունների արդյունքների վրա:

## **Անցումային դրույթներ**

43. Սույն ՖՀՄՍ-ն պետք է կիրառվի առաջընթաց այն ոչ ընթացիկ ակտիվների (կամ օտարման խմբերի) նկատմամբ, որոնք բավարարում են որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին, և այն գործառնությունների նկատմամբ, որոնք բավարարում են որպես ընդհատված դասակարգվելու չափանիշներին՝ սույն ՖՀՄՍ-ի ուժի մեջ մտնելու ամսաթվից հետո: Կազմակերպությունը կարող է կիրառել սույն ՖՀՄՍ-ի պահանջները բոլոր այն ոչ ընթացիկ ակտիվների (կամ օտարման խմբերի) նկատմամբ, որոնք բավարարում են որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին, և այն գործառնությունների նկատմամբ, որոնք բավարարում են որպես ընդհատված դասակարգվելու սահմանված չափանիշներին, սույն ՖՀՄՍ-ի ուժի մեջ մտնելուն նախորդող ցանկացած ամսաթվից հետո, պայմանով, որ սույն ՖՀՄՍ-ն կիրառելու համար պահանջվող գնահատումները և այլ տեղեկատվությունը ձեռք են բերվել նշված չափանիշների սկզբնական բավարարման ժամանակ:

## Ուժի մեջ մտնելը

44. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ՖՀՄՍ-ն 2005թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն ՖՀՄՍ-ն կիրառում է 2005թ. հունվարի 1-ից առաջ սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա նա պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 44Ա. ՀՀՄՍ 1-ը (2007-ին վերանայված) փոփոխել է ՖՀՄՍ-ներում օգտագործվող տերմինները: Բացի այդ, այն փոփոխել է 3-րդ և 38-րդ պարագրաֆները և ավելացվել է պարագրաֆ 33Ա-ն: Կազմակերպությունը այդ փոփոխությունները պետք է կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 1-ը (2007-ին վերանայված) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա նշված փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 44Բ. «Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ» ՀՀՄՍ 27ը (2008-ին փոփոխված) ավելացրել է 33(դ) պարագրաֆը: Կազմակերպությունը այդ փոփոխությունը պետք է կիրառի 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 27-ը (2008-ին փոփոխված) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա նշված փոփոխությունը պետք է կիրառվի այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար: Փոփոխությունը պետք է կիրառվի հետընթաց:
- 44Գ. 8Ա և 36Ա պարագրաֆները ավելացվել են 2008 թվականի մայիսին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ»-ով: Կազմակերպությունը այդ փոփոխությունները պետք է կիրառի 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանց հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը չպետք է կիրառի նշված փոփոխությունները 2009 թվականի հուլիսի 1-ից առաջ սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար, բացառությամբ այն դեպքի, երբ այն կիրառում է նաև ՀՀՄՍ 27-ը (փոփոխված 2008-ի հունվարին): Եթե կազմակերպությունը նշված փոփոխությունները կիրառում է մինչև 2009 թվականի հուլիսի 1-ը, ապա նա պետք է բացահայտի այդ փաստը: Կազմակերպությունը այդ փոփոխությունները պետք է կիրառի հետընթաց՝ սկսած այն ամսաթվից, երբ նա առաջին անգամ կիրառել է ՖՀՄՍ 5-ը՝ համաձայն ՀՀՄՍ 27-ի (փոփոխված 2008-ի հունվարին) 45-րդ պարագրաֆի անցումային դրույթների:
- 44Դ. Ավելացվել են 5Ա, 12Ա և 15Ա պարագրաֆները, իսկ պարագրաֆ 8-ը փոփոխության է ենթարկվել «Ոչ դրամական ակտիվների բաշխումները սեփականատերերին» ՖՀՄՍԿ 17 մեկնաբանությամբ՝ 2008 թվականի նոյեմբերին: Այդ փոփոխությունները պետք է կիրառվեն առաջընթաց այն ոչ ընթացիկ ակտիվների (կամ օտարման խմբերի) նկատմամբ, որոնք դասակարգվել են որպես սեփականատերերին բաշխելու համար պահվող 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջաններում: Հետընթաց կիրառումը չի թույլատրվում: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը փոփոխությունները կիրառում է 2009 թվականի հուլիսի 1-ից առաջ սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա նա պետք է բացահայտի այդ փաստը և կիրառի նաև «Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ» ՖՀՄՍ 3-ը (2008-ին վերանայված), ՀՀՄՍ 27-ը (փոփոխված 2008-ի հունվարին) և ՖՀՄՍԿ 17-ը:
- 44Ե. 2009թ. ապրիլին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ներում բարելավումներ» փաստաթուղթը ավելացրել է 5Բ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը առաջընթաց 2010թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 44Զ. 2010թ. հոկտեմբերին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ը փոփոխել է 5-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է 2010թ. հոկտեմբերին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ը:
- 44Է. 2011թ. մայիսին հրապարակված «Համատեղ պայմանավորվածություններ» ՖՀՄՍ 11-ը փոփոխել է 28-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 11-ը:

- 44Ը. 2011թ. մայիսին հրապարակված «*Իրական արժեքի չափումը*» ՖՀՄՍ 13-ը փոփոխել է Հավելված Ա-ում իրական արժեքի սահմանումը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը:
- 44Թ. 2011թ. հունիսին հրապարակված «*Այլ համապարփակ արդյունքի հոդվածների ներկայացումը*» փաստաթուղթը (Փոփոխություններ ՀՀՄՍ 1-ում) փոփոխել է 33Ա պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է 2011թ. հունիսին փոփոխված ՀՀՄՍ 1-ը:

### **ՀՀՄՍ 35-ի գործողության դադարեցումը**

---

45. Մույն ՖՀՄՍ-ն փոխարինում է «*Ընդհատված գործառնություններ*» ՀՀՄՍ 35-ին:

# Հավելված Ա Սահմանումներ

Այս հավելվածը սույն ՖՀՄՄ-ի անբաժանելի մասն է:

<b>դրամաստեղծ միավոր</b>	Ակտիվների փոքրագույն որոշելի (իդենտիֆիկացվող) խումբ, որն առաջացնում է այլ ակտիվներից կամ ակտիվների խմբերից առաջացող դրամական միջոցների ներհոսքերից մեծապես անկախ դրամական միջոցների ներհոսքեր:
<b>կազմակերպության բաղադրիչ</b>	Գործառնություններ և դրամական միջոցների հոսքեր, որոնք, ինչպես գործառնական, այնպես էլ ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման նպատակներով, հստակորեն կարող են առանձնացվել կազմակերպության մնացած մասից:
<b>վաճառքի ծախսումներ</b>	Ակտիվի (կամ օտարման խմբի) օտարմանն ուղղակիորեն վերագրելի հավելյալ ծախսումներ՝ բացառությամբ ֆինանսական ծախսումների և շահութահարկի գծով ծախսի:
<b>ընթացիկ ակտիվ</b>	Կազմակերպությունը պետք է դասակարգի ակտիվը որպես ընթացիկ, երբ ա) ակնկալում է ակտիվն իրացնել կամ մտադիր է այն վաճառել կամ սպառել իր սովորական գործառնական փուլի ընթացքում, բ) պահում է ակտիվը հիմնականում առևտրային նպատակով, գ) ակնկալում է ակտիվն իրացնել հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ դ) ակտիվը դրամական միջոց է կամ դրամական միջոցի համարժեք (ինչպես սահմանված է ՀՀՄՄ 7-ում), բացառությամբ, երբ ակտիվի փոխանակումը կամ օգտագործումը՝ պարտավորությունների մարման նպատակով, սահմանափակված է հաշվետու ժամանակաշրջանից նվազագույնը տասներկու ամսվա ընթացքում:
<b>ընդհատված գործառնություն</b>	Կազմակերպության բաղադրիչ մաս, որը կամ օտարվել է, կամ դասակարգված է որպես վաճառքի համար պահվող, և ա) իրենից ներկայացնում է գործունեության առանձին խոշոր ուղղություն կամ գործառնությունների իրականացման աշխարհագրական տարածք, բ) կազմում է գործունեության առանձին կարևոր ուղղության կամ գործառնությունների իրականացման աշխարհագրական տարածքի օտարման մեկ համակարգված պլանի մաս, կամ գ) բացառապես վերավաճառելու նպատակով ձեռք բերված դուստր կազմակերպություն է:
<b>օտարման խումբ</b>	Ակտիվների խումբ, որոնք ենթակա են օտարման վաճառքի միջոցով կամ այլ կերպ՝ միասին որպես խումբ՝ մեկ գործարքում, ինչպես նաև այդ ակտիվների հետ ուղղակիորեն կապված պարտավորություններ, որոնք պետք է փոխանցվեն այդ գործարքի արդյունքում: Խումբը ներառում է ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումում ձեռք բերված գուղվիլը, եթե խումբը <b>դրամաստեղծ միավոր է</b> , որին բաշխվել է գուղվիլը՝ «Ակտիվների արժեզրկում» ՀՀՄՄ 36-ի (2004-ին վերանայված) 80-87 պարագրաֆների պահանջներին համապատասխան, կամ եթե այն գործառնություն է այդպիսի դրամաստեղծ միավորի կազմում:
<b>իրական արժեք</b>	Իրական արժեք. գին որը չափման ամսաթվի դրությամբ, շուկայի մասնակիցների միջև սովորական գործարքում կատարվող ակտիվի վաճառքից կամ կվճարվեր պարտավորության փոխանցման դիմաց: (Տես <<Իրական արժեքի չափումը>> ՖՀՄՄ 13-ը)
<b>զման կայուն հանձնառություն</b>	Համաձայնություն չկապակցված կողմի հետ, որը երկու կողմին էլ պարտավորեցնող է և սովորաբար ամրագրված է իրավաբանորեն և որը (ա) սահմանում է բոլոր կարևոր պայմանները՝ ներառյալ գործարքների գինը և ժամկետները, և (բ) ներառում է չկատարումը զսպող միջոց, որը բավարականաչափ խոշոր է, որպեսզի կատարումը <b>շատ հավանական</b>

լինի:

**շատ հավանական**

Նշանակալիոեն ավելին, քան հավանականը:

**ոչ ընթացիկ ակտիվ**

Ակտիվ, որը չի բավարարում **ընթացիկ ակտիվի** սահմանմանը:

**հավանական**

Ավելի հավանական, քան ոչ:

**փոխհատուցվող  
գումար**

Ակտիվի «իրական արժեք՝ հանած վաճառքի ծախսումներ»-ից և օգտագործման արժեքից առավելագույնը:

**օգտագործման  
արժեք**

Գնահատված ապագա դրամական հոսքերի ներկա արժեքը, որոնց առաջացումն ակնկալվում է ակտիվի շարունակական օգտագործումից և օգտակար ծառայության ավարտին դրա օտարումից:

# Հավելված Բ

## Կիրառման վերաբերյալ լրացում

Այս հավելվածը սույն ՖՀՄՄ-ի անբաժանելի մասն է:

### Վաճառքն ավարտին հասցնելու համար պահանջվող ժամանակահատվածի երկարացում

---

- Բ1 Ինչպես նշված է պարագրաֆ 9-ում, վաճառքն ավարտին հասցնելու համար պահանջվող ժամանակահատվածի երկարացումը չի արգելում, որ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) դասակարգվի որպես վաճառքի համար պահվող, եթե հետաձգման պատճառով այնպիսի դեպքեր կամ հանգամանքներ են, որոնք դուրս են կազմակերպության վերահսկողությունից, և առկա են բավարար ապացույցներ, որ կազմակերպությունը հավատարիմ է մնում ակտիվը (կամ օտարման խումբը) վաճառելու իր պլանին: Հետևաբար, պարագրաֆ 8-ում նախատեսված մեկ տարվա պահանջից բացառությունը պետք է կիրառվի հետևյալ իրադրություններում, որտեղ առաջանում են այդպիսի դեպքեր կամ հանգամանքներ.
- ա) այն ամսաթվին, երբ կազմակերպությունը ստանձնում է ոչ ընթացիկ ակտիվի (կամ օտարման խմբի) վաճառքի պլանը, նա ողջամտորեն ակնկալում է, որ այլ անձինք (ոչ գնորդը) այնպիսի պայմաններ կդնեն ակտիվի (կամ օտարման խմբի) փոխանցման նկատմամբ, որոնք կերկարացնեն վաճառքն ավարտին հասցնելու համար պահանջվող ժամանակահատվածը, և
    - (i) այդ պայմաններին հակազդելու համար անհրաժեշտ գործողությունները չեն կարող ձեռնարկվել, մինչև ձեռք չբերվի գնման կայուն հանձնառություն, և
    - (ii) գնման կայուն պարտավորվածությունը շատ հավանական է մեկ տարվա ընթացքում:
  - բ) կազմակերպությունը ձեռք է բերում գնման կայուն հանձնառություն, արդյունքում, գնորդը կամ այլ անձինք անսպասելիորեն պայմաններ են դնում նախապես որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվի (կամ օտարման խմբի) փոխանցման վրա, որը երկարացնում է վաճառքն ավարտին հասցնելու համար պահանջվող ժամանակահատվածը, և
    - (i) ժամանակին ձեռնարկվում են այդ պայմաններին հակազդելու համար անհրաժեշտ գործողություններ, և
    - (ii) ակնկալվում է հետաձգումը պատճառող գործոնների բարենպաստ լուծում:
  - գ) սկզբնական մեկամյա ժամանակահատվածի ընթացքում առաջանում են հանգամանքներ, որոնք նախապես համարվել են անհավանական և, արդյունքում, նախապես որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) մինչև այդ ժամանակահատվածի վերջը չի վաճառվում, և
    - (i) սկզբնական մեկամյա ժամանակահատվածի ընթացքում կազմակերպությունը անհրաժեշտ գործողություններ է ձեռնարկել՝ հակազդելու համար հանգամանքների փոփոխությանը,
    - (ii) ոչ ընթացիկ ակտիվը (կամ օտարման խումբը) ակտիվորեն առաջարկվում է շուկայում այնպիսի գնով, որը ողջամիտ է՝ հաշվի առնելով հանգամանքների փոփոխությունը, և
    - (iii) 7 և 8 պարագրաֆների չափանիշները բավարարված են: