

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 41

Գյուղատնտեսություն

Նպատակը

Սույն ստանդարտի նպատակն է սահմանել հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները և բացահայտումները, որոնք վերաբերում են գյուղատնտեսական գործունեությանը:

Գործողության ոլորտը

1. Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի հետևյալի հաշվառման համար, երբ դրանք վերաբերում են գյուղատնտեսական գործունեությանը՝
 - ա) կենսաբանական ակտիվներ, բացառությամբ բերքատու բույսերի,
 - բ) գյուղատնտեսական արտադրանք բերքահավաքի պահին, և
 - գ) 34 և 35-րդ պարագրաֆներում ընդգրկված պետական շնորհներ:
2. Սույն ստանդարտը չի կիրառվում՝
 - ա) գյուղատնտեսական գործունեությանը վերաբերող հողի համար (տե՛ս «Հիմնական միջոցներ» ՀՀՄՍ 16-ը և «Ներդրումային գույք» ՀՀՄՍ 40-ը),
 - բ) գյուղատնտեսական գործունեությանը վերաբերող բերքատու բույսերի համար (տե՛ս ՀՀՄՍ 16-ը): Սակայն, սույն ստանդարտը կիրառվում է այդ բերքատու բույսերի արտադրանքի համար,
 - գ) բերքատու բույսերին վերաբերող պետական շնորհների համար (տե՛ս «Պետական շնորհների հաշվառում և պետական օգնության բացահայտում» ՀՀՄՍ 20-ը),
 - դ) գյուղատնտեսական գործունեությանը վերաբերող ոչ նյութական ակտիվների համար (տե՛ս «Ոչ նյութական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 38-ը),
 - ե) գյուղատնտեսական գործունեությանը վերաբերող հողի վարձակալությունից առաջացող օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվների համար (տե՛ս «Վարձակալություն» ՖՀՄՍ 16-ը):
3. Սույն ստանդարտը կիրառվում է գյուղատնտեսական արտադրանքի համար, որը կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացված արտադրանքն է բերքահավաքի պահին: Այնուհետև կիրառվում է «Պաշարներ» ՀՀՄՍ 2-ը կամ համապատասխան այլ ստանդարտ: Համապատասխանաբար, սույն ստանդարտը չի առնչվում բերքահավաքից հետո գյուղատնտեսական արտադրանքի վերամշակմանը, օրինակ՝ խաղողից գինու ստացմանը խաղողն աճեցրած գինեգործի կողմից: Չնայած

նման վերամշակումը կարող է գյուղատնտեսական գործունեության հետագա զարգացման տրամաբանական և բնականոն շարունակությունը լինել, իսկ տեղի ունեցող երևույթները կարող են որոշ ընդհանրություններ ունենալ կենսաբանական փոխակերպման հետ՝ նման վերամշակումը չի ներառվում սույն ստանդարտի գյուղատնտեսական գործունեության սահմանման մեջ:

4. Ստորև ներկայացված աղյուսակում բերված են կենսաբանական ակտիվների, գյուղատնտեսական արտադրանքի և բերքահավաքից հետո վերամշակման արդյունք հանդիսացող արտադրանքի օրինակներ.

Կենսաբանական ակտիվներ	Գյուղատնտեսական արտադրանք	Բերքահավաքից հետո վերամշակման արդյունք հանդիսացող արտադրանք
Ոչխարներ	Բուրդ	Մանվածք, գորգ
Ծառեր փայտանյութի տնկադաշտում	Հատված ծառեր	Գերաններ, անտառանյութ
Կաթնատու կենդանիներ	Կաթ	Պանիր
Խոզեր	Մսեղիք	Երշիկ, խոզապուխտ
Բամբակյա բույսեր	Բամբակ	Թել, հագուստ
Շաքարեղեգ	Բերքահավաքից շաքարեղեգ	Շաքար
Ծխախոտի բույսեր	Հավաքված տերևներ	Մշակված ծխախոտ
Թեյի թփեր	Հավաքված տերևներ	Թեյ
Խաղողի որթ	Հավաքված խաղող	Գինի
Մրգատու ծառեր	Հավաքված միրգ	Վերամշակված միրգ
Ձիթենու արմավենիներ	Հավաքված միրգ	Արմավենու ձեթ
Կաուչուկաբեր ծառեր	Լատեքս	Կաուչուկից արտադրանք

Որոշ բույսեր, օրինակ՝ թեյի թփերը, խաղողի որթը, ձիթենու արմավենիները և կաուչուկաբեր ծառերը, սովորաբար, բավարարում են բերքատու բույսի սահմանումը և գտնվում են ՀՀՄՍ 16-ի գործողության ոլորտում: Սակայն, բերքատու բույսերից առաջացող արտադրանքը, օրինակ՝ թեյի տերևները, խաղողը, ձիթենու արմավենիները և լատեքսը, գտնվում է ՀՀՄՍ 41-ի գործողության ոլորտում:

Սահմանումներ

Գյուղատնտեսությանը վերաբերող սահմանումներ

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

Գյուղատնտեսական գործունեություն. կազմակերպության կողմից կենսաբանական ակտիվների կենսաբանական փոխակերպման և արտադրանքի ստացման կառավարումը՝ վաճառքի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի կամ լրացուցիչ կենսաբանական ակտիվների փոխարկման նպատակով:

Գյուղատնտեսական արտադրանք. կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացված արտադրանք:

Բերքատու բույս. կենդանի բույս, որը՝

- ա) օգտագործվում է գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրության կամ մատակարարման համար,
- բ) ակնկալվում է արտադրանք տալ ավելի քան մեկ ժամանակաշրջանի ընթացքում, և
- գ) ունի որպես գյուղատնտեսական արտադրանք վաճառվելու շատ քիչ հավանականություն, բացառությամբ՝ որպես թափոն կողմնակի վաճառքի:

Կենսաբանական ակտիվ. կենդանի բույս կամ կենդանի:

Կենսաբանական փոխակերպում. աճի, դեգեներացիայի, արտադրանքի և բազմացման գործընթացներ, որոնց արդյունքում կենսաբանական ակտիվում տեղի են ունենում որակական և քանակական փոփոխություններ:

Վաճառքի հետ կապված ծախսումներ. լրացուցիչ ծախսումներ, որոնք ուղղակիորեն վերագրելի են ակտիվի օտարմանը, բացառությամբ ֆինանսական ծախսերի և շահութահարկի գծով ծախսի:

Կենսաբանական ակտիվների խումբ. համանման կենդանիների կամ բույսերի խումբ:

Բերքահավաք. կենսաբանական ակտիվից արդյունքի առանձնացումը կամ կենսաբանական ակտիվի կենսական գործընթացների դադարեցումը:

5Ա. Ստորև ներկայացվածները բերքատու բույսեր չեն՝

- ա) մշակվող բույսեր, որոնք հավաքվելու են որպես գյուղատնտեսական արտադրանք (օրինակ՝ անտառանյութ ստանալու համար աճեցվող ծառեր),
- բ) մշակվող բույսեր, գյուղատնտեսական արտադրանք արտադրելու համար, երբ շատ քիչ հավանականություն կա, որ կազմակերպությունը նաև բերքահավաքից կստանա և կվաճառի բույսը որպես գյուղատնտեսական արտադրանք, բացառությամբ՝ որպես թափոն կողմնակի վաճառքի (օրինակ՝ ծառեր, որոնք աճեցվում են և՛ միրգ, և՛ անտառանյութ ստանալու համար), և
- գ) միամյա ցանքեր (օրինակ՝ եգիպտացորեն և ցորեն):

5Բ. Երբ բերքատու բույսերը այլևս չեն օգտագործվում արտադրանք տալու համար, կարող են հատվել և վաճառվել որպես թափոն, օրինակ, որպես վառելիքայտ օգտագործելու

համար: Նման որպես թափոն կողմնակի վաճառքը չի խանգարի նրան, որ բույսը բավարարի բերքատու բույսի սահմանումը:

5Գ. Բերքատու բույսերի վրա աճող արտադրանքը կենսաբանական ակտիվ է:

6. Գյուղատնտեսությունն իր մեջ ընդգրկում է բազմազան գործունեություններ, օրինակ՝ անասնապահություն, անտառաբուծություն, միամյա կամ բազմամյա կուլտուրաների աճեցում, պտղատու այգիների և տնկադաշտերի մշակում, ծաղկաբուծություն և ջրային կենդանիների և բուսատեսակների բուծում (ներառյալ ձկնաբուծությունը): Այս բազմազանության մեջ կան հետևյալ ընդհանուր գծերը՝

ա) *փոփոխվելու ունակություն*. կենդանիները և բույսերն ընդունակ են կենսաբանական փոխակերպման,

բ) *փոփոխության կառավարում*. կառավարումը նպաստում է կենսաբանական փոխակերպմանը՝ գործընթացը տեղի ունենալու համար անհրաժեշտ պայմանների (օրինակ՝ սննդայնության մակարդակներ, խոնավություն, ջերմաստիճան, պարարտացվածություն և լուսավորություն) բարելավման, կամ, առնվազն, կայունացման միջոցով: Նման կառավարումը գյուղատնտեսական գործունեությունը տարանջատում է այլ գործունեությունից: Չկառավարված աղբյուրներից արդյունքի ստացումը (ինչպես օրինակ՝ օվկիանոսային ձկնորսությունը և անտառահատումը) գյուղատնտեսական գործունեություն չէ, և

գ) *փոփոխության չափումը*. կենսաբանական փոխակերպման կամ բերքահավաքի արդյունքում առաջացող որակի (օրինակ՝ գենետիկական հատկանիշներ, խտություն, հասունություն, ճարպային ծածկույթ, սպիտակուցների պարունակություն և մազաթելի ամրություն) կամ քանակի (սերունդ, կշիռ, խորանարդ մետր, մազաթելի երկարություն կամ տրամագիծ և բողբոջների թիվ) փոփոխությունը չափվում և հսկվում է՝ որպես կառավարման սովորական գործառույթ:

7. Կենսաբանական փոխակերպումը հանգեցնում է հետևյալ տեսակի արդյունքների՝

ա) ակտիվների փոփոխման՝ (i) աճի (կենդանու կամ բույսի քանակի աճի կամ որակի բարելավման) միջոցով, (ii) դեգեներացիայի (կենդանու կամ բույսի քանակի նվազման կամ որակի վատթարացման) միջոցով, կամ (iii) բազմացման (լրացուցիչ կենդանիների կամ բույսերի ստեղծման) միջոցով, կամ

բ) գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրության, ինչպիսիք են լատեքսը, թեյի տերևները, բուրդը և կաթը:

Ընդհանուր սահմանումներ

8. Ստորև բերված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործված են հետևյալ իմաստներով.

Հաշվեկշռային արժեք. գումար, որով ակտիվը ճանաչվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում:

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

Պետական շնորհներ. սահմանված է ՀՀՄՍ 20 -ում:

9. [Հանված է]

Ճանաչում և չափում

10. Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի կենսաբանական ակտիվը կամ գյուղատնտեսական արտադրանքը այն և միայն այն դեքում, երբ՝
- ա) ակտիվը հսկվում է կազմակերպության կողմից՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք,
 - բ) հավանական է, որ ակտիվի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և
 - գ) ակտիվի իրական արժեքը կամ ինքնարժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:
11. Գյուղատնտեսական գործունեությունում հսկողության մասին կարող են վկայել, օրինակ, խոշոր եղջերավոր անասունի նկատմամբ սեփականության իրավունքը, ինչպես նաև ձեռքբերման, ծննդյան կամ մայրական կաթից կտրելու պահին կենդանուն դրոշմելը կամ այլ կերպ նշան անելը: Ապագա օգուտները սովորաբար գնահատվում են նշանակալի ֆիզիկական հատկանիշների չափման միջոցով:
12. Կենսաբանական ակտիվը սկզբնական ճանաչման պահին և յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ պետք է չափվի իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, բացառությամբ 30-րդ պարագրաֆում նկարագրված դեպքի, երբ իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել:
13. Կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացվող գյուղատնտեսական արտադրանքը պետք է չափվի բերքահավաքի պահին իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները: Նման չափումը հանդիսանում է սկզբնական արժեք այն ամսաթվի դրությամբ, երբ կիրառվում է «Պաշարներ» ՀՀՄՍ 2-ը կամ այլ համապատասխան ստանդարտ:
14. [Հանված է]
15. Կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի իրական արժեքի չափումը կարելի է հեշտացնել կենսաբանական ակտիվների կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի խմբավորման միջոցով՝ ըստ նշանակալի հատկանիշների, օրինակ՝

ըստ տարիքի կամ որակի: Կազմակերպությունն ընտրում է այն հատկանիշները, որոնք համընկնում են շուկայում գնորոշման համար հիմք ծառայող հատկանիշներին:

16. Հաճախ կազմակերպությունները պայմանագրեր են կնքում՝ ապագա ամսաթվին իրենց կենսաբանական ակտիվները կամ գյուղատնտեսական արտադրանքը վաճառելու համար: Պայմանագրային գները ոչ միշտ են տեղին իրական արժեքի չափման համար, քանի որ իրական արժեքն արտացոլում է ընթացիկ շուկայական պայմանները, որոնց պարագայում շուկայի մասնակից գնորդները և վաճառողները կկատարեն գործարք: Արդյունքում՝ կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի իրական արժեքը չի ճշգրտվում պայմանագրի առկայության պատճառով: Որոշ դեպքերում կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի վաճառքի պայմանագիրը կարող է լինել անբարենպաստ պայմանագիր, ինչպես սահմանված է «*Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ*» ՀՀՄՍ 37 -ում: Անբարենպաստ պայմանագրերի համար կիրառվում է ՀՀՄՍ 37-ը:
- 17-21. [Հանված են]
22. Կազմակերպությունը չի ներառում ակտիվների ֆինանսավորման, հարկերի վճարման կամ բերքահավաքից հետո կենսաբանական ակտիվների վերականգման համար դրամական որևէ հոսքեր (օրինակ՝ բերքահավաքից հետո տնկադաշտում ծառերի վերատնկման ծախսումները):
23. [Հանված է]
24. Երբեմն սկզբնական արժեքը կարող է լինել իրական արժեքի մոտարկում, մասնավորապես, երբ՝
- ա) տեղի է ունեցել աննշան կենսաբանական փոխակերպում սկզբնական ծախսումները կատարելուց հետո (օրինակ՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից անմիջապես առաջ տնկված սերմնաբույսերի կամ նոր ձեռք բերված անասունների դեպքում), կամ
 - բ) չի ակնկալվում, որ կենսաբանական փոխակերպման ազդեցությունը գնի վրա կլինի էական (օրինակ՝ նախնական աճը երեսունամյա սոճու տնկադաշտի արտադրական փուլում):
25. Հաճախ կենսաբանական ակտիվները ֆիզիկակապես կպած են հողին (օրինակ՝ ծառերը տնկադաշտում): Հողին կպած կենսաբանական ակտիվների համար կարող է գոյություն չունենալ առանձին շուկա, սակայն գործող շուկա կարող է գոյություն ունենալ համախմբված ակտիվների, այսինքն՝ կենսաբանական ակտիվների, անմշակ հողի և հողի բարելավումների համար՝ որպես մեկ ամբողջական փաթեթի: Կազմակերպությունը կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքը չափելիս կարող է օգտվել համախմբված ակտիվներին վերաբերող տեղեկատվությունից: Օրինակ՝ կենսաբանական ակտիվների իրական արժեքը ստանալու համար անմշակ հողի և

հողի բարելավումների իրական արժեքը կարող է նվազեցվել համախմբված ակտիվների իրական արժեքից:

Օգուտ և կորուստ

26. Օգուտները կամ կորուստները, որոնք առաջանում են կենսաբանական ակտիվի՝ վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած իրական արժեքով սկզբնական ճանաչման պահին, ինչպես նաև կենսաբանական ակտիվի՝ վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած իրական արժեքի փոփոխությունից պետք է ներառվեն այն ժամանակաշրջանի շահույթում կամ վնասում, որում դրանք առաջացել են:
27. Կենսաբանական ակտիվի սկզբնական ճանաչման պահին կարող է առաջանալ կորուստ, քանի որ կենսաբանական ակտիվի՝ իրական արժեքից վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած մեծությունը որոշելիս վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանվում են: Կենսաբանական ակտիվի սկզբնական ճանաչման պահին կարող է առաջանալ օգուտ, ինչպես, օրինակ, երբ հորթ է ծնվել:
28. Գյուղատնտեսական արտադրանքի, որը չափվում է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, սկզբնական ճանաչման պահին առաջացած օգուտը կամ կորուստը պետք է ներառվի այն ժամանակաշրջանի շահույթ կամ վնասում, որում առաջացել է:
29. Բերքահավաքի արդյունքում գյուղատնտեսական արտադրանքի սկզբնական ճանաչման պահին կարող է առաջանալ օգուտ կամ կորուստ:

Իրական արժեքը արժանահավատորեն չափելու անկարողություն

30. Կանխավարկած կա, որ կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել: Այնուամենայնիվ, նշված կանխավարկածը կարող է հերքվել միայն կենսաբանական ակտիվի սկզբնական ճանաչման պահին, որի համար շուկայում սահմանված գները կամ արժեքները մատչելի չեն, և որի համար իրական արժեքի այլընտրանքային չափումները համարվում են բացահայտ անարժանահավատ: Նման դեպքում այդ կենսաբանական ակտիվը պետք է չափվի սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները: Հենց որ կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքը արժանահավատորեն չափելի է դառնում, կազմակերպությունը պետք է չափի այդ ակտիվը իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները: Հենց որ ոչ ընթացիկ կենսաբանական ակտիվը բավարարում է վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու չափանիշներին՝ համաձայն «*Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործունեություն*» ՖՀՄՍ 5-ի, ենթադրվում է, որ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:
31. 30-րդ պարագրաֆի կանխավարկածը կարող է հերքվել միայն սկզբնական ճանաչման պահին: Եթե կազմակերպությունը նախկինում կենսաբանական ակտիվը չափել է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, ապա այն

շարունակում է չափել կենսաբանական ակտիվը իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, մինչև դրա օտարումը:

32. Բոլոր դեպքերում կազմակերպությունը գյուղատնտեսական արտադրանքը չափում է բերքահավաքի պահին դրա իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները: Սույն ստանդարտում արտացոլված է այն տեսակետը, ըստ որի՝ գյուղատնտեսական արտադրանքի իրական արժեքը բերքահավաքի պահին միշտ հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:
33. Կազմակերպությունը հաշվի է առնում ՀՀՄՍ 2-ը, ՀՀՄՍ 16-ը և ՀՀՄՍ 36-ը՝ սկզբնական արժեքը, կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները որոշելու համար:

Պետական շնորհներ

34. Կենսաբանական ակտիվին, որը չափվում է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, վերաբերող ոչ պայմանական պետական շնորհը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում այն և միայն այն դեպքում, երբ այն դառնում է ստացման ենթակա:
35. Եթե կենսաբանական ակտիվին, որը չափվում է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, վերաբերող պետական շնորհը պայմանական է, ներառյալ, երբ պետական շնորհը կազմակերպությունից պահանջում է չգրադվել որոշակի գյուղատնտեսական գործունեությամբ, ապա կազմակերպությունը պետական շնորհը պետք է ճանաչի շահույթում կամ վնասում այն և միայն այն դեպքում, երբ բավարարված են պետական շնորհին կցված պայմանները:
36. Պետական շնորհների ժամկետներն ու պայմանները տարբեր են: Օրինակ՝ պետական շնորհի պայմանները կազմակերպությունից կարող են պահանջել որոշակի վայրում հող մշակել հինգ տարի ժամկետով, և կազմակերպությունից պահանջել վերադարձնել պետական շնորհն ամբողջությամբ, եթե այն նշված հողը մշակի հինգ տարուց պակաս ժամանակահատվածով: Այս դեպքում պետական շնորհը չի ճանաչվի շահույթում կամ վնասում, մինչև չանցնի հինգ տարին: Այնուամենայնիվ, եթե պետական շնորհի պայմանները թույլ են տալիս չվերադարձնել պետական շնորհի մի մասը՝ ելնելով անցած ժամանակահատվածից, ապա կազմակերպությունը պետական շնորհը ճանաչում է շահույթում կամ վնասում անցած ժամանակին զուգընթաց:
37. Եթե պետական շնորհը վերաբերում է կենսաբանական ակտիվին, որը չափվում է սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները (տե՛ս պարագրաֆ 30-ը), ապա կիրառվում է ՀՀՄՍ 20-ը:
38. Եթե պետական շնորհը վերաբերում է կենսաբանական ակտիվին, որը չափվում է իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, կամ, եթե պետական շնորհի ստացումից բխող պայմանները կազմակերպությունից պահանջում

են չգրադվել որոշակի գյուղատնտեսական գործունեությամբ, ապա սույն ստանդարտը նախատեսում է ՀՀՄՍ 20-ից տարբեր մոտեցում: ՀՀՄՍ 20-ը կիրառվում է այն պետական շնորհի համար, որը վերաբերում է այնպիսի կենսաբանական ակտիվին, որը չափվում է սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները:

Բացահայտում

39. [Հանված է]

Ընդհանուր

40. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ընթացիկ ժամանակաշրջանում կենսաբանական ակտիվների և գյուղատնտեսական արտադրանքի սկզբնական ճանաչման պահին առաջացած, ինչպես նաև կենսաբանական ակտիվի՝ վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած իրական արժեքի փոփոխությունից առաջացած հանրագումարային օգուտը կամ կորուստը:
41. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի կենսաբանական ակտիվների յուրաքանչյուր խմբի նկարագրությունը:
42. 41-րդ պարագրաֆով պահանջվող բացահայտումը կարող է ներկայացվել պատմողական կամ քանակական նկարագրության ձևով:
43. Խրախուսվում է կազմակերպության կողմից կենսաբանական ակտիվների յուրաքանչյուր խմբի համար ներկայացնել քանակական տեղեկատվություն՝ ըստ իրադրության տարբերակելով ըստ սպառվող և բերքատու, կամ ըստ հասուն և մատղաշ կենսաբանական ակտիվների: Օրինակ՝ կազմակերպությունը ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը կարող է բացահայտել ըստ սպառվող և բերքատու խմբերի: Այնուհետև կազմակերպությունը կարող է այդ հաշվեկշռային արժեքները բաժանել հասուն և մատղաշ կենսաբանական ակտիվների միջև: Վերը նշված տարբերակումները տրամադրում են ապագա դրամական հոսքերի ժամանակացույցը գնահատելու համար օգտակար տեղեկատվություն: Կազմակերպությունը բացահայտում է նման որևէ տարբերակման հիմունքները:
44. Սպառվող կենսաբանական ակտիվները այն ակտիվներն են, որոնք պետք է հավաքվեն որպես գյուղատնտեսական արտադրանք կամ վաճառվեն որպես կենսաբանական ակտիվներ: Սպառվող կենսաբանական ակտիվների օրինակներ են մսի ստացման համար նախատեսված ընտանի կենդանիները, վաճառքի համար նախատեսված ընտանի կենդանիները, բուծարանում աճեցվող ձուկը, եգիպտացորենի և ցորենի ցանքերը, բերքատու բույսից արտադրանքը և անտառանյութի ստացման համար աճեցվող ծառերը: Բերքատու կենսաբանական ակտիվները սպառվող կենսաբանական ակտիվներ չհանդիսացող ակտիվներն են, ինչպես օրինակ՝ կաթնատու ընտանի կենդանիները և մրգատու ծառերը, որոնք միրգ են տալիս: Բերքատու կենսաբանական

ակտիվները գյուղատնտեսական արտադրանք չեն, սակայն, պահվում են արտադրանք տալու համար:

45. Կենսաբանական ակտիվները կարող են դասակարգվել որպես հասունացած կամ չհասունացած կենսաբանական ակտիվներ: Հասունացած կենսաբանական ակտիվներն այն ակտիվներն են, որոնք իրենց հատուկ բնորոշ գծերով ենթակա են բերքահավաքի (սպառվող կենսաբանական ակտիվների դեպքում), կամ այն ակտիվները, որոնք ի վիճակի են պարբերաբար բերք տալ (բերքատու կենսաբանական ակտիվների դեպքում):

46. Կազմակերպությունը պետք է նկարագրի հետևյալ տեղեկատվությունը, եթե այն ֆինանսական հաշվետվությունների հետ ներկայացվող տեղեկատվության որևէ այլ մասում չի բացահայտվել՝

ա) իր գործունեության բնույթը՝ ներառելով կենսաբանական ակտիվների յուրաքանչյուր խումբը, և

բ) հետևյալ ֆիզիկական քանակների ոչ ֆինանսական չափումները կամ գնահատումները ըստ՝

(i) Ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կազմակերպության կենսաբանական ակտիվների յուրաքանչյուր խմբի, և

(ii) Ժամանակաշրջանի ընթացքում թողարկված գյուղատնտեսական արտադրանքի ծավալի:

47-48. [Հանված են]

49. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝

ա) այնպիսի կենսաբանական ակտիվների առկայությունը և հաշվեկշռային արժեքները, որոնց նկատմամբ սեփականության իրավունքը սահմանափակ է, ինչպես նաև որպես պարտավորությունների ապահովության երաշխիք գրավադրված կենսաբանական ակտիվների հաշվեկշռային արժեքները,

բ) կենսաբանական ակտիվների բարելավման կամ ձեռքբերման գծով հանձնառությունների գումարը, և

գ) գյուղատնտեսական գործունեության հետ կապված ֆինանսական ռիսկերի կառավարման ռազմավարությունը:

50. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի ընթացիկ ժամանակաշրջանի ընթացքում տեղի ունեցող կենսաբանական ակտիվների հաշվեկշռային արժեքների փոփոխությունների համադրումը: Համադրումը պետք է ներառի՝

ա) վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած իրական արժեքի փոփոխություններից առաջացող օգուտը կամ կորուստը,

բ) գնումների հետևանքով աճը,

- զ) վաճառքի գծով նվազումները, ինչպես նաև կենսաբանական ակտիվները ըստ ՖՀՄՍ 5-ի որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու (կամ վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբում ներառվելու) գծով նվազումները,
- դ) բերքահավաքի հետևանքով նվազումները,
- ե) բիզնեսի միավորումներից առաջացող աճը,
- զ) փոխարժեքային գուտ տարբերությունները, որոնք առաջանում են ֆինանսական հաշվետվությունները այլ ներկայացման արժույթով վերահաշվարկելու և արտերկրյա ստորաբաժանումը կազմակերպության ներկայացման արժույթով վերահաշվարկելու արդյունքում, և
- է) այլ փոփոխություններ:

51. Կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքը՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները, կարող են փոփոխվել թե՛ ֆիզիկական փոփոխությունների. և թե՛ շուկայում գնային փոփոխությունների արդյունքում: Ընթացիկ ժամանակաշրջանի գործունեության արդյունքները և ապագա հեռանկարները գնահատելիս՝ հատկապես, երբ արտադրական փուլի տևողությունը մեկ տարուց ավելի է, օգտակար է առանձին բացահայտել ֆիզիկական և գնային փոփոխությունները: Նման դեպքերում խրախուսվում է, որ կազմակերպությունը խումբ առ խումբ կամ այլ կերպ բացահայտի ֆիզիկական և գնային փոփոխությունների արդյունքում առաջացած, գուտ շահույթում կամ վնասում ներառված վաճառքի հետ կապված ծախսումները հանած իրական արժեքի փոփոխության գումարները: Սովորաբար, մեկ տարուց պակաս արտադրական փուլի դեպքում նշված տեղեկատվությունը պակաս օգտակար է (օրինակ՝ ճտերի բուծման կամ հացահատիկային կուլտուրաների աճեցման դեպքում):
52. Կենսաբանական փոխակերպումը հանգեցնում է տարբեր տեսակի ֆիզիկական փոփոխության. աճ, դեգեներացիա, արտադրություն և բազմացում, որոնցից յուրաքանչյուրը նշմարելի է և չափելի: Նշված ֆիզիկական փոփոխություններից յուրաքանչյուրն ուղղակիորեն կապ ունի ապագա տնտեսական օգուտների հետ: Բերքահավաքի արդյունքում առաջացող կենսաբանական ակտիվի իրական արժեքի փոփոխությունը նույնպես ֆիզիկական փոփոխություն է:
53. Գյուղատնտեսական գործունեությունը հաճախ ենթարկվում է կլիմայական, հիվանդության և այլ բնական ռիսկերի: Եթե տեղի է ունենում իրադարձություն, որն առաջացնում է էական եկամուտ կամ ծախս, այդ հոդվածի բնույթն ու գումարը բացահայտվում են՝ համաձայն *«Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»* ՀՀՄՍ 1-ի: Վերը նշված իրադարձությունների օրինակներ են մահացու համաճարակի բռնկումը, ջրհեղեղը, խիստ երաշտը կամ ցրտահարությունը և միջատների գրոհը:

Կենսաբանական ակտիվներին վերաբերող լրացուցիչ բացահայտումներ, երբ իրական արժեքը չի կարող արժանահավատորեն չափվել

54. Եթե կազմակերպությունը ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կենսաբանական ակտիվը չափում է սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածություն և արժեզրկումից կուտակված կորուստներ, (տե՛ս պարագրաֆ 30-ը), ապա կազմակերպությունը նման կենսաբանական ակտիվի գծով պետք է բացահայտի՝
- ա) կենսաբանական ակտիվի նկարագրությունը,
 - բ) բացատրություն, թե ինչու իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել,
 - գ) հնարավորության դեպքում, գնահատականների տիրույթը, որի սահմաններում իրական արժեքի գտնվելու հավանականությունն ավելի մեծ է,
 - դ) օգտագործված մաշվածության մեթոդը,
 - ե) օգտագործված օգտակար ծառայության ժամկետները կամ մաշվածության դրույքները, և
 - զ) ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ համախառն հաշվեկշռային արժեքը և կուտակված մաշվածությունը (արժեզրկումից կուտակված կորստի հետ համախմբված):
55. Եթե ընթացիկ ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպությունը կենսաբանական ակտիվը չափում է սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածություն և արժեզրկումից կուտակված կորուստներ (տե՛ս պարագրաֆ 30-ը), ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ կենսաբանական ակտիվի օտարումից ճանաչված ցանկացած օգուտ կամ կորուստ, ինչպես նաև 50-րդ պարագրաֆով պահանջվող համադրման մեջ պետք է առանձին բացահայտի այդ կենսաբանական ակտիվին վերաբերվող գումարները: Ի հավելումս վերը նշվածի՝ համադրումը պետք է ներառի այդ կենսաբանական ակտիվների գծով շահույթում կամ վնասում ներառված հետևյալ գումարները՝
- ա) արժեզրկումից կորուստներ,
 - բ) արժեզրկումից կորուստների հակադարձում, և
 - գ) մաշվածություն:
56. Եթե կենսաբանական ակտիվների իրական արժեքը, որը նախկինում չափվել է սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները, ընթացիկ ժամանակաշրջանում դառնում է արժանահավատորեն չափելի, ապա կազմակերպությունը այդ կենսաբանական ակտիվների համար պետք է բացահայտի՝
- ա) կենսաբանական ակտիվի նկարագրությունը,
 - բ) բացատրություն, թե ինչու իրական արժեքը հնարավոր դարձավ արժանահավատորեն չափել, և

գ) փոփոխության ազդեցությունը:

Պետական շնորհներ

57. Կազմակերպությունը սույն ստանդարտում ընդգրկված գյուղատնտեսական գործունեության վերաբերյալ պետք է բացահայտի հետևյալը՝
- ա) ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված պետական շնորհների բնույթը և չափը,
 - բ) պետական շնորհներին կցված չկատարված պայմանները և այլ պայմանականություններ, և
 - գ) պետական շնորհների մակարդակի ակնկալվող նշանակալի նվազումները:

Ուժի մեջ մտնելը և անցումային դրույթներ

58. Սույն ստանդարտը գործողության մեջ է դրվում 2003 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող ժամանակաշրջաններ ընդգրկող տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների համար: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է մինչև 2003 թվականի հունվարի 1-ը, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:
59. Սույն ստանդարտը չի սահմանում հատուկ անցումային դրույթներ: Սույն ստանդարտի ընդունումը հաշվառվում է *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան:
60. 2008 թվականի մայիսին հրապարակված *«ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ»*-ը փոփոխել են 5, 6, 17, 20 և 21 պարագրաֆները և հանել են պարագրաֆ 14-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2009 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:
61. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ը փոփոխել է 8, 15, 16, 25 և 30 պարագրաֆները և հանել է 9, 17-21, 23, 47 և 48 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը:
62. 2014 թվականի հունիսին հրապարակված *«Գյուղատնտեսություն. բերքատու բույսեր»* (ՀՀՄՍ 16-ի և ՀՀՄՍ 41-ի փոփոխություններ)-ը փոփոխել են 1-5, 8, 24 և 44 պարագրաֆները և ավելացրել են 5Ա-5Գ և 63 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունները ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները հետընթաց՝ ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն:

63. Հաշվետու այն ժամանակաշրջանում, երբ կազմակերպությունը առաջին անգամ է կիրառում «Գյուղատնտեսություն. բերքատու բույսեր» (ՀՀՄՍ 16-ի և ՀՀՄՍ 41-ի փոփոխություններ) փաստաթուղթը, անհրաժեշտ չէ, որ այն բացահայտի ՀՀՄՍ 8-ի 28(գ) պարագրաֆով պահանջվող քանակական տեղեկատվությունը: Սակայն, կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի ՀՀՄՍ 8-ի 28(գ) պարագրաֆով պահանջվող քանակական տեղեկատվությունը ներկայացված յուրաքանչյուր նախորդ ժամանակաշրջանի համար:
64. 2016 թվականի հունվարին հրապարակված ՖՀՄՍ 16-ը փոփոխել է պարագրաֆ 2-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 16-ը: