

ՖՀՄՄԿ Մեկնաբանություն 19

Ֆինանսական պարտավորությունների մարումը բաժնային գործիքներով

Հղումներ

- «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքներ»¹
- ՖՀՄՍ 2 «Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում»
- ՖՀՄՍ 3 «Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ»
- ՖՀՄՍ 9 «Ֆինանսական գործիքներ» (իրապարակվել է 2012թ. հոկտեմբերին)
- ՖՀՄՍ 13 «Իրական արժեքի չափումը»
- ՀՀՄՍ 1 «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»
- ՀՀՄՍ 8 «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»
- ՀՀՄՍ 32 «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը»

Նախադրյալներ

1. Պարտապանը և պարտատերը կարող են վերանայել ֆինանսական պարտավորության պայմանները, որով պարտապանը մարում է պարտավորությունը ամբողջությամբ կամ մասնակի՝ պարտատիրոջ համար բաժնային գործիքներ թողարկելու միջոցով: Այս գործարքները երբեմն կոչվում են «պարտքի փոխարինում բաժնեմասով»: ՖՀՄՄԿ-ն ստացել է նման գործարքների հաշվառմանը ուղղորդման հարցադրումներ:

Գործողության ոլորտը

2. Սույն Մեկնաբանությունը վերաբերում է կազմակերպության կողմից հաշվառման խնդիրներին, երբ վերանայվում են ֆինանսական պարտավորության պայմանները, որով պարտապանը մարում է պարտավորությունն ամբողջությամբ կամ մասնակի՝ պարտատիրոջ համար բաժնային գործիքներ թողարկելու միջոցով: Այն չի անդրադառնում պարտատիրոջ կողմից իրականացվող հաշվառման խնդիրներին:
3. Կազմակերպությունը չպետք է սույն Մեկնաբանությունը կիրառի գործարքների նկատմամբ այն իրավիճակներում, երբ
 - ա) պարտատերը միաժամանակ հանդիսանում է ուղղակի կամ անուղղակի բաժնետեր և գործում է իր՝ որպես ուղղակի կամ անուղղակի բաժնետիրոջ, լիազորությունների ներքո,
 - բ) գործարքից առաջ կամ դրանից հետո պարտատերը և կազմակերպությունը գտնվում են միևնույն կողմի կամ կողմերի վերահսկողության ներքո, և գործարքի բովանդակությունը ներառում է բաժնեմասերի բաշխումը կազմակերպության կողմից կամ կապիտալի հատկացումը կազմակերպությանը:
 - գ) բաժնեմասերի թողարկման միջոցով ֆինանսական պարտավորության մարումը կատարվում է ֆինանսական պարտավորության սկզբնական պայմաններին համապատասխան:

¹ 2010թ. սեպտեմբերին ՀՀՄՄԿ-ն փոխարինել է «Հիմունքները» «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներով»

Հարցադրումներ

4. Մեկնաբանությունը անդրադառնում է հետևյալ հարցադրումներին.
 - ա) Արդյո՞ք ֆինանսական պարտավորության ամբողջական կամ մասնակի մարման դիմաց թողարկված բաժնային գործիքները հանդիսանում են «վճարված հատուցում»՝ ՖՀՄՍ 9-ի 3.3.3-րդ պարագրաֆին համապատասխան,
 - բ) Ինչպե՞ս պետք է կազմակերպությունը սկզբնապես չափի այդպիսի ֆինանսական պարտավորությունը մարելու նպատակով թողարկված բաժնային գործիքները,
 - գ) Ինչպե՞ս պետք է կազմակերպությունը հաշվառի մարված ֆինանսական պարտավորության գումարի հաշվեկշռային արժեքի և թողարկված բաժնային գործիքների սկզբնական չափման արժեքի միջև տարբերությունը:

Փոխհամաձայնություն

5. Կազմակերպության կողմից ֆինանսական պարտավորությունները ամբողջությամբ կամ մասամբ մարելու նպատակով պարտատիրոջ համար կազմակերպության բաժնային գործիքների թողարկումը համարվում է վճարված հատուցում՝ համաձայն ՖՀՄՍ 9-ի 3.3.3-րդ պարագրաֆի: Կազմակերպությունը պետք է ֆինանսական պարտավորությունը (կամ ֆինանսական պարտավորության մի մասը) ապաճանաչի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից այն և միայն այն դեպքում, երբ այն մարվում է համաձայն ՖՀՄՍ 9-ի 3.3.1-րդ պարագրաֆի:
6. Երբ ֆինանսական պարտավորության ամբողջությամբ կամ մասամբ մարելու նպատակով պարտատիրոջ համար թողարկված բաժնային գործիքները սկզբնապես ճանաչվում են, կազմակերպությունը պետք է դրանք չափի թողարկված բաժնային գործիքների իրական արժեքով, բացի այն դեպքերից, երբ իրական արժեքը չի կարող արժանահավատորեն չափվել:
7. Եթե թողարկված բաժնային գործիքների իրական արժեքը չի կարող արժանահավատորեն չափվել, ապա բաժնային գործիքները պետք է չափվեն այնպես, որ արտացոլեն մարված ֆինանսական պարտավորության իրական արժեքը: Ցպահանջ հատկանիշ պարունակող ֆինանսական պարտավորությունների (օրինակ՝ ցպահանջ ավանդի) իրական արժեքը չափելիս ՖՀՄՍ 13-ի 47-րդ պարագրաֆը չի կիրառվում:
8. Եթե մարվում է ֆինանսական պարտավորության միայն մի մասը, ապա կազմակերպությունը պետք է գնահատի, թե արդյո՞ք վճարված հատուցման մի մասը վերաբերում է դեռևս չմարված պարտավորության պայմանների փոխոխությանը: Եթե վճարված հատուցման մի մասը վերաբերում է պարտավորության մնացած մասի պայմանների փոխությանը, ապա կազմակերպությունը պետք է բաշխի վճարված հատուցումը մարված և դեռևս չմարված պարտավորության մասերի միջև: Սույն բաշխումը իրականացնելիս կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի գործարքին վերաբերող բոլոր փաստերը և հանգամանքները:
9. Մարված ֆինանսական պարտավորության (կամ ֆինանսական պարտավորության մի մասի) հաշվեկշռային արժեքի և վճարված գումարի միջև տարբերությունը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում՝ ՖՀՄՍ 9-ի 3.3.3-րդ պարագրաֆին համապատասխան: Թողարկված բաժնային գործիքները պետք է սկզբնապես ճանաչվեն և չափվեն ֆինանսական պարտավորության (կամ պարտավորության մի մասի) մարման ամսաթվով:
10. Երբ մարված է ֆինանսական պարտավորության միայն մի մասը, վճարված հատուցումը պետք է բաշխվի 8-րդ պարագրաֆին համապատասխան: Պարտավորության մնացած մասին բաշխված հատուցումը պետք է բխի այն գնահատումից, թե արդյո՞ք մնացած պարտավորության պայմանները էականորեն վերանայվել են: Եթե մնացած պարտավորությունը էականորեն վերանայվել է, ապա կազմակերպությունը պետք է հաշվառի այդ փոփոխությունը որպես սկզբնական պարտավորության մարում և նոր պարտավորության ճանաչում՝ ինչպես պահանջվում է ՖՀՄՍ 9-ի 3.3.2-րդ պարագրաֆով:
11. Կազմակերպությունը պետք է 9-րդ և 10-րդ պարագրաֆներին համապատասխան ճանաչված օգուտը կամ վնասը բացահայտի շահույթի կամ վնասի առանձին հոդվածում կամ ծանոթագրություններում:

Ուժի մեջ մտնելը և անցումը

12. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն Մեկնաբանությունը 2010թ. հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն Մեկնաբանությունը մինչև 2010թ. հուլիսի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:
13. Կազմակերպությունը պետք է ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը կիրառի ներկայացված ամենավաղ համադրելի ժամանակաշրջանի սկզբից:
14. 2010թ. հոկտեմբերին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ը փոփոխել է 4(ա), 5-րդ, 7-րդ, 9-րդ և 10-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է 2010թ. հոկտեմբերին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ը:
15. 2011թ. մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ը փոփոխել է 7-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը: