

# Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 1

## Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում

### Նպատակը

1. Սույն ստանդարտը սահմանում է ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման հիմունքները՝ կազմակերպության նախորդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների, ինչպես նաև տվյալ կազմակերպության և այլ կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների համադրելիությունը ապահովելու համար: Այն սահմանում է ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման ընդհանուր պահանջները, դրանց կառուցվածքի վերաբերյալ ցուցումներ և բովանդակության նկատմամբ նվազագույն պահանջներ:

### Գործողության ոլորտը

2. **Կազմակերպությունը պետք է սույն ստանդարտը կիրառի ընդհանուր նշանակության բոլոր ֆինանսական հաշվետվությունների համար, որոնք պատրաստվում և ներկայացվում են ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին (ՖՀՄՍ-ներ) համապատասխան:**
3. Այլ ՖՀՄՍ-ներ սահմանում են ճանաչման, չափման և բացահայտման պահանջներ կոնկրետ գործառնությունների և այլ դեպքերի համար:
4. Սույն ստանդարտը չի կիրառվում «Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ» ՀՀՄՍ 34-ի համաձայն պատրաստված համառոտ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունների կառուցվածքի և բովանդակության նկատմամբ: Այնուամենայնիվ, այդպիսի ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ կիրառվում են 15-35-րդ պարագրաֆները: Սույն ստանդարտը հավասարապես կիրառվում է բոլոր կազմակերպությունների նկատմամբ՝ ներառյալ այն կազմակերպությունները, որոնք ներկայացնում են համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ՝ «Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ» ՖՀՄՍ 10-ին համապատասխան, ինչպես նաև այն կազմակերպությունները, որոնք ներկայացնում են առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ՝ «Առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ» ՀՀՄՍ 27-ին համապատասխան:
5. Սույն ստանդարտը կիրառում է այնպիսի տերմինաբանություն, որը կիրառելի է շահույթ հետապնդող կազմակերպությունների նկատմամբ, ներառյալ հանրային հատվածի առևտրային կազմակերպությունները: Եթե մասնավոր հատվածում կամ հանրային հատվածում շահույթ չհետապնդող գործունեություններով զբաղվող կազմակերպությունները կիրառում են սույն ստանդարտը, ապա այդ կազմակերպությունները գուցե անհրաժեշտություն ունենան փոփոխելու ֆինանսական հաշվետվությունների կոնկրետ տողային հոդվածների, ինչպես նաև ամբողջ ֆինանսական հաշվետվությունների համար օգտագործված նկարագրությունները:
6. Նմանապես, այն կազմակերպությունները, որոնք չունեն սեփական կապիտալ, ինչպես սահմանված է «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը» ՀՀՄՍ 32-ում (օրինակ՝ որոշ փոխադարձ ֆոնդեր), և այն կազմակերպությունները, որոնց բաժնային կապիտալը սեփական կապիտալ չէ (օրինակ՝ որոշ կոոպերատիվ կազմակերպություններ), գուցե անհրաժեշտություն ունենան հարմարեցնելու ֆինանսական հաշվետվությունները՝ անդամների կամ փայատերերի մասնակցության ներկայացման համար:

## Սահմանումներ

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

**Ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվություններ** (կոչվում են «ֆինանսական հաշվետվություններ»)․ այն հաշվետվություններն են, որոնց նպատակն է բավարարել այն օգտագործողների կարիքները, որոնք ի զորու չեն պահանջել կազմակերպությունից՝ պատրաստել իրենց հատուկ տեղեկատվական կարիքները բավարարող հաշվետվություններ:

**Անհրազործելի**․ պահանջը համարվում է անհրազործելի, երբ կազմակերպությունը չի կարողանում կիրառել այն՝ իր կողմից բոլոր խելամիտ ջանքերը ներդնելուց հետո:

**Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային սրանդարտներ (ՖՀՄՍ-ներ)**․ Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհրդի կողմից հրապարակված ստանդարտները և դրանց մեկնաբանությունները: Դրանք ներառում են՝

ա) Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները.

բ) Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտները.

գ) ՖՀՄՍ-ի մեկնաբանությունները. և

դ) ՄՄԿ-ի մեկնաբանությունները<sup>1</sup>:

**Էական**․ հոդվածների բացթողումները կամ ոչ ճիշտ ներկայացումները համարվում են էական, եթե դրանք՝ առանձին կամ միասին, կարող են ազդել օգտագործողների՝ ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա կայացրած տնտեսական որոշումների վրա: Էականությունը կախված է բացթողման կամ ոչ ճիշտ ներկայացման մեծությունից և բնույթից, որոնց մասին դատողություն է կատարվում՝ ելնելով առկա հանգամանքներից: Հոդվածի մեծությունը կամ բնույթը, կամ երկուսը միասին, կարող են որոշիչ գործոն հանդիսանալ:

Որպեսզի գնահատվի, թե արդյոք բացթողումը կամ ոչ ճիշտ ներկայացումը կարող է ազդել օգտագործողների տնտեսական որոշումների վրա և, հետևաբար, լինել էական, անհրաժեշտ է դիտարկել այդ օգտագործողներին բնութագրող առանձնահատկությունները: «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքների» 25-րդ պարագրաֆում<sup>2</sup> ասվում է. «ենթադրվում է, որ օգտագործողներն ունեն բավականաչափ գիտելիք ձեռնարկատիրական գործունեության, տնտեսական գործունեության և հաշվապահական հաշվառման մասին, ինչպես նաև պատրաստակամություն՝ ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված տեղեկատվությունը պատշաճ ուշադրությամբ ուսումնասիրելու համար»: Հետևաբար, էականությունը գնահատելիս անհրաժեշտ է խելամտորեն հաշվի առնել, թե տեղեկատվության բացթողումը կամ ոչ ճիշտ ներկայացումը ինչպես կարող է ազդել նման բնութագրող առանձնահատկություններ ունեցող օգտագործողների տնտեսական որոշումների կայացման վրա:

**Ծանոթագրությունները** պարունակում են տեղեկատվություն՝ ի լրումն ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն(ներ)ում, առանձին ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում (եթե ներկայացվում է), սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում: Ծանոթագրությունները տալիս են այդ հաշվետվություններում ներկայացված տվյալների պատմողական նկարագրությունը կամ

<sup>1</sup> ՖՀՄՍ-ների սահմանումը փոփոխվել է 2010թ-ին ՖՀՄՍ Հիմնադրամի վերանայված կանոնադրության մեջ ներկայացված՝ անվանումների փոփոխություններից հետո:

<sup>2</sup> 2010թ. սեպտեմբերին ՀՀՄՍ-ն «Հիմունքներ» անվանումը փոխարինեց «Ֆինանսական հաշվետվության հայեցակարգային հիմունքներ» անվանումով: Պարագրաֆ 25-ին փոխարինեց «Հայեցակարգային հիմունքների» 3-րդ գլուխը:

**ապախմբավորումը (մանրամասնեցումը), ինչպես նաև տեղեկատվություն այն հոդվածների մասին, որոնք չեն բավարարում այդ հաշվետվություններում ճանաչման չափանիշներին:**

**Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքը բաղկացած է եկամտի և ծախսի այն հոդվածներից (ներառյալ վերադասակարգման ճշգրտումները), որոնք չեն ճանաչվում շահույթում կամ վնասում՝ ինչպես դա պահանջվում կամ թույլատրվում է այլ ՖՀՄՍ-ներով:**

Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի բաղադրիչները ներառում են՝

- ա) վերագնահատումից աճի փոփոխությունները (տե՛ս «Հիմնական միջոցներ» ՀՀՄՍ 16-ը և «Ոչ նյութական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 38-ը).
- բ) սահմանված հատուցումների պլանների վերաչափումները (տե՛ս «Աշխատակիցների հատուցումներ» ՀՀՄՍ 19-ը).
- գ) արտերկրյա ստորաբաժանման ֆինանսական հաշվետվությունները վերահաշվարկելիս առաջացող օգուտները և կորուստները (տե՛ս ՀՀՄՍ 21 «Արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունների հետևանքները» ).
- դ) «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՍ 9-ի 5.7.5 պարագրաֆին համապատասխան իրական արժեքով՝ այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի միջոցով չափվող բաժնային գործիքներում ներդրումներից օգուտներն ու կորուստները .
- ե) դրամական միջոցների հոսքերի հեջում հեջավորման գործիքների գծով օգուտների և կորուստների արդյունավետ մասը (տե՛ս «Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչում և չափում» ՀՀՄՍ 39-ը).
- զ) որպես «իրական արժեքով՝ շահույթի կամ վնասի միջոցով չափվող» նախորոշված առանձին պարտավորությունների համար իրական արժեքում փոփոխության գումարը, որը վերագրելի է պարտավորության պարտքային ռիսկի փոփոխություններին (տե՛ս ՖՀՄՍ 9-ի 5.7.7-րդ պարագրաֆը):

**Սեփականատերեր. որպես սեփական կապիտալ դասակարգված գործիքների տիրապետողներ:**

**Շահույթ կամ վնաս. եկամուտներից հանած ծախսերի հանրագումարը՝ առանց այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի բաղադրիչների:**

**Վերադասակարգման ճշգրտումներ. ընթացիկ ժամանակաշրջանում շահույթին կամ վնասին վերադասակարգված գումարներ, որոնք ճանաչված են եղել այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում՝ ընթացիկ կամ նախորդ ժամանակաշրջաններում:**

**Համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հանրագումար. ժամանակաշրջանի ընթացքում գործառնությունների և այլ դեպքերի արդյունքում սեփական կապիտալի փոփոխությունն է, բացառությամբ սեփականատերերի հետ իրականացրած՝ սեփականատիրական հարաբերություններից բխող գործառնություններից առաջացող փոփոխությունների:**

Համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հանրագումարը ներառում է «շահույթի կամ վնասի» և «այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի» բոլոր բաղադրիչները:

- 8. Չնայած սույն ստանդարտը կիրառում է «այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունք», «շահույթ կամ վնաս» և «համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հանրագումար» տերմինները՝ կազմակերպությունը հանրագումարները նկարագրելու համար կարող է կիրառել այլ տերմիններ, քանի դեռ իմաստը հստակ է: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է կիրառել «գուտ եկամուտ» տերմինը՝ շահույթը կամ վնասը նկարագրելու համար:
- 8Ա. Հետևյալ տերմինները նկարագրված են «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը» ՀՀՄՍ 32-ում և սույն ստանդարտում օգտագործվում են ՀՀՄՍ 32-ում սահմանված իմաստով՝

- ա) որպես բաժնային գործիք դասակարգված՝ վերադարձնելի ֆինանսական գործիք (նկարագրված է ՀՀՄՍ 32-ի 16Ա և 16Բ պարագրաֆներում)։
- բ) գործիք, որը կազմակերպության վրա պարտականություն է դնում մեկ այլ կողմի տրամադրել իր զուտ ակտիվների համամասնական բաժինը միայն լուծարման ժամանակ և դասակարգվում է որպես բաժնային գործիք (նկարագրված է ՀՀՄՍ 32-ի 16Գ և 16Դ պարագրաֆներում)։

## Ֆինանսական հաշվետվություններ

### Ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը

9. Ֆինանսական հաշվետվությունները կազմակերպության ֆինանսական վիճակի և ֆինանսական արդյունքների համակարգված ներկայացումն են։ Ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների և դրամական միջոցների հոսքերի վերաբերյալ տեղեկատվության տրամադրումն է, որն օգտակար է օգտագործողների լայն շրջանակների կողմից տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար։ Ֆինանսական հաշվետվությունները նաև ցուցադրում են կազմակերպության ղեկավարության կողմից իրեն վստահված ռեսուրսների կառավարումը։ Այս նպատակն ապահովելու համար ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվում են տեղեկություններ կազմակերպության՝

- ա) ակտիվների,
- բ) պարտավորությունների,
- գ) սեփական կապիտալի,
- դ) եկամուտների և ծախսերի, ներառյալ օգուտների և կորուստների,
- ե) սեփականատիրական հարաբերություններից բխող՝ սեփականատերերի կողմից ներդրումների և սեփականատերերին բաշխումների.
- զ) դրամական միջոցների հոսքերի վերաբերյալ։

Նշված տեղեկատվությունը ծանոթագրություններում ներառված այլ տեղեկատվության հետ միասին օժանդակում է ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին կանխատեսելու կազմակերպության ապագա դրամական միջոցների հոսքերը, մասնավորապես դրանց ժամկետներն ու որոշակիությունը։

### Ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը

10. Ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը ներառում է՝
- ա) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն՝ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ.
  - բ) շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն՝ տվյալ ժամանակաշրջանի համար.
  - գ) սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն՝ տվյալ ժամանակաշրջանի համար.
  - դ) դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն՝ տվյալ ժամանակաշրջանի համար.
  - ե) ծանոթագրություններ, որոնք բաղկացած են հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի վերաբերյալ համառոտագրից և այլ բացատրական տեղեկատվությունից.

- ե1) համադրելի տեղեկատվություն նախորդող ժամանակաշրջանի վերաբերյալ, ինչպես սահմանված է 38-րդ և 38Ա պարագրաֆներում, և
- զ) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն՝ նախորդող ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ, երբ կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը կիրառում է հետընթաց, կամ կատարում է իր ֆինանսական հաշվետվությունների հողվածների հետընթաց վերահաշվարկ, կամ երբ այն վերադասակարգում է իր ֆինանսական հաշվետվությունների հողվածները՝ 40Ա-40Դ պարագրաֆներին համապատասխան::

Կազմակերպությունը հաշվետվությունների համար կարող է օգտագործել սույն ստանդարտում օգտագործվածներից տարբերվող վերնագրեր: Օրինակ, կազմակերպությունը կարող է օգտագործել «Համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն» վերնագիրը՝ «շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն» վերնագրի փոխարեն:

- 10Ա. Կազմակերպությունը կարող է ներկայացնել շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին մեկ հաշվետվություն, որում շահույթը կամ վնասը և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքը ներկայացվում են երկու հատվածներում: Հատվածները պետք է ներկայացվեն միասին, և առաջինը ներկայացված հատվածին անմիջապես պետք է հաջորդի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հատվածը: Կազմակերպությունը շահույթի կամ վնասի հատվածը կարող է ներկայացնել շահույթի կամ վնասի մասին առանձին հաշվետվությամբ: Այդ դեպքում շահույթի կամ վնասի մասին առանձին հաշվետվությունը պետք է անմիջապես նախորդի համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությանը, և վերջինս պետք է սկսվի շահույթով կամ վնասով:
- 11. Կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթում հավասար կարևորությամբ պետք է ներկայացնի իր բոլոր ֆինանսական հաշվետվությունները:
- 12. [Հանված է]
- 13. Շատ կազմակերպություններ ֆինանսական հաշվետվություններից դուրս ներկայացնում են ղեկավարության կողմից իրականացվող ֆինանսական ուսումնասիրություն, որը նկարագրում և բացատրում է կազմակերպության ֆինանսական արդյունքների և ֆինանսական վիճակի հիմնական հատկանիշները, ինչպես նաև սկզբունքային անորոշությունները: Նման զեկույցը կարող է ներառել ստորև նշվածների ուսումնասիրությունը՝
  - ա) ֆինանսական արդյունքները որոշող հիմնական գործոնները և ազդեցությունները, ներառյալ այն միջավայրի փոփոխությունները, որում կազմակերպությունը գործում է, կազմակերպության արձագանքը նշված փոփոխություններին և դրանց հետևանքները, ինչպես նաև ֆինանսական արդյունքները ապահովելու և բարելավելու կազմակերպության ներդրումային քաղաքականությունը, ներառյալ կազմակերպության շահաբաժինների քաղաքականությունը.
  - բ) կազմակերպության ֆինանսավորման աղբյուրները և նրա սեփական կապիտալի ու պարտավորությունների հարաբերակցությունը.
  - գ) կազմակերպության ռեսուրսները, որոնք ՖՀՄՍ-ների համաձայն չեն ճանաչվել ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում:
- 14. Շատ կազմակերպություններ ֆինանսական հաշվետվություններից դուրս ներկայացնում են նաև զեկույցներ և հաշվետվություններ, ինչպես օրինակ՝ միջավայրային զեկույցներ և ավելացված արժեքի հաշվետվություններ, մասնավորապես այն ճյուղերում, որտեղ միջավայրային գործոնները նշանակալի են, իսկ աշխատակիցները դիտարկվում են որպես օգտագործողների կարևոր խումբ: Ֆինանսական հաշվետվություններից դուրս ներկայացվող զեկույցները և հաշվետվությունները դուրս են ՖՀՄՍ-ների գործողության ոլորտից:

## Հիմնական հատկանիշներ

### Ճշմարիտ ներկայացում և ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանություն

15. Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է ճշմարիտ ներկայացնեն կազմակերպության ֆինանսական վիճակը, ֆինանսական արդյունքները և դրամական միջոցների հոսքերը: Ծշմարիտ ներկայացումը պահանջում է գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների ճիշտ ներկայացում՝ ակտիվների, պարտավորությունների, եկամտի և ծախսերի համար *Հիմունքներում*<sup>3</sup> տրված սահմանումների և ճանաչման չափանիշների համաձայն: ՖՀՄՍ-ների կիրառումը, անհրաժեշտության դեպքում՝ լրացուցիչ բացահայտումներով, հանգեցնում է ֆինանսական հաշվետվությունների ճշմարիտ ներկայացմանը:
16. Կազմակերպությունը, որի ֆինանսական հաշվետվությունները բավարարում են ՖՀՄՍ-ների պահանջներին, պետք է ծանոթագրություններում հստակ և անվերապահ հայտարարություն անի նման համապատասխանության վերաբերյալ: Կազմակերպությունը չպետք է որակի ֆինանսական հաշվետվությունները որպես ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանող, եթե դրանք չեն բավարարում ՖՀՄՍ-ների բոլոր պահանջներին:
17. Բոլոր պարագաներում, կազմակերպությունը ճշմարիտ ներկայացումն ապահովում է կիրառելի ՖՀՄՍ-ների բոլոր պահանջների բավարարմամբ: Ծշմարիտ ներկայացումը կազմակերպությունից պահանջում է նաև՝
  - ա) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընտրություն ու կիրառում՝ «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն: ՀՀՄՍ 8-ը սահմանում է ցուցումների պարտադիր հիերարխիկ հերթականություն, որով պետք է ղեկավարվի կազմակերպության ղեկավարությունը յուրահատուկ հոդվածների վերաբերյալ ՖՀՄՍ-ի բացակայության դեպքում,
  - բ) առկա տեղեկատվության, ներառյալ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ներկայացումն այն եղանակով, որն ապահովում է տեղին, արժանահավատ, համադրելի և հասկանալի տեղեկատվություն,
  - գ) լրացուցիչ տեղեկատվության ներկայացումն այն դեպքերում, երբ ՖՀՄՍ-ների յուրահատուկ պահանջները բավարար չեն, որպեսզի օգտագործողներին հնարավորություն տան հասկանալու գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների ազդեցությունը կազմակերպության ֆինանսական վիճակի և ֆինանսական արդյունքների վրա:
18. Կազմակերպությունը չի կարող ուղղել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ոչ ճիշտ կիրառումը ո՛չ կիրառված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության բացահայտմամբ, և ո՛չ էլ ծանոթագրություններով կամ բացատրական նյութերով:
19. Ծայրահեղ հազվադեպ հանգամանքներում, երբ կազմակերպության ղեկավարությունը եզրակացնում է, որ որևէ ՖՀՄՍ-ի որևէ պահանջին համապատասխանելը կազմակերպության համար կդառնա այնքան ապակողմնորոշիչ, որ կհակասի *Հիմունքներում* սահմանված ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակին, կազմակերպությունը պետք է 20-րդ պարագրաֆում սահմանված եղանակով հրաժարվի այդ պահանջի կատարումից, եթե

<sup>3</sup> 15–24 պարագրաֆները հղում են պարունակում ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակին, որը սահմանված է *Հիմունքներում* [Ֆինանսական հաշվետվությունների պարտաստան և ներկայացման]: 2010թ. սեպտեմբերին ՀՀՄՍԻ-ն «Հիմունքները» փոխարինեց «Ֆինանսական հաշվետվությունների պարտաստան և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներով», որտեղ ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը փոխարինվեց ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակով. տես՝ «Հայեցակարգային հիմունքների» 1-ին Գլուխը:

համապատասխան կարգավորող նորմերը պահանջում են կամ այլ կերպ չեն արգելում նման հրաժարումը:

20. Երբ կազմակերպությունը հրաժարվում է կատարել որևէ ՖՀՄՍ-ի որևէ պահանջ՝ 19-րդ պարագրաֆի համաձայն, ապա պետք է բացահայտի, որ՝
- ա) ղեկավարության եզրակացության համաձայն՝ ֆինանսական հաշվետվությունները ճշմարիտ են ներկայացնում կազմակերպության ֆինանսական վիճակը, ֆինանսական արդյունքները և դրամական միջոցների հոսքերը.
  - բ) այն համապատասխանում է կիրառելի ՖՀՄՍ-ներին, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ կազմակերպությունը հրաժարվել է որևէ պահանջի կատարումից՝ ճշմարիտ ներկայացում ապահովելու նպատակով.
  - գ) ՖՀՄՍ-ի անվանումը, որի պահանջների կատարումից հրաժարվել է կազմակերպությունը, հրաժարման բնույթը, ներառյալ ՖՀՄՍ-ում պահանջվող մոտեցումը, պատճառը, թե ինչու է կոնկրետ հանգամանքներում այդ մոտեցումն այնքան ապակողմնորոշիչ, որ հակասում է *Հիմունքներում* սահմանված ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակին, ինչպես նաև կազմակերպության կողմից որդեգրած մոտեցումը.
  - դ) ներկայացված յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի համար ֆինանսական հաշվետվությունների այն բոլոր հոդվածների վրա հրաժարման հետևանքով առաջացող ֆինանսական ազդեցությունը, որը պետք է ներկայացվեր այդ հրաժարված պահանջի համաձայն:
21. Երբ կազմակերպությունը որևէ ՖՀՄՍ-ի պահանջից հրաժարվել է նախորդ հաշվետու ժամանակաշրջանում, և այդ հրաժարումը ազդում է ընթացիկ հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված գումարների վրա, ապա այն պետք է բացահայտի այդ փաստը՝ 20-րդ պարագրաֆի (գ) և (դ) կետերի համաձայն:
22. 21-րդ պարագրաֆը կիրառվում է, օրինակ, երբ կազմակերպությունը որևէ նախորդ հաշվետու ժամանակաշրջանում հրաժարվել է որևէ ՖՀՄՍ-ի՝ ակտիվների և պարտավորությունների չափման պահանջներից, և այդ հրաժարումը ազդում է ընթացիկ հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված ակտիվների և պարտավորությունների փոփոխությունների չափման վրա:
23. Ծայրահեղ հազվադեպ հանգամանքներում, երբ կազմակերպության ղեկավարությունը եզրակացնում է, որ որևէ ՖՀՄՍ-ի որևէ պահանջին համապատասխանելը կազմակերպության համար կդառնա այնքան ապակողմնորոշիչ, որ կհակասի *Հիմունքներում* սահմանված ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակին, սակայն համապատասխան կարգավորող նորմերն արգելում են հրաժարվել այդ պահանջի կատարումից, կազմակերպությունը պետք է, որքան հնարավոր է, նվազեցնի ապակողմնորոշիչ ասպեկտները՝ բացահայտելով՝
- ա) դիտարկվող ՖՀՄՍ-ի անվանումը, ստանդարտի պահանջի բնույթը, ինչպես նաև պատճառը, թե ինչու է ղեկավարությունը գտնում, որ կոնկրետ հանգամանքներում այդ պահանջին համապատասխանելը կազմակերպության համար այնքան ապակողմնորոշիչ է, որ հակասում է *Հիմունքներում* սահմանված ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակին.
  - բ) ներկայացված յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի համար ֆինանսական հաշվետվությունների յուրաքանչյուր հոդվածի ճշգրտումը, որը, ղեկավարության կարծիքով, անհրաժեշտ է՝ ճշմարիտ ներկայացման հասնելու համար:
24. 19-23-րդ պարագրաֆների իմաստով՝ այն հոդվածում ներկայացված տեղեկատվությունն է հակասում ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակին, որը ճշմարիտ չի ներկայացնում գործառնությունները, այլ դեպքերը և իրադարձությունները, որը կա՛մ ենթադրվում էր, որ այն ներկայացնում է, կա՛մ կարելի

էր խելամտորեն ակնկալել, որ այն ներկայացնում է, և, հետևաբար, հավանական է, որ ազդեցություն կունենա ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողների տնտեսական որոշումների կայացման վրա: Երբ գնահատվում է, թե արդյոք ՖՀՄՍ-ի կոնկրետ պահանջին համապատասխանելը կլինի այնքան ապակողմնորոշիչ, որ կհակասի *Հիմունքներում* սահմանված ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակին, ապա ղեկավարությունը դիտարկում է՝

- ա) ինչու կոնկրետ հանգամանքներում ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը չի բավարարվում, և
- բ) ինչպես են կազմակերպությանը վերաբերող վերոհիշյալ հանգամանքները տարբերվում տվյալ պահանջին համապատասխանող այլ կազմակերպությունների նմանատիպ հանգամանքներից: Եթե համանման հանգամանքներում այլ կազմակերպություններ համապատասխանում են տվյալ պահանջին, առկա է անհերքելի ենթադրություն առ այն, որ կազմակերպության կողմից ստանդարտի պահանջին համապատասխանելը չի լինի այնքան ապակողմնորոշիչ, որ կհակասի *Հիմունքներում* սահմանված ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակին:

## Անընդհատություն

25. **Ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելիս ղեկավարությունը պետք է իրականացնի կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության գնահատում: Կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է պատրաստի անընդհատության հիմունքով, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ առկա է ղեկավարության՝ կազմակերպությունը լուծարելու կամ գործունեությունը դադարեցնելու մտադրություն, կամ չկա դրանից խուսափելու իրատեսական այլընտրանք: Երբ այդպիսի գնահատական տալիս կազմակերպության ղեկավարությունը տեղյակ է դեպքերին կամ իրադարձություններին վերաբերող էական անորոշություններին, որոնք կարող են նշանակալի կասկածներ հարուցել կազմակերպության՝ անընդհատության հիմունքով շարունակելու կարողության վերաբերյալ, կազմակերպությունը այդ անորոշությունները պետք է բացահայտի: Երբ կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվությունները չի պատրաստում անընդհատության հիմունքով, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտի այն հիմունքների հետ միասին, որոնցով պատրաստել է ֆինանսական հաշվետվությունները, ինչպես նաև պետք է բացահայտի այն պատճառը, թե ինչու կազմակերպությունը չի համարվում անընդհատ գործող:**
26. Անընդհատության ենթադրության տեղին լինելը գնահատելու համար ղեկավարությունը հաշվի է առնում տեսանելի ապագային վերաբերող հասանելի ամբողջ տեղեկատվությունը, որն ընդգրկում է հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո ոչ պակաս, քան տասներկուամսյա ժամանակաշրջան: Տեղեկատվության վրա հիմնվելու աստիճանը կախված է յուրաքանչյուր կոնկրետ դեպքին առնչվող փաստերից: Երբ կազմակերպությունն ունի շահութաբեր գործունեություն վարելու պատմություն և հեշտությամբ հասանելի է ֆինանսական ռեսուրսներին, ապա կազմակերպությունն առանց մանրամասն վերլուծության կարող է եզրակացնել, որ հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը տեղին է: Այլ դեպքերում, նախքան անընդհատության հիմունքը տեղին համարելը, ղեկավարության կողմից կարող է անհրաժեշտ լինել դիտարկել գործոնների լայն շրջանակ, որոնք կապված են ընթացիկ և ակնկալվող շահութաբերության, պարտավորությունների մարման ժամանակացույցի և այլընտրանքային ֆինանսավորման պոտենցիալ աղբյուրների հետ:

## Հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման հիմունք

27. **Կազմակերպությունը պետք է պատրաստի իր ֆինանսական հաշվետվությունները, բացառությամբ դրամական միջոցների հոսքերի մասին տեղեկատվության՝ կիրառելով հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման հիմունքը:**
28. Երբ կիրառվում է հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման հիմունքը, կազմակերպությունը հողվածները ճանաչում է որպես ակտիվներ, պարտավորություններ, սեփական կապիտալ, եկամուտ և ծախսեր



(ֆինանսական հաշվետվությունների տարրեր), երբ դրանք բավարարում են *Հիմունքներում*<sup>4</sup> սահմանված այդ տարրերի սահմանմանը և ճանաչման չափանիշներին:

### Էականություն և միավորում

29. **Կազմակերպությունը համանման հողվածների յուրաքանչյուր էական դաս պետք է ներկայացնի առանձին: Կազմակերպությունը տարբեր բնույթի և գործառույթի հողվածները պետք է ներկայացնի առանձին, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ դրանք էական չեն:**
30. Ֆինանսական հաշվետվություններն արդյունք են մեծ քանակի գործառնությունների կամ այլ դեպքերի և իրադարձությունների մշակման, որոնք համակարգվում են՝ միավորվելով իրենց բնույթին և գործառույթին համապատասխան խմբերում: Միավորման և դասակարգման գործընթացի ավարտական փուլը խտացված և դասակարգված տվյալների ներկայացումն է, որոնք ֆինանսական հաշվետվություններում ձևավորում են տողային հողվածներ: Եթե տողային հողվածն առանձին վերցված էական չէ, այն միավորվում է այլ հողվածների հետ կա՛մ ֆինանսական հաշվետվություններում, կա՛մ ծանոթագրություններում: Որևէ հողված, որն առանձին վերցրած բավականաչափ էական չէ՝ ֆինանսական հաշվետվություններում առանձին ներկայացվելու համար, կարող է էական լինել՝ ծանոթագրություններում առանձնացված ներկայացվելու համար:
31. Կազմակերպությունը կարող է չտրամադրել որևէ ՖՀՄՍ-ով պահանջվող կոնկրետ բացահայտում, եթե տեղեկատվությունն էական չէ:

### Հաշվանցում

32. **Կազմակերպությունը չպետք է հաշվանցի ակտիվները և պարտավորությունները, ինչպես նաև եկամուտները և ծախսերը, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ հաշվանցումը պահանջվում կամ թույլատրվում է ՖՀՄՍ-ներով:**
33. Կազմակերպությունը ակտիվները և պարտավորությունները, ինչպես նաև եկամուտը և ծախսերը ներկայացնում է առանձին-առանձին: Համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում կամ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, կամ ֆինանսական արդյունքների մասին առանձին հաշվետվությունում (եթե ներկայացվում է) հաշվանցումները, բացի այն դեպքերից, երբ հաշվանցումն արտացոլում է գործառնությունների կամ այլ դեպքերի և իրադարձությունների էությունը, նվազեցնում են օգտագործողների կարողությունը՝ հասկանալու կատարված գործառնությունները կամ այլ դեպքերն ու իրադարձությունները և գնահատելու կազմակերպության ապագա դրամական միջոցների հոսքերը: Ակտիվների չափումը՝ առանց դրանց արժեքային ճշգրտման գումարների (օրինակ՝ պաշարները՝ առանց արժեքի իջեցման հետ կապված նվազեցումների, կամ դեբիտորական պարտքերը՝ առանց կասկածելի պարտքերի գծով նվազեցումների), հաշվանցում չէ:
34. «Հասույթ» ՀՀՄՍ 18-ը սահմանում է «հասույթ» տերմինը և պահանջում է, որ կազմակերպությունն այն չափի ստացված կամ ստացվելիք հատուցման իրական արժեքով՝ հաշվի առնելով կազմակերպության կողմից տրամադրվող ցանկացած առևտրական զեղչերի և քանակային զիջումների գումարները: Իր սովորական գործունեության ընթացքում կազմակերպությունն իրականացնում է այլ գործառնություններ, որոնք չեն առաջացնում հասույթ, սակայն ուղեկցում են հասույթների առաջացնող հիմնական գործունեություններին: Այդպիսի գործառնությունների կամ այլ դեպքերի և իրադարձությունների արդյունքները կազմակերպությունը ներկայացնում է՝ հաշվանցելով ցանկացած եկամուտ նույն գործառնության կամ այլ դեպքի և իրադարձության արդյունքում առաջացած համապատասխան ծախսերի դիմաց: Օրինակ՝
- ա) ոչ ընթացիկ ակտիվների, ներառյալ ներդրումների և գործառնական ակտիվների օտարումից օգուտները և վնասները կազմակերպությունը ներկայացնում է՝ օտարման գծով մուտքերից

<sup>4</sup> Փոխարինված է «Հայեցակարգային հիմունքներով» 2010թ. սեպտեմբերին

ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը և օտարման հետ կապված համապատասխան ծախսերը հանելով.

- բ) կազմակերպությունը կարող է համապատասխան փոխհատուցման գումարից հանել ծախսերը, որոնք վերաբերում են «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37-ի համաձայն ճանաչված պահուստին և փոխհատուցվում են երրորդ կողմի հետ պայմանագրային պայմանավորվածությունների համաձայն (օրինակ՝ մատակարար կազմակերպության երաշխիքային համաձայնագիր):

35. Ի լրումն՝ կազմակերպությունը համանման գործարքների խմբից առաջացող օգուտները և վնասները ներկայացնում է զուտ հիմունքով, օրինակ՝ արտարժույթի փոխարժեքային տարբերություններից օգուտները և վնասները, կամ առևտրական նպատակներով պահվող ֆինանսական գործիքների գծով օգուտները և վնասները: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը այդպիսի օգուտները և վնասները ներկայացնում է առանձին-առանձին, եթե դրանք էական են:

### Հաշվետվությունների ներկայացման հաճախականությունը

36. **Կազմակերպությունը պետք է ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը (ներառյալ համադրելի տեղեկատվությունը) ներկայացնի առնվազն տարին մեկ անգամ: Երբ կազմակերպությունը փոփոխում է իր հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտը և ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնում է մեկ տարվանից ավելի երկար կամ ավելի կարճ ժամանակաշրջանի համար, ապա կազմակերպությունը, ի լրումն ֆինանսական հաշվետվություններում ընդգրկված ժամանակաշրջանի, պետք է բացահայտի՝**

- ա) **պատճառը, թե ինչու է օգտագործվել ավելի երկար կամ ավելի կարճ ժամանակաշրջան.**  
 բ) **այն փաստը, որ ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գումարները ամբողջովին համադրելի չեն:**

37. Սովորաբար, կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվությունները հետևողականորեն պատրաստում է մեկ տարի ընդգրկող ժամանակաշրջանի համար: Այնուամենայնիվ, գործնական նպատակներից ելնելով, որոշ կազմակերպություններ նախընտրում են հաշվետվությունը ներկայացնել, օրինակ, 52 շաբաթ ընդգրկող ժամանակաշրջանի համար: Սույն ստանդարտը չի արգելում նման պրակտիկան:

### Համադրելի տեղեկատվություն

38. **Ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված բոլոր գումարների՝ նախորդող ժամանակաշրջանի համադրելի տեղեկատվությունը, եթե այլ ՖՀՄՍ-ներով չի պահանջվում կամ չի թույլատրվում այլ մոտեցում: Կազմակերպությունը համադրելի տեղեկատվությունը պետք է ներառի նաև պատմողական և նկարագրական տեղեկատվության մեջ, եթե դա տեղին է՝ ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները հասկանալու համար:**

- 38Ա. **Կազմակերպությունը պետք է առնվազն ներկայացնի երկու հաշվետվություն ֆինանսական վիճակի մասին, երկու հաշվետվություն շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին, երկու հաշվետվություն շահույթի կամ վնասի մասին (առանձին ներկայացվելու դեպքում), երկու հաշվետվություն դրամական միջոցների հոսքերի մասին և երկու հաշվետվություն սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին, ինչպես նաև համապատասխան ծանոթագրությունները:**

- 38Բ. Որոշ դեպքերում, նախորդող ժամանակաշրջան(ներ)ի ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված պատմողական տեղեկատվությունը շարունակում է տեղին լինել նաև ընթացիկ ժամանակաշրջանում: Օրինակ, կազմակերպությունը ընթացիկ ժամանակաշրջանում բացահայտում է իրավական վեճի մանրամասները, որի արդյունքներն անորոշ էին նախորդ ժամանակաշրջանի վերջի

դրությամբ և դեռ պետք է լուծում ստանան: Օգտագործողների համար կարող է օգտակար լինել նախորդ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ անորոշության գոյության մասին տեղեկատվության բացահայտումը և ժամանակաշրջանի ընթացքում անորոշությունը վերացնելու նպատակով ձեռնարկված քայլերի մասին տեղեկատվության բացահայտումը:

Լրացուցիչ համադրելի տեղեկատվություն

- 38Գ. Կազմակերպությունը կարող է ներկայացնել համեմատական տեղեկատվություն՝ ի լրումն ՖՀՄՍ-ներով պահանջվող նվազագույն համեմատական ֆինանսական հաշվետվությունների, եթե այդ տեղեկատվությունը պատրաստվել է ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան: Այդ համեմատական տեղեկատվությունը կարող է բաղկացած լինել 10-րդ պարագրաֆում նշված մեկ կամ ավելի թվով հաշվետվություններից, սակայն պարտադիր չէ, որ կազմի ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթ: Այդպիսի լրացուցիչ հաշվետվություններ ներկայացնելու դեպքում կազմակերպությունը պետք է այդ լրացուցիչ հաշվետվությունների գծով ներկայացնի համապատասխան տեղեկատվություն՝ ծանոթագրության տեսքով:
- 38Դ. Օրինակ, կազմակերպությունը կարող է ներկայացնել շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին երրորդ հաշվետվությունը (այդպիսով ներկայացնելով տեղեկատվություն ընթացիկ, նախորդող և մեկ լրացուցիչ համեմատական ժամանակաշրջանի համար): Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը պարտավոր չէ ներկայացնել ֆինանսական վիճակի, դրամական միջոցների հոսքերի կամ սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին երրորդ հաշվետվությունները (այսինքն՝ լրացուցիչ համեմատական ֆինանսական հաշվետվություններ): Կազմակերպությունը պարտավոր է ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություններում ներկայացնել շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին այդ լրացուցիչ հաշվետվությանը վերաբերող համեմատական տեղեկատվություն:

39 - 40[Հանված է]

**Փոփոխություն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, հետընթաց վերահաշվարկ կամ վերադասակարգում**

40Ա. Կազմակերպությունը, ի լրումն 38Ա պարագրաֆում պահանջվող նվազագույն համեմատական ֆինանսական հաշվետվությունների, պետք է ներկայացնի երրորդ հաշվետվությունը ֆինանսական վիճակի մասին՝ նախորդող ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ, եթե.

- ա) այն կիրառում է հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը հետընթաց, կամ իր ֆինանսական հաշվետվություններում կատարում է հողվածների հետընթաց վերահաշվարկ, կամ իր ֆինանսական հաշվետվություններում վերադասակարգում է հողվածները, և
- բ) հետընթաց կիրառումը, հետընթաց վերահաշվարկը կամ վերադասակարգումն էական ազդեցություն ունի նախորդող ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ ֆինանսական վիճակի հաշվետվությունում պարունակվող տեղեկատվության վրա:

40Բ. Պարագրաֆ 40Ա-ում նկարագրված հանգամանքներում, կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի ֆինանսական վիճակի մասին երեք հաշվետվություններ ստորև նշված ամսաթվերի դրությամբ՝

- ա) ընթացիկ ժամանակաշրջանի վերջի,
- բ) նախորդող ժամանակաշրջանի վերջի և
- գ) նախորդող ժամանակաշրջանի սկզբի:

40Գ. Երբ կազմակերպությունից պահանջվում է ներկայացնել ֆինանսական վիճակի մասին լրացուցիչ հաշվետվություն՝ 40Ա պարագրաֆին համապատասխան, այն պետք է բացահայտի 41-44-րդ

պարագրաֆներով և ՀՀՄՍ 8-ով պահանջվող տեղեկատվությունը: Այնուամենայնիվ, այն պարտավոր չէ ներկայացնել նախորդող ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ ֆինանսական վիճակի մասին ելակետային հաշվետվությանը վերաբերող ծանոթագրությունները:

- 40Դ. Ֆինանսական վիճակի մասին այդ ելակետային հաշվետվության ամսաթիվը պետք է լինի նախորդող ժամանակաշրջանի սկիզբը, անկախ այն բանից, արդյոք կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվում է համեմատական տեղեկատվություն ավելի վաղ ժամանակաշրջանների վերաբերյալ (ինչպես թույլատրվում է 38Գ պարագրաֆում):
41. **Երբ կազմակերպությունն իր ֆինանսական հաշվետվություններում փոփոխում է հոդվածների ներկայացումը կամ դասակարգումը, այն պետք է վերադասակարգի համադրելի գումարները, բացի այն դեպքերից, երբ վերադասակարգումն անիրագործելի է: Երբ կազմակերպությունը վերադասակարգում է համադրելի գումարները, այն պետք է բացահայտի (ներառյալ նախորդող ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ)՝**
- ա) **վերադասակարգման բնույթը.**
  - բ) **վերադասակարգված յուրաքանչյուր հոդվածի կամ հոդվածների դասի գումարը.**
  - գ) **վերադասակարգման պատճառը:**
42. **Երբ համադրելի գումարների վերադասակարգումն անիրագործելի է, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝**
- ա) **գումարները չվերադասակարգելու պատճառը.**
  - բ) **այն ճշգրտումների բնույթը, որոնք տեղի կունենային գումարների վերադասակարգումն իրականացնելու դեպքում:**
43. Հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում տեղեկատվության համադրելիության ապահովումն օգտագործողներին օժանդակում է տնտեսական որոշումների կայացման գործընթացում, մասնավորապես, երբ անհրաժեշտ է լինում կանխատեսման նպատակով գնահատել միտումները ֆինանսական տեղեկատվությունում: Որոշ հանգամանքներում անիրագործելի է վերադասակարգել համադրելի տեղեկատվությունը՝ ընթացիկ ժամանակաշրջանի տեղեկատվության հետ համադրելիությունն ապահովելու համար: Օրինակ՝ նախորդ ժամանակաշրջանում (ժամանակաշրջաններում) կազմակերպությունը կարող է տվյալները հավաքագրած չլինել այն ձևով, որը վերադասակարգման հնարավորություն ընձեռի, և կարող է անիրագործելի լինել այդ տվյալների վերականգնումը:
44. ՀՀՄՍ 8-ը անդրադառնում է համադրելի տեղեկատվության գծով պահանջվող ճշգրտումներին, երբ կազմակերպությունը փոխում է հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը կամ ուղղում է սխալը:

Ներկայացման հետևողականություն

45. **Կազմակերպությունը պետք է պահպանի ֆինանսական հաշվետվությունների հոդվածների ներկայացումը և դասակարգումը մի ժամանակաշրջանից մյուսը, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ՝**
- ա) **պարզ է, որ նշանակալի փոփոխություն է տեղի ունեցել կազմակերպության գործառնությունների բնույթում, կամ նրա ֆինանսական հաշվետվությունների վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ մեկ այլ ներկայացում կամ դասակարգում կլինի ավելի տեղին՝ հաշվի առնելով ՀՀՄՍ 8-ի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընտրության և կիրառման չափանիշները, կամ**
  - բ) **ներկայացման փոփոխությունը պահանջվում է ՖՀՄՍ-ներով:**
46. Օրինակ՝ նշանակալի ձեռքբերումը կամ օտարումը, կամ ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման վերլուծությունը կարող է հանգեցնել ֆինանսական հաշվետվությունների այլ ձևով

ներկայացման: Կազմակերպությունը փոփոխում է իր ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը միայն այն դեպքում, եթե փոփոխված ներկայացումը տրամադրում է տեղեկատվություն, որն արժանահավատ և ավելի տեղին է ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների համար, և վերանայված կառուցվածքը հավանաբար կպահպանվի և այսպիսով համադրելիությունը չի տուժի: Երբ ներկայացման եղանակում կատարվում են փոփոխություններ, կազմակերպությունը վերադասակարգում է իր համադրելի տեղեկատվությունը՝ 41-րդ և 42-րդ պարագրաֆների համաձայն:

## Կառուցվածք և բովանդակություն

### Ներածություն

47. Սույն ստանդարտով պահանջվում է, որ որոշակի բացահայտումներ արվեն ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում կամ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում, ֆինանսական արդյունքների մասին առանձին հաշվետվությունում (եթե ներկայացվում է) կամ սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում, և պահանջում է այլ տողային հոդվածների բացահայտումներ կա՛մ այդ հաշվետվություններում, կա՛մ ծանոթագրություններում: «Հաշվետվություն դրամական միջոցների հոսքերի մասին» ՀՀՄՍ 7-ը սահմանում է դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվության ներկայացման պահանջները:
48. «Բացահայտում» տերմինը սույն ստանդարտում երբեմն օգտագործվում է լայն իմաստով՝ ընդգրկելով հոդվածներ, որոնք ներկայացված են ֆինանսական հաշվետվություններում: Բացահայտումներ պահանջվում են նաև այլ ՀՀՄՍ-ներով: Եթե սույն ստանդարտի որևէ այլ մասում կամ այլ ՀՀՄՍ-ներում այլ բան նախատեսված չէ, ֆինանսական հաշվետվություններում կարող են կատարվել նման բացահայտումներ:

### Ֆինանսական հաշվետվությունների նույնականացում

49. **Կազմակերպությունը հրապարակվող միևնույն փաստաթղթում ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է հստակ նույնականացնի և տարբերակի այլ տեղեկատվությունից:**
50. ՀՀՄՍ-ները կիրառվում են միայն ֆինանսական հաշվետվությունների, և ոչ անպայմանորեն տարեկան զեկույցում, կարգավորող փաստաթղթում կամ այլ փաստաթղթում ներկայացվող տեղեկատվության նկատմամբ: Հետևաբար, կարևոր է, որ օգտագործողներն ի վիճակի լինեն տարբերակել ՀՀՄՍ-ների համաձայն պատրաստված տեղեկատվությունը այլ տեղեկատվությունից, որոնք կարող են օգտակար լինել օգտագործողների համար, սակայն ստանդարտների կարգավորման առարկա չեն:
51. **Կազմակերպությունը պետք է հստակորեն նույնականացնի ֆինանսական հաշվետվություններից յուրաքանչյուրը և ծանոթագրությունները: Ի լրումն՝ կազմակերպությունը պետք է հստակորեն ցուցադրի հետևյալ տեղեկատվությունը և կրկնի այն, եթե դա անհրաժեշտ է ներկայացվող տեղեկատվությունը հասկանալի լինելու համար՝**
- ա) հաշվետվու կազմակերպության անվանումը, կամ դրա նույնականացման այլ միջոցները և նախորդ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ այդ տեղեկատվությունում ցանկացած փոփոխություն.
  - բ) արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները վերաբերում են մեկ կազմակերպության, թե կազմակերպությունների խմբի.
  - գ) հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի ամսաթիվը կամ ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթում կամ ծանոթագրություններում արտացոլվող ժամանակաշրջանը.
  - դ) ներկայացման արժույթը, ինչպես սահմանված է ՀՀՄՍ 21-ում.

**ե) Ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գումարների կլորացման աստիճանը:**

52. Կազմակերպությունը բավարարում է 51-րդ պարագրաֆի պահանջները՝ էջերի, հաշվետվությունների, ծանոթագրությունների, սյունակների և նմանատիպ տեղեկատվության համապատասխան վերնագրեր ներկայացնելու միջոցով: Պահանջվում է դատողություն՝ նման տեղեկատվությունը լավագույն ձևով ներկայացնելու համար: Օրինակ՝ երբ կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնում է էլեկտրոնային եղանակով, առանձին էջեր միշտ չէ, որ օգտագործվում են: Այս դեպքում, կազմակերպությունը ներկայացնում է վերոնշյալ հոդվածները՝ ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված տեղեկատվության հասկանալի լինելը ապահովելու համար:
53. Ֆինանսական հաշվետվությունները հաճախ ավելի դյուրին ընկալելի դարձնելու համար կազմակերպությունը տեղեկատվությունը ներկայացնում է հաշվետու արժույթի միավորի հազարներով կամ միլիոններով: Սա ընդունելի է միայն այն դեպքում, եթե կազմակերպությունը բացահայտում է թվային ցուցանիշների կլորացման աստիճանը և բաց չի թողնում էական տեղեկատվություն:

**Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն****Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ներկայացման ենթակա տեղեկատվություն**

54. Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը պետք է ընդգրկի առնվազն հետևյալ գումարները ներկայացնող տողային հոդվածները՝
- ա) հիմնական միջոցներ.
  - բ) ներդրումային գույք.
  - գ) ոչ նյութական ակտիվներ.
  - դ) ֆինանսական ակտիվներ (բացառությամբ (ե), (ը) և (թ) կետերում նշված գումարների).
  - ե) ներդրումներ՝ հաշվարկված բաժնեմասնակցության մեթոդով.
  - զ) կենսաբանական ակտիվներ.
  - է) պաշարներ.
  - ը) առևտրական և այլ դեբիտորական պարտքեր.
  - թ) դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ.
  - ժ) *«Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհարված գործունեություն»* ՖՀՄՍ 5-ի համաձայն, որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ակտիվների հանրագումարը և օտարման խմբում ներառված՝ որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված ակտիվների հանրագումարը.
  - ժա) առևտրական և այլ կրեդիտորական պարտքեր.
  - ժբ) պահուստներ.
  - ժգ) ֆինանսական պարտավորություններ (բացառությամբ (ժա) և (ժբ) կետերում նշված գումարների).
  - ժդ) ընթացիկ հարկերի գծով պարտավորություններ և ակտիվներ, ինչպես սահմանված է *«Շահութահարկեր»* ՀՀՄՍ 12-ում.
  - ժե) հետաձգված հարկային պարտավորություններ և հետաձգված հարկային ակտիվներ, ինչպես սահմանված է ՀՀՄՍ 12-ում.
  - ժզ) ՖՀՄՍ 5-ի համաձայն օտարման խմբում ներառված՝ որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված պարտավորություններ.

ժե) սեփական կապիտալում ներկայացված չվերահսկող բաժնեմասեր.

ժը) մայր կազմակերպության սեփականատերերին վերագրելի թողարկված կապիտալ և ռեզերվներ:

55. Կազմակերպությունը ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում պետք է ներկայացնի լրացուցիչ տողային հոդվածներ, վերնագրեր և միջանկյալ հանրագումարներ, երբ այդպիսի ներկայացում տեղին է՝ կազմակերպության ֆինանսական վիճակը հասկանալու համար:
56. Երբ կազմակերպությունն իր ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում որպես առանձին դասակարգում ներկայացնում է ընթացիկ և ոչ ընթացիկ ակտիվները, ինչպես նաև ընթացիկ և ոչ ընթացիկ պարտավորությունները, այն չպետք է դասակարգի հետաձգված հարկային ակտիվները (պարտավորությունները) որպես ընթացիկ ակտիվներ (պարտավորություններ):
57. Սույն ստանդարտով չի սահմանվում ձև և հերթականություն, ըստ որոնց կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի հոդվածները: 54-րդ պարագրաֆը պարզապես հոդվածների ցանկ է, որոնք իրենց բնույթով կամ գործառույթով բավականաչափ տարբեր են՝ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում առանձին ներկայացվելու համար: Ի լրումն՝
- ա) ավելացվում են տողային հոդվածներ, երբ հոդվածի չափը, բնույթը կամ գործառույթը, կամ համանման հոդվածների միավորումն այնպիսին է, որ առանձին ներկայացումը կարևոր է կազմակերպության ֆինանսական վիճակը հասկանալու համար, և
- բ) կազմակերպության և նրա գործառնությունների բնույթը հաշվի առնելով՝ փոփոխությունների կարող են ենթարկվել օգտագործված անվանումները, համանման հոդվածների միավորումը և հոդվածների հերթականությունը՝ նպատակ ունենալով տրամադրելու այնպիսի տեղեկատվություն, որը տեղին է՝ կազմակերպության ֆինանսական վիճակը հասկանալու համար: Օրինակ՝ ֆինանսական հաստատությունը կարող է փոփոխել վերը բերված նկարագրությունը՝ տրամադրելու համար այնպիսի տեղեկատվություն, որը տեղին է ֆինանսական հաստատության գործառնությունների համար:
58. Կազմակերպությունը լրացուցիչ հոդվածների առանձին ներկայացման վերաբերյալ կատարում է դատողություններ՝ հիմնված հետևյալ գնահատականների վրա՝
- ա) ակտիվների բնույթը և իրացվելիությունը.
- բ) կազմակերպության ներսում ակտիվների գործառույթը.
- գ) պարտավորությունների գումարները, բնույթը և ժամկետայնությունը:
59. Ակտիվների տարբեր դասերի համար տարբեր չափման հիմունքների կիրառումը ենթադրում է, որ դրանք տարբեր են իրենց բնույթով կամ գործառույթով և, հետևաբար, կազմակերպությունը դրանք ներկայացնում է որպես առանձին տողային հոդվածներ: Օրինակ՝ հիմնական միջոցների տարբեր դասեր կարող են հաշվառվել ինքնարժեքով կամ վերագնահատված գումարով՝ համաձայն ՀՀՄՍ 16-ի:

### Տարբերակումը ընթացիկի և ոչ ընթացիկի

60. Կազմակերպությունն իր ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ընթացիկ և ոչ ընթացիկ ակտիվներն ու պարտավորությունները պետք է ներկայացնի առանձին դասակարգմամբ՝ 66-76-րդ պարագրաֆների համաձայն, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ ըստ իրացվելիության ներկայացումը տրամադրում է արժանահավատ և ավելի տեղին տեղեկատվություն: Նշված բացառությունը կիրառելիս կազմակերպությունը բոլոր ակտիվները և պարտավորությունները պետք է ներկայացնի ըստ իրացվելիության հերթականության:
61. Անկախ ներկայացման ընտրված մեթոդից՝ կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այն գումարները, որոնք ակնկալվում է, որ կփոխհատուցվեն կամ կմարվեն ավելի քան տասներկու

**ամիս հետո՝ ակտիվների և պարտավորությունների յուրաքանչյուր տողային հոդվածի գծով, որն ընդգրկում է գումարներ, որոնք ակնկալվում է փոխհատուցել կամ մարել՝**

**ա) հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո ոչ ավելի քան տասներկու ամսվա ընթացքում.**

**բ) հաշվետու ժամանակաշրջանից ավելի քան տասներկու ամիս հետո:**

62. Երբ կազմակերպությունը մատակարարում է ապրանքներ կամ մատուցում ծառայություններ հստակ որոշելի գործառնական փուլում, ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ընթացիկ և ոչ ընթացիկ ակտիվների և պարտավորությունների առանձնացված դասակարգումն ապահովում է օգտակար տեղեկատվություն՝ որպես գործող կապիտալ մշտապես շրջանառվող զուտ ակտիվները տարանջատելով այն զուտ ակտիվներից, որոնք օգտագործվում են կազմակերպության երկարաժամկետ գործառնություններում: Այսպիսի դասակարգմամբ ցույց են տրվում նաև այն ակտիվները, որոնք ակնկալվում է իրացնել ընթացիկ գործառնական փուլում, և պարտավորությունները, որոնք ակնկալվում է մարել նույն ժամանակաշրջանում:
63. Որոշ կազմակերպությունների համար, ինչպիսիք են, օրինակ, ֆինանսական հաստատությունները, ակտիվների և պարտավորությունների ներկայացումը իրացվելիության աճող կամ նվազող հերթականությամբ տրամադրում է ավելի արժանահավատ և տեղին տեղեկատվություն, քան ընթացիկ/ոչ ընթացիկ ներկայացումը, քանի որ կազմակերպությունը չի մատակարարում ապրանքներ կամ մատուցում ծառայություններ հստակ որոշելի գործառնական փուլի ընթացքում:
64. 60-րդ պարագրաֆը կիրառելիս կազմակերպությանը թույլատրվում է ներկայացնել իր ակտիվների և պարտավորությունների մի մասը՝ կիրառելով ընթացիկ/ոչ ընթացիկ դասակարգումը, իսկ մյուս մասը՝ ըստ իրացվելիության հերթականության, երբ այսպիսի ներկայացումը տրամադրում է ավելի արժանահավատ և տեղին տեղեկատվություն: Խառը ներկայացման անհրաժեշտություն կարող է առաջանալ, երբ կազմակերպությունն իրականացնում է տարատեսակ գործունեություն:
65. Ակտիվների և պարտավորությունների ակնկալվող իրացման ժամկետների մասին տեղեկատվությունը օգտակար է կազմակերպության իրացվելիությունը և վճարունակությունը գնահատելիս: «*Ֆինանսական գործիքներ. բացահայտումներ*» ՖՀՄՍ 7-ով պահանջվում է թե՛ ֆինանսական ակտիվների, և թե՛ ֆինանսական պարտավորությունների մարման ժամկետների բացահայտում: Ֆինանսական ակտիվները ներառում են առևտրական և այլ դեբիտորական պարտքերը, իսկ ֆինանսական պարտավորությունները՝ առևտրական և այլ կրեդիտորական պարտքերը: Ոչ դրամային ակտիվների փոխհատուցման ակնկալվող ժամկետների, օրինակ՝ պաշարների և պարտավորությունների մարման ակնկալվող ժամկետների, օրինակ՝ պահուստների, վերաբերյալ տեղեկատվությունն օգտակար է՝ անկախ նրանից, ակտիվները և պարտավորությունները դասակարգվել են որպես ընթացիկ, թե ոչ ընթացիկ: Օրինակ՝ կազմակերպությունը բացահայտում է այն պաշարների գումարը, որոնք ակնկալվում են փոխհատուցվել հաշվետու ժամանակաշրջանից ավելի քան տասներկու ամիս հետո:

## **Ընթացիկ ակտիվներ**

**66. Կազմակերպությունը ակտիվը պետք է դասակարգի որպես ընթացիկ, երբ՝**

- ա) ակնկալում է ակտիվն իրացնել կամ մտադիր է այն վաճառել կամ սպառել իր սովորական գործառնական փուլի ընթացքում.**
- բ) պահում է ակտիվը հիմնականում առևտրական նպատակներով.**
- գ) ակնկալում է ակտիվն իրացնել հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ**
- դ) ակտիվը դրամական միջոց է կամ դրամական միջոցների համարժեք (ինչպես սահմանված է ՀՀՄՍ 7-ում)՝ բացառությամբ, երբ ակտիվի փոխանակումը կամ օգտագործումը, պարտավորություն մարելու նպատակով, սահմանափակված է հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիսների ընթացքում:**



**Կազմակերպությունը բոլոր այլ ակտիվները պետք է դասակարգի որպես ոչ ընթացիկ:**

67. Սույն ստանդարտում «ոչ ընթացիկ» տերմինն օգտագործվում է՝ ընդգրկելու համար երկարաժամկետ բնույթի նյութական, ոչ նյութական և ֆինանսական ակտիվները: Չի արգելում այլընտրանքային այլ անվանումների կիրառում, քանի դեռ դրանց իմաստը հստակ է:
68. Կազմակերպության գործառնական փուլը մշակման նպատակով ակտիվների ձեռքբերման և դրամական միջոցներով կամ դրանց համարժեքներով դրանց իրացման միջև ընկած ժամանակաշրջանն է: Երբ կազմակերպության սովորական գործառնական փուլը հստակ որոշելի չէ, ընդունվում է, որ այն լինելու է տասներկու ամիս: Ընթացիկ ակտիվները ներառում են ակտիվներ (ինչպիսիք են՝ պաշարները և առևտրական դեբիտորական պարտքերը), որոնք վաճառվում, սպառվում կամ իրացվում են որպես սովորական գործառնական փուլի մի մաս, նույնիսկ երբ չի ակնկալվում դրանց իրացումը հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում: Ընթացիկ ակտիվները նաև ներառում են հիմնականում առևտրական նպատակներով պահվող ակտիվները (օրինակ՝ ՖՀՄՍ 9-ում պարունակվող «առևտրական նպատակներով պահվողի» սահմանմանը համապատասխանող որոշ ֆինանսական ակտիվներ) և ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների ընթացիկ մասը:

**Ընթացիկ պարտավորություններ****69. Կազմակերպությունը պարտավորությունը պետք է դասակարգի որպես ընթացիկ, երբ՝**

- ա) ակնկալում է պարտավորությունը մարել կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում.
- բ) պահում է պարտավորությունը հիմնականում առևտրական նպատակներով.
- գ) պարտավորությունը ենթակա է մարման հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ
- դ) չունի անվերապահ իրավունք՝ հետաձգելու պարտավորության մարումը հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս (տես՝ պարագրաֆ 73): Պարտավորության պայմանները, ըստ որոնց, կոնտրագենտի ընտրությամբ, մարումը կարող է իրականացվել բաժնային գործիքների թողարկմամբ, չեն ազդում դրա դասակարգման վրա:

**Կազմակերպությունը բոլոր այլ պարտավորությունները պետք է դասակարգի որպես ոչ ընթացիկ:**

70. Որոշ ընթացիկ պարտավորություններ, ինչպիսիք են առևտրական կրեդիտորական պարտքերը, աշխատակիցների գծով որոշ հաշվեգրումները և գործառնական այլ ծախսումներ, կազմում են կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում օգտագործվող գործող կապիտալի մի մասը: Կազմակերպությունը այդպիսի գործառնական հոդվածները դասակարգում է որպես ընթացիկ պարտավորություն, նույնիսկ եթե դրանք մարման ենթակա են հաշվետու ժամանակաշրջանից ավելի քան տասներկու ամիս հետո: Միևնույն սովորական գործառնական փուլն է կիրառվում կազմակերպության ակտիվների և պարտավորությունների դասակարգման նկատմամբ: Երբ կազմակերպության սովորական գործառնական փուլը հստակ որոշելի չէ, ընդունվում է, որ այն լինելու է տասներկու ամիս:
71. Այլ ընթացիկ պարտավորություններ չեն մարվում որպես սովորական գործառնական փուլի մի մաս, բայց ենթակա են մարման հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում կամ հիմնականում պահվում են առևտրական նպատակով: Օրինակ՝ ՖՀՄՍ 9-ում պարունակվող «առևտրական նպատակներով պահվողի» սահմանմանը համապատասխանող ֆինանսական պարտավորությունները, բանկային օվերդրաֆտները, ոչ ընթացիկ ֆինանսական պարտավորությունների ընթացիկ մասը, վճարվելիք շահաբաժինները, շահութահարկը և այլ ոչ առևտրական կրեդիտորական պարտքեր: Ֆինանսական պարտավորությունները, որոնք ապահովվում են

ֆինանսավորում երկարաժամկետ հիմունքով (այսինքն՝ չեն համարվում կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում օգտագործվող գործող կապիտալի մաս) և մարման ենթակա չեն հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, ոչ ընթացիկ պարտավորություններ են, և դրանց նկատմամբ կիրառվում են 74-րդ և 75-րդ պարագրաֆները:

72. Կազմակերպությունը դասակարգում է իր ֆինանսական պարտավորությունները որպես ընթացիկ, եթե դրանք մարման ենթակա են հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, նույնիսկ եթե՝
- ա) մարման սկզբնական ժամկետը ի սկզբանե տասներկու ամսից ավելի էր, և
  - բ) երկարաժամկետ հիմունքով վերաֆինանսավորման, կամ վճարումների ժամանակացույցի վերանայման համաձայնություն է ձեռք բերվել հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո՝ մինչև ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակման համար հաստատումը:
73. Եթե կազմակերպությունն ակնկալում է և իրավասու է վերաֆինանսավորել կամ երկարաձգել պարտավորության մարումը հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս՝ համաձայն փոխառու միջոցների ներգրավման գոյություն ունեցող պայմանագրի, ապա այդ պարտավորությունը դասակարգում է որպես ոչ ընթացիկ, նույնիսկ եթե այն կարող է մարվել ավելի կարճ ժամանակաշրջանի ընթացքում: Այնուամենայնիվ, երբ պարտավորության վերաֆինանսավորումը կամ երկարաձգումը կազմակերպության իրավասության շրջանակներում չէ (օրինակ՝ եթե առկա չէ վերաֆինանսավորման համաձայնություն), կազմակերպությունը չի դիտարկում պարտավորության վերաֆինանսավորման հնարավորությունը և պարտավորությունը դասակարգվում է որպես ընթացիկ:
74. Երբ կազմակերպությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի դրությամբ կամ մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանը խախտում է երկարաժամկետ փոխառու միջոցների ներգրավման համաձայնագիրը, որի արդյունքում պարտավորությունը դառնում է ցպահանջ, այն պարտավորությունը դասակարգում է որպես ընթացիկ, եթե նույնիսկ հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո մինչև ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակման համար հաստատումը փոխառուն համաձայնել էր չպահանջել վճարումը որպես խախտման հետևանք: Կազմակերպությունը պարտավորությունը դասակարգում է որպես ընթացիկ, քանի որ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ այն չունի անվիճելի իրավունք՝ հետաձգելու պարտավորության մարումը հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս:
75. Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը պարտավորությունը դասակարգում է որպես ոչ ընթացիկ, եթե փոխառուն մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը համաձայնել է տրամադրել մարման հետաձգման հնարավորություն՝ հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս, որի ընթացքում կազմակերպությունը կարող է ուղղել խախտումը և որի ընթացքում փոխառուն չի կարող պահանջել անհապաղ մարում:
76. Եթե որպես ընթացիկ պարտավորություն դասակարգված վարկերի գծով ստորև նշված դեպքերը տեղի են ունենում հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի և ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակման համար հաստատման ամսաթվի միջև ընկած ժամանակահատվածում, ապա այդ դեպքերը բացահայտվում են որպես չճշգրտող դեպքեր՝ «Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքեր» ՀՀՄՍ 10-ի համաձայն՝
- ա) վերաֆինանսավորում երկարաժամկետ հիմունքով.
  - բ) երկարաժամկետ փոխառության համաձայնագրի խախտման վերացում.
  - գ) փոխառուի կողմից հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս հետաձգման ժամանակաշրջանի հնարավորության տրամադրում՝ վերացնելու երկարաժամկետ վարկային համաձայնագրի խախտումը:

**Տեղեկատվություն, որը պետք է ներակայացվի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում կամ ծանոթագրություններում**

77. Կազմակերպությունը ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում կամ ծանոթագրություններում պետք է բացահայտի ներկայացվող տողային հոդվածների հետագա ենթադասակարգումն այնպիսի եղանակով, որը հատուկ է կազմակերպության գործառնություններին:
78. Ենթադասակարգման մանրամասնության աստիճանը կախված է ՖՀՄՍ-ների պահանջներից, ինչպես նաև համապատասխան գումարների չափից, բնույթից և գործառնությունից: Կազմակերպությունը նաև օգտագործում է 58-րդ պարագրաֆում շարադրված գործոնները՝ ենթադասակարգման հիմունքները որոշելու համար: Բացահայտումներն արվում են յուրաքանչյուր հոդվածի առանձնահատկություններից ելնելով, օրինակ՝
- ա) հիմնական միջոցների հոդվածները բաժանվում են դասերի՝ համաձայն ՀՀՄՍ 16-ի.
  - բ) դեբիտորական պարտքերը բաժանվում են առևտրական հաճախորդների գծով պարտքերի, կապակցված կողմերի պարտքերի, կանխավճարների և այլ գումարների.
  - գ) պաշարները՝ համաձայն «Պաշարներ» ՀՀՄՍ 2-ի, բաժանվում են այնպիսի դասերի, ինչպիսիք են ապրանքները, նյութերը և օժանդակ միջոցները, անավարտ արտադրությունը և պատրաստի արտադրանքը.
  - դ) պահուստները բաժանվում են աշխատակիցների հատուցումների և այլ հոդվածների.
  - ե) սեփական կապիտալը և ռեզերվները բաժանվում են տարբեր դասերի, ինչպիսիք են համալրված կապիտալը, էմիսիոն եկամուտը և ռեզերվները:
79. Կազմակերպությունը կա՛մ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, կա՛մ սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում, կա՛մ ծանոթագրություններում պետք է բացահայտի հետևյալը՝
- ա) բաժնետիրական կապիտալի յուրաքանչյուր դասի գծով՝
    - i բաժնետոմսերի հայտարարված քանակը.
    - ii թողարկված և լրիվ վճարված բաժնետոմսերի, ինչպես նաև թողարկված, սակայն լրիվ չվճարված բաժնետոմսերի քանակը.
    - iii բաժնետոմսերի անվանական արժեքը, կամ նշում այն մասին, որ բաժնետոմսերը չունեն անվանական արժեք.
    - iv ժամանակաշրջանի սկզբի և ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ շրջանառության մեջ գտնվող բաժնետոմսերի քանակի համադրում.
    - v տվյալ դասի հետ կապված իրավունքները, արտոնությունները և սահմանափակումները, ներառյալ շահաբաժինների բաշխման և սեփական կապիտալի փոխհատուցման սահմանափակումը.
    - vi կազմակերպության բաժնետոմսերը, որոնք պահվում են իր իսկ (կազմակերպության) կողմից, կամ իր դուստր կազմակերպությունների, կամ ասոցիացված կազմակերպությունների կողմից.
    - vii օպցիոն և վաճառքի պայմանագրերով թողարկման համար պահուստավորված բաժնետոմսերը, ներառյալ ժամկետները և գումարները.
  - բ) սեփական կապիտալում յուրաքանչյուր պահուստի բնույթի և նպատակի նկարագրությունը:
80. Կազմակերպությունը, որը չունի բաժնետիրական կապիտալ, օրինակ՝ ընկերակցությունը կամ հավատարմագրային կառավարման հիմնադրամները, պետք է բացահայտի 79-րդ պարագրաֆի

ա) կետի պահանջներին համարժեք տեղեկատվություն՝ ցույց տալով ժամանակաշրջանի ընթացքում բաժնային մասնակցության յուրաքանչյուր կատեգորիայում փոփոխությունները, ինչպես նաև բաժնային մասնակցության յուրաքանչյուր կատեգորիայի հետ կապված իրավունքները, արտոնությունները և սահմանափակումները:

**80Ա** Եթե կազմակերպությունը վերադասակարգել է՝

- ա) որպես բաժնային գործիք դասակարգված՝ վերադարձնելի ֆինանսական գործիք, կամ
- բ) գործիք, որը կազմակերպությանը ենթարկում է միայն լուծարման պահին կազմակերպության զուտ ակտիվների համամասնական բաժինը մեկ այլ կողմի հատկացնելու պարտականության, և դասակարգվում է որպես բաժնային գործիք

Ֆինանսական պարտավորության և սեփական կապիտալի միջև, ապա այն պետք է բացահայտի յուրաքանչյուր կատեգորիայում և կատեգորիայից դուրս վերադասակարգված գումարը (ֆինանսական պարտավորություններ կամ սեփական կապիտալ), ինչպես նաև այդ վերադասակարգումների ժամկետայնությունը և պատճառը:

## Շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն

**81.** [Հանված է]

**81Ա.** Շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունը (համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունը), ի լրումն շահույթին կամ վնասին և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքին վերաբերող հատվածների, պետք է ներկայացնի հետևյալը՝

- ա) շահույթը կամ վնասը,
- բ) ընդամենը այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքը,
- գ) տվյալ ժամանակաշրջանի համապարփակ ֆինանսական արդյունքը, որը շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հանրագումարն է:

Եթե կազմակերպությունը ներկայացնում է շահույթի կամ վնասի մասին առանձին հաշվետվություն, ապա այն համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում չի ներկայացնում շահույթի կամ վնասի հատվածը:

**81Բ.** Ի լրումն շահույթին կամ վնասին և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքին վերաբերող հատվածների, կազմակերպությունը, որպես տվյալ ժամանակաշրջանի շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի վերագրում, պետք է ներկայացնի հետևյալ հոդվածները՝

- ա) տվյալ ժամանակաշրջանի շահույթը կամ վնասը, որը վերագրելի է՝
  - (i) չվերահսկող բաժնեմասերին և
  - (ii) մայր կազմակերպության սեփականատերերին:
- բ) տվյալ ժամանակաշրջանի համապարփակ ֆինանսական արդյունքը, որը վերագրելի է՝
  - (i) չվերահսկող բաժնեմասերին և
  - (ii) մայր կազմակերպության սեփականատերերին:

Եթե կազմակերպությունը ներկայացնում է շահույթը կամ վնասը առանձին հաշվետվությամբ, ապա այն այդ հաշվետվությունում պետք է ներկայացնի (ա) կետում նշվածը:

**Շահույթի կամ վնասի հատվածում կամ շահույթի կամ վնասի մասին հաշվետվությունում ներկայացման ենթակա տեղեկատվություն**

82. Ի լրումն այլ ՖՀՄՍ-ներով պահանջվող հոդվածների, շահույթի կամ վնասի հատվածը կամ շահույթի կամ վնասի մասին հաշվետվությունը պետք է ներառի տվյալ ժամանակաշրջանի համար հետևյալ գումարները ներկայացնող տողային հոդվածները՝
- ա) հասույթը.
  - (աա) ամորտիզացված արժեքով չափվող ֆինանսական ակտիվների ապաճանաչումից առաջացող օգուտներն ու կորուստները.
  - բ) ֆինանսական ծախսերը.
  - (գ) ասոցիացված կազմակերպությունների և համատեղ ձեռնարկումների շահույթի կամ վնասի բաժինը՝ հաշվառված բաժնեմասնակցության մեթոդով.
  - (գա) եթե որևէ ֆինանսական ակտիվ վերադասակարգվում է այնպես, որ այն չափվի իրական արժեքով, ապա վերադասակարգման ամսաթվի դրությամբ դրա նախկին հաշվեկշռային արժեքի և իրական արժեքի միջև տարբերությունից՝ առաջացող օգուտը կամ կորուստը (ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 9-ում).
  - (դ) հարկի գծով ծախսը.
  - (ե) [հանված է]
  - (ե1) ընդհատվող գործունեությունների ընդհանուր արդյունքը մեկ գումարով (տես՝ ՖՀՄՍ 5-ը):
  - (զ-թ) [հանված է]

**Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հատվածում ներկայացման ենթակա տեղեկատվություն**

- 82Ա. Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հատվածը պետք է ներկայացնի տվյալ ժամանակաշրջանի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի գումարների համար տողային հոդվածները՝ դասակարգված ըստ բնույթի (ներառյալ ասոցիացված կազմակերպությունների և համատեղ ձեռնարկումների այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի բաժինը՝ հաշվառված բաժնեմասնակցության մեթոդով) և խմբավորված ստորև «ա» և «բ» կետերում նշված այնպիսի խմբերում, որ այլ ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան
- ա) հետագայում չեն վերադասակարգվի շահույթին կամ վնասին և
  - բ) հետագայում կվերադասակարգվեն շահույթին կամ վնասին, երբ կբավարարվեն որոշակի պայմաններ:

**83-84 [Հանված է]**

85. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի լրացուցիչ տողային հոդվածներ, վերնագրեր և միջանկյալ հանրագումարներ շահույթը կամ վնասը և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքը ներկայացնող հաշվետվություն(ներ)ում, երբ այդպիսի ներկայացումը տեղին է կազմակերպության ֆինանսական արդյունքները հասկանալու համար:
86. Քանի որ կազմակերպության տարբեր գործունեությունների, գործառնությունների և այլ դեպքերի հետևանքները տարբեր են իրենց հաճախականությամբ, օգուտ կամ կորուստ ստեղծելու պոտենցիալով և կանխատեսելիությամբ, ֆինանսական արդյունքների տարրերի բացահայտումն օգտագործողներին օգնում է հասկանալ ձեռք բերված ֆինանսական արդյունքները և գնահատել ապագա ֆինանսական արդյունքները: Կազմակերպությունը լրացուցիչ տողային հոդվածներ է ներառում շահույթը կամ վնասը և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքը ներկայացնող հաշվետվություն(ներ)ում, և նա փոխում է օգտագործված անվանումները և հոդվածների հերթականությունը, եթե դա անհրաժեշտ է՝

ֆինանսական արդյունքների տարրերը բացատրելու համար: Կազմակերպությունը հաշվի է առնում այնպիսի գործոններ, ինչպիսիք են եկամտի և ծախսի բաղադրիչների էականությունը, բնույթը և գործառույթը: Օրինակ՝ ֆինանսական հաստատությունը կարող է փոփոխել նկարագրությունները՝ տրամադրելու համար այնպիսի տեղեկատվություն, որը տեղին է ֆինանսական հաստատության գործառնությունների համար: Կազմակերպությունը եկամտի և ծախսի հոդվածները չի կարող հաշվանցել, բացառությամբ երբ բավարարված են 32-րդ պարագրաֆի չափանիշները:

- 87. Կազմակերպությունը եկամտի կամ ծախսի որևէ հոդված չպետք է ներկայացնի որպես արտասովոր հոդված շահույթը կամ վնասը և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքը ներկայացնող հաշվետվություն(ներ)ում, կամ էլ ծանոթագրություններում:**

### Ժամանակաշրջանի շահույթ կամ վնաս

- 88. Կազմակերպությունը ժամանակաշրջանի եկամտի և ծախսի բոլոր հոդվածները պետք է ճանաչի շահույթում կամ վնասում, եթե որևէ ՖՀՄՍ այլ բան չի պահանջում կամ թույլատրում:**
89. Որոշ ՖՀՄՍ-ներ սահմանում են հանգամանքներ, երբ կազմակերպությունը ընթացիկ ժամանակաշրջանի շահույթից կամ վնասից դուրս ճանաչում է կոնկրետ հոդվածներ: ՀՀՄՍ 8-ը սահմանում է երկու նման հանգամանք. սխալների ուղղում և հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության հետևանք: Այլ ՖՀՄՍ-ներ պահանջում կամ թույլատրում են, որ այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի բաղադրիչները, որոնք բավարարում են «Հիմունքների»<sup>5</sup> եկամտի կամ ծախսի սահմանմանը, բացառվեն շահույթից կամ վնասից (տե՛ս պարագրաֆ 7):

Ժամանակաշրջանի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունք

- 90. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի յուրաքանչյուր հոդվածին վերաբերող շահութահարկի գումարը, ներառյալ վերադասակարգման գծով ճշգրտումները՝ կամ շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում, կամ ծանոթագրություններում:**
91. Կազմակերպությունը կարող է այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հոդվածները ներկայացնել՝
- ա) հանելով համապատասխան հարկային հետևանքները, կամ
  - բ) մինչև համախառնասխան հարկային հետևանքները՝ մեկ գումարով ցույց տալով այդ հոդվածներին վերաբերող շահութահարկի հանրագումարը:

Եթե կազմակերպությունն ընտրում է (բ) տարբերակը, ապա նա պետք է բաշխի հարկը այն հոդվածների միջև, որոնք հետագայում կարող են վերադասակարգվել շահույթի կամ վնասի հատվածին, և որոնք հետագայում չեն դասակարգվի շահույթի կամ վնասի հատվածին:

- 92. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի բաղադրիչներին վերաբերող վերադասակարգման ճշգրտումները:**
93. Այլ ՖՀՄՍ-ներ սահմանում են՝ արդյո՞ք այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում նախկինում ճանաչված գումարները վերադասակարգվում են որպես շահույթ կամ վնաս, և՛ ե՞րբ: Սույն ստանդարտում նման վերադասակարգումները կոչվում են վերադասակարգման ճշգրտումներ: Վերադասակարգման ճշգրտումը այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի համապատասխան բաղադրիչի հետ միասին ներառվում է այն ժամանակաշրջանում, երբ ճշգրտումը վերադասակարգվում է որպես շահույթ կամ վնաս: Նշված գումարները կարող էին ճանաչված լինել այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում՝ որպես ընթացիկ կամ նախորդ ժամանակաշրջանների չիրացված

<sup>5</sup> 2010թ. սեպտեմբերին ՀՀՄՍ-ն «Հիմունքներ» անվանումը փոխարինեց «Ֆինանսական հաշվետվության հայեցակարգային հիմունքներ» անվանումով:

օգուտներ: Այդ չիրացված օգուտները պետք է նվազեցվեն այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքից այն ժամանակաշրջանում, որի ընթացքում իրացված օգուտները վերադասակարգվում են որպես շահույթ կամ վնաս՝ խուսափելու համար համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հանրագումարում դրանց կրկնակի ներառումից:

94. Կազմակերպությունը վերադասակարգման ճշգրտումները կարող է ներկայացնել շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն(ներ)ում կամ ծանոթագրություններում: Կազմակերպությունը, որը վերադասակարգման ճշգրտումները ներկայացնում է ծանոթագրություններում, այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հոդվածները ներկայացնում է համապատասխան վերադասակարգման ճշգրտումներից հետո:
95. Վերադասակարգման ճշգրտումներն առաջանում են, օրինակ, արտերկրյա ստորաբաժանման օտարումից (տե՛ս ՀՀՄՍ 21) և երբ հեջավորված կանխատեսված դրամական հոսքը ազդում է շահույթի կամ վնասի վրա (տե՛ս ՀՀՄՍ 39-ի 100-րդ պարագրաֆը):
96. Վերադասակարգման ճշգրտումներ չեն առաջանում վերագնահատումից արժեքի աճի փոփոխություններից՝ ճանաչված ՀՀՄՍ 16-ին կամ ՀՀՄՍ 38-ին համապատասխան, կամ սահմանված հատուցումների պլանների վերաչափումներից՝ ճանաչված ՀՀՄՍ 19-ին համապատասխան: Նշված բաղադրիչները ճանաչվում են այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում և հետագա ժամանակաշրջաններում չեն վերադասակարգվում շահույթին կամ վնասին: Վերագնահատումից արժեքի աճի փոփոխությունները հետագա ժամանակաշրջաններում կարող են փոխանցվել չբաշխված շահույթին՝ կազմակերպության կողմից ակտիվն օգտագործելու ընթացքում, կամ դրա ապաճանաչման ժամանակ (տե՛ս ՀՀՄՍ 16 և ՀՀՄՍ 38): համապարփակ ֆինանսական արդյունք

### **Տեղեկատվություն, որը պետք է ներկայացվի շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն(ներ)ում կամ ծանոթագրություններում**

97. **Երբ եկամտի կամ ծախսի հոդվածները էական են, կազմակերպությունը դրանց բնույթը և գումարը պետք է բացահայտի առանձին:**
98. Հանգամանքները, որոնք կարող են հանգեցնել եկամտի և ծախսի հոդվածների առանձին բացահայտման, հետևյալն են՝
- ա) պաշարների արժեքի իջեցումները մինչև իրացման զուտ արժեք, կամ հիմնական միջոցների արժեքի իջեցումները մինչև փոխհատուցվող գումար, ինչպես նաև նման իջեցումների հակադարձումները.
  - բ) կազմակերպության գործունեությունների վերակազմավորումները և այդ վերակազմավորումների ծախսումների գծով ցանկացած պահուստի հակադարձումները.
  - գ) հիմնական միջոցների միավորների օտարումները.
  - դ) ներդրումների օտարումները.
  - ե) ընդհատվող գործունեությունները.
  - զ) դատական վեճերի կարգավորումները.
  - է) պահուստների գծով այլ հակադարձումները:
99. **Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի շահույթում կամ վնասում ճանաչված ծախսերի բաժանումը (վերլուծումը)՝ օգտագործելով կա՛մ ծախսերի բնույթի, կա՛մ կազմակերպության մեջ դրանց գործառույթի վրա հիմնված դասակարգումը՝ կախված այն հանգամանքից, թե դրանցից որն է ներկայացնում ավելի արժանահավատ և տեղին տեղեկատվություն:**

100. Խրախուսվում է կազմակերպությունների կողմից 99-րդ պարագրաֆում նկարագրված վերլուծության ներկայացումը շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում:
101. Ծախսերի հոդվածները ենթադասակարգվում են, որպեսզի ընդգծեն ֆինանսական արդյունքների բաղադրիչները, որոնք կարող են տարբերվել ըստ հաճախականության, օգուտների կամ վնասների ստացման պոտենցիալի և կանխատեսելիության: Այս բաժանումը ներկայացվում է երկու եղանակներից որևէ մեկով:
102. Ծախսերի բաժանման մի մեթոդը կոչվում է ծախսերի բնույթի մեթոդ: Կազմակերպությունը շահույթում կամ վնասում ծախսերը միավորում է՝ ըստ իրենց բնույթի (օրինակ՝ մաշվածություն, նյութերի ձեռքբերումներ, տրանսպորտային ծախսումներ, աշխատակիցների հատուցումներ և գովազդային ծախսումներ) և դրանք չի վերաբաշխում կազմակերպության տարբեր գործառույթների միջև: Այս մեթոդը կարող է հեշտ կիրառելի լինել, քանի որ անհրաժեշտ չէ ծախսերը բաշխել ըստ գործառույթների: Ստորև բերվում է ծախսերի բնույթի մեթոդի կիրառմամբ դասակարգման օրինակ:

Հասույթ		X
Այլ եկամուտ		X
Պատրաստի արտադրանքի և անավարտ արտադրանքի պաշարների փոփոխություններ	X	
Օգտագործված հումք և նյութեր	X	
Աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսեր	X	
Մաշվածության և ամորտիզացիայի ծախսեր	X	
Այլ ծախսեր	X	
Ընդամենը ծախսեր		(X)
Շահույթ նախքան հարկումը		X

103. Ծախսերի բաժանման մյուս մեթոդը կոչվում է «ծախսերի գործառույթի» կամ «վաճառքի ինքնարժեքի» մեթոդ: Այս մեթոդի համաձայն՝ ծախսերը դասակարգվում են ըստ գործառույթի՝ որպես վաճառքի ինքնարժեքի մաս, կամ, օրինակ՝ բաշխման կամ վարչական գործունեության ծախսեր: Այս մեթոդի համաձայն՝ կազմակերպությունը, նվազագույնը, իր վաճառքի ինքնարժեքը բացահայտում է այլ ծախսերից առանձին: Այս մեթոդը օգտագործողների համար կարող է ապահովել ավելի տեղին տեղեկատվություն, քան ծախսերի՝ ըստ բնույթի դասակարգումը: Սակայն ծախսերի բաշխումը գործառույթով կարող է վիճելի լինել և պահանջել առավել խորը դատողություններ: Ստորև բերվում է ծախսերի՝ ըստ գործառույթի դասակարգման օրինակ:

Հասույթ	X	
Վաճառքի ինքնարժեք	(X)	
Համախառն շահույթ	X	
Այլ եկամուտ	X	
Բաշխման ծախսեր	(X)	
Վարչական ծախսեր	(X)	
Այլ ծախսեր	(X)	
Շահույթ նախքան հարկումը	X	

104. Կազմակերպությունը, որը ծախսերը դասակարգում է ըստ գործառույթի, պետք է բացահայտի լրացուցիչ տեղեկատվություն ծախսերի բնույթի վերաբերյալ, ներառյալ մաշվածության և ամորտիզացիայի գծով ծախսերը և աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսերը:



105. Վերը նկարագրված ծախսերի բաժանման մեթոդներից որևէ մեկի ընտրությունը կախված է ինչպես պատմական և ճյուղային գործոններից, այնպես էլ կազմակերպության բնույթից: Երկու մեթոդներն էլ անդրադառնում են ծախսերի, որոնք կարող են ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն փոփոխվել՝ կապված կազմակերպության վաճառքի կամ արտադրության ծավալների հետ: Քանի որ մեթոդներից յուրաքանչյուրն իր առավելություններն ունի կազմակերպությունների տարբեր տեսակների համար, սույն ստանդարտը պահանջում է, որ կազմակերպության ղեկավարությունը ընտրի այն մեթոդը, որն ապահովում է առավել արժանահավատ և տեղին ներկայացում: Այնուամենայնիվ, երբ կիրառվում է ըստ գործառույթի ծախսերի դասակարգումը, պահանջվում են լրացուցիչ բացահայտումներ, քանի որ ըստ բնույթի դասակարգված ծախսերի վերաբերյալ տեղեկատվությունն օգտակար է ապագա դրամական միջոցների հոսքերի կանխատեսման համար: 104-րդ պարագրաֆում օգտագործված «աշխատակիցների հատուցումներ» տերմինն ունի ՀՀՄՍ 19-ում ներկայացված նույն իմաստը:

## Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն

### Տեղեկատվություն, որը պետք է ներկայացվի սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում

106. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն, ինչպես դա պահանջվում է 10-րդ պարագրաֆով: Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը ներառում է հետևյալ տեղեկատվությունը.
- ա) ժամանակաշրջանի համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հանրագումարը՝ առանձին ներկայացնելով մայր կազմակերպության սեփականատերերին և չվերահսկող բաժնեմասերին վերագրելի ընդհանուր գումարները,
  - բ) սեփական կապիտալի յուրաքանչյուր բաղադրիչի համար, ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն ճանաչված հետընթաց կիրառման կամ հետընթաց վերահաշվարկի հետևանքները.
  - գ) [հանված է]
  - դ) սեփական կապիտալի յուրաքանչյուր բաղադրիչի համար, ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ հաշվեկշռային արժեքի միջև համադրում՝ առանձին բացահայտելով ստորև թվարկվածից առաջացող փոփոխությունները՝
    - (i) շահույթ կամ վնաս.
    - (ii) այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունք. և
    - (iii) սեփականատերերի հետ՝ սեփականատիրական հարաբերություններից բխող գործառնությունները՝ առանձին ներկայացնելով սեփականատերերի կողմից ներդրումները և սեփականատերերին բաշխումները, ինչպես նաև դուստր կազմակերպություններում սեփականության բաժնեմասի փոփոխությունները, որոնք չեն հանգեցնում վերահսկողության կորստի:

### Տեղեկատվություն, որը պետք է ներկայացվի սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում կամ ծանոթագրություններում

- 106Ա. Սեփական կապիտալի յուրաքանչյուր բաղադրիչի համար կազմակերպությունը սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում կամ ծանոթագրություններում պետք է ներկայացնի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի վերլուծությունը ըստ հողվածների (տես՝ 106(դ)(ii) պարագրաֆը):

107. **Կազմակերպությունը սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում կամ ծանոթագրություններում պետք է բացահայտի հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես սեփականատերերին բաշխումներ ճանաչված շահաբաժինների գումարը, ինչպես նաև մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահաբաժինների համապատասխան գումարը:**
108. 106-րդ պարագրաֆում, սեփական կապիտալի բաղադրիչները ներառում են, օրինակ՝ ներդրված սեփական կապիտալի յուրաքանչյուր դաս, այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի յուրաքանչյուր դասի կուտակված մնացորդը և չբաշխված շահույթը:
109. Հաշվետու ժամանակաշրջանների սկզբի և վերջի միջև կազմակերպության սեփական կապիտալում փոփոխություններն արտացոլում են տվյալ ժամանաշրջանում նրա զուտ ակտիվների ավելացումը կամ նվազումը: Սեփականատերերի հետ՝ սեփականատիրական հարաբերություններից բխող գործառնություններից առաջացած փոփոխություններից (ինչպես օրինակ՝ սեփական կապիտալի ներդրումներ, կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքների վերածեղբերում և շահաբաժիններ) և ուղղակիորեն նման գործառնություններին վերաբերող գործառնությունների ծախսումներից բացի, ժամանակաշրջանի ընթացքում սեփական կապիտալում ընդհանուր փոփոխությունը ներկայացնում է ժամանակաշրջանի եկամտի կամ ծախսի հանրագումարը, ներառյալ օգուտները և վնասները, որոնք առաջացել են այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպության գործունեությունից:
110. ՀՀՄՍ 8-ը պահանջում է հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների հետևանքներն արտացոլելու համար կատարել հետընթաց ճշգրտումներ, որքանով դա իրագործելի է, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ մեկ այլ ՖՀՄՍ-ի անցումային դրույթներով այլ բան է պահանջվում: ՀՀՄՍ 8-ը նաև պահանջում է սխալների ուղղման նպատակով կատարել հետընթաց վերահաշվարկներ, որքանով դա իրագործելի է: Հետընթաց ճշգրտումները և հետընթաց վերահաշվարկները սեփական կապիտալի փոփոխություններ չեն, այլ չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդի ճշգրտումներ են, բացառությամբ երբ այլ ՖՀՄՍ-ներով պահանջվում է կատարել սեփական կապիտալի մեկ այլ բաղադրիչի հետընթաց ճշգրտում: 106-րդ պարագրաֆի (բ) կետը պահանջում է սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում բացահայտել սեփական կապիտալի յուրաքանչյուր բաղադրիչի ընդհանուր ճշգրտումը՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների արդյունքում և, առանձին, սխալների ուղղման արդյունքում: Այս ճշգրտումները բացահայտվում են յուրաքանչյուր նախորդող ժամանակաշրջանի համար և ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ:

## **Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն**

111. Դրամական միջոցների հոսքերի մասին տեղեկատվությունը ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին տրամադրում է հիմքեր՝ գնահատելու դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ ստեղծելու կազմակերպության կարողությունը, ինչպես նաև կազմակերպության՝ այդ միջոցներն օգտագործելու կարիքները: ՀՀՄՍ 7-ը սահմանում է դրամական միջոցների հոսքերի մասին տեղեկատվության ներկայացման և բացահայտման պահանջները:

## **Ծանոթագրություններ**

### **Կառուցվածքը**

112. **Ծանոթագրությունները պետք է՝**
- ա) ներկայացնեն տեղեկատվություն ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու հիմունքների, ինչպես նաև 117-124-րդ պարագրաֆների համաձայն ընտրված կոնկրետ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մասին.

- բ) բացահայտեն ՖՀՄՍ-ներով պահանջնվող այն տեղեկատվությունը, որը ներկայացված չէ ֆինանսական հաշվետվությունների որևէ այլ տեղում.
- գ) տրամադրեն տեղեկատվություն, որը ներկայացված չէ ֆինանսական հաշվետվությունների որևէ այլ տեղում, սակայն տեղին է՝ այդ հաշվետվություններից յուրաքանչյուրը հասկանալու համար:

113. Կազմակերպությունը ծանոթագրությունները պետք է ներկայացնի համակարգված ձևով՝ այնքանով, որքանով դա իրագործելի է: Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության, համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության, ֆինանսական արդյունքների մասին առանձին հաշվետվության (եթե ներկայացվում է), սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվության և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվության յուրաքանչյուր հոդվածի վերաբերյալ ծանոթագրություններում արտացոլված տեղեկատվությունը կազմակերպությունը պետք է փոխկապակցի տվյալ հաշվետվության համապատասխան տեղեկատվության հետ:
114. Կազմակերպությունը սովորաբար ծանոթագրությունները ներկայացնում է ստորև նկարագրված հերթականությամբ՝ օգտագործողներին օգնելու հասկանալ ֆինանսական հաշվետվությունները և դրանք համադրել այլ կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների հետ՝
- ա) ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության մասին հայտարարություն (տե՛ս պարագրաֆ 16),
  - բ) կիրառված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի համառոտ նկարագիր (տե՛ս պարագրաֆ 117),
  - գ) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում, ֆինանսական արդյունքների մասին առանձին հաշվետվությունում (եթե ներկայացվում է), սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացված հոդվածների վերաբերյալ ուղեկցող տեղեկատվություն՝ այն հերթականությամբ, որով ներկայացված է յուրաքանչյուր հաշվետվությունը և յուրաքանչյուր հոդվածը. և
  - դ) այլ բացահայտումներ, ներառյալ՝
    - (i) պայմանական պարտավորությունները (տե՛ս ՀՀՄՍ 37-ը) և չճանաչված պայմանագրային հանձնառությունները, և
    - (ii) ոչ ֆինանսական բնույթի բացահայտումները, օրինակ՝ կազմակերպության ֆինանսական ռիսկերի կառավարման նպատակները և քաղաքականությունը (տե՛ս ՖՀՄՍ 7-ը):
115. Որոշ հանգամանքներում կարող է անհրաժեշտ կամ ցանկալի լինել ծանոթագրություններում կատարել առանձին հոդվածների հերթականության փոփոխություն: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է շահույթում կամ վնասում ճանաչված իրական արժեքի փոփոխությունների վերաբերյալ տեղեկատվությունը միացնել ֆինանսական գործիքների մարման ժամկետների վերաբերյալ տեղեկատվությանը, թեև առաջին բացահայտումը վերաբերում է շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությանը (հաշվետվություններին), իսկ վերջինս՝ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությանը: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը պահպանում է ծանոթագրությունների համակարգված կառուցվածքը այնքանով, որքանով դա իրագործելի է:
116. Կազմակերպությունը կարող է ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու և կոնկրետ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության հիմունքների վերաբերյալ ծանոթագրություններում տրամադրվող տեղեկատվությունը ներկայացնել որպես ֆինանսական հաշվետվությունների առանձին բաժին:

## Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության բացահայտում

117. Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի համառոտ նկարագրում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալը՝
- ա) **Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար կիրառված չափման հիմունքը (հիմունքները), և**
  - բ) **հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառված այլ մոտեցումները, որոնք տեղին են՝ ֆինանսական հաշվետվությունները հասկանալու համար:**
118. Կարևոր է, որ կազմակերպությունը օգտագործողներին տեղեկացնի ֆինանսական հաշվետվություններում կիրառված չափման հիմունքին կամ հիմունքներին (օրինակ՝ սկզբնական արժեք, ընթացիկ արժեք, իրացման գուտ արժեք, իրական արժեք, փոխհատուցվող գումար), քանի որ հիմունքները, որոնցով պատրաստվել են ֆինանսական հաշվետվությունները, նշանակալի ազդեցություն ունեն օգտագործողների կողմից իրականացվող վերլուծությունների վրա: Երբ կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվություններում կիրառում է ավելի քան մեկ չափման հիմունք, օրինակ՝ երբ վերագնահատվում են որոշակի դասի ակտիվներ, բավարար է ներկայացնել ակտիվների և պարտավորությունների դասերը, որոնց նկատմամբ կիրառվել է տվյալ չափման հիմունքը:
119. Որոշելու համար, թե արդյոք պետք է բացահայտվի կոնկրետ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, ղեկավարությունը քննության է առնում այն հարցը, թե արդյոք բացահայտումը օգտագործողներին կօգնի հասկանալ կազմակերպության գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների ազդեցությունը ներկայացվող ֆինանսական արդյունքների և ֆինանսական վիճակի վրա: Կոնկրետ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության բացահայտումը օգտագործողների համար հատկապես օգտակար է, երբ այդ քաղաքականությունն ընտրվում է ՖՀՄՍ-ներում ներկայացված թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցումներից: Բացահայտման օրինակ է այն, թե արդյոք կազմակերպությունն իր ներդրումային գույքի նկատմամբ կիրառում է իրական արժեքի, թե ինքնարժեքի մոդելը (տե՛ս «Ներդրումային գույք» ՀՀՄՍ 40-ը): Որոշ ՀՀՄՍ-ներ հատկապես պահանջում են բացահայտել հաշվապահական հաշվառման կոնկրետ քաղաքականությունը, ներառյալ տարբեր թույլատրելի մոտեցումների միջև ղեկավարության կողմից կատարած ընտրությունները: Օրինակ՝ ՀՀՄՍ 16-ով պահանջվում է հիմնական միջոցների դասերի նկատմամբ կիրառված չափման հիմունքների բացահայտում:
120. Յուրաքանչյուր կազմակերպություն հաշվի է առնում իր գործառնությունների բնույթը և քաղաքականությունը, որոնք, օգտագործողի ակնկալմամբ, պետք է բացահայտվեն կազմակերպության տվյալ տեսակի համար: Օրինակ՝ ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողները շահութահարկ վճարող կազմակերպությունից ակնկալում են, որ այն բացահայտի շահութահարկի, ներառյալ հետաձգված հարկային պարտավորությունների և ակտիվների, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը: Երբ կազմակերպությունն ունի արտերկրյա ստորաբաժանում կամ արտարժույթով նշանակալի գործառնություններ է իրականացնում, օգտագործողները կազմակերպությունից ակնկալում են, որ այն կբացահայտի արտարժույթի փոխարժեքային տարբերություններից օգուտների և վնասների ճանաչման հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը:
121. Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մոտեցումը կարող է նշանակալի լինել՝ ելնելով կազմակերպության գործառնության բնույթից, նույնիսկ եթե այդ գործառնության գծով ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջանների գումարները էական չեն: Նպատակահարմար է նաև բացահայտել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության այն նշանակալի մոտեցումները, որոնք սահմանված չեն ՖՀՄՍ-ներով, սակայն կազմակերպությունը ընտրել և կիրառել է ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն:
122. **Կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի համառոտ նկարագրում կամ այլ ծանոթագրություններում, բացի գնահատումներ պարունակող**

**դատողություններից (տե՛ս պարագրաֆ 125), պետք է բացահայտի նաև դատողությունները, որոնք կատարվել են ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառման ընթացքում, և որոնք նշանակալի ազդեցություն են թողել ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված գումարների վրա:**

123. Կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառման գործընթացում, բացի գնահատումներ պարունակող դատողություններից, ղեկավարությունը կատարում է տարբեր դատողություններ, որոնք կարող են նշանակալի ազդեցություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված գումարների վրա: Օրինակ, ղեկավարությունը կատարում է դատողություններ՝ որոշելու համար, թե
- ա) [հանված է]
  - բ) արդյոք ֆինանսական ակտիվների և վարձակալված ակտիվների սեփականության հետ կապված բոլոր նշանակալի ռիսկերը և հատույցները փոխանցվել են այլ կազմակերպությունների. և
  - գ) արդյոք ապրանքների որոշակի վաճառքը, ըստ էության, համարվում է ֆինանսավորման պայմանավորվածություն և, հետևաբար, չի առաջացնում հատույթ:
124. 122-րդ պարագրաֆի համաձայն կատարված բացահայտումներից մի քանիսը պահանջվում են այլ ՖՀՄՍ-ներով: Օրինակ՝ «Այլ կազմակերպություններում մասնակցության բացահայտումը» ՖՀՄՍ 12-ը կազմակերպությունից պահանջում է բացահայտել իր դատողությունները, որոնք նա կատարել է որոշելու համար, թե արդյոք այն վերահսկում է մեկ այլ կազմակերպության: «Ներդրումային գույք» ՀՀՄՍ 40-ը պահանջում է բացահայտել կազմակերպության մշակած չափանիշները, որոնցով ներդրումային գույքը տարբերակվում է սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցրած գույքից, ինչպես նաև սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի համար պահվող գույքից, երբ գույքի դասակարգումը դժվար է:

### **Գնահատման անորոշության աղբյուրները**

125. **Կազմակերպությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ պետք է տեղեկատվություն բացահայտի ապագայի վերաբերյալ իր ենթադրությունների, ինչպես նաև գնահատման անորոշության հիմնական այլ աղբյուրների վերաբերյալ, որոնց դեպքում առկա է նշանակալի ռիսկ, որ դրանք հաջորդ ֆինանսական տարվա ընթացքում կարող են հանգեցնել ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքների էական ճշգրտումների: Այդ ակտիվների և պարտավորությունների առումով ծանոթագրությունները պետք է ներառեն՝**
- ա) **դրանց բնույթին վերաբերող մանրամասներ, և**
  - բ) **հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ դրանց հաշվեկշռային արժեքին վերաբերող մանրամասներ:**
126. Որոշ ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքների որոշման համար անհրաժեշտ է գնահատել այդ ակտիվների և պարտավորությունների վրա ապագա անորոշ դեպքերի ազդեցությունը՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ: Օրինակ՝ արդի շուկայական գների բացակայության դեպքում, ապագայի վերաբերյալ գնահատականներն անհրաժեշտ են՝ չափելու հիմնական միջոցների դասերի փոխհատուցվող գումարը, պաշարների տեխնոլոգիական հնացվածության ազդեցությունը, պահուստները, որոնց մեծությունը կախված է ընթացքի մեջ գտնվող դատավարության ապագա արդյունքից, ինչպես նաև աշխատակիցների երկարաժամկետ հատուցումների գծով պարտավորությունները, ինչպիսիք են թոշակային պարտականությունները: Այս գնահատականները ներառում են ենթադրություններ այնպիսի հոդվածների վերաբերյալ, ինչպիսիք են դրամական միջոցների հոսքերի ռիսկերի կամ զեղչման դրույքի ճշգրտումը, աշխատավարձերի ապագա փոփոխությունները, ինչպես նաև այլ ծախսումների վրա ազդող գների ապագա փոփոխությունները:

127. Ենթադրությունները և գնահատման անորոշության այլ աղբյուրներ, որոնք բացահայտվում են 125-րդ պարագրաֆի համաձայն, վերաբերում են այն գնահատումներին, որոնք ղեկավարությունից պահանջում են առավել դժվար, սուբյեկտիվ կամ բարդ դատողություններ: Անորոշությունների վերաբերյալ հնարավոր ապագա որոշումների վրա ազդող փոփոխականների և ենթադրությունների թվի աճմանը զուգընթաց դատողությունները դառնում են է՛լ ավելի սուբյեկտիվ և բարդ, և, որպես հետևանք, ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքների էական ճշգրտման հնարավորությունը, սովորաբար, համապատասխան կերպով աճում է:
128. Հաջորդ ֆինանսական տարվա ընթացքում հաշվեկշռային արժեքների էական փոփոխման մեծ ռիսկ ունեցող ակտիվների և պարտավորությունների նկատմամբ 125-րդ պարագրաֆի բացահայտումները չեն պահանջվում, եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ դրանք չափվում են իրական արժեքով՝ հիմք ընդունելով ակտիվ շուկայում նույնական ակտիվի կամ պարտավորության համար գնանշված գինը: Այդպիսի իրական արժեքները էականորեն կարող են փոփոխվել հաջորդ ֆինանսական տարվա ընթացքում, սակայն այդ փոփոխությունները չեն առաջանա հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ գնահատման անորոշության հետ կապված ենթադրություններից կամ այլ աղբյուրներից:
129. Կազմակերպությունը 125-րդ պարագրաֆի բացահայտումները ներկայացնում է այնպես, որ ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին օգնի հասկանալ ապագայի, ինչպես նաև գնահատման անորոշության այլ աղբյուրների վերաբերյալ ղեկավարության կողմից կիրառված դատողությունները: Ներկայացվող տեղեկատվության բնույթը և ծավալը տատանվում են՝ կախված ենթադրության և այլ հանգամանքների բնույթից: Կազմակերպության կողմից կատարվող բացահայտումների տեսակների օրինակներ են՝
- ա) ենթադրության կամ այլ գնահատման անորոշության բնույթը.
  - բ) հաշվեկշռային արժեքների հաշվարկման հիմքում ընկած մեթոդների, ենթադրությունների և գնահատականների նկատմամբ հաշվեկշռային արժեքների զգայունությունը, ներառյալ այդ զգայունության պատճառները.
  - գ) անորոշության ակնկալվող լուծումը և ազդեցության ենթարկված ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքների գծով հաջորդ ֆինանսական տարվա ընթացքում հնարավոր խելամիտ արդյունքների միջակայքը.
  - դ) այդ ակտիվների և պարտավորությունների գծով նախկին ենթադրությունների վերաբերյալ կատարված փոփոխությունների պարզաբանումը, եթե անորոշությունը մնում է չլուծված:
130. 125-րդ պարագրաֆի բացահայտումները կատարելիս սույն ստանդարտով կազմակերպությունից չի պահանջվում բացահայտել բյուջեի վերաբերյալ տեղեկատվությունը կամ կանխատեսումները:
131. Երբեմն հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ անիրագործելի է բացահայտել ենթադրության կամ գնահատման անորոշության այլ աղբյուրի հնարավոր ազդեցության հետևանքների չափը: Նման դեպքերում կազմակերպությունը բացահայտում է, որ, հիմնվելով առկա գիտելիքի վրա, խելամտորեն հնարավոր է, որ հաջորդ ֆինանսական տարվա ընթացքում ենթադրություններից տարբերվող արդյունքների դեպքում պահանջվի ազդեցության ենթարկված ակտիվի կամ պարտավորության հաշվեկշռային արժեքի էական ճշգրտում: Բոլոր դեպքերում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ենթադրության հետևանքով ազդեցություն կրած կոնկրետ ակտիվի կամ պարտավորության (կամ ակտիվների կամ պարտավորությունների դասի) հաշվեկշռային արժեքը և բնույթը:
132. Կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառման գործընթացում ղեկավարության կատարած կոնկրետ դատողությունների վերաբերյալ 122-րդ պարագրաֆի բացահայտումները կապված չեն 125-րդ պարագրաֆի գնահատման անորոշության աղբյուրների բացահայտումների հետ:

133. Այլ ՖՀՄՍ-ներ պահանջում են որոշ ենթադրությունների բացահայտում, ինչն այլապես կկատարվեր 125-րդ պարագրաֆի համաձայն: Օրինակ՝ ՀՀՄՍ 37-ով պահանջվում է կոնկրետ հանգամանքներում բացահայտել ապագա դեպքերին վերաբերող հիմնական ենթադրությունները, որոնք ազդել են պահուստների վրա: «*Իրական արժեքի չափումը*» ՖՀՄՍ 13-ը պահանջում է բացահայտել կարևոր ենթադրությունները (ներառյալ գնահատման մեթոդներն ու մուտքային տվյալները), որոնք կազմակերպությունն օգտագործում է իրական արժեքով հաշվառվող ակտիվների ու պարտավորությունների իրական արժեքները չափելիս:

### Կապիտալ

134. **Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այնպիսի տեղեկատվություն, որն իր ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին հնարավորություն կտա գնահատելու կազմակերպության նպատակները, քաղաքականությունը և կապիտալը կառավարելու գործընթացները:**
135. 134-րդ պարագրաֆին համապատասխանելու նպատակով՝ կազմակերպությունը բացահայտում է հետևյալը՝
- ա) կազմակերպության նպատակների, քաղաքականության և կապիտալը կառավարելու գործընթացների վերաբերյալ որակական տեղեկատվություն, ներառյալ՝
    - (i) իր կողմից կառավարվող կապիտալի նկարագրությունը.
    - (ii) երբ կազմակերպությունը կապիտալի արտաքին ներգործության պահանջների առարկա է, այդ պահանջների բնույթը, ինչպես նաև, թե ինչպես են այդ պահանջները ներառվում կապիտալի կառավարման գործընթացում.
    - (iii) ինչպես է այդ պահանջների կատարումը նպաստում կապիտալի կառավարման նպատակներին.
  - բ) կազմակերպության կողմից կառավարվող կապիտալի վերաբերյալ քանակական ամփոփ ցուցանիշներ: Որոշ կազմակերպություններ որոշ ֆինանսական պարտավորություններ (օրինակ՝ ստորադաս պարտքերի որոշ ձևեր) համարում են կապիտալի մաս: Այլ կազմակերպություններ կապիտալում չեն ներառում սեփական կապիտալի որոշ բաղադրիչներ (օրինակ՝ դրամական միջոցների հոսքերի հեջերից առաջացող բաղադրիչներ).
  - գ) նախորդ ժամանակաշրջանից (ա) և (բ) կետերում առաջացող ցանկացած փոփոխություն.
  - դ) արդյոք ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպությունը կատարել է կապիտալի արտաքին ներգործության ցանկացած պահանջ, որոնց առարկա է այն.
  - ե) եթե կազմակերպությունը չի կատարել նշված կապիտալի արտաքին ներգործության պահանջները, ապա չկատարելու հետևանքները:

Կազմակերպությունը նշված բացահայտումները ներկայացնելիս հիմնվում է հանգուցային կառավարչական անձնակազմին տրամադրվող ներքին տեղեկատվության վրա:

136. Կազմակերպությունը կարող է կապիտալը կառավարել մի շարք եղանակներով և լինել կապիտալի տարբեր պահանջների կատարման առարկա: Օրինակ՝ կոնգլոմերատը կարող է ներառել կազմակերպություններ, որոնք իրականացնում են ապահովագրական գործունեություն և բանկային գործունեություն և կարող են գործել տարբեր իրավահամակարգերում: Երբ կապիտալի պահանջների միասնական բացահայտումը, ինչպես նաև այն, թե ինչպես է կառավարվում կապիտալը, չի ներկայացնում օգտակար տեղեկատվություն կամ աղավաղում է ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողների՝ կազմակերպության կապիտալ ռեսուրսների վերաբերյալ ընկալումը, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի առանձին տեղեկատվություն կապիտալի յուրաքանչյուր պահանջի համար, որի առարկա է հանդիսանում:

## Որպես սեփական կապիտալ դասակարգված վերադարձնելի ֆինանսական գործիքներ

- 136Ա Որպես բաժնային գործիքներ դասակարգված վերադարձնելի ֆինանսական գործիքների համար կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալը (այնքանով, որքանով բացահայտված չէ որևէ այլ տեղում)՝
- ա) որպես սեփական կապիտալ դասակարգված գումարի վերաբերյալ քանակական ամփոփ ցուցանիշները.
  - բ) գործիքները հետ գնելու կամ մարելու իր պարտականությունը կառավարարելու կազմակերպության նպատակները, քաղաքականությունը և գործընթացը, երբ այդպես պահանջվում է գործիքի տիրապետողի կողմից, ներառյալ նախորդ ժամանակաշրջանի ցանկացած փոփոխություն.
  - գ) ֆինանսական գործիքների տվյալ դասի մարման կամ հետգնման գծով դրամական միջոցների ակնկալվող արտահոսքը.
  - դ) տեղեկատվություն այն մասին, թե ինչպես է որոշվել մարման կամ հետգնման պահին դրամական միջոցների ակնկալվող արտահոսքը:

## Այլ բացահայտումներ

137. Ծանոթագրություններում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) շահաբաժինների գումարները, որոնք առաջարկվել կամ հայտարարվել են մինչև ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակման համար հաստատումը, սակայն որոնք չեն ճանաչվել որպես հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում սեփականատերերին կատարված բաշխումներ, ինչպես նաև մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող համապատասխան գումարը.
  - բ) ցանկացած կուտակային արտոնյալ շահաբաժինների չճանաչված գումարը:
138. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալ տեղեկատվությունը, եթե այն չի բացահայտվել ֆինանսական հաշվետվությունների հետ հրապարակվող այլ տեղեկատվությունում՝
- ա) կազմակերպության մշտական գտնվելու վայրը և կազմակերպական իրավական ձևը, գտնվելու երկիրը և գրանցված գրասենյակի հասցեն (կամ գործունեության հիմնական վայրը, եթե գրանցված գրասենյակից տարբեր է).
  - բ) կազմակերպության գործառնությունների բնույթի և նրա հիմնական գործունեության նկարագրությունը.
  - գ) մայր կազմակերպության և խմբի գլխավոր մայր կազմակերպության անվանումը .
  - դ) եթե կազմակերպությունն ունի գործելու սահմանափակ ժամկետ, ապա նշված ժամկետի տևողություն վերաբերյալ տեղեկատվություն:

## Անցում և ուժի մեջ մտնելը

139. Կազմակերպությունը պետք է սույն ստանդարտը կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Ստանդարտի ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:
- 139Ա ՀՀՄՍ 27-ը (փոփոխված՝ 2008 թվականին) փոփոխել է 106-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունն այդ փոփոխությունը պետք է կիրառի 2009 թվականի հուլիսի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան



ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 27-ը (փոփոխված՝ 2008 թվականին) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանների նկատմամբ, ապա փոփոխությունը պետք է կիրառվի այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի նկատմամբ: Փոփոխությունը պետք է կիրառվի հետընթաց:

- 139Բ 2008 թվականի փետրվարին հրապարակված «Վերադարձնելի ֆինանսական գործիքներ և լուծարման ժամանակ առաջացող պարտականություններ» (փոփոխություններ ՀՀՄՍ 32-ում և ՀՀՄՍ 1-ում) փաստաթղթի արդյունքում փոփոխվել է 138-րդ պարագրաֆը և ավելացել են 8Ա, 80Ա և 136Ա պարագրաֆները: Կազմակերպությունը նշված փոփոխությունները պետք է կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը նշված փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի նկատմամբ, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը և ՀՀՄՍ 32, ՀՀՄՍ 39, ՖՀՄՍ 7 ստանդարտների համապատասխան փոփոխություններն ու «Կոոպերատիվ կազմակերպություններում անդամների բաժնեմասերը և նմանափոխ գործիքներ» ՖՀՄՄԿ 2 մեկնաբանությունը կիրառի միևնույն ժամանակ:
- 139Գ 68-րդ և 71-րդ պարագրաֆները փոփոխվել են 2008 թվականի մայիսին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ներում բարելավումների» արդյունքում: Կազմակերպությունն այդ փոփոխությունները պետք է կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը նշված փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի նկատմամբ, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:
- 139Դ 69-րդ պարագրաֆը փոփոխվել է 2009թ. ապրիլին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ների բարելավումներով»: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունը 2010թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրելի է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա նա պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 139Ե [Հանված է]
- 139Զ 106-րդ և 107-րդ պարագրաֆները փոփոխվել են, իսկ 106Ա պարագրաֆը ավելացվել է 2010թ. մայիսին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ների բարելավումներով»: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունները 2011թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրելի է:
- 139Է 2010թ. հոկտեմբերին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ը փոփոխել է 7-րդ, 68-րդ, 71-րդ, 82-րդ, 93-րդ, 95-րդ և 123-րդ պարագրաֆները, իսկ 139Ե պարագրաֆը՝ հանել: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունները, երբ նրանք կիրառում են 2010թ. հոկտեմբերին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ը:
- 139Ը 2011թ. մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 10-ը և ՖՀՄՍ 12-ը փոփոխել են 4-րդ, 119-րդ, 123-րդ և 124-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունները, երբ նրանք կիրառում են ՖՀՄՍ 10-ը և ՖՀՄՍ 12-ը:
- 139Թ 2011թ. մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ը փոփոխել է 128-րդ և 133-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունները, երբ նրանք կիրառում են ՖՀՄՍ 13-ը:
- 139Ժ 2011թ. հունիսին հրապարակված «Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հոդվածների ներկայացումը» («Փոփոխություններ ՀՀՄՍ 1-ում») փոփոխել են 7-րդ, 10-րդ, 82-րդ, 85–87-րդ, 90-րդ, 91-րդ, 94-րդ, 100-րդ և 115-րդ պարագրաֆները, ավելացրել են 10Ա, 81Ա, 81Բ և 82Ա պարագրաֆները և հանել են 12-րդ, 81-րդ, 83-րդ և 84-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունները 2012թ. հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրելի է: Եթե կազմակերպությունը

կիրառում է փոփոխությունները ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա նա պետք է բացահայտի այդ փաստը:

- 139ԺԱ «Աշխատակիցների հատուցումներ» ՀՀՄՍ 19-ը (2011թ. հունիսին փոփոխված տարբերակը) փոփոխել է «այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի» սահմանումը 7 -րդ պարագրաֆում և 96-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունները, երբ նրանք կիրառում են ՀՀՄՍ 19-ը (2011թ. հունիսին փոփոխված տարբերակով):
- 139ԺԲ 2012թ. մայիսին հրապարակված «Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011թթ. ցիկլ» փաստաթուղթը փոփոխել է 10-րդ, 38-րդ և 41-րդ պարագրաֆները, հանել է 39-40-րդ պարագրաֆները և ավելացրել 38Ա-38Դ և 40Ա-40Դ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի հետընթաց 2013թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար՝ ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունն այդ փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:

### **ՀՀՄՍ 1-ի (վերանայված 2003 թվականին) գործողության դադարեցումը**

140. Սույն ստանդարտը փոխարինում է 2003 թվականին վերանայված, 2005 թվականին փոփոխված «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ՀՀՄՍ 1-ին: