

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 40

**Ներդրումային գույք**

**Նպատակը**

1. Սույն ստանդարտի նպատակն է ներկայացնել ներդրումային գույքի հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները և դրա հետ կապված բացահայտման պահանջները:

**Գործողության ոլորտը**

2. Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի ներդրումային գույքը ճանաչելիս, չափելիս և բացահայտելիս:
3. [Չանված է]
4. Սույն ստանդարտը չի կիրառվում՝
  - ա) գյուղատնտեսական գործունեության հետ կապված կենսաբանական ակտիվների համար (տե՛ս «Գյուղատնտեսություն» ՀՀՄՍ 41-ը և «Հիմնական միջոցներ» ՀՀՄՍ 16-ը), և
  - բ) օգտակար հանածոների արդյունահանման և օգտագործման իրավունքների և օգտակար հանածոների պաշարների համար, ինչպիսիք են նավթը, բնական գազը և համանման չվերականգնվող այլ ռեսուրսներ:

**Սահմանումներ**

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

**Հաշվեկշռային արժեք.** այն գումարն է, որով ակտիվը ճանաչվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում:

**Սկզբնական արժեք.** ակտիվի ձեռքբերման կամ կառուցման ժամանակ վճարված դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների գումարն է, կամ այլ հատուցման իրական արժեքը ակտիվի ձեռքբերման կամ կառուցման 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:

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

**Ներդրումային գույք.** գույք (հող կամ շենք կամ շենքի մի մաս, կամ և՛ հող, և՛ շենք), որը պահվում է (սեփականատիրոջ կողմից կամ վարձակալի կողմից՝ որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ) վարձակալությունից եկամուտ վաստակելու կամ դրա արժեքի աճի, կամ էլ միաժամանակ այդ երկու նպատակներով, այլ ոչ թե՛

  - ա) արտադրությունում օգտագործելու, ապրանքների մատակարարման կամ ծառայությունների մատուցման, կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու համար, կամ
  - բ) սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի համար:

**Սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք.** գույք, որը պահվում է (սեփականատիրոջ կողմից կամ վարձակալի կողմից՝ որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ)՝ արտադրությունում

օգտագործելու, ապրանքների մատակարարման, կամ ծառայությունների մատուցման, կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու համար:

## Գույքի դասակարգումը որպես ներդրումային գույք կամ սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք

6. [Հանված է]
7. Ներդրումային գույքը պահվում է վարձակալությունից եկամուտ վաստակելու կամ դրա արժեքի աճի, կամ էլ միաժամանակ այդ երկու նպատակներով: Հետևաբար, ներդրումային գույքը առաջացնում է դրամական հոսքեր, որոնք մեծապես անկախ են կազմակերպության կողմից պահվող այլ ակտիվներից: Դա էլ հենց տարբերակում է ներդրումային գույքը սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքից: Արտադրությունը, ապրանքներ մատակարարելը կամ ծառայություններ մատուցելը (կամ գույքը վարչական նպատակներով օգտագործելը) առաջացնում են դրամական հոսքեր, որոնք վերագրելի են ոչ միայն գույքին, այլև արտադրության կամ մատակարարման գործընթացներում օգտագործված այլ ակտիվների: Սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքի համար, որը պատկանում է սեփականության իրավունքով, կիրառվում է ՀՀՄՍ 16-ը, և սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքի համար, որը պահվում է վարձակալի կողմից՝ որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ, կիրառվում է ՖՀՄՍ 16-ը:
8. Ստորև բերված են ներդրումային գույքի օրինակներ՝
- ա) հող, որը պահվում է երկար ժամկետի ընթացքում արժեքի աճի, այլ ոչ թե սովորական գործունեության ընթացքում կարճաժամկետ վաճառքի նպատակով,
  - բ) հող, որը պահվում է տվյալ պահին չորոշված նպատակով ապագա օգտագործման համար: (Եթե կազմակերպությունը չի որոշել, թե հողն օգտագործելու է որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք, թե սովորական գործունեության ընթացքում կարճաժամկետ վաճառքի համար, ապա հողը դիտարկվում է որպես արժեքի աճի նպատակով պահվող),
  - գ) կազմակերպությանը պատկանող շենք (կամ կազմակերպության կողմից պահվող շենքին վերաբերող օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ), որը տրված է մեկ կամ ավելի գործառնական վարձակալությունների,
  - դ) չզբաղեցված շենք, որը պահվում է մեկ կամ ավելի գործառնական վարձակալությունների տալու նպատակով,
  - ե) գույք, որը կառուցվում կամ բարելավվում է՝ ապագայում որպես ներդրումային գույք օգտագործվելու համար:
9. Ստորև բերված են այնպիսի հողվածների օրինակներ, որոնք ներդրումային գույք չեն և, հետևաբար, դուրս են մնում սույն ստանդարտի գործողության ոլորտից՝
- ա) գույք, որը պահվում է՝ սովորական գործունեության ընթացքում վաճառելու համար, կամ գտնվում է կառուցման կամ բարելավման գործընթացքում՝ այդպիսի վաճառքի համար (տե՛ս «Պաշարներ» ՀՀՄՍ 2-ը), օրինակ՝ գույքը, որը ձեռք է բերվել բացառապես մոտ ապագայում հետագա օտարման, կամ բարելավման և հետագա վերավաճառքի նպատակով,
  - բ) [հանված է]
  - գ) սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք (տե՛ս ՀՀՄՍ 16 և ՖՀՄՍ 16), ներառյալ (ի թիվս այլոց) այն գույքը, որը պահվում է ապագայում որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք օգտագործելու նպատակով, այն գույքը, որը պահվում է ապագայում բարելավվելու և այնուհետև որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք օգտագործելու նպատակով, այն գույքը, որը զբաղեցված է աշխատակիցների կողմից (անկախ նրանից՝ նրանք վճարում են

շուկայական դրույքով վարձավճար, թե ոչ) և օտարման համար նախատեսված սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքը,

դ) [հանված է]

ե) մեկ այլ կազմակերպությանը ֆինանսական վարձակալությամբ տրված գույք:

10. Գույքի որոշ տեսակներ ներառում են այնպիսի մաս, որը պահվում է վարձակալական եկամուտ վաստակելու կամ արժեքի աճի նպատակով, և այնպիսի մաս, որը պահվում է արտադրության, կամ ապրանքների մատակարարման կամ ծառայությունների մատուցման, կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու համար: Եթե այս երկու մասերը կարող են առանձին վաճառվել (կամ առանձին տրվել ֆինանսական վարձակալության), ապա կազմակերպությունն այդ մասերի համար հաշվառումն իրականացնում է առանձնացված: Եթե նշված մասերը չեն կարող առանձին վաճառվել, ապա գույքը համարվում է ներդրումային գույք, միայն եթե ոչ նշանակալի մասն է պահվում՝ արտադրության, ապրանքների մատակարարման կամ ծառայությունների մատուցման, կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու համար:
11. Որոշ դեպքերում կազմակերպությունն իր ունեցած գույքը զբաղեցնողներին մատուցում է լրացուցիչ ծառայություններ: Կազմակերպությունը նման գույքը դիտարկում է որպես ներդրումային գույք, եթե այդ ծառայությունները տվյալ համաձայնության՝ որպես մեկ ամբողջության, ոչ նշանակալի մասն են կազմում: Օրինակ՝ երբ գրասենյակային շենքի սեփականատերը շենքը զբաղեցրած վարձակալներին մատուցում է պահակային և շենքի շահագործման ծառայություններ:
12. Այլ դեպքերում մատուցվող ծառայությունները նշանակալի են: Օրինակ՝ եթե կազմակերպությունը սեփականության իրավունքով ունի և կառավարում է հյուրանոց, հյուրերին մատուցվող ծառայությունները կազմում են այդ համաձայնության՝ որպես մեկ ամբողջության, նշանակալի մասը: Հետևաբար, սեփականատիրոջ կողմից կառավարվող հյուրանոցը ավելի շուտ սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք է, քան ներդրումային գույք:
13. Կարող է դժվար լինել որոշել, արդյոք լրացուցիչ ծառայությունները այնքան նշանակալի են, որ գույքը չորակվի որպես ներդրումային գույք: Օրինակ՝ հյուրանոցի սեփականատերը երբեմն կառավարման պայմանագրի ներքո որոշ պարտականություններ փոխանցում է երրորդ կողմի: Այդպիսի պայմանագրերի պայմանները շատ տարբեր են: Մի դեպքում սեփականատիրոջ դիրքը, ըստ էության, կարող է լինել պասիվ ներդրողի: Մյուս դեպքում սեփականատերը կարող է պարզապես փոխանցել որոշակի առօրյա գործառնություններ՝ միաժամանակ պահպանելով հյուրանոցի գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերի տատանումներին նշանակալի ենթարկվածությունը:
14. Գույքը որպես ներդրումային որակելու կամ չորակելու համար անհրաժեշտ են դատողություններ: Կազմակերպությունը մշակում է չափանիշներ այնպես, որ այն կարողանա հետևողականորեն կիրառել այդ դատողությունները՝ ներդրումային գույքի սահմանման և 7-13 պարագրաֆներում ներկայացված համապատասխան ցուցումների համաձայն: 75(գ) պարագրաֆը պահանջում է, որ, եթե դասակարգումը բարդ է, կազմակերպությունը բացահայտի այդ չափանիշները:
- 14Ա. Անհրաժեշտ է նաև դատողություն՝ որոշելու՝ արդյոք ներդրումային գույքի ձեռքբերումը ակտիվի կամ ակտիվների խմբի ձեռքբերում է, թե «Բիզնեսի միավորումներ» ՖՀՄՍ 3-ի գործողության ոլորտում գտնվող բիզնեսի միավորում է: Հղում պետք է արվի ՖՀՄՍ 3-ին՝ որոշելու՝ արդյոք այն բիզնեսի միավորում է: Սույն ստանդարտի 7-14 պարագրաֆների դրույթները վերաբերում են այն հարցերին, թե արդյոք գույքը սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք է, թե ներդրումային գույք, և չեն որոշում, թե արդյոք գույքի ձեռքբերումը բիզնեսի միավորում է, ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 3-ում: Որոշելիս, թե արդյոք կոնկրետ գործարք բավարարում է ՖՀՄՍ 3-ում սահմանված բիզնեսի միավորման սահմանմանը և ներառում է սույն ստանդարտով սահմանված ներդրումային գույք, պահանջում է երկու ստանդարտների առանձին կիրառում:

15. Որոշ դեպքերում կազմակերպությանը պատկանում է գույք, որը վարձակալվում և զբաղեցվում է իր մայր կազմակերպության կամ այլ դուստր կազմակերպության կողմից: Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում այդ գույքը չի որակվում որպես ներդրումային գույք, քանի որ, տնտեսական միավորի տեսանկյունից, այդ գույքը խմբի կողմից զբաղեցված գույք է: Այնուամենայնիվ, առանձին կազմակերպության տեսանկյունից, որին պատկանում է այդ գույքը, այն ներդրումային գույք է, եթե բավարարում է 5-րդ պարագրաֆի սահմանմանը: Հետևաբար, իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում վարձատուրն այդ գույքը դիտարկում է որպես ներդրումային գույք:

## Ճանաչում

16. **Սեփականության իրավունքով պատկանող ներդրումային գույքը պետք է ճանաչվի որպես ակտիվ այն և միայն այն դեպքում, երբ՝**
- ա) **հավանական է, որ այդ ներդրումային գույքի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և**
  - բ) **ներդրումային գույքի ինքնարժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:**
17. Ճանաչման նշված սկզբունքի համաձայն՝ կազմակերպությունը գնահատում է իր ամբողջ ներդրումային գույքի ծախսումները, երբ դրանք տեղի են ունենում: Այս ծախսումները ներառում են ներդրումային գույքի ձեռքբերման համար սկզբնապես կատարած ծախսումները և գույքի վրա ավելացնելու, դրա մի մասի փոխարինման կամ գույքի սպասարկման համար հետագայում կատարվելիք ծախսումները:
18. 16-րդ պարագրաֆի ճանաչման սկզբունքի համաձայն՝ կազմակերպությունը ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքում չի ճանաչում այդ գույքի սպասարկման ամենօրյա ծախսումները: Փոխարենը՝ նշված ծախսումները ճանաչվում են շահույթում կամ վնասում՝ կատարմանը զուգընթաց: Ամենօրյա սպասարկման ծախսումները հիմնականում աշխատանքի վարձատրության և նյութական ծախսումներն են, ինչպես նաև կարող են ներառել փոքր մասերի արժեքը: Նշված ծախքերի նպատակը հաճախ նկարագրվում է որպես գույքի վերանորոգման և սպասարկման համար կատարվող:
19. Ներդրումային գույքի մասերը կարող են ձեռք բերվել փոխարինման միջոցով: Օրինակ՝ ներքին պատերը կարող են փոխարինել սկզբնական պատերին: Ճանաչման սկզբունքի համաձայն՝ կազմակերպությունը ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքում ճանաչում է առկա ներդրումային գույքի փոխարինման մասի արժեքը այն պահին, երբ տեղի է ունենում ծախսումը, եթե բավարարվում են ճանաչման չափանիշները: Փոխարինված մասերի հաշվեկշռային արժեքը ապաճանաչվում է սույն ստանդարտի ապաճանաչման դրույթների համաձայն:
- 19Ա. Վարձակալի կողմից որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ պահվող ներդրումային գույքը պետք է ճանաչվի ՖՀՄՍ 16-ի համաձայն:

## Չափումը ճանաչման պահին

20. **Սեփականության իրավունքով պատկանող ներդրումային գույքը սկզբնապես պետք է չափվի իր ինքնարժեքով (սկզբնական արժեքով): Գործառնության հետ կապված ծախսումները պետք է ներառվեն սկզբնապես չափման մեջ:**
21. Գնված ներդրումային գույքի ինքնարժեքը ներառում է դրա գնման գինը և ուղղակիորեն վերագրելի ցանկացած ծախսում: Ուղղակիորեն վերագրելի ծախսումներից են, օրինակ, իրավաբանական ծառայությունների դիմաց վճարները, գույքի փոխանցման գծով հարկերը, ինչպես նաև գործառնության հետ կապված այլ ծախսումներ:
22. [Հանված է]

23. Ներդրումային գույքի ինքնարժեքը չի ներառում՝
- ա) գործարկման ծախսումները (բացառությամբ երբ դրանք անհրաժեշտ են՝ գույքը ղեկավարության նախանշած նպատակներով օգտագործման համար աշխատանքային վիճակի բերելու համար),
  - բ) մինչև ներդրումային գույքի՝ պլանավորված օգտագործման մակարդակի հասնելը կրած գործառնական վնասները, կամ
  - գ) գույքի կառուցման կամ բարելավման ժամանակ նյութերի, աշխատուժի կամ այլ ծախսումների նորմալ մակարդակը գերազանցող ծախսումները (գերնորմատիվային ծախսումներ):
24. Եթե ներդրումային գույքի դիմաց վճարումը հետաձգվում է, ապա դրա ինքնարժեքը անհապաղ վճարման գնի համարժեքն է: Այս գումարի և ընդհանուր վճարումների միջև տարբերությունը ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս՝ հետաձգված ժամկետի ընթացքում:
25. [Չանված է]
26. [Չանված է]
27. Մեկ կամ ավելի ներդրումային գույքերը կարելի է ձեռք բերել՝ փոխանակելով ոչ դրամային ակտիվի կամ ակտիվների, կամ դրամային և ոչ դրամային ակտիվների համակցության հետ: Ստորև դիտարկվում է մեկ ոչ դրամային ակտիվի փոխանակումը մյուսով, սակայն դա կիրառելի է նաև նախորդ նախադասությունում նկարագրված բոլոր փոխանակումների համար: Նման ներդրումային գույքի ինքնարժեքը չափվում է իրական արժեքով, բացառությամբ երբ. (ա) փոխանակվող գործառնությունը չունի առևտրային բնույթ. կամ (բ) ոչ ստացված, և ոչ էլ տրված ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել: Ձեռք բերված ակտիվը չափվում է այս կերպ, նույնիսկ եթե կազմակերպությունը չի կարող անմիջապես ապաճանաչել տրված ակտիվը: Եթե ձեռք բերված ակտիվը չի չափվում իրական արժեքով, դրա ինքնարժեքը չափվում է տրված ակտիվի հաշվեկշռային արժեքով:
28. Որոշելու համար, արդյոք փոխանակվող գործառնությունն ունի առևտրային բնույթ, 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, ժամանակը 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, արդյոք փոխանակվող գործառնությունն ունի առևտրային բնույթ, 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:
29. Ակտիվի իրական արժեքն արժանահավատորեն չափելի է, եթե. (ա) իրական արժեքի խելամիտ չափումների փոփոխվելիության տիրույթն էական չէ տվյալ ակտիվի համար. կամ (բ) տվյալ տիրույթում տարբեր գնահատումների հավանականությունը կարող է խելամտորեն գնահատվել և օգտագործվել իրական արժեքը չափելիս: Եթե կազմակերպությունը հնարավորություն ունի արժանահավատորեն

չափելու կամ ստացված, կամ 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:

29Ա. Վարձակալի կողմից որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ պահվող ներդրումային գույքը պետք է չափվի իր սկզբնական արժեքով՝ ՖՀՄՍ 16-ի համաձայն:

## Չափումը ճանաչումից հետո

### Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն

30. Հաշվի առնելով 32Ա պարագրաֆում նշված բացառությունը՝ կազմակերպությունը, որպես իր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, պետք է ընտրի կամ 33-55 պարագրաֆներում նկարագրված իրական արժեքի մոդելը, կամ 56-րդ պարագրաֆում նկարագրված ինքնարժեքի մոդելը, և պետք է այդ քաղաքականությունը կիրառի իր ամբողջ ներդրումային գույքի համար:

31. «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՍ 8-ը նշում է, որ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ կամավոր փոփոխություն պետք է կատարվի միայն այն դեպքում, եթե այդ փոփոխությունը հանգեցնում է ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների և դրամական հոսքերի վրա գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների ազդեցության մասին արժանահավատ և առավել տեղին տեղեկատվության ներկայացմանը: Չափազանց անհավանական է, որ անցումը իրական արժեքի մոդելից ինքնարժեքի մոդելին կնպաստի առավել տեղին ներկայացմանը:

32. Սույն ստանդարտը պահանջում է, որ բոլոր կազմակերպությունները կամ չափման (եթե կազմակերպությունը կիրառում է իրական արժեքի մոդելը), կամ բացահայտման (եթե այն կիրառում է ինքնարժեքի մոդելը) նպատակով չափեն ներդրումային գույքի իրական արժեքը: Խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում, որ կազմակերպությունները ներդրումային գույքի իրական արժեքը չափեն ճանաչված և համապատասխան մասնագիտական որակավորում ունեցող անկախ գնահատողի գնահատման հիման վրա, որը տիրապետում է տվյալ տարածքում տվյալ կատեգորիայի ներդրումային գույքի գնահատման արդի փորձին:

32Ա. Կազմակերպությունը կարող է՝

ա) ընտրել կամ իրական արժեքի մոդելը, կամ ինքնարժեքի մոդելը որպես պարտավորությունների ապահովություն հանդիսացող այն ամբողջ ներդրումային գույքի համար, որի դիմաց հատույցները ուղղակիորեն կապված են այդ ներդրումային գույքը ներառող ակտիվների իրական արժեքի կամ դրանցից ստացվող հատույցների հետ, և

բ) ընտրել կամ իրական արժեքի մոդելը, կամ ինքնարժեքի մոդելը բոլոր այլ ներդրումային գույքի համար՝ անկախ (ա) կետում կատարված ընտրությունից:

32Բ. Որոշ կազմակերպություններ իրականացնում են ներքին կամ արտաքին կառավարում ներդրումային ֆոնդերում, որը ներդրողներին տալիս է ֆոնդի միավորներով պայմանավորված հատուցումներ: Նմանապես, որոշ կազմակերպություններ թողարկում են ապահովագրության պայմանագրեր՝ ուղղակի մասնակցության հատկանիշներով, որոնց համար հիմքում ընկած միավորները ներառում են ներդրումային գույք: Միայն 32Ա-32Բ պարագրաֆների նպատակով՝ ապահովագրության պայմանագրերը ներառում են ներդրումային պայմանագրեր՝ հայեցողական մասնակցության հատկանիշներով: 32Ա պարագրաֆը կազմակերպությանը թույլ չի տալիս չափել ֆոնդի կողմից պահվող գույքի (կամ հիմքում ընկած միավոր հանդիսացող գույքի) մի մասը ինքնարժեքով, իսկ մյուս մասը՝

իրական արժեքով (տե՛ս «Ապահովագրության պայմանագրեր» ՖՀՄՍ 17-ը սույն պարագրաֆում օգտագործված տերմինների համար, որոնք սահմանված են այդ ստանդարտում):

- 32Գ. Եթե կազմակերպությունը 32Ա պարագրաֆում նկարագրված երկու կատեգորիաների համար ընտրում է տարբեր մոդելներ, ապա տարբեր մոդելներով չափված ակտիվների պուլերի միջև ներդրումային գույքի վաճառքները պետք է ճանաչվեն իրական արժեքով, և իրական արժեքի կուտակային փոփոխությունը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում: Համապատասխանաբար, եթե ներդրումային գույքը մի պուլից, որում օգտագործվում է իրական արժեքի մոդելը, վաճառվում է մյուս պուլ, որում օգտագործվում է ինքնարժեքի մոդելը, ապա գույքի իրական արժեքը վաճառքի ամսաթվի դրությամբ դառնում է դրա ելակետային արժեքը:

**Իրական արժեքի մոդել**

33. **Կազմակերպությունը, որն ընտրել է իրական արժեքի մոդելը, սկզբնապես ճանաչումից հետո իր ողջ ներդրումային գույքը պետք է չափի իրական արժեքով, բացառությամբ 53-րդ պարագրաֆում նկարագրված դեպքերի:**

34. [Հանված է]

35. **Ներդրումային գույքի իրական արժեքի փոփոխություններից առաջացող օգուտը կամ կորուստը պետք է ներառվի այն ժամանակաշրջանի շահույթում կամ վնասում, որի ընթացքում այն առաջանում է:**

36-39. [Հանված են]

40. Ներդրումային գույքի իրական արժեքը ՖՀՄՍ 13-ին համապատասխան չափելիս կազմակերպությունը պետք է համոզվի, որ իրական արժեքը, ի թիվս այլոց, արտացոլում է ընթացիկ վարձակալություններից վարձակալական եկամուտը, ինչպես նաև այլ ենթադրությունները, որոնք շուկայի մասնակիցները կօգտագործեին ներդրումային գույքի գնորոշման նպատակով ընթացիկ շուկայական պայմաններում:

- 40Ա. Երբ վարձակալը օգտագործում է իրական արժեքի մոդելը՝ չափելու օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ պահվող ներդրումային գույքը, պետք է իրական արժեքով չափի օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվը և ոչ թե հիմքում ընկած գույքը:

41. ՖՀՄՍ 16-ը սահմանում է վարձակալի կողմից ակտիվի օգտագործման իրավունքով պահվող ներդրումային գույքի սկզբնական արժեքի սկզբնական ճանաչման հիմունքը: 33-րդ պարագրաֆը պահանջում է վարձակալի կողմից ակտիվի օգտագործման իրավունքով պահվող ներդրումային գույքը, անհրաժեշտության դեպքում, վերաչափել իրական արժեքով, եթե կազմակերպությունը ընտրում է իրական արժեքի մոդելը: Երբ վարձակալության վճարները շուկայական դրույքներով են, ապա ձեռքբերման պահին վարձակալի կողմից ակտիվի օգտագործման իրավունքով պահվող ներդրումային գույքի իրական արժեքը՝ առանց ակնկալվող բոլոր վարձակալության վճարների (ներառյալ՝ ճանաչված վարձակալության պարտավորություններին վերաբերող վճարները) զուտ գումարի, պետք է հավասար լինի գրոյի: Այսպիսով, ՖՀՄՍ 16-ի համաձայն ինքնարժեքով չափված ակտիվի օգտագործման իրավունքը 33-րդ պարագրաֆի համաձայն (հաշվի առնելով պարագրաֆ 50-ի պահանջները) իրական արժեքով վերաչափելը չպետք է առաջացնի որևէ սկզբնական օգուտ կամ կորուստ, բացառությամբ, եթե իրական արժեքը չափվում է տարբեր ժամանակներում: Նշվածը կարող է տեղի ունենալ, երբ իրական արժեքի մոդելի կիրառման ընտրությունն իրականացվում է սկզբնապես ճանաչումից հետո:

42-47. [Հանված են]

48. Բացառիկ դեպքերում կա հստակ վկայություն, որ, երբ կազմակերպությունն առաջին անգամ ձեռք է բերում ներդրումային գույք (կամ երբ գոյություն ունեցող գույքը առաջին անգամ դառնում է ներդրումային գույք՝ օգտագործման եղանակի մեջ փոփոխությունից հետո), իրական արժեքի խելամիտ

չափումների տիրույթը կարող է այնքան մեծ լինել, և տարբեր գնահատականների հավանականությունները կարող է այնքան դժվար լինել գնահատել, որ իրական արժեքի միանշանակ չափման օգտակարությունը հավասարվում է զրոյի: Դա կարող է ցույց տալ, որ այդ գույքի իրական արժեքը հնարավոր չէ շարունակական հիմունքով արժանահավատորեն չափել (տե՛ս պարագրաֆ 53):

49. [Հանված է]

50. Ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքը իրական արժեքի մոդելի շրջանակներում որոշելիս կազմակերպությունը պետք է խուսափի այն ակտիվների կամ պարտավորությունների կրկնահաշվարկից, որոնք ճանաչվել են որպես առանձին ակտիվներ կամ պարտավորություններ: Օրինակ՝

- ա) այնպիսի սարքավորումներ, ինչպիսիք են վերելակները կամ օդափոխիչները, հաճախ կազմում են շենքի անբաժանելի մասը և սովորաբար ներառվում են ներդրումային գույքի իրական արժեքում, այլ ոչ թե առանձնացված ճանաչվում են որպես հիմնական միջոցներ,
- բ) եթե գրասենյակը վարձակալության է հանձնվում կահավորված վիճակում, ապա գրասենյակի իրական արժեքը սովորաբար ներառում է կահույքի իրական արժեքը, քանի որ վարձակալական եկամուտը վերաբերում է կահավորված գրասենյակին: Երբ կահույքը ներառվում է ներդրումային գույքի իրական արժեքում, կազմակերպությունը այդ կահույքը չի ճանաչում որպես առանձին ակտիվ,
- գ) ներդրումային գույքի իրական արժեքը չի ներառում գործառնական վարձակալության գծով կանխավճարները կամ հաշվեգրված եկամուտները, քանի որ կազմակերպությունը դրանք ճանաչում է որպես առանձին պարտավորություն կամ ակտիվ,
- դ) վարձակալի կողմից որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ պահվող ներդրումային գույքի իրական արժեքն արտացոլում է ակնկալվող դրամական հոսքերը (ներառյալ՝ վարձակալության փոփոխուն վճարումներ, որոնք ակնկալվում են դառնալ վճարման ենթակա): Համապատասխանաբար, եթե գույքի համար ձեռքբերման արժեքը կատարվելիք բոլոր վճարումների զուտ գումարն է, ապա անհրաժեշտ կլինի հետ հաշվարկել վարձակալության գծով ճանաչված ցանկացած պարտավորություն՝ ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքը որոշելու համար օգտագործելով իրական արժեքի մոդելը:

51. [Հանված է]

52. Որոշ դեպքերում կազմակերպությունն ակնկալում է, որ ներդրումային գույքի հետ կապված իր վճարումների (բացառությամբ արդեն ճանաչված պարտավորություններին վերաբերող վճարումները) ներկա արժեքը կգերազանցի դրամական միջոցների համապատասխան մուտքերի ներկա արժեքը: Կազմակերպությունը կիրառում է «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37 -ը՝ որոշելով՝ արդյոք ճանաչի պարտավորություն, և եթե այո, ինչպես չափի այն:

**Իրական արժեքը արժանահավատորեն չափելու անկարողություն**

53. **Գոյություն ունի հերքելի ենթադրություն, որ կազմակերպությունը կարող է շարունակական հիմունքով արժանահավատորեն չափել ներդրումային գույքի իրական արժեքը:** Այնուամենայնիվ, բացառիկ դեպքերում կա հստակ վկայություն, որ երբ կազմակերպությունն առաջին անգամ ձեռք է բերում ներդրումային գույք (կամ երբ գոյություն ունեցող գույքն առաջին անգամ դառնում է ներդրումային գույք՝ օգտագործման եղանակի մեջ փոփոխությունից հետո), ներդրումային գույքի իրական արժեքը շարունակական հիմունքով արժանահավատորեն չափելի չէ: Սա առաջանում է այն և միայն այն դեպքերում, երբ համադրելի գույքի շուկան ակտիվ չէ (այն է՝ վերջին ժամանակներում տեղի են ունեցել փոքրաթիվ գործարքներ, գնանշումներն ընթացիկ չեն կամ դիտարկվող



գործարքային գները ցույց են տալիս, որ վաճառողը ստիպված է եղել վաճառել, և մատչելի չեն իրական արժեքի այլընտրանքային արժանահավատ չափումներ (օրինակ՝ դրամական զեղչված հոսքերի կանխատեսումների հիման վրա): Եթե կազմակերպությունը որոշում է, որ կառուցման ընթացքում գտնվող ներդրումային գույքի իրական արժեքն արժանահավատորեն չափելի չէ, սակայն ակնկալում է, որ կառուցումն ավարտելուն պես գույքի իրական արժեքը կլինի արժանահավատորեն չափելի, այն պետք է չափի կառուցման ընթացքում գտնվող այդ ներդրումային գույքը ինքնարժեքով մինչև կա՛մ դրա իրական արժեքը դառնա արժանահավատորեն չափելի, կա՛մ կառուցումն ավարտվի (որ տարբերակն ավելի վաղ տեղի ունենա): Եթե կազմակերպությունը որոշում է, որ ներդրումային գույքի (կառուցման ընթացքում գտնվող գույքից տարբեր այլ գույք) իրական արժեքը շարունակական հիմունքով արժանահավատորեն չափելի չէ, կազմակերպությունը նշված ներդրումային գույքը պետք է չափի՝ կիրառելով ՀՀՄՍ 16-ի սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելը սեփականության իրավունքով պատկանող ներդրումային գույքի կամ ՀՀՄՍ 16-ի համաձայն վարձակալի կողմից որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ պահվող ներդրումային գույքի համար: Ներդրումային գույքի մնացորդային արժեքը պետք է ընդունվի զրո: Կազմակերպությունը մինչև ներդրումային գույքի օտարումը պետք է շարունակի կիրառել ՀՀՄՍ 16-ը կամ ՀՀՄՍ 16-ը:

53Ա. Երբ կազմակերպությունը ի վիճակի է դառնում արժանահավատորեն չափել կառուցման ընթացքում գտնվող և նախկինում ինքնարժեքով չափվող ներդրումային գույքի իրական արժեքը, այն պետք է այդ գույքը չափի իր իրական արժեքով: Այդ գույքի կառուցումն ավարտվելուն պես, ենթադրվում է, որ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել: Եթե դա այդպես չէ, ապա, 53-րդ պարագրաֆի համաձայն, գույքը պետք է հաշվառվի՝ կիրառելով սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելը՝ համաձայն ՀՀՄՍ 16-ի՝ սեփականության իրավունքով պատկանող ակտիվների համար կամ ՀՀՄՍ 16-ի՝ վարձակալի կողմից որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ պահվող ներդրումային գույքի համար:

53Բ. Այն ենթադրությունը, որ կառուցման ընթացքում գտնվող ներդրումային գույքի իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել, կարող է հերքվել միայն սկզբնապես ճանաչման պահին: Կազմակերպությունը, որը կառուցման ընթացքում գտնվող ներդրումային գույքի միավորը չափում է իրական արժեքով, կարող է չեզրակացնել, որ ավարտված ներդրումային գույքի իրական արժեքն արժանահավատորեն չափելի չի լինի:

54. Բացառիկ դեպքերում, երբ 53-րդ պարագրաֆում նշված պատճառով կազմակերպությունը ստիպված է ներդրումային գույքը չափել՝ օգտագործելով ինքնարժեքի մոդելը՝ համաձայն ՀՀՄՍ 16-ի կամ ՀՀՄՍ 16-ի, այն պետք է իրական արժեքով չափի իր ողջ այլ ներդրումային գույքը, ներառյալ կառուցման մեջ գտնվող ներդրումային գույքը: Նման դեպքերում, չնայած կազմակերպությունը կարող է ինքնարժեքի մոդելը կիրառել ներդրումային մեկ գույքի համար, կազմակերպությունը պետք է շարունակի հաշվառել մնացած բոլոր գույքերը՝ կիրառելով իրական արժեքի մոդելը:

55. Եթե կազմակերպությունը ներդրումային գույքը նախկինում չափել է իրական արժեքով, ապա այն պետք է շարունակի չափել այդ գույքը իրական արժեքով մինչև դրա օտարումը (կամ մինչև որ գույքը դառնա սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք կամ կազմակերպությունը սկսի այն բարելավել՝ սովորական գործունեության ընթացքում հետագա վաճառքի նպատակով), նույնիսկ եթե համադրելի շուկայական գործարքները դառնում են ավելի հազվադեպ կամ շուկայական գները դառնում են ավելի դժվար մատչելի:

### Ինքնարժեքի մոդել

56. Սկզբնական ճանաչումից հետո, կազմակերպությունը, որն ընտրել է ինքնարժեքի մոդելը, ներդրումային գույքը պետք է չափի՝

- ա) «Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործառնություններ» ՖՀՄՍ 5-ի համաձայն, եթե այն բավարարում է վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշը (կամ ներառված է օտարման խմբում, որը դասակարգված է որպես վաճառքի համար պահվող),
- բ) ՖՀՄՍ 16-ի համաձայն, եթե այն վարձակալի կողմից պահվում է որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ և չի պահվում վաճառքի համար՝ համաձայն ՖՀՄՍ 5-ի, և
- գ) ՀՀՄՍ 16-ի պահանջներին համապատասխան սկզբնական արժեքի մոդելով՝ բոլոր մյուս դեպքերի համար:

## Վերադասակարգումներ

57. Կազմակերպությունը պետք է գույքը վերադասակարգի որպես ներդրումային գույք կամ ապավերադասակարգի, այն և միայն այն դեպքում, երբ կա օգտագործման եղանակի մեջ փոփոխություն: Օգտագործման եղանակի մեջ փոփոխությունը տեղի է ունենում, երբ գույքը բավարարում է կամ դադարում է բավարարել ներդրումային գույքի սահմանմանը և կա օգտագործման եղանակի մեջ փոփոխության վկայություն: Առանձին բացառիկ դեպքերում, ղեկավարության մտադրության փոփոխությունը գույքն օգտագործելու հարցում ինքնին օգտագործման եղանակի մեջ փոփոխության վկայություն չէ: Օգտագործման եղանակի մեջ փոփոխությունը վկայող օրինակներ են՝
- ա) սեփականատիրոջ կողմից գույքի զբաղեցումը կամ բարելավումը սկսելը՝ սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքի մտադրությամբ. այս դեպքում ներդրումային գույքը պետք է վերադասակարգվի որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք,
  - բ) գույքի բարելավումը սկսելը՝ հետագայում այն վաճառելու մտադրությամբ. այս դեպքում ներդրումային գույքը պետք է վերադասակարգվի որպես պաշար,
  - գ) սեփականատիրոջ կողմից գույքի զբաղեցումը ավարտելը. այս դեպքում սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքը պետք է վերադասակարգվի որպես ներդրումային գույք, և
  - դ) որպես պաշար դասակարգված գույքի՝ այլ կողմին գործառնական վարձակալության տալը. այս դեպքում պաշարները վերադասակարգվում են որպես ներդրումային գույք:
- ե) [հանված է]
58. Երբ կազմակերպությունը որոշում է օտարել ներդրումային գույքը առանց բարելավման, ապա այն շարունակում է դիտել այդ գույքը որպես ներդրումային գույք մինչև դրա ապաճանաչումը (դուրսգրումը ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից), և այն որպես պաշար չի վերադասակարգում: Նմանապես, եթե կազմակերպությունը սկսում է բարելավել գոյություն ունեցող ներդրումային գույքը՝ այն ապագայում ևս որպես ներդրումային գույք օգտագործելու համար, ապա այդ գույքը մնում է որպես ներդրումային գույք և բարելավման ընթացքում չի վերադասակարգվում որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք:
59. 60-65 պարագրաֆները կիրառվում են ճանաչման ու չափման խնդիրների համար, որոնք առաջանում են, երբ կազմակերպությունը ներդրումային գույքի համար օգտագործում է իրական արժեքի մոդելը: Երբ կազմակերպությունը օգտագործում է ինքնարժեքի մոդելը, ապա ներդրումային գույքի, սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքի և պաշարների միջև վերադասակարգումները չեն փոխում վերադասակարգված գույքի հաշվեկշռային արժեքը և չափման ու բացահայտման նպատակներով գույքի ինքնարժեքը:
60. Իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումային գույքը որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք կամ պաշար վերադասակարգելու դեպքում այդ գույքի ելակետային արժեքը՝ ՀՀՄՍ 16-ի,

**ՖՀՄՍ 16-ի կամ ՀՀՄՍ 2-ի համաձայն հետագայում հաշվառվելու նպատակով, պետք է լինի դրա իրական արժեքը օգտագործումը փոփոխելու ամսաթվի դրությամբ:**

61. Եթե սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքը դառնում է ներդրումային գույք, որը հաշվառվելու է իրական արժեքով, ապա կազմակերպությունը պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 16-ը՝ սեփականություն հանդիսացող գույքի համար և ՖՀՄՍ 16-ը՝ վարձակալի կողմից որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ պահվող գույքի համար՝ մինչև օգտագործման փոփոխման ամսաթիվը: Կազմակերպությունը այդ ամսաթվի դրությամբ ՀՀՄՍ 16-ի կամ ՖՀՄՍ 16-ի համաձայն որոշված գույքի հաշվեկշռային արժեքի և իրական արժեքի միջև տարբերությունը պետք է դիտարկի այնպես, ինչպես վերագնահատումը՝ ՀՀՄՍ 16-ի համաձայն:
62. Մինչև այն ամսաթիվը, երբ սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքը դառնում է իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումային գույք, կազմակերպությունը շարունակում է ամորտիզացնել այդ գույքը (կամ օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվը) և ճանաչել ցանկացած արժեզրկումից կորուստ՝ առաջացմանը զուգընթաց: Կազմակերպությունը այդ ամսաթվի դրությամբ ՀՀՄՍ 16-ի կամ ՖՀՄՍ 16-ի համաձայն որոշված գույքի հաշվեկշռային արժեքի և իրական արժեքի միջև տարբերությունը դիտարկում է այնպես, ինչպես վերագնահատումը՝ ՀՀՄՍ 16-ի համաձայն: Այլ կերպ ասած՝
- ա) արդյունքում առաջացող գույքի հաշվեկշռային արժեքի ցանկացած նվազում ճանաչվում է շահույթում կամ վնասում: Այնուամենայնիվ, այն չափով, որով այդ գումարը ներառվում է այդ գույքի վերագնահատումից արժեքի աճում, նվազումը ճանաչվում է այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում և նվազեցնում է սեփական կապիտալում վերագնահատումից արժեքի աճը,
  - բ) արդյունքում առաջացող հաշվեկշռային արժեքի ցանկացած աճ դիտարկվում է հետևյալ կերպ՝
    - (i) եթե այդ աճը վերականգնում է այդ գույքի գծով նախկին արժեզրկումից կորուստը, ապա այդ աճը ճանաչվում է շահույթում կամ վնասում: Շահույթում կամ վնասում ճանաչված գումարը չի գերազանցում այն գումարը, որը անհրաժեշտ է՝ հաշվեկշռային արժեքը մինչև այն մակարդակը վերականգնելու համար, որը որոշված կլիներ (հանած համապատասխան մաշվածությունը), եթե ճանաչված չլիներ արժեզրկումից կորուստ,
    - (ii) աճի ցանկացած մնացորդային մաս ճանաչվում է այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում և ավելացնում է սեփական կապիտալում վերագնահատումից արժեքի աճը: Ներդրումային գույքի հետագա օտարման ժամանակ սեփական կապիտալում ներառված վերագնահատումից արժեքի աճը կարող է վերագրվել չբաշխված շահույթին: Վերագնահատումից արժեքի աճի վերագրումը չբաշխված շահույթին չի կատարվում շահույթի կամ վնասի միջոցով:
63. Երբ պաշարները վերադասակարգվում են որպես ներդրումային գույք, որը հաշվառվելու է իրական արժեքով, ապա այդ ամսաթվի դրությամբ գույքի իրական արժեքի և նախորդ հաշվեկշռային արժեքի միջև ցանկացած տարբերություն պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում:
64. Երբ պաշարները վերադասակարգվում են որպես ներդրումային գույք, որը հաշվառվելու է իրական արժեքով, ապա դրա վերաբերյալ մոտեցումը համապատասխանում է պաշարների վաճառքի վերաբերյալ մոտեցմանը:
65. Երբ կազմակերպությունն ավարտում է սեփական ուժերով կառուցվող ներդրումային գույքի կառուցումը կամ բարելավումը, որը հաշվառվելու է իրական արժեքով, ապա այդ ամսաթվի դրությամբ գույքի իրական արժեքի և նախորդ հաշվեկշռային արժեքի միջև ցանկացած տարբերություն պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում:

## Օտարումներ

66. **Ներդրումային գույքը պետք է ապաճանաչվի (դուրս գրվի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից), երբ այն օտարվում է, կամ երբ ներդրումային գույքն ընդմիջտ դուրս է հանվում օգտագործումից, և ապագա ոչ մի տնտեսական օգուտ չի ակնկալվում դրա օտարումից:**
67. Ներդրումային գույքի օտարումը կարող է տեղի ունենալ վաճառքի կամ ֆինանսական վարձակալության տալու միջոցով: Վաճառված ներդրումային գույքի օտարման ամսաթիվը այն ամսաթիվն է, երբ ստացողը հսկողություն է ձեռք բերում ներդրումային գույքի նկատմամբ՝ համաձայն այն պահանջների, որոնցով որոշվում է, որ ՖՀՄՍ 15-ում պարտականությունների կատարումը բավարարված է: Ֆինանսական վարձակալության տալուց ու վաճառք և հետադարձ վարձակալությունից առաջացող օտարման համար կիրառվում է ՖՀՄՍ 16-ը:
68. Եթե, 16-րդ պարագրաֆի ճանաչման սկզբունքի համաձայն, կազմակերպությունը ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում ճանաչում է ներդրումային գույքի մի մասի փոխարինման արժեքը, ապա այն ապաճանաչում է փոխարինված մասի հաշվեկշռային արժեքը: Ինքնարժեքի մոդելի կիրառմամբ հաշվառվող ներդրումային գույքի դեպքում, փոխարինված մասը կարող է չլինել այն մասը, որը մաշեցվել է առանձին: Եթե կազմակերպության համար իրագործելի չէ որոշել փոխարինված մասի հաշվեկշռային արժեքը, ապա կազմակերպությունը փոխարինման արժեքը կարող է օգտագործել որպես ցուցանիշ այն բանի, թե ինչպիսին է եղել փոխարինված մասի արժեքը դրա ձեռքբերման կամ կառուցման պահին: Իրական արժեքի մոդելի համաձայն՝ ներդրումային գույքի իրական արժեքը կարող է արտացոլել փոխարինվող մասի արժեքի կորուստը: Այլ դեպքերում կարող է դժվար լինել հասկանալ, թե փոխարինված մասի գծով իրական արժեքի ինչպիսի գումար պետք է նվազեցնել: Փոխարինված մասի իրական արժեքը նվազեցնելու (եթե այն անիրագործելի է) այլընտրանքային տարբերակ է ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում փոխարինման արժեքի ներառումը, այնուհետև իրական արժեքի վերագնահատումը, որը կպահանջվի փոխարինման մեջ չներառված ավելացումների համար:
69. **Ներդրումային գույքը դուրս գրելուց կամ օտարելուց առաջացող օգուտը կամ կորուստը պետք է որոշվի որպես օտարումից զուտ մուտքերի և այդ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքի միջև տարբերություն և պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում (բացառություն է կազմում հետադարձ վարձակալությամբ վաճառքը, որի դեպքում ՖՀՄՍ 16 -ով պահանջվում է այլ մոտեցում)՝ դուրս գրելու կամ օտարելու ժամանակաշրջանում:**
70. Ներդրումային գույքի ապաճանաչումից առաջացող, օգուտում կամ կորստում ներառվող, փոխհատուցման գումարը որոշվում է ՖՀՄՍ 15-ի պարագրաֆներ 47-72-ում գործարքի գին որոշելու պահանջներին համապատասխան: Օգուտում կամ կորստում ներառվող փոխհատուցման գնահատված գումարի հետագա փոփոխությունները պետք է հաշվառվեն ՖՀՄՍ 15-ում գործարքի գնի փոփոխությունների պահանջներին համապատասխան:
71. Կազմակերպությունը կիրառում է ՀՀՄՍ 37-ը կամ, եթե տեղին է, այլ ստանդարտներ ցանկացած պարտավորության նկատմամբ, որոնք պահպանվում են կազմակերպությունում ներդրումային գույքն օտարելուց հետո:
72. **Արժեզրկված, կորած կամ տրված ներդրումային գույքի համար երրորդ կողմերից փոխհատուցումը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում, երբ այդ փոխհատուցումը դառնում է ստացման ենթակա:**
73. Ներդրումային գույքի արժեզրկումը կամ կորուստը, երրորդ կողմերից համապատասխան փոխհատուցման պահանջները կամ փոխհատուցման վճարումները, ինչպես նաև փոխարինող ակտիվների ցանկացած հետագա գնում կամ կառուցում առանձին տնտեսական դեպքեր են և հաշվառվում են առանձին՝ հետևյալ կերպ՝

- ա) ներդրումային գույքի արժեզրկումը ճանաչվում է ՀՀՄՍ 36-ի համաձայն,
- բ) ներդրումային գույքի դուրսգրումը կամ օտարումը ճանաչվում է սույն ստանդարտի 66-71 պարագրաֆների համաձայն,
- գ) արժեզրկված, կորած կամ տրված ներդրումային գույքի համար երրորդ կողմերից փոխհատուցումը ճանաչվում է շահույթում կամ վնասում, երբ այն դառնում է ստացման ենթակա,
- դ) որպես փոխարինում՝ վերականգնված, գնված կամ կառուցված ակտիվների ինքնարժեքը որոշվում է սույն ստանդարտի 20-29 պարագրաֆների համաձայն:

## Բացահայտում

### Իրական արժեքի մոդել և ինքնարժեքի մոդել

74. Ստորև բերված բացահայտումները կիրառվում են ի լրումն ՖՀՄՍ 16-ով պահանջվողների: Ներդրումային գույքի սեփականատերը վարձակալության վերաբերյալ կատարում է բացահայտումներ որպես վարձատու՝ համաձայն ՖՀՄՍ 16-ի: Վարձակալը, որը ներդրումային գույքը պահում է որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ, որպես վարձակալ՝ կատարում է բացահայտումներ ՖՀՄՍ 16-ին համապատասխան, իսկ որպես վարձատու՝ գործառնական վարձակալության վերաբերյալ՝ ՖՀՄՍ 16-ին համապատասխան:

75. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝

- ա) արդյոք կիրառում է ինքնարժեքի, թե՛ իրական արժեքի մոդելը,
- բ) [հանված է]
- գ) այն չափանիշները, որոնք կիրառվում են կազմակերպության կողմից՝ ներդրումային գույքը սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքից, ինչպես նաև սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի համար պահվող գույքից տարբերակելու համար, երբ դասակարգումը բարդ է (տե՛ս պարագրաֆ 14),
- դ) [հանված է]
- ե) թե՛ ներդրումային գույքի իրական արժեքի (որով այն չափվել կամ բացահայտվել է ֆինանսական հաշվետվություններում) հիմքում որ չափով է ընկած ճանաչված և համապատասխան մասնագիտական որակավորում ունեցող անկախ գնահատողի գնահատումը, որը տիրապետում է տվյալ տարածքում, տվյալ կատեգորիայի ներդրումային գույքի գնահատման արդի փորձին: Եթե նման գնահատում տեղի չի ունեցել, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի,
- զ) շահույթում կամ վնասում ճանաչված հետևյալ գումարները՝
  - (i) ներդրումային գույքից վարձակալական եկամուտը,
  - (ii) տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում վարձակալական հասույթ ստեղծած ներդրումային գույքի գծով ուղղակի գործառնական ծախսերը (ներառյալ վերանորոգման և պահպանման ծախսերը),
  - (iii) տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում վարձակալական եկամուտ չստեղծած ներդրումային գույքի գծով ուղղակի գործառնական ծախսերը (ներառյալ վերանորոգման և պահպանման ծախսերը), և
  - (iv) ակտիվների մեկ պուլից, որում օգտագործվում է ինքնարժեքի մոդելը, մյուս պուլ, որում օգտագործվում է իրական արժեքի մոդելը, ներդրումային գույքի վաճառքից

իրական արժեքի կուտակային փոփոխությունը՝ ճանաչված շահույթում կամ վնասում (տե՛ս 32Գ պարագրաֆը),

- ե) ներդրումային գույքի իրացվելիության կամ օտարումից եկամտի՝ դրամական փոխանցումների վրա սահմանափակումների գոյության փաստը և գումարները,
- ը) ներդրումային գույք ձեռք բերելու, կառուցելու կամ բարելավելու, կամ էլ վերանորոգելու, պահպանելու կամ կատարելագործելու գծով պայմանագրային պարտականությունները:

**Իրական արժեքի մոդել**

76. Ի լրումն 75-րդ պարագրաֆով պահանջվող բացահայտումների՝ 33-55-րդ պարագրաֆներում ներկայացված իրական արժեքի մոդելը կիրառող կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքի համադրումը ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ՝ ցույց տալով հետևյալը՝

- ա) ավելացումները՝ առանձնացված բացահայտելով ձեռքբերումներից և ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում ճանաչված հետագա ծախքերից առաջացածները,
- բ) բիզնեսի միավորումների միջոցով ձեռքբերումներից առաջացած ավելացումները,
- գ) ակտիվները, որոնք դասակարգված են որպես վաճառքի համար պահվող կամ ներառված են վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբում՝ համաձայն ՖՀՄՍ 5-ի, ինչպես նաև այլ օտարումներ,
- դ) իրական արժեքի ճշգրտումներից զուտ օգուտները կամ կորուստները,
- ե) ներկայացման տարբեր արժույթով ֆինանսական հաշվետվությունների վերահաշվարկումից առաջացած փոխարժեքային զուտ տարբերությունները, ինչպես նաև արտերկրյա ստորաբաժանման վերահաշվարկը հաշվետու կազմակերպության ներկայացման արժույթով,
- զ) ներդրումային գույքի վերադասակարգումները որպես պաշար և ընդհակառակը, ինչպես նաև ներդրումային գույքի վերադասակարգումները որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք և ընդհակառակը, և
- է) այլ փոփոխություններ:

77. Երբ ներդրումային գույքի ձեռք բերված գնահատականը նշանակալիորեն ճշգրտվում է ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակով, օրինակ՝ որպես առանձին ակտիվներ և պարտավորություններ ճանաչված ակտիվների կամ պարտավորությունների կրկնահաշվարկից խուսափելու համար, ինչպես նկարագրված է 50-րդ պարագրաֆում, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ձեռք բերված գնահատման և ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված ճշգրտված գնահատման միջև համադրումը՝ առանձին ներկայացնելով հետ հաշվարկված վարձակալության գծով ճանաչված բոլոր պարտավորությունների համախառն գումարը և ցանկացած այլ նշանակալի ճշգրտում:

78. 53-րդ պարագրաֆում նկարագրված բացառիկ դեպքերում, երբ կազմակերպությունն իր ներդրումային գույքը չափում է՝ կիրառելով ՀՀՄՍ 16-ի կամ ՖՀՄՍ 16-ի համաձայն ինքնարժեքի մոդելը, 76-րդ պարագրաֆով պահանջվող համադրումը պետք է բացահայտի այդ ներդրումային գույքին վերաբերող գումարները՝ այլ ներդրումային գույքին վերաբերող գումարներից առանձնացված: Ի լրումն՝ կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝

- ա) ներդրումային գույքի նկարագրությունը,
- բ) բացատրություն, թե ինչու իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել,

- գ) եթե հնարավոր է, այն գնահատականների տիրույթը, որում մեծապես հավանական է, որ ընկած է իրական արժեքը, և
- դ) իրական արժեքով չհաշվառվող ներդրումային գույքի օտարման գծով՝
  - (i) այն փաստը, որ կազմակերպությունն օտարել է իրական արժեքով չհաշվառվող ներդրումային գույք,
  - (ii) վաճառքի պահին այդ ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքը,
  - (iii) ճանաչված օգուտի կամ կորստի գումարը:

**Ինքնարժեքի մոդել**

79. Ի լրումն 75-րդ պարագրաֆով պահանջվող բացահայտումների՝ 56-րդ պարագրաֆում ներկայացված սկզբնական արժեքի մոդելը կիրառող կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝

- ա) մաշվածության հաշվարկման օգտագործված մեթոդները,
- բ) օգտակար ծառայությունը կամ մաշվածության հաշվարկման օգտագործված դրույքները,
- գ) ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ համախառն հաշվեկշռային արժեքը և կուտակված մաշվածությունը՝ արժեզրկումից կուտակված կորուստների հետ միասին,
- դ) ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքի համադրումը ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ՝ ցույց տալով հետևյալը՝
  - (i) ավելացումները՝ առանձնացված բացահայտելով ձեռքբերումներից և որպես ակտիվ ճանաչված հետագա ծախքերից առաջացածները,
  - (ii) բիզնեսի միավորումների միջոցով ձեռքբերումներից առաջացած ավելացումները,
  - (iii) ակտիվները, որոնք դասակարգված են որպես վաճառքի համար պահվող կամ ներառված են վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբում՝ համաձայն ՖՀՄՍ 5-ի, ինչպես նաև այլ օտարումներ,
  - (iv) մաշվածությունը,
  - (v) տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում ՀՀՄՍ 36-ի համաձայն ճանաչված և հակադարձված արժեզրկումից կորուստների գումարը,
  - (vi) ներկայացման տարբեր արժույթով ֆինանսական հաշվետվությունների վերահաշվարկումից առաջացած փոխարժեքային գուտ տարբերությունները, ինչպես նաև արտերկրյա ստորաբաժանման վերահաշվարկը հաշվետու կազմակերպության ներկայացման արժույթով,
  - (vii) ներդրումային գույքի վերադասակարգումները որպես պաշար և ընդհակառակը, ինչպես նաև ներդրումային գույքի վերադասակարգումները որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք և ընդհակառակը, և
  - (viii) այլ փոփոխություններ,
- ե) ներդրումային գույքի իրական արժեքը: 53-րդ պարագրաֆում նկարագրված բացառիկ դեպքերում, երբ կազմակերպությունը չի կարող արժանահավատորեն չափել ներդրումային գույքի իրական արժեքը, այն պետք է բացահայտի՝
  - (i) ներդրումային գույքի նկարագրությունը,
  - (ii) բացատրություն, թե ինչու իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել, և

- (iii) եթե հնարավոր է, այն գնահատականների տիրույթը, որում մեծապես հավանական է, որ ընկած է իրական արժեքը:

## Անցումային դրույթներ

### Իրական արժեքի մոդել

80. Կազմակերպությունը, որը նախկինում կիրառում էր ՀՀՄՍ 40-ը (2000) և առաջին անգամ ընտրում է դասակարգել և հաշվառել որպես ներդրումային գույք գործառնական վարձակալությամբ պահվող գույքում մասնակցության մի մասը կամ ամբողջը, պետք է այդ ընտրության ազդեցությունը ճանաչի որպես այն ժամանակաշրջանի չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդի ճշգրտում, որի ընթացքում ընտրությունն առաջին անգամ տեղի է ունեցել: Ի լրումն՝
- ա) եթե կազմակերպությունը նախկինում հրապարակայնորեն բացահայտել է (ֆինանսական հաշվետվություններում կամ այլ կերպ) այդ գույքի իրական արժեքն ավելի վաղ ժամանակաշրջանների ընթացքում (որը չափված է այնպիսի հիմունքով, որը բավարարում է ՀՀՄՍ 13-ի իրական արժեքի սահմանմանը), ապա խրախուսվում, սակայն չի պահանջվում, որ կազմակերպությունը՝
- (i) ճշգրտի ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանի չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդը, որի համար նման իրական արժեքը հրապարակայնորեն բացահայտվել է, և
- (ii) վերաներկայացնի այդ ժամանակաշրջանների համար համադրելի տեղեկատվությունը, և
- բ) եթե կազմակերպությունը նախկինում հրապարակայնորեն չի բացահայտել «ա» կետում նկարագրված տեղեկատվությունը, ապա կազմակերպությունը չպետք է վերաներկայացնի համադրելի տեղեկատվություն և պետք է բացահայտի այդ փաստը:

81. Սույն ստանդարտով պահանջվում է ՀՀՄՍ 8-ով նախատեսվածից տարբեր մոտեցում: ՀՀՄՍ 8-ը պահանջում է, որ համադրելի տեղեկատվությունը վերաներկայացվի, բացառությամբ երբ դա իրագործելի չէ:
82. Երբ կազմակերպությունն առաջին անգամ կիրառում է սույն ստանդարտը, չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդի ճշգրտումը ներառում է ներդրումային գույքի գծով վերադասակարգումների ցանկացած գումար՝ ներառված նախկին վերագնահատումներից արժեքի աճում:

### Ինքնարժեքի մոդել

83. Երբ կազմակերպությունն առաջին անգամ կիրառում է սույն ստանդարտը և ընտրում է ինքնարժեքի մոդելը, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ ցանկացած փոփոխության համար կիրառվում է ՀՀՄՍ 8-ը: Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ փոփոխությունների ազդեցությունը ներառում է ներդրումային գույքի գծով վերադասակարգումների ցանկացած գումար՝ ներառված նախկին վերագնահատումներից արժեքի աճում:
84. 27-29-րդ պարագրաֆների պահանջները՝ կապված ակտիվների փոխանակմամբ ձեռք բերված ներդրումային գույքի սկզբնապես չափման հետ, պետք է կիրառվեն առաջընթաց միայն հետագա գործառնականությունների համար:

### Բիզնեսի միավորումներ

- 84Ա. 2013 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված «Տարեկան բարելավումներ. 2011-2013 թվականներ»-ն



ավելացրել է պարագրաֆ 14Ա-ն և պարագրաֆ 6-ի վերնագիրը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը առաջընթաց՝ ներդրումային գույքի ձեռքբերումների համար՝ այդ փոփոխության ընդունման առաջին ժամանակաշրջանի սկզբից: Հետևաբար, նախորդ ժամանակաշրջաններում ներդրումային գույքի ձեռքբերումների հաշվապահական հաշվառումը չպետք է ճշգրտվի: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը կարող է որոշել կիրառել այդ փոփոխությունը ներդրումային գույքի առանձին ձեռքբերումների համար, որոնք տեղի են ունեցել նախքան ուժի մեջ մտնելիս կամ դրանից հետո սկսվող առաջին տարեկան ժամանակաշրջանի սկիզբը, միայն և միայն այն դեպքում, երբ այդ ավելի վաղ գործարքների փոփոխությունը կիրառելու համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունը հասանելի է կազմակերպությանը:

**ՖՀՄՍ 16**

**84Բ.** Կազմակերպությունը, որը կիրառում է ՖՀՄՍ 16-ը և սույն ստանդարտում դրան առնչվող փոփոխությունները, առաջին անգամ պետք է կիրառի ՖՀՄՍ 16-ի հավելված Գ-ի անցումային պահանջները՝ որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ պահվող իր ներդրումային գույքի համար:

**Ներդրումային գույքի վերադասակարգումներ**

84Գ. 2016 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված «Ներդրումային գույքի վերադասակարգումներ»-ը (ՀՀՄՍ 40-ի փոփոխություններ) փոփոխել է պարագրաֆներ 57-58-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները օգտագործման եղանակի մեջ փոփոխությունների համար, որոնք առաջանում են տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբին կամ դրանից հետո, երբ կազմակերպությունը առաջին անգամ է կիրառում այդ փոփոխությունները (սկզբնական կիրառման ամսաթիվ): Սկզբնական կիրառման ամսաթվի դրությամբ կազմակերպությունը պետք է վերանայի այդ ամսաթվի դրությամբ պահվող գույքի դասակարգումը և, եթե կիրառելի է, վերադասակարգի գույքը՝ կիրառելով 7-14-րդ պարագրաֆները՝ այդ ամսաթվի դրությամբ գոյություն ունեցող պայմանները արտացոլելու համար:

84Դ. Չնայած պարագրաֆ 84Գ-ի պահանջներին՝ կազմակերպությունը կարող է 57-58-րդ պարագրաֆների համար փոփոխությունները կիրառել հետընթաց, ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն, միայն և միայն այն դեպքում, երբ դա հնարավոր է առանց հետադարձ հայացք կատարելու:

84Ե. Եթե, պարագրաֆ 84Գ-ի համաձայն, կազմակերպությունը վերադասակարգում է գույքը սկզբնական կիրառման ամսաթվի դրությամբ, այն պետք է՝

- ա) վերադասակարգումը հաշվառի՝ կիրառելով 59-64-րդ պարագրաֆների պահանջները: 59-64-րդ պարագրաֆները կիրառելով կազմակերպությունը պետք է՝
  - (i) օգտագործման եղանակի մեջ փոփոխության ամսաթվին կատարված ցանկացած հղում մեկնաբանի որպես սկզբնական կիրառման ամսաթիվ, և
  - (ii) ճանաչի ցանկացած գումար, որը, 59-64-րդ պարագրաֆների համաձայն, կճանաչվեր շահույթում կամ վնասում որպես սկզբնական կիրառման ամսաթվի դրությամբ չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդի ճշգրտում,
- բ) բացահայտի որպես ներդրումային գույք դասակարգված կամ ապավերադասակարգված գումարները՝ պարագրաֆ 84Գ-ի համաձայն: Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի վերադասակարգված ներդրումային գույքի հաշվեկշռային արժեքների համադրումը ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ, ինչպես պահանջվում է 76-րդ և 79-րդ պարագրաֆներով:

**Ուժի մեջ մտնելը**

85. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը 2005 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն ստանդարտը մինչև 2005 թվականի հունվարի 1-ը, պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 85Ա. «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ՀՀՄՍ 1-ով (2007 թվականին վերանայված տարբերակ) փոփոխվել է ՖՀՄՍ-ներում կիրառված տերմինաբանությունը: Ի լրումն՝ փոփոխվել է 62-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է ՀՀՄՍ 1-ը (2007 թվականին վերանայված տարբերակ) ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այդ փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 85Բ. 2008 թվականի մայիսին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ» փաստաթղթով փոփոխվել են 8, 9, 48, 53, 54 և 57 պարագրաֆները, հանվել է 22-րդ պարագրաֆը և ավելացվել են 53Ա և 53Բ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի առաջընթաց՝ 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Կազմակերպությունը կարող է կիրառել փոփոխությունները կառուցման ընթացքում գտնվող ներդրումային գույքի համար՝ մինչև 2009 թվականի հունվարի 1-ը ցանկացած ամսաթվից, եթե կառուցման ընթացքում գտնվող ներդրումային գույքի իրական արժեքները չափվել են այդ ամսաթվերին: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունները ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը և միևնույն ժամանակ կիրառի «Հիմնական միջոցներ» ՀՀՄՍ 16-ի 5-րդ և 81Ե պարագրաֆների փոփոխությունները:
- 85Գ. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ով փոփոխվել են 5-րդ պարագրաֆի իրական արժեքի սահմանումը և 26, 29, 32, 40, 48, 53, 53Բ, 78-80 և 85Բ պարագրաֆները, և հանվել են 36-39, 42-47, 49, 51 և 75(դ) պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը:
- 85Դ. 2013 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված «Տարեկան բարելավումներ. 2011-2013 ջիկլ» փաստաթղթով ավելացվել են վերնագրեր պարագրաֆ 6-ից առաջ և պարագրաֆ 84-ից հետո և ավելացվել է պարագրաֆներ 14Ա-ն ու 84Ա-ն: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2014 թվականի հուլիսի 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:
- 85Ե. 2014 թվականի մայիսին հրապարակված «Հասույթ գնորդների հետ պայմանագրերից» ՖՀՄՍ 15-ով փոփոխվել են 3(բ), 9, 67 և 70 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 15-ը:
- 85Զ. 2016 թվականի հունվարին հրապարակված ՖՀՄՍ 16-ով փոփոխվել է ՀՀՄՍ 40-ի գործողության ոլորտը՝ ներդրումային գույքի սահմանման մեջ ներառելով և՛ սեփականություն հանդիսացող ներդրումային գույքը, և՛ վարձակալի կողմից որպես օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվ պահվող գույքը: ՖՀՄՍ 16-ով փոփոխվել են 5, 7, 8, 9, 16, 20, 30, 41, 50, 53, 53Ա, 54, 56, 60, 61, 62, 67, 69, 74, 75, 77 և 78 պարագրաֆները, ավելացվել են 19Ա, 29Ա, 40Ա և 84Բ պարագրաֆները, ինչպես նաև դրան առնչվող վերնագիրը, և հանվել են 3, 6, 25, 26 և 34 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 16-ը:
- 85Է. 2016 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված «Ներդրումային գույքի վերադասակարգումներ» (ՀՀՄՍ

40-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխել են 57-58 պարագրաֆները և ավելացվել են 84Գ-84Ե պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2018 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:

85Ը. 2017 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 17-ով փոփոխվել է 32Բ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 17-ը:

### **ՀՀՄՍ 40-ի (2000 թվականին հրապարակված) գործողության դադարեցումը**

---

86. Սույն ստանդարտը փոխարինում է «Ներդրումային գույք» ՀՀՄՍ 40-ին (2000 թվականին հրապարակված):

