

ՓՈՓՈԽՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

«ՓՈՔՐ ՈՒ ՄԻՋԻՆ ԿԱԶՄԱԿԵՐՈՒԹՅՈՒՆԵՐԻ ՖՀՄՍ»-ՈՒՄ

2015 թ. մայիսին ՀՀՄՍԽ-ն՝ Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհուրդը, ավարտեց «Փոքր ու միջին կազմակերպությունների ՖՀՄՍ»-ի (այսուհետ՝ ՓԿ ՖՀՄՍ) համապարփակ վերանայման իր ծրագիրը: Ամենատարբեր շահառուների լայն խմբի հետ անցկացված խորհրդակցությունների արդյունքում ՀՀՄՍԽ-ն եկավ այն եզրակացության, որ գործնականում ՓԿ ՖՀՄՍ-ն իրեն արդարացրել է: Այնուամենայնիվ, ուրվագծվել էին նաև թիրախային բարելավումների կարիք ունեցող որոշակի մասեր:

Արդյունքում, հաշվի առնելով ստացված արձագանքները և նկատի ունենալով, որ ՓԿ ՖՀՄՍ-ն դեռևս համեմատաբար նոր ստանդարտ է, ՀՀՄՍԽ-ն ՓԿ ՖՀՄՍ-ում կատարեց սահմանափակ փոփոխություններ:

ՓԿ-ների կողմից սովորաբար իրականացվող գործառնություններին վերաբերող առավել հատկանշական փոփոխություններն են՝

- ՓԿ-ներին թույլ է տրվել օգտագործել վերագնահատման մոդելը հիմնական միջոցների համար, և
- հետաձգված հարկերի ճանաչման և չափման հիմնական պահանջների հավասարեցումը «լրիվ ՖՀՄՍ-ների» հետ:

Մնացած փոփոխություններից շատերն ավելի շուտ իրենցից ներկայացնում են առկա պահանջների հստակեցում կամ օժանդակող ուղեցույցների ավելացում, քան թե ՓԿ ՖՀՄՍ-ում առկա հիմնարար պահանջների փոփոխություն:

Ուստի, շատ ՓԿ-ների և նրանց ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողների համար ակնկալվում է, որ փոփոխությունները կբարելավեն առկա պահանջների հասկանալիությունը և առանձնապես նշանակալի ազդեցություն չեն ունենա ՓԿ-ների ֆինանսական հաշվետվությունների և դրանց պատրաստման պրակտիկայի վրա:

Փոփոխություններն ուժի մեջ են մտնում 2017 թ. հունվար 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող հաշվետու ժամանակաշրջանների համար: Վաղաժամ կիրառումը թույլատրելի է:

Ինչո՞ւ ՀՀՄՍԽ-ն ձեռնարկեց ՓԿ ՖՀՄՍ-ի այս առաջին համապարփակ վերանայումը

ՀՀՄՍԽ-ն ՓԿ ՖՀՄՍ-ն հրապարակեց 2009թ. հուլիսին՝ այդպիսով արձագանքելով ՀՀՄՍԽ-ի կողմից ՓԿ-ների համար գլոբալ ստանդարտներ մշակելու միջազգային պահանջարկին:

ՓԿ ՖՀՄՍ-ն մշակվել էր որպես սկզբնակետ՝ օգտագործելով ՖՀՄՍ-ները և այսուհետև դիտարկելով, թե դրանցում ինչպիսի փոփոխություններ պետք կլինեն՝ հաշվի առնելով ՓԿ-ների ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողների տեղեկատվական կարիքները և ծախս/օգուտ հարաբերակցության նկատմամբ:

ՓԿ ՖՀՄՍ-ի մշակումը տևել է հինգ տարի, և այդ ընթացքում մասնագիտական հանրությունն իր խոսքն ասելու հնարավորություն է ունեցել գործընթացի տարբեր փուլերում:

ՓԿ ՖՀՄՍ-ն հրապարակելու ժամանակ ՀՀՄՍԽ-ն նշեց, որ պլանավորվում է ՓԿ ՖՀՄՍ-ի առաջին համապարփակ վերանայումն իրականացնել ՓԿ-ների կողմից երկու տարի այն օգտագործելուց հետո՝ քննարկելու համար, թե արդյոք դրանում հետագա փոփոխություններ կատարելու կարիք կա: Մասնավորապես, ՀՀՄՍԽ-ն նշեց, որ կքննարկեն ՓԿ ՖՀՄՍ-ի փոփոխման անհրաժեշտությունը՝ կապված կիրառման խնդիրների հետ, ինչպես նաև կապված ՓԿ ՖՀՄՍ-ի հրապարակումից հետո ՖՀՄՍ-ներում տեղի ունեցած փոփոխությունների հետ: ՓԿ ՖՀՄՍ-ի հրապարակումից կարճ ժամանակ անց, ՖՀՄՍ հիմնադրամը ստեծեց ՀՀՄՍԽ-ին կից միջազգային խորհրդատվական խումբ՝ «ՓԿ կիրառման խումբ» (ՓԿԿԽ) անվանմամբ, որը բաղկացած էր ՓԿ-ների ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու, օգտագործելու կամ դրանց հետ կապված խորհրդատվություն տրամադրելու փորձառություն ունեցող անձանցից: ՓԿԿԽ-ի նպատակն է նպաստել ՓԿ ՖՀՄՍ-ի միջազգայնորեն

¹ Գործնականում հաճախ կիրառվում է «լրիվ ՖՀՄՍ» եզրույթը՝ շեշտելու համար, որ խոսքն ամբողջական ՖՀՄՍ-ների մասին է՝ ի հակադրություն ՓԿ ՖՀՄՍ-ի:

ընդունմանը, մոնիթորինգի ենթարկել դրա կիրառման գործընթացը և խորհրդատվություն տրամադրել դրանում հետագա փոփոխություններ կատարելու վերաբերյալ:

ՀՀՄՄԻ-ն որոշեց իր առաջին համապարփակ վերանայումը սկսել 2012 թ. ՓՄԿԿԻ-ի աջակցությամբ՝ հաշվի առնելով նաև այն հազամանքը, որ իր կարծիքով մինչև 2010 թ., արդեն բավարար թվով երկրներ որդեգրել էին ՓՄԿ ՖՀՄՄ-ն, որպեսզի լայն պատկերացում կազմեին կիրառման փորձառության մասին:

Ներկայումս, ՖՀՄՄ հիմնադրամի կայքում տեղադրված տեղեկատվության համաձայն՝ 140 երկրներից 72-ը թույլատրում կամ պահանջում են ՓՄԿ ՖՀՄՄ-ն և ևս 14-ը՝ դրա որդեգրման պլանների քննարկման փուլում են:

Փոփոխություններ ՓՄԿ ՖՀՄՄ-ում

ՀՀՄՄԻ-ն ՓՄԿ ՖՀՄՄ-ում կատարել է սահմանափակ թվով փոփոխություններ, որոնք քննարկվում են ստորև.

Փոփոխություններ, որոնք նախատեսում են հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընտրելու տարբերակներ (որոնք առկա են ՖՀՄՄ-ում)

- Հիմնական միջոցների համար վերագնահատման մոդելն օգտագործելու հնարավորություն:
- Դուստր, ասոցիացված և համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում ներդրումներն առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլելու համար բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործումը:

Պահանջվող մոտեցումների փոփոխություններ

Փոփոխությունները, որոնք առավել հավանական է, որ ազդեցություն կունենան ՓՄԿ-ների վրա, հետևյալն են՝

- Հետաձգված հարկերի ճանաչման և չափման հիմնական սկզբունքների հավասարեցումը լրիվ ՖՀՄՄ-ների հետ:
- Այն չափանիշի ձևափոխումը, որն առավել պարզ փոխառություններն ամորտիզացված արժեքով չափելու համար պահանջում էր, որ դրանք լինեն բազային պարտքային գործիք:

- Պահանջվում է, որ եթե գուդվիլի կամ այլ ոչ նյութական ակտիվի օգտակար ծառայությունը չի կարող արժանահավատորեն որոշվել, ապա օգտագործվում է ղեկավարության լավագույն գնահատականը, որը սակայն չպետք է գերազանցի 10 տարին: Նախկինում, նման դեպքերի համար լրելայն ենթադրվում էր 10 տարվա օգտակար ծառայություն:

Փոփոխությունները, որոնք վերաբերում են ՓՄԿ-ների կողմից ոչ այնքան հաճախ կատարվող գործարքների գծով պահանջներին (որոնք չի ակնկալվում, որ կազդեն մեծ թվով ՓՄԿ-ների վրա), հետևյալն են՝

- Պարտավորություններ, որոնք մարվել են կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքների (օրինակ՝ բաժնետոմսերի) թողարկմամբ:
- Վարձակալություններ, որոնք պարունակում են տոկոսադրույքի վերանայման դրույթ՝ կապված շուկայական տոկոսադրույքների հետ:
- Բարդ բնութագրերով բաղադրյալ ֆինանսական գործիքներ:
- Հետախուզման (երկրախուզության) և գնահատման ակտիվներ:

Փոփոխությաններ, որոնք ավելացնում են անհամաչափ ծախսերի կամ ջանքերի հետ կապված բացառություններ և պահանջներ

Փոփոխություններ, որոնք կազմակերպության ազատում են հետևյալ պահանջներից, երբ դրանց կատարումը կպահանջի անհամաչափ ծախսեր կամ ջանքեր.

- Բաժնային գործիքներում ներդրումների չափումն իրական արժեքով:
- Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումում ոչ նյութական ակտիվների առանձին ճանաչումը:
- Հարկային ակտիվների և պարտավորությունների հաշվանցումը:
- Ոչ դրամային շահաբաժիններ վճարելու պարտավորության չափումը բաշխվելիք ակտիվի իրական արժեքով:

ՀՀՄՄԻ-ն նաև ավելացրել է ուղեցույց՝ շեշտելու համար, որ անհամաչափ ծախսի կամ ջանքի հետ կապված բացառությունը նախատեսված չէ՝ մի ցածր «արգելապատնեշ» լինելու: Մասնավորապես պահանջվում է, որ կազմակերպությունը մանրակրկիտ կերպով կշռի իր ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների վրա այս բացառությունը կիրառելու ազդեցությունը՝ համապատասխան պահանջը կիրառելու ծախսի կամ ջանքի դիմաց:

Փոփոխություններ, որոնք ավելացնում են այլ բացառություններ (հիմնված ՖՀՄՄ-ներում առկա համանման բացառությունների վրա)

- Ընդհանուր վերահսկողության հետ կապված երկու բացառություններ.
 - ❖ Ընդհանուր վերահսկողության տակ գտնվող կազմակերպությունների ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումում թողարկված սեփական կապիտալի գործիքներն իրական արժեքով չափելու պահանջից ազատում:
 - ❖ Ոչ դրամային ակտիվների բաշխումներն իրական արժեքով չափելու պահանջներից ազատում, եթե այդ ակտիվները բաշխումից առաջ և հետո վերահսկվում են միևնույն կողմերի կողմից:
- Հիմնական միջոցի մի մասի փոխարինման հաշվապահական հաշվառման պահանջները պարզեցնող բացառություն:

Փոփոխություններ, որոնք ձևափոխում են ներկայացման կամ բացահայտման պահանջները

- Պահանջվում է, որ կազմակերպությունը պարտադիր բացահայտի անհամաչափ ծախսերի կամ ջանքերի հետ կապված բացառություններից օգտվելու իր հիմնավորումը:
- «Սկզբնական արժեք՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումը» գումարով չափվող ներդրումային գույքը ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում առանձին ներկայացնելու պահանջը:
- Պահանջը, որ այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ներկայացվող հոդվածները խմբավորվեն՝ շահույթում կամ վնասում դրանց հնարավոր վերադասակարգվելու հանգամանքից ելնելով:

- Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումում ճանաչված գուդվիլը կազմող գործոնները և դրա օգտակար ծառայությունը բացահայտելու պահանջը:
- Ձեռք բերված և վաճառքի կամ օտարման համար պահվող դուստր ընկերությունների հաշվեկշռային արժեքը բացահայտելու պահանջը:
- Կապակցված կողմի սահմանումը լրիվ ՖՀՄՄ-ներին հավասարեցնելը: Ամենայն հավանականությամբ, վերանայված սահմանումը չի ազդի կապակցված կողմերի փոխհարաբերություններից շատերի վրա:
- Կենսաբանական ակտիվների և կանոնադրական (բաժնային) կապիտալի մնացորդների համաձայնեցումը, ինչպես նաև ազատման հատուցումների հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը բացահայտելու պահանջներից ազատումը (ՓՄԿ ՖՀՄՄ-ի այլ պահանջների հետ համահունչ լինելու համար):

Փոփոխություններ առաջին անգամ որդեգրողների համար

ՀՀՄՄԻ-ն ՓՄԿ ՖՀՄՄ-ի առաջին անգամ որդեգրողների համար ներառել է երեք ընտրովի տարբերակներ և ուղեցույցներ երկու ոլորտներում՝ հիմնվելով ՓՄԿ ՖՀՄՄ-ի հրապարակումից ի վեր ՖՀՄՄ-ներում տեղի ունեցած փոփոխությունների վրա:

Փոփոխություններ, որոնք տրամադրում են ոչ էական պարզաբանումներ

Մնացած փոփոխությունները ոչ էական են և դժվար թե ազդեցություն ունենան ՓՄԿ-ների պրակտիկայի կամ նրանց ֆինանսական հաշվետվությունների վրա: Խոսքը հետևյալ երեք տեսակի փոփոխությունների մասին է՝

- սահմանումների կամ ուղեցույցների հստակեցումը,
- մի քանի բաժինների գործողության ոլորտի պարզաբանումը,
- անհստակ պահանջների վերաշարադրումը կամ որոշ դեպքերում՝ պատահող անհետևողականության դրսևորումների վերացումը:

Անցումային դրույթներ և ուժի մեջ մտնելը

ՓՄԿ ՖՀՄՍ-ն արդեն կիրառողները պետք է փոփոխությունները կիրառեն 2017 թ. հունվար 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող հաշվետու ժամանակաշրջանների համար: Վաղաժամ կիրառումը թույլատրելի է՝ պայմանով, որ բոլոր փոփոխությունները կիրառվում են միաժամանակ: Փոփոխությունները պետք է կիրառվեն հետընթաց կերպով, եթե դա անհրազորձելի չէ: Հետընթաց կիրառման պահանջից առկա են հետևյալ բացառությունները.

- Եթե կազմակերպությունը որոշում է հիմնական միջոցների որևէ դասի համար կիրառել վերագնահատման մոդելը, ապա այն պետք է համապատասխան պահանջները կիրառի առաջընթաց կերպով այն ժամանակաշրջանի

սկզբից, որում այն առաջին անգամ կիրառում է փոփոխությունները:

- Կազմակերպությունն իրավունք ունի շահութահարկի գծով վերանայված պահանջները կիրառել առաջընթաց կերպով ժամանակաշրջանի սկզբից:
- Կազմակերպությունը պետք է «ձեռքբերման ամսաթվի» հստակեցված տերմինը կիրառի առաջընթաց կերպով ժամանակաշրջանի սկզբից (կիրառելի է միայն ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման դեպքում):

Եթե այս նորության հետ կապված Ձեզ մոտ առաջացել են հարցեր, ապա խնդրում ենք կապվել «Էյ-Էն Աուդիտ» ՓԲԸ տնօրեն Արթուր Հարությունյանի հետ (էլ. հասցե՝ artur.harutyunyan@anaudit.am)