

Հավելված
ՀՀ կառավարության 2013 թվականի
հուլիսի 18 -ի N 770 - Ն որոշման

<<Հավելված
ՀՀ կառավարության 2010 թվականի
մարտի 11-ի N 235- Ն որոշման

Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներ

«Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթուղթը ՀՀՄՄԻ-ի կողմից հրապարկվել է 2010 թվականի սեպտեմբերին: Այն փոխարինում է «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքներ» փաստաթղթին:

ՆԱԽԱՊԱՏՄՈՒԹՅՈՒՆ

Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներ

ՆԱԽԱԲԱՆ

Նպատակը և կարգավիճակը
Գործողության ոլորտը

ԳԼՈՒԽՆԵՐ

- 1 Ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման նպատակը ՆՊ1
- 2 Հաշվետու կազմակերպություն՝ *ավելացվելու է*
- 3 Օգտակար ֆինանսական տեղեկատվության որակական բնութագրերը ՈԲ1
- 4 1989 թվականի Հիմունքները. *մնացած փերսորը*

ՍՏՈՐԵՎ ՆՇՎԱԾ ԿԻՑ ՓԱՍՏԱԹՂԹԵՐԻ ՀԱՄԱՐ ՏԵՄ՝ ՍՈՒՅՆ ԽՄԲԱԳՐՈՒԹՅԱՆ ՄԱՍ Բ-Ն

2010 ԹՎԱԿԱՆԻ «ՀԱՅԵՑԱԿԱՐԳԱՅԻՆ ՀԻՄՈՒՆՔՆԵՐԻ» ՀԱՍՏԱՏՈՒՄԸ ԽՈՐՀՐԴԻ ԿՈՂՄԻՑ

1-ԻՆ և 3-ՐԴ ԳԼՈՒԽՆԵՐԻ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՀԻՄՔԵՐՀԱՄԱՊԱՏԱՍԽԱՆԵՑՄԱՆ ԱՂՅՈՒՍԱԿ

Նախապատմություն

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհուրդը ներկայումս գտնվում է իր հայեցակարգային հիմունքները թարմացնելու գործընթացում: Հայեցակարգային հիմունքների նախագիծն իրականացվում է փուլերով:

Գլուխն ավարտին հասցնելուն պես՝ 1989 թվականին հրապարակված «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքներ» փաստաթղթում կփոխարինվեն համապատասխան պարագրաֆները: Հայեցակարգային հիմունքներ նախագիծն ավարտելուն պես՝ Խորհուրդը կունենա ամբողջական, համապարփակ և մեկ միասնական փաստաթուղթ՝ «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներ» անվանմամբ:

«Հայեցակարգային հիմունքների» սույն տարբերակը ներառում է առաջին երկու գլուխները, որոնք Խորհուրդը հրապարակել է հայեցակարգային հիմունքների նախագծի իր առաջին փուլի արդյունքում՝ «Ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման նպատակը» Գլուխ 1-ը և «Օգտակար ֆինանսական տեղեկատվության որակական բնութագրերը» Գլուխ 3-ը: Գլուխ 2-ը պետք է անդրադառնա հաշվետու կազմակերպության հասկացությանը: Խորհուրդն այս թեմայով 2010 թվականի մարտին հրապարակել է նախնական նախագիծ, որի գծով մեկնաբանություններ ներկայացնելու ժամկետն ավարտվում էր 2010 թվականի հուլիսի 16-ին: Գլուխ 4-ը ընդգրկում է «Հիմունքների» (1989թ.) մնացած տեքստը: Ինչ վերաբերում է համապատասխանեցման աղյուսակին, ապա սույն հրապարակման վերջում ներկայացված է, թե ինչպես է համապատասխանեցվում «Հիմունքներ» փաստաթղթի (1989թ.) տեքստի բովանդակությունը՝ «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի (2010թ.) տեքստի բովանդակության հետ:

Նախաբանը վերցված է «Հիմունքներ» փաստաթղթից (1989թ.): Այն կթարմացվի՝ «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի նպատակը ՀՀՄՄԽ-ի կողմից դիտարկվելուց հետո: Մինչ այդ, «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի նպատակը և կարգավիճակը շարունակում են մնալ նույնը:

Նախաբան

Ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում և ներկայացվում են արտաքին օգտագործողներին աշխարհի շատ կազմակերպությունների կողմից: Չնայած տարբեր երկրների այդպիսի ֆինանսական հաշվետվությունները կարող են իրար նման թվալ, սակայն առկա են տարբերություններ, որոնք, հավանաբար, արդյունք են տարաբնույթ հասարակական, տնտեսական և իրավական հանգամանքների, ինչպես նաև այն բանի, որ տարբեր երկրներում ազգային պահանջների առաջադրման ժամանակ նկատի են առնվում ֆինանսական հաշվետվությունների տարբեր օգտագործողների կարիքները:

Նշված հանգամանքները հանգեցրել են ֆինանսական հաշվետվությունների տարբերի տարբեր սահմանումների օգտագործմանը, օրինակ՝ ակտիվների, պարտավորությունների, սեփական կապիտալի, եկամուտների և ծախսերի: Դրանք հանգեցրել են նաև ֆինանսական հաշվետվությունների մեջ հոդվածների ճանաչման տարբեր չափանիշների օգտագործմանը և չափման տարբեր հիմունքների նախընտրությանը: Ֆինանսական հաշվետվությունների շրջանակները և նրանցում ներկայացվող բացահայտումները նույնպես ենթարկվել են ազդեցության:

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհուրդը (ՀՀՄՄԽ) հանձն է առել նվազեցնել այս տարբերությունները՝ աշխատելով ներդաշնակեցնել ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստմանը և ներկայացմանը վերաբերող կարգավորումները, հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներն ու ընթացակարգերը: Խորհուրդը կարծում է, որ հետագա ներդաշնակության կարելի է լավագույնս հասնել՝ կենտրոնանալով ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, որոնք պատրաստվում են տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար օգտակար տեղեկատվություն ապահովելու նպատակով:

Խորհուրդը կարծում է, որ այս նպատակով պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունները բավարարում են օգտագործողների մեծ մասի ընդհանուր կարիքները: Պատճառն այն է, որ համարյա բոլոր օգտագործողները կայացնում են տնտեսական որոշումներ, օրինակ՝

- ա) որոշելու, երբ է պետք գնել, պահել կամ վաճառել բաժնային գործիքներում ներդրումը,
- բ) գնահատելու ղեկավարության կողմից միջոցների կառավարումը կամ հաշվետվողականությունը,
- գ) գնահատելու աշխատակիցներին փոխհատուցելու և այլ արտոնություններ տրամադրելու կազմակերպության կարողությունը,
- դ) գնահատելու կազմակերպությանը փոխառությամբ տրված գումարների ապահովությունը,

- ե) որոշելու հարկային քաղաքականությունը,
- զ) որոշելու բաշխման ենթակա շահույթը և շահաբաժինները,
- է) պատրաստելու և օգտագործելու ֆինանսական արդյունքների վերաբերյալ ազգային վիճակագրության տվյալները,
- ը) կարգավորելու կազմակերպությունների գործունեությունը:

Այնուամենայնիվ, Խորհուրդն ընդունում է, որ պետությունները կարող են իրենց սեփական նպատակների համար սահմանել այլ կամ լրացուցիչ պահանջներ: Սակայն, այս պահանջները չպետք է ազդեն մյուս օգտագործողների համար հրապարակված ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, բացի եթե դրանք նաև բավարարում են այդ մյուս օգտագործողների կարիքները:

Ֆինանսական հաշվետվությունները մեծամասամբ պատրաստվում են վերականգնելի պատմական արժեքի եւ անվանական ֆինանսական կապիտալի պահպանման հասկացության վրա հիմնված հաշվառման մոդելի համաձայն: Տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար օգտակար տեղեկատվություն տրամադրելու նպատակով այլ մոդելները և հասկացությունները կարող են ավելի համապատասխան լինել, չնայած ներկայումս փոփոխման որևէ համաձայնություն չկա: Այս «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթուղթը պատրաստվել է այնպես, որ այն կիրառելի է մի շարք հաշվառման մոդելների և կապիտալի ու կապիտալի պահպանման հասկացությունների համար:

Նպատակը և կարգավիճակը

Այս «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթուղթը առաջադրում է արտաքին օգտագործողների համար ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմքում ընկած սկզբունքները: «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի նպատակն է՝

- ա) աջակցել Խորհրդին ՖՀՄՄ-ների ապագա մշակման և առկա ՖՀՄՄ-ների վերանայման գործում,
- բ) աջակցել Խորհրդին՝ ներդաշնակելու ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման հետ կապված կարգավորումները, հաշվապահական հաշվառման ստանդարտները եւ ընթացակարգը՝ հիմք ստեղծելով ՖՀՄՄ-ների կողմից թույլատրված այլընտրանքային հաշվառման մոտեցումների քանակի նվազեցման համար,
- գ) աջակցել ազգային ստանդարտներ սահմանող մարմիններին՝ ազգային ստանդարտներ մշակելու գործում,
- դ) աջակցել ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստողներին՝ ՖՀՄՄ-ների կիրառման և այնպիսի թեմաների հարցերում, որոնք դեռևս պետք է ձևավորեն ՖՀՄՄ-ի առարկան,
- ե) աջակցել աուդիտորներին՝ ձևավորելու կարծիք՝ թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները համապատասխանում են ՖՀՄՄ-ներին,
- զ) աջակցել ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին՝ մեկնաբանելու ՖՀՄՄ-ներին համապատասխան պատրաստված ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված տեղեկատվությունը, և
- է) տրամադրել ՖՀՄՄ-ների ձևավորման մասին տեղեկատվություն նրանց, ովքեր հետաքրքրված են Խորհրդի աշխատանքով:

Սույն «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթուղթը չի հանդիսանում ՖՀՄՄ և, հետևաբար, չի սահմանում ստանդարտ որևէ մասնավոր չափման կամ բացահայտման հարցում: «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթում ոչինչ չի գերակայում որևէ կոնկրետ ՖՀՄՄ-ի նկատմամբ:

Խորհուրդն ընդունում է, որ սահմանափակ դեպքերում կարող է առաջանալ հակասություն «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի և որևէ ՖՀՄՄ-ի միջև: Այն դեպքերում, երբ առկա է հակասությունը, ՖՀՄՄ-ի պահանջները գերակայում են «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի պահանջներին: Քանի որ, այնուամենայնիվ, Խորհուրդն ապագա ՖՀՄՄ-ների մշակման և առկա ՖՀՄՄ-ների վերանայման ժամանակ

կուղորդվի «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթով, ապա «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի և ՖՀՄՄ-ների միջև հակասությունների քանակը ժամանակի ընթացքում կնվազի:

«Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի հետ աշխատելու Խորհրդի փորձը հաշվի առնելով՝ «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթուղթը ժամանակ առ ժամանակ կվերանայվի:

Գործողության ոլորտը

«Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթուղթը անդրադառնում է.

- ա) ֆինանսական հաշվետվության նպատակին,
- բ) օգտակար ֆինանսական տեղեկատվության որակական բնութագրերին,
- գ) այն տարրերի սահմանմանը, ճանաչմանը և չափմանը, որոնցից կազմված են ֆինանսական հաշվետվությունները, և
- դ) կապիտալի և կապիտալի պահպանման սկզբունքներին:

ԳԼՈՒԽ 1. ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ՆՇԱՆԱԿՈՒԹՅԱՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՄԱՆ ԵՎ ՆԵՐԿԱՅԱՑՄԱՆ ՆՊԱՏԱԿԸ

Պարագրաֆ

ՆԱԽԱԲԱՆ	ՆՊ1
ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ՆՇԱՆԱԿՈՒԹՅԱՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՄԱՆ ԵՎ ՆԵՐԿԱՅԱՑՄԱՆ ՆՊԱՏԱԿԸ, ՕԳՏԱԿԱՐՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ՍԱՀՄԱՆԱՓԱԿՈՒՄՆԵՐԸ	ՆՊ2
ՀԱՇՎԵՏՈՒ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅԱՆ ՏՆՏԵՍԱԿԱՆ ՌԵՍՈՒՐՍՆԵՐԻ, ՊԱՀԱՆՁՆԵՐԻ ԵՎ ՌԵՍՈՒՐՍՆԵՐՈՒՄ ՈՒ ՊԱՀԱՆՁՆԵՐՈՒՄ ՓՈՓՈԽՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ ՏԵՂԵԿԱՏՎՈՒԹՅՈՒՆ	ՆՊ12
Տնտեսական ռեսուրսներ և պահանջներ	ՆՊ13
Փոփոխություններ տնտեսական ռեսուրսներում և պահանջներում	ՆՊ15
Ֆինանսական արդյունքը ըստ հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման սկզբունքի	ՆՊ17
Ֆինանսական արդյունքը ըստ դրամական միջոցների անցյալ հոսքերի	ՆՊ20
Փոփոխություններ տնտեսական ռեսուրսներում և պահանջներում, որոնք չեն բխում ֆինանսական արդյունքից	ՆՊ21

Գլուխ 1. ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ՆՇԱՆԱԿՈՒԹՅԱՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՄԱՆ ԵՎ ՆԵՐԿԱՅԱՑՄԱՆ ՆՊԱՏԱԿԸ

Նախարան

ՆՊ1 Ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման նպատակը ձևավորում է «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի հիմքը: «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի այլ ասպեկտները՝ հաշվետու կազմակերպության հասկացությունը, օգտակար ֆինանսական տեղեկատվության որակական բնութագրերը և սահմանափակումները, ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերը, ճանաչումը, չափումը, ներկայացումը և բացահայտումը տրամաբանորեն բխում են այդ նպատակից:

Ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման նպատակը, օգտակարությունը և սահմանափակումները

ՆՊ2 Ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման նպատակն¹ է տրամադրել ֆինանսական տեղեկատվության հաշվետու կազմակերպության վերաբերյալ, որն օգտակար է ներկա և պոտենցիալ ներդրողների, փոխատուների և այլ կրեդիտորների համար՝ կազմակերպությանը ռեսուրսներ տրամադրելու վերաբերյալ որոշումներ կայացնելիս: Այս որոշումները վերաբերվում են բաժնային և պարտքային գործիքների գնմանը, վաճառքին կամ պահպանմանը, կամ վարկերի կամ այլ փոխառությունների տրամադրմանը կամ մարմանը:

ՆՊ3 Բաժնային և պարտքային գործիքները գնելու, վաճառելու կամ պահելու վերաբերյալ ներկա և պոտենցիալ ներդրողների որոշումները կախված են այդ գործիքներում կատարված ներդրումից

¹ Սույն «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթում, «ֆինանսական հաշվետվություններ» և «ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում և ներկայացում» տերմինները վերաբերում են «ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվություններին» և «ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստմանը և ներկայացմանը», եթե այլ բան կոնկրետ չի նշվում:

ակնկալվող հատույցներից, օրինակ՝ շահաբաժինները, մայր գումարի և տոկոսների վճարները կամ շուկայական գնի աճը: Նմանապես, վարկեր և այլ տեսակի փոխառություններ տրամադրելու կամ մարելու վերաբերյալ ներկա և պոտենցիալ փոխատուների և այլ կրեդիտորների որոշումները կախված են մայր գումարի և տոկոսների ակնկալվող վճարումներից կամ այլ հատույցներից: Ներդրողների, փոխատուների և այլ կրեդիտորների՝ հատույցների հետ կապված ակնկալիքները կախված են կազմակերպություն հոսող ապագա դրամական միջոցների գուտ ներհոսքերի գումարի, ժամանակացույցի և անորոշության (հեռանկարների) գնահատումներից: Հետևաբար, ներկա և պոտենցիալ ներդրողները, փոխատուները և այլ կրեդիտորները կարիք ունեն տեղեկատվության, որը կօգնի գնահատել կազմակերպություն հոսող ապագա դրամական միջոցների գուտ ներհոսքերի հեռանկարները:

- ՆՊ4 Ապագա դրամական միջոցների գուտ ներհոսքերի գծով կազմակերպության հեռանկարները գնահատելու համար ներկա և պոտենցիալ ներդրողները, փոխատուները և այլ կրեդիտորները պետք է ունենան տեղեկատվություն կազմակերպության ռեսուրսների, կազմակերպության նկատմամբ պահանջների, ինչպես նաև այն մասին, թե կազմակերպության ռեսուրսների օգտագործման առումով որքան օգտավետ են կազմակերպության ղեկավարությունը և ղեկավարող խորհուրդը² իրականացրել իրենց պարտականությունները: Նման պարտականությունների օրինակները ներառում են կազմակերպության ռեսուրսների պաշտպանությունը տնտեսական գործոնների անբարենպաստ ազդեցություններից, ինչպես օրինակ՝ գնի և տեխնոլոգիական փոփոխությունները, ինչպես նաև գործող օրենքներին, կարգավորումներին և պայմանագրային դրույթներին կազմակերպության համապատասխանության ապահովումը: Դեկլարության պարտականությունները կատարելու վերաբերյալ տեղեկատվությունը նաև օգտակար է ձայնի կամ այլ կերպ ղեկավարության գործողությունների վրա ազդելու իրավունք ունեցող ներկա ներդրողների, փոխատուների և այլ կրեդիտորների կողմից որոշումներ կայացնելու համար:
- ՆՊ5 Ներկա և պոտենցիալ բազմաթիվ ներդրողներ, փոխատուներ և այլ կրեդիտորներ հաշվետու կազմակերպություններից չեն կարող պահանջել տեղեկատվությունը տրամադրել անմիջապես իրենց, ուստի իրենց անհրաժեշտ տեղեկատվության մեծ մասի համար պետք է հիմնվեն ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների վրա: Հետևաբար, նրանք այն հիմնական օգտագործողներն են, որոնց ուղղված են ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունները:
- ՆՊ6 Այնուհանդերձ, ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունները չեն տրամադրում և չեն կարող տրամադրել այն ամբողջ տեղեկատվությունը, որն անհրաժեշտ է ներկա և պոտենցիալ ներդրողներին, փոխատուներին և այլ կրեդիտորներին: Այդ օգտագործողները պետք է հաշվի առնեն այլ աղբյուրներից ստացվող հարակից տեղեկատվությունը, օրինակ՝ ընդհանուր տնտեսական պայմանները և ակնկալիքները, քաղաքական իրադարձությունները և քաղաքական միջավայրը, ինչպես նաև տնտեսության ոլորտը և ընկերության իրավիճակը:
- ՆՊ7 Ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունները նախորոշված չեն ներկայացնելու հաշվետու կազմակերպության արժեքը, սակայն դրանք տրամադրում են տեղեկատվություն, որն օգնում է ներկա և պոտենցիալ ներդրողներին, փոխատուներին և այլ կրեդիտորներին գնահատելու հաշվետու կազմակերպության արժեքը:
- ՆՊ8 Առանձին հիմնական օգտագործողներն ունեն տարբեր և, հնարավոր է, իրար հակասող տեղեկատվական կարիքներ և ցանկություններ: Ֆինանսական հաշվետվությունների ստանդարտներ մշակելիս հորհուրդը կաշխատի այնպիսի տեղեկատվական փաթեթ ներկայացնել, որը կբավարարի հիմնական օգտագործողների առավելագույն քանակի կարիքները: Այնուամենայնիվ, ընդհանուր տեղեկատվական պահանջների վրա կենտրոնացումը չի արգելում հաշվետու կազմակերպությանը ներառել տեղեկատվություն, որն առավել օգտակար է հիմնական օգտագործողների մասնավոր ենթախմբի համար:

² «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթում «ղեկավարություն» տերմինը վերաբերում է «կազմակերպության ղեկավարությանը և ղեկավար խորհրդին», եթե այլ բան կոկրետ չի սահմանվում:

- Մ9 Հաշվետու կազմակերպության ղեկավարությունը նույնպես հետաքրքրված է կազմակերպությանը վերաբերող ֆինանսական տեղեկատվությամբ: Սակայն, ղեկավարությունը չպետք է հիմնվի ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, քանի որ ի վիճակի է ներքին աղբյուրներից ձեռք բերել իրեն անհրաժեշտ ֆինանսական տեղեկատվությունը:
- Մ10 Այլ կողմերը, ինչպիսիք են կարգավորողները և ներդրողներից, փոխատուներից և այլ կրեդիտորներից բացի հասարակության անդամները, նույնպես կարող են ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունները համարել օգտակար: Սակայն այդ հաշվետվությունները հիմնականում չեն ուղղված այս այլ խմբերին:
- Մ11 Ընդհանուր առմամբ, ֆինանսական հաշվետվությունները հիմնված են գնահատումների, դատողությունների և մոդելների, այլ ոչ կոնկրետ նկարագրությունների վրա: «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթուղթը սահմանում է այն սկզբունքները, որոնք ընկած են այդ գնահատումների, դատողությունների և մոդելների հիմքում: Սկզբունքներն այն նպատակներն են, որոնց իրականացման համար Խորհուրդը և ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստողներն աշխատում են: Ինչպես նպատակների մեծամասնության դեպքում, «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի իդեալական ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման տեսլականը հավանական չէ, որ ամբողջությամբ իրականացվի, առնվազն ոչ կարճ ժամանակահատվածում, քանի որ գործարքները և այլ դեպքերը վերլուծելու նոր ուղղիները հասկանալու, ընդունելու և կիրառելու համար անհրաժեշտ է ժամանակ: Այնուհանդերձ, նպատակ դնելը և դրան հասնելու համար ջանքեր ներդնելը կարևոր է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման զարգացման համար, որով կբարելավվի իր օգտակարությունը:

Տեղեկատվություն հաշվետու կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսների, կազմակերպության նկատմամբ պահանջների, ինչպես նաև ռեսուրսների և պահանջների փոփոխությունների վերաբերյալ

- Մ12 Ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունները տրամադրում են տեղեկատվություն հաշվետու կազմակերպության ֆինանսական վիճակի մասին, որն իրենից ներկայացնում է տեղեկատվություն կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսների և հաշվետու կազմակերպության նկատմամբ պահանջների վերաբերյալ: Ֆինանսական հաշվետվությունները նաև տրամադրում են տեղեկատվություն այն գործարքների և դեպքերի ազդեցության վերաբերյալ, որոնք փոխում են հաշվետու կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսները և պահանջները: Տեղեկատվության երկու տեսակներն էլ օգտակար են կազմակերպությանը ռեսուրսներ տրամադրելու վերաբերյալ որոշում կայացնելիս:

Տնտեսական ռեսուրսներ և պահանջներ

- Մ13 Հաշվետու կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսների և պահանջների բնույթի և գումարների վերաբերյալ տեղեկատվությունը կարող է օգտագործողներին օգնել նույնականացնելու հաշվետու կազմակերպության ֆինանսական ուժեղ և թույլ կողմերը: Այդ տեղեկատվությունը օգտագործողներին կարող է օգնել՝ գնահատելու հաշվետու կազմակերպության իրացվելիությունը և վճարունակությունը, լրացուցիչ ֆինանսավորման անհրաժեշտությունը և, թե որքանով կազմակերպությանը կհաջողվի ձեռք բերել այդ ֆինանսավորումը: Առկա պահանջների առաջնահերթության և վճարման պահանջների վերաբերյալ տեղեկատվությունը օգտագործողներին օգնում է կանխատեսել, թե ապագա դրամական միջոցների հոսքերն ինչպես են կարող բաշխվել հաշվետու կազմակերպության նկատմամբ պահանջ ունեցող կազմակերպությունների միջև:
- Մ14 Տնտեսական ռեսուրսների տարբեր տեսակներ տարբեր կերպ են ազդում դրամական միջոցների ապագա հոսքերի վերաբերյալ հաշվետու կազմակերպության հեռանկարների մասին օգտագործողի գնահատման վրա: Դրամական միջոցների ապագա որոշ հոսքեր ուղղակիորեն բխում են առկա տնտեսական ռեսուրսներից, օրինակ՝ դեբիտորական պարտքերից: Դրամական միջոցների այլ հոսքեր բխում են բազմաթիվ ռեսուրսների համատեղ օգտագործումից՝ արտադրելու և հաճախորդներին իրացնելու ապրանքներ կամ ծառայություններ: Թեև այդ դրամական միջոցների հոսքերը հնարավոր չէ

նույնականցնել ըստ առանձին տնտեսական ռեսուրսի (կամ պահանջի), ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողները կարիք ունեն իմանալու հաշվետու կազմակերպության գործառնություններում օգտագործման համար մատչելի ռեսուրսների բնույթը և քանակը:

Փոփոխություններ տնտեսական ռեսուրսներում և պահանջներում

- ՆՊ15 Հաշվետու կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսների և պահանջների փոփոխություններն առաջանում են կազմակերպության ֆինանսական արդյունքից (տես՝ ՆՊ17-ՆՊ20 պարագրաֆները), և այլ դեպքերից կամ գործարքներից, օրինակ՝ պարտքային կամ բաժնային գործիքների թողարկումից (տես՝ պարագրաֆ ՆՊ21): Հաշվետու կազմակերպության ապագա դրամական միջոցների հոսքերի հեռանկարները պատշաճ գնահատելու նպատակով օգտագործողները պետք է հնարավորություն ունենան տարբերակելու այդ երկու փոփոխությունները:
- ՆՊ16 Հաշվետու կազմակերպության ֆինանսական արդյունքի վերաբերյալ տեղեկատվությունն օգնում է օգտագործողներին՝ հասկանալ կազմակերպության կողմից իր տնտեսական ռեսուրսների օգտագործման արդյունքում ստեղծաց հատույցը: Կազմակերպության կողմից ստեղծաց հատույցի վերաբերյալ տեղեկատվությունը ցույց է տալիս, թե որքան լավ է կազմակերպության ղեկավարությունը կատարել հաշվետու կազմակերպության ռեսուրսներն արդյունավետ և նպատակային օգտագործելուիս պարտականությունները : Այդ հատույցի փոփոխականության և բաղադրիչների վերաբերյալ տեղեկատվությունը նույնպես կարևոր է, հատկապես՝ ապագա դրամական միջոցների հոսքերի անորոշությունը գնահատելիս: Տեղեկատվությունը հաշվետու կազմակերպության անցյալ ֆինանսական արդյունքի վերաբերյալ և այն մասին, թե ինչպես է ղեկավարությունը կատարել իր պարտականությունները, սովորաբար օգտակար է տնտեսական ռեսուրսներից կազմակերպության ապագա հատույցները կանխատեսելիս:

Ֆինանսական արդյունքը ըստ հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման հիմունքի

- ՆՊ17 Հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման հիմունքը նկարագրում է գործարքների, այլ դեպքերի և հանգամանքների ազդեցությունները հաշվետու կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսների և պահանջների վրա այն ժամանակաշրջաններում, որում այդ ազդեցությունները տեղի են ունենում, եթե նույնիսկ դրանցից բխող դրամական միջոցների ստացումները և վճարումները կատարվում են այլ ժամանակաշրջանում: Նշվածը կարևոր է, քանի որ ժամանակաշրջանի ընթացքում հաշվետու կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսների և պահանջների, ինչպես նաև դրանց փոփոխությունների վերաբերյալ տեղեկատվությունը կազմակերպության անցյալ և ապագա ֆինանսական արդյունքը գնահատելու համար ավելի լավ հիմք է տրամադրում, քան տվյալ ժամանակաշրջանում բացառապես դրամական միջոցների մուտքերի և վճարումների վերաբերյալ տեղեկատվությունը:
- ՆՊ18 Ժամանակաշրջանի ընթացքում հաշվետու կազմակերպության ֆինանսական արդյունքի վերաբերյալ տեղեկատվությունը, որտեղ արտացոլվում են կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսների և պահանջների փոփոխությունները, այլ ոչ ուղղակիորեն ներդրողներից և կրեդիտորներից ստացված լրացուցիչ ռեսուրսները (տես՝ պարագրաֆ ՆՊ21)՝ օգտակար է կազմակերպության՝ դրամական միջոցի զուտ ներհոսքեր ստեղծելու անցյալ և ապագա կարողությունը գնահատելիս: Այդ տեղեկատվությունը ցույց է տալիս այն չափը, որով հաշվետու կազմակերպությունն ավելացրել է իր առկա տնտեսական ռեսուրսները, այսինքն՝ իր գործունեությամբ դրամական միջոցների ներհոսքեր ստեղծելու կարողությունը, այլ ոչ ներդրողներից և կրեդիտորներից ուղղակիորեն լրացուցիչ ռեսուրսներ ներգրավելով:
- ՆՊ19 Ժամանակաշրջանի ընթացքում հաշվետու կազմակերպության ֆինանսական արդյունքի վերաբերյալ տեղեկատվությունը կարող է նաև ցույց տալ այն չափը, որով դեպքերը (օրինակ՝ շուկայական գների կամ տոկոսադրույքների փոփոխությունները) ավելացրել կամ նվազեցրել են կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսները և պահանջները, որով ազդելով դրամական միջոցների զուտ ներհոսքեր ստեղծելու կազմակերպության կարողության վրա:

Ֆինանսական արդյունքը ըստ անցյալ դրամական միջոցների հոսքերի

ՆՊ20 Ժամանակաշրջանի ընթացքում հաշվետու կազմակերպության դրամական միջոցների հոսքերի մասին տեղեկատվությունը նույնպես օգնում է օգտագործողներին գնահատել դրամական միջոցների զուտ ներհոսքեր ստեղծելու կազմակերպության կարողությունը: Այն ցույց է տալիս, թե ինչպես է հաշվետու կազմակերպությունը ձեռք բերում և ծախսում դրամական միջոցները, ներառյալ՝ տեղեկատվություն փոխառությունների ստացման և պարտքի մարման, դրամական շահաբաժինների կամ ներդրողներին այլ դրամական բաշխումների, ինչպես նաև այլ գործոնների մասին, որոնք կարող են ազդել կազմակերպության իրացվելիության կամ վճարունակության վրա: Դրամական միջոցների հոսքերի մասին տեղեկատվությունն օգտագործողներին օգնում է հասկանալ հաշվետու կազմակերպության գործառնությունները, գնահատել նրա ֆինանսավորման և ներդրումային գործունեությունը, գնահատել կազմակերպության իրացվելիությունը կամ վճարունակությունը, ինչպես նաև մեկնաբանել ֆինանսական արդյունքի մասին այլ տեղեկատվություն:

Տնտեսական ռեսուրսների և պահանջների փոփոխություններ, որոնք չեն բխում ֆինանսական արդյունքից

ՆՊ21 Հաշվետու կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսները և պահանջները նաև կարող են փոխվել ֆինանսական արդյունքից անկախ, օրինակ՝ սեփականության լրացուցիչ բաժնեմասեր թողարկելով: Նման փոփոխության վերաբերյալ տեղեկատվությունն անհրաժեշտ է օգտագործողներին՝ ունենալու ամբողջական տեղեկատվություն, թե ինչու են փոխվել հաշվետու կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսները և պահանջները, ինչպես նաև հասկանալ կազմակերպության ապագա ֆինանսական արդյունքի վրա այդ փոփոխությունների հետևանքները:

ԳԼՈՒԽ 2. ՀԱՆՎԵՏՈՒ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆ

[Խնթակա է ավելացման]

ԳԼՈՒԽ 3. ՕԳՏԱԿԱՐ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՏԵՂԵԿԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ՈՐԱԿԱԿԱՆ ԲՆՈՒԹԱԳՐԵՐԸ

Պարագրաֆ

ՆԱԽԱԲԱՆ	ՈԲ1
ՕԳՏԱԿԱՐ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՏԵՂԵԿԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ՈՐԱԿԱԿԱՆ ԲՆՈՒԹԱԳՐԵՐԸ	ՈԲ4
Հիմնարար որակական բնութագրեր	ՈԲ5
Տեղին լինելը	ՈԲ6
Էականություն	ՈԲ11
Ճշմարիտ ներկայացում	ՈԲ12
Հիմնարար որակական բնութագրերի կիրառում	ՈԲ17
Որակական բնութագրերի բարելավում	ՈԲ19
Համադրելիություն	ՈԲ20
Հավաստելիություն	ՈԲ26
Ժամանակին լինելը	ՈԲ29
Հասկանալիություն	ՈԲ30
Բարելավված բնութագրերի կիրառում	ՈԲ33
ՕԳՏԱԿԱՐ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՏԵՂԵԿԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ՀԱՄԱՐ ԾԱԽՍՈՒՄՆԵՐԻ ՍԱՀՄԱՆԱՓԱԿՈՒՄՆԵՐ	ՈԲ35

Գլուխ 3. Օգտակար ֆինանսական տեղեկատվության որակական բնութագրերը

Նախարան

- ՈԲ1 Սույն գլխում քննարկվող օգտակար տեղեկատվության որակական բնութագրերը նույնականացնում են տեղեկատվության այն տեսակները, որոնք ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակված տեղեկատվությունն հավանաբար առավել օգտակար են դարձնում ներկա և պոտենցիալ ներդրողների, փոխատուների և այլ կրեդիտորների համար՝ այդ տեղեկատվության հիման վրա հաշվետու կազմակերպության վերաբերյալ որոշումներ կայացնելիս:
- ՈԲ2 Ֆինանսական հաշվետվությունները տրամադրում են տեղեկատվություն հաշվետու կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսների, նրա նկատմամբ ներկայացված պահանջների, ինչպես նաև գործարքների, այլ դեպքերի և հանգամանքների ազդեցության մասին, որոնք փոփոխում են այդ ռեսուրսները և պահանջները: («Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթում այս տեղեկատվությունը նշվում է որպես տնտեսական երևույթների վերաբերյալ տեղեկատվություն): Որոշ ֆինանսական հաշվետվություններ նաև ներառում են հաշվետու կազմակերպության վերաբերյալ ղեկավարության ակնկալիքների և ռազմավարությունների բացատրական նյութ, ինչպես նաև՝ ապագա հեռանկարների մասին տեղեկատվություն:
- ՈԲ3 Օգտակար ֆինանսական տեղեկատվության որակական բնութագրերը³ կիրառվում են ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող, ինչպես նաև այլ կերպ ներկայացված ֆինանսական տեղեկատվության նկատմամբ: Ծախսումները, որոնք հանդիսանում է հաշվետու կազմակերպության՝ օգտակար ֆինանսական տեղեկատվություն ներկայացնելու կարողության նկատմամբ նշանակալի սահմանափակում, կիրառվում է նմանապես: Սակայն, որակական բնութագրերի և ծախսումների սահմանափակման դիտարկումները տարբեր տեսակի տեղեկատվության համար կարող են տարբերվել: Օրինակ՝ նրանց կիրառումը ապագա տեղեկատվության համար կարող է տարբերվել առկա տնտեսական ռեսուրսների ու պահանջների և այդ ռեսուրսներում ու պահանջներում փոփոխությունների տեղեկատվության համար կիրառումից:

Օգտակար ֆինանսական տեղեկատվության որակական բնութագրերը

- ՈԲ4 Եթե ֆինանսական տեղեկատվությունն օգտակար է, այն պետք է լինի տեղին և ճշմարիտ ներկայացնի այն, ինչը նպատակադրվել է ներկայացնել: Ֆինանսական տեղեկատվության օգտակարությունն ավելանում է, եթե այն համադրելի է, հավաստելի, ժամանակին և հասկանալի:

Հիմնարար որակական բնութագրեր

- ՈԲ5 Հիմնարար որակական բնութագրերն են՝ *տեղին լինելը* և *ճշմարիտ ներկայացումը*:

Տեղին լինելը

- ՈԲ6 Տեղին ֆինանսական տեղեկատվությունը ունակ է փոփոխել օգտագործողների կողմից կայացվող որոշումները: Տեղեկատվությունը ունակ է փոփոխություն մտցնել որոշման մեջ, եթե նույնիսկ որոշ օգտագործողներ որոշում են դրանից չօգտվել կամ դրա մասին արդեն տեղեկացված են այլ աղբյուրներից:
- ՈԲ7 Ֆինանսական տեղեկատվությունը ունակ է փոխել կայացվող որոշումները, եթե այն ունի կանխատեսող արժեք կամ հաստատող արժեք, կամ երկուսը միասին:
- ՈԲ8 Ֆինանսական տեղեկատվությունն ունի կանխատեսող արժեք, եթե այն որպես մուտքային տվյալ հնարավոր է օգտագործել ապագա արդյունքը կանխատեսելու նպատակով օգտագործողների կողմից կիրառվող գործընթացում: Կանխատեսող արժեք ունենալու համար ֆինանսական տեղեկատվությունն ինքնին անհրաժեշտ չէ որ լինի կանխատեսում: Կանխատեսող արժեք ունեցող ֆինանսական

³ Սույն «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթում «որակական բնութագրեր» և «սահմանափակում» տերմինները վերաբերում են օգտակար ֆինանսական տեղեկատվության որակական բնութագրերին և այդ տեղեկատվության նկատմամբ սահմանափակմանը:

տեղեկատվությունն օգտագործողների կողմից կիրառվում է իրենց սեփական կանխատեսումներն իրականացնելու համար:

- ՈԲ9 Ֆինանսական տեղեկատվությունն ունի հաստատող արժեք, եթե այն հաստատում կամ փոփոխում է նախորդ գնահատումները:
- ՈԲ10 Ֆինանսական տեղեկատվության կանխատեսող և հաստատող արժեքները փոխկապակցված են: Տեղեկատվությունը, որն ունի կանխատեսող արժեք, հաճախ ունենում է նաև հաստատող արժեք: Օրինակ՝ ընթացիկ տարվա վերաբերյալ հասույթի տեղեկատվությունը, որը որպես հիմք կարող է կիրառվել ապագա տարիների հասույթը կանխատեսելու համար, կարող է նաև համեմատվել ընթացիկ տարվա հասույթին վերաբերող կանխատեսումների հետ, որոնք կատարվել են անցյալ տարիներին: Այդ համեմատությունների արդյունքները կարող են օգնել օգտագործողին ուղղել և բարելավել այն գործընթացները, որոնք կիրառվել են այդ նախորդ կանխատեսումները կատարելիս:

Էականություն

- ՈԲ11 Տեղեկատվությունը համարվում է էական, եթե դրա բացթողումը կամ սխալ ներկայացումը կարող է ազդել օգտագործողների՝ հաշվետու կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա կայացվող որոշումների վրա: Այլ կերպ, էականությունը տեղին լինելու կազմակերպությանը բնորոշ ասպեկտ է, որն առանձին կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների համատեքստում հիմնված է տվյալ տեղեկատվությանը վերաբերող հողվածների բնույթից կամ մեծությունից, կամ երկուսից միասին: Հետևաբար, Խորհուրդը էականության համար չի կարող սահմանել միասնական քանակական շեմ կամ կանխորոշել, թե կոնկրետ իրավիճակում ինչը կարող է համարվել էական:

Ճշմարիտ ներկայացում

- ՈԲ12 Ֆինանսական հաշվետվությունները տնտեսական երևույթները ներկայացնում են բառերով և թվերով: Օգտակար լինելու համար ֆինանսական տեղեկատվությունը ոչ միայն պետք է ներկայացնի տեղին համարվող երևույթները, այլ նաև պետք է ճշմարիտ ներկայացնի այն երևույթները, որոնք նպատակադրվել է ներկայացնել: Նկարագրությունը կատարելապես ճշմարիտ ներկայացվելու համար պետք է ունենա երեք բնութագիր: Այն պետք է լինի *ամբողջական, չեզոք և սխալներից զերծ*: Իհարկե, կատարելությունը հազվադեպ, եթե իհարկե ընդհանրապես, հասանելի է: Խորհրդի նպատակն է որքան հնարավոր է առավելագույնի հասցնել այդ որակական հատկանիշները:
- ՈԲ13 Ամբողջական նկարագրությունը ներառում է այն ամբողջ տեղեկատվությունը, որն անհրաժեշտ է օգտագործողին՝ նկարագրվող երևույթը հասկանալու համար, ներառյալ ողջ անհրաժեշտ նկարագրումները և պարզաբանումները: Օրինակ՝ ակտիվների խմբի ամբողջական նկարագրությունը առնվազն կներառի՝ խմբում ակտիվների բնույթը, խմբում ողջ ակտիվների գումարը, ինչպես նաև այն, թե ինչ է ներկայացնում այդ գումարը (օրինակ՝ սկզբնական արժեք, ճշգրտված արժեք կամ իրական արժեք): Որոշ հողվածների դեպքում ամբողջական նկարագրությունը կարող է ներառել նաև հողվածների որակի և բնույթի վերաբերյալ նշանակալի փաստերի բացատրություններ, գործոններ և հանգամանքներ, որոնք կարող են ազդել հողվածների որակի և բնույթի վրա, ինչպես նաև գումարային նկարագրությունը որոշելու համար կիրառված գործընթացներ:
- ՈԲ14 Չեզոք նկարագրությունը ֆինանսական տեղեկատվության անկողմնակալ ընտրությունն է կամ նկարագրությունը: Չեզոք նկարագրությունը չի շեղվում, չի գերազանահատվում, շեշտվում, անտեսվում կամ այլ կերպ աղավաղվում՝ ֆինանսական տեղեկատվությունն օգտագործողների համար բարենպաստ կամ ոչ բարենպաստ համարվելու հավանականությունն ավելացնելու համար: Չեզոք տեղեկատվությունը չի նշանակում այնպիսի տեղեկատվություն, որը չի պարունակում որևէ նպատակ կամ չի ազդում վարքագծի վրա: Հակառակը՝ սահմանման համաձայն տեղին ֆինանսական տեղեկատվությունը կարող է փոխել օգտագործողների կողմից կայացվող որոշումները:
- ՈԲ15 Ճշմարիտ ներկայացումը չի նշանակում, որ բոլոր առումներով այն պետք է ճշգրիտ լինի: Միալից զերծ լինելը նշանակում է, որ երևույթի նկարագրության մեջ որևէ սխալ կամ բացթողում չկա և ներկայացված տեղեկատվություն պատրաստելու համար օգտագործված գործընթացը ընտրվել և

կիրառվել է առանց որևէ սխալի: Այս համատեքստում, սխալներից գերծ՝ չի նշանակում բոլոր առումներով կատարյալ ճշգրիտ: Օրինակ՝ ոչ դիտարկելի գնի կամ արժեքի գնահատումը չի կարող որոշվել՝ ճշգրիտ է, թե ոչ ճշգրիտ: Սակայն այդ գնահատման ներկայացումը կարող է լինել ճշմարիտ, եթե գումարը հստակ և ճիշտ ներկայացվում է որպես գնահատում, բացատրվում են գնահատման գործընթացի բնույթը և սահմանափակումները, և այդ գնահատման մշակման համար համապատասխան գործընթացն ընտրելիս և կիրառելիս որևէ սխալ չի կատարվել:

ՌԲ16 Ճշմարիտ ներկայացումը, ինքնին, պարտադիր չէ, որ հանգեցնի օգտակար տեղեկատվության: Օրինակ, հաշվետու կազմակերպությունը պետական շտրիի միջոցով կարող է ստանալ հիմնական միջոցներ: Ակնհայտ է, որ ներկայացնելով այն, որ կազմակերպությունը ձեռք է բերել ակտիվ առանց որևէ ինքնարժեքի, արժանահավատորեն կներկայացնի դրա ինքնարժեքը, սակայն այդ տեղեկատվությունը, հավանական է, որ չլինի այդքան օգտակար: Այլ օրինակ է, այն գումարի գնահատումը, որով ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը պետք է ճշգրտվի ակտիվի արժեքում արժեզրկումն արտացոլելու համար: Այդ գնահատումը կարող է լինել ճշմարիտ ներկայացում, եթե հաշվետու կազմակերպությունը պատշաճ կերպով կիրառել է համապատասխան գործընթացը, պատշաճ կերպով նկարագրել է գնահատումը և բացատրել այդ գնահատման վրա էապես ազդող բոլոր անորոշությունները: Սակայն, եթե այդ գնահատման անորոշության աստիճանը բավականին մեծ է, ապա այդ գնահատումը առանձնապես օգտակար չի լինի: Այսինքն, այդ ակտիվի ճշմարիտ ներկայացման տեղին լինելը հարցական է: Եթե չկա այլընտրանքային ներկայացում, որն առավել ճշմարիտ է, ապա գնահատումը կարող է տրամադրել մատչելի լավագույն տեղեկատվությունը:

Հիմնարար որակական բնութագրերի կիրառումը

ՌԲ17 Օգտակար լինելու համար տեղեկատվությունը պետք է լինի և՛ տեղին, և՛ ճշմարիտ ներկայացված: Ոչ տեղին երևույթների ճշմարիտ ներկայացումը, կամ էլ տեղին երևույթների ոչ ճշմարիտ ներկայացումը չեն օգնում օգտագործողներին ճիշտ որոշումներ կայացնելու համար:

ՌԲ18 Հիմնարար որակական բնութագրերը կիրառելու համար սովորաբար օգտավետ և արդյունավետ գործընթացը հետևյալն է (որը ենթակա է բնութագրերի բարելավման կամ ծախսման նկատմամբ սահմանափակումների ազդեցություններին, որոնք չեն դիտարկվում սույն օրինակում): Նախ՝ նույնականացնել այն տնտեսական երևույթը, որը պոտենցիալ օգտակար է հաշվետու կազմակերպության ֆինանսական տեղեկատվության օգտագործողների համար: Երկրորդ՝ նույնականացնել այդ երևույթի վերաբերյալ այն տեղեկատվության տեսակը, որը կլինեք ամենատեղինը, եթե այն մատչելի լինեք և ճշմարիտ ներկայացվեք: Երրորդ՝ որոշել, արդյոք այդ տեղեկատվությունը հասանելի է և կարող է ճշմարիտ ներկայացվել: Եթե այո, ապա հիմնարար որակական բնութագրերի բավարարման ընթացակարգն այստեղ ավարտվում է: Եթե ոչ՝ գործընթացը կրկնվում է տեղեկատվության հաջորդ ամենատեղին տեսակի հետ:

Որակական բնութագրերի բարելավում

ՌԲ19 Համադրելիությունը, հավասարելիությունը, ժամանակին լինելը և հասկանալիությունը որակական բնութագրեր են, որոնք բարելավում են տեղին և ճշմարիտ ներկայացված տեղեկատվության օգտակարությունը: Բարելավող որակական բնութագրերը կարող են նաև օգնել որոշելու, թե երկու եղանակներից որը պետք է կիրառվի որևէ երևույթ նկարագրելու համար, եթե այդ երկուսն էլ հավասարապես տեղին են և ճշմարիտ ներկայացված:

Համադրելիություն

ՌԲ20 Օգտագործողների կողմից կայացվող որոշումներն ընդգրկում են այլընտրանքային տարբերակների ընտրություն, օրինակ՝ վաճառել, թե պահել ներդրումը, կամ ներդրում կատարել այս հաշվետու կազմակերպությունում, թե մեկ այլ կազմակերպությունում: Հետևաբար, հաշվետու կազմակերպության մասին տեղեկատվությունն ավելի օգտակար է, եթե այն հնարավոր է համադրել այլ կազմակերպությունների համանման տեղեկատվության, ինչպես նաև նույն կազմակերպության մեկ այլ ժամանակաշրջանի կամ ամսաթվի համանման տեղեկատվության հետ:

- ՈԲ21 Համադրելիությունը որակական բնութագիր է, որը հնարավորություն է տալիս օգտագործողներին նույնականացնել և հասկանալ հոդվածների նմանությունները և դրանց միջև տարբերությունները: Ի տարբերություն այլ որակական բնութագրերի, համադրելիությունը չի վերաբերվում միայն մեկ հոդվածի: Համադրումը պահանջում է նվազագույնը երկու հոդված:
- ՈԲ22 Հետևողականությունը թեև առնչվում է համադրելիության հետ, նույնը չէ: Հետևողականությունը վերաբերում է միևնույն մեթոդների կիրառմանը միևնույն հոդվածների նկատմամբ կա՛մ հաշվետու կազմակերպության մեկ ժամանակաշրջանից մեկ այլ ժամանակաշրջան, կա՛մ կազմակերպությունների միջև միևնույն ժամանակաշրջանում: Համադրելիությունը նպատակ է, իսկ հետևողականությունը օգնում է հասնել այդ նպատակին:
- ՈԲ23 Համադրելիությունը միատեսակություն չէ: Տեղեկատվությունը համադրելի համարվելու համար նման երևույթները պետք է նման լինեն միմյանց, իսկ տարբեր երևույթները պետք է միմյանցից տարբերվեն: Ֆինանսական տեղեկատվության համադրելիությունը ավելի չի բարելավվում, երբ իրար չնմանվող երևույթները դարձնում ենք իրար նման, քան երբ իրար նման երևույթները դարձնում ենք իրարից տարբեր:
- ՈԲ24 Համադրելիության որոշակի աստիճան կարելի է ապահովել հիմնարար որակական բնութագրերը բավարարելով: Տեղին տնտեսական երևույթի ճշմարիտ ներկայացումը բնականաբար պետք է պարունակի համադրելիության որոշակի աստիճան՝ մեկ այլ հաշվետու կազմակերպության կողմից համանման տեղին տնտեսական երևույթի ճշմարիտ ներկայացման հետ:
- ՈԲ25 Թեև մեկ տնտեսական երևույթը կարող է ճշմարիտ ներկայացվել բազմաթիվ եղանակներով, այնուհանդերձ, միևնույն տնտեսական երևույթի համար հաշվառման այլընտրանքային մեթոդների կիրառումը նվազեցնում է համադրելիությունը:

Հավաստելիությունը

- ՈԲ26 Հավաստելիությունը օգնում է վստահեցնել օգտագործողներին, որ տվյալ տեղեկատվությունը ճշմարիտ է ներկայացնում այն տնտեսական երևույթները, որոնք նպատակադրվել է ներկայացնել: Հավաստի լինելը նշանակում է, որ տարբեր իրազեկ և անկախ դիտորդներ կարող են համաձայնության գալ այն մասին, որ կոնկրետ նկարագրությունն ճշմարիտ է ներկայացված, թեև պարտադիր չէ, որ այդ համաձայնությունը լինի ամբողջական: Հավաստի չի նշանակում է, որ քանակական տեղեկատվությունը պարտադիր լինի գնահատման եզակի կետ: Հնարավոր գումարների տիրույթը և համապատասխան հավանականությունները նույնպես կարող են լինել հավաստի:
- ՈԲ27 Հավաստումը կարող է լինել ուղղակի կամ անուղղակի: Ուղղակի հավաստումը նշանակում է ուղղակի դիտարկման արդյունքում հավաստել գումար կամ ներկայացված այլ տեղեկատվություն. օրինակ՝ դրամական միջոցները հաշվելու միջոցով: Անուղղակի հավաստումը նշանակում է ստուգել մոդելում, բանաձևում կամ այլ մեթոդում մուտքերը և վերահաշվարկել արտաբերած տվյալները միևնույն մեթոդոլոգիայի կիրառմամբ: Օրինակ՝ պաշարների հաշվեկշռային արժեքը կարող է հավաստվել մուտքերի ստուգմամբ (քանակները և ինքնարժեքները) և վերջնական պաշարների վերահաշվարկի միջոցով՝ կիրառելով ինքնարժեքի հաշվարկման միևնույն ենթադրությունը (օրինակ՝ կիրառելով առաջինը մուտք՝ առաջինը ելք, մեթոդը):
- ՈԲ28 Որոշ բացատրություններ և ապագային վերաբերող որոշ ֆինանսական տեղեկատվություն կարող է հնարավոր չլինել հավաստել մինչև այդ ապագա ժամանակահատվածը, եթե ընդհանրապես հնարավոր լինի: Օգտագործողներին օգնել որոշելու՝ արդյոք նրանք ցանկանում են կիրառել այդ տեղեկատվությունը, թե ոչ, սովորաբար անհրաժեշտ է լինում բացահայտել հիմքում ընկած ենթադրությունները, տեղեկատվությունը հավաքագրելու մեթոդները և այդ տեղեկատվությունը հիմնավորող այլ գործոններ և հանգամանքներ:

Ժամանակին լինելը

- ՈԲ29 Ժամանակին լինելը նշանակում է տեղեկատվությունը ժամանակին մատչելի է որոշում կայացնողների համար, որով ի վիճակի է վերջիններիս որոշումների վրա ազդեցություն ունենալ: Սովորաբար, որքան հին է տեղեկատվությունը, այդքան քիչ է դրա օգտակարությունը: Սակայն, որոշ տեղեկատվություն

կարող է շարունակվել համարվել ժամանակին հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո դեռևս երկար ժամանակահատված, քանի որ, օրինակ, որոշ օգտագործողների համար կարիք կլինի նույնականացնել և գնահատել ուղղվածությունները:

Հասկանալիություն

- ՈԲ30 Տեղեկատվության հստակ և հակիրճ դասակարգումը, բնորոշումը և ներկայացումը այն դարձնում է *հասկանալի*:
- ՈԲ31 Որոշ երևույթներ իրենց բնույթով բարդ են և չեն կարող հեշտությամբ ընկալելի դարձվել: Ֆինանսական հաշվետվություններից այդպիսի երևույթների վերաբերյալ տեղեկատվության բացառումն այդ հաշվետվություններում տեղեկատվությունը կարող է դարձնել ավելի հասկանալի: Սակայն, այդ հաշվետվությունները կլինեն ոչ ամբողջական և, հետևաբար, պոտենցիալ ապակողմնորոշող:
- ՈԲ32 Ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում են այն օգտագործողների համար, ովքեր բիզնեսի և տնտեսական գործունեության վերաբերյալ ունեն բավարար գիտելիք և բարեխղճորեն վերանայում ու վերլուծում են տեղեկատվությունը: Երբեմն, նույնիսկ լավատեղյակ և բարեխիղճ օգտագործողները տնտեսական բարդ երևույթների վերաբերյալ տեղեկատվությունը հասկանալու համար կարող են կարիք ունենալ դիմելու խորհրդատուի օգնությանը:

Բարելավված բնութագրերի կիրառում

- ՈԲ33 Որակական բնութագրերի բարելավումը պետք է հնարավորինս առավելագույնի հասցվի: Սակայն, որակական բնութագրերի բարելավումը՝ առանձին-առանձին կամ որպես խումբ, տեղեկատվությունը չի կարող դարձնել օգտակար, եթե այդ տեղեկատվությունը տեղին չէ կամ ճշմարիտ չի ներկայացված:
- ՈԲ34 Բարելավված որակական բնութագրերի կիրառումը կրկնվող ընթացակարգ է, որը չի հետևում նախասահմանված կարգի: Երբեմն մեկ բարելավող որակական բնութագիր պետք է նվազեցնել՝ մեկ այլ որակական բնութագիր առավելագույնի հասցնելու համար: Օրինակ, ֆինանսական հաշվետվության նոր ստանդարտն առաջընթաց եղանակով կիրառելու արդյունքում, համադրելիության ժամանակավոր նվազեցումն կարող է անհրաժեշտ լինել՝ ավելի երկար ժամանակահատվածի համար տեղին կամ ճշմարիտ ներկայացումը բարելավելու համար: Համապատասխան բացահայտումները կարող են մասնակիորեն փոխհատուցել անհամադրելիությունը:

Օգտակար ֆինանսական տեղեկատվության համար ծախսումների սահմանափակումներ

- ՈԲ35 Ծախսումները նշանակալի սահմանափակում են ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվող տեղեկատվության համար: Ֆինանսական տեղեկատվության ներկայացումը առաջացնում է ծախսումներ, և կարևոր է, որ այդ ծախսումները արդարացվում են այդ տեղեկատվության ներկայացումից ստացվող օգուտներով: Գոյություն ունեն ծախսումների և օգուտների մի շարք տեսակներ, որոնք անհրաժեշտ է հաշվի առնել:
- ՈԲ36 Ֆինանսական տեղեկատվություն տրամադրողները հիմնականում իրենց ջանքերը սպառում են ֆինանսական տեղեկատվությունը հավաքագրելու, մշակելու, հավաստելու և տարածելու վրա, սակայն ի վերջո օգտագործողներն են կրում այդ ծախսերը՝ պակաս հատույցների տեսքով: Ֆինանսական տեղեկատվության օգտագործողները կրում են նաև ներկայացված տեղեկատվությունը վերլուծելու և մեկնաբանելու ծախսումները: Եթե անհրաժեշտ տեղեկատվությունը չի տրամադրվում, օգտագործողները կրում են այդ տեղեկատվությունն այլ աղբյուրներից ձեռք բերելու կամ գնահատելու լրացուցիչ ծախսումներ:
- ՈԲ37 Ֆինանսական տեղեկատվությունը, որը տեղին և ճշմարիտ է ներկայացնում այն, ինչը նպատակադրվել է ներկայացնել, օգտագործողներին օգնում է ավելի վստահ որոշումներ կայացնել: Նշվածը հանգեցնում է կապիտալի շուկաների առավել օգտավետ գործունեությանը և տնտեսության՝ որպես

ամբողջության համար, կապիտալի ավելի ցածր ինքնարժեքի: Առանձին ներդրողը, փոխատուն կամ այլ կրեդիտորը նույնպես ստանում է օգուտներ առավել իրագրված որոշումներ կայացնելով: Սակայն, ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների դեպքում, հնարավոր չէ տրամադրել ողջ տեղեկատվությունը, որը յուրաքանչյուր օգտագործողի համար կհամարվի տեղին:

ՈՐ38 Ծախսման նկատմամբ սահմանափակում կիրառելիս Խորհուրդը գնահատում է՝ արդյոք կոնկրետ տեղեկատվությունը ներկայացնելու օգուտները հավանական է, որ կարդարացնեն այդ տեղեկատվությունը տրամադրելու և օգտագործելու ծախսումները, թե ոչ: Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման նախատեսվող ստանդարտը մշակելիս, ծախսման սահմանափակումը կիրառելիս, Խորհուրդը ֆինանսական տեղեկատվություն ներկայացնողներից, օգտագործողներից, աուդիտորներից, տեսաբաններից և մյուսներից ակնկալում է ստանալ տեղեկատվություն այդ ստանդարտի օգուտների և ծախսումների ակնկալվող բնույթի և քանակի վերաբերյալ: Շատ դեպքերում գնահատումները հիմնված են քանակական և որակական տեղեկատվության համակցության վրա:

ՈՐ39 Վերը նշված հարցին բնորոշ սուբյեկտիվության պատճառով ֆինանսական տեղեկատվության կոնկրետ հոդվածներ ներկայացնելու հետ կապված ծախսումների և օգուտների վերաբերյալ տարբեր անձանց գնահատումները կտարբերվեն: Հետևաբար, Խորհուրդը փորձում է դիտարկել ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հետ ընդհանուր առմամբ կապված ծախսումները և օգուտները, և ոչ թե որոշակի հաշվետու կազմակերպությունների տեսանկյունից: Նշվածը չի նշանակում, որ ծախսումների և օգուտների գնահատումները բոլոր կազմակերպությունների համար միշտ արդարացնում են հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման միևնույն պահանջները: Տարբերությունները կարող են պատշաճ լինել, հաշվի առնելով կազմակերպությունների չափսերը, կապիտալ ներգրավվելու տարբեր ուղիները (հանրային կամ մասնավոր), օգտագործողների տարբեր կարիքները և այլ գործոնները:

ԳԼՈՒԽ 4. 1989 ԹՎԱԿԱՆԻ ՀԻՄՈՒՆՔՆԵՐԸ. ՄՆԱՑԱԾ ՏԵՔՍԸ

Պարագրաֆ

ՀԻՄՔՈՒՄ ԸՆԿԱԾ ԵՆԹԱԴԻՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ	4.1
Անընդհատություն	4.1
ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՏԱՐԲԵՐԸ	4.2
Ֆինանսական վիճակը	4.4
Ակտիվներ	4.8
Պարտավորություններ	4.15
Սեփական կապիտալ	4.20
Ֆինանսական արդյունք	4.24
Եկամուտ	4.29
Ծախսեր	
Կապիտալի պահպանման ճշգրտումներ	4.36
ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՏԱՐԲԵՐԻ ՃԱՆԱԶՈՒՄԸ	4.37
Ապագա տնտեսական օգուտի հավանականություն	4.40

Զափման արժանահավատություն	4.41
Ակտիվների ճանաչում	4.44
Պարտավորությունների ճանաչում	4.46
Եկամտի ճանաչում	4.47
Ծախսերի ճանաչում	4.49
ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՏԱՐԲԵՐԻ ՉԱՓՈՒՄԸ	4.54
ԿԱՊԻՏԱԼԻ ՀԱՍԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԸ ԵՎ ԿԱՊԻՏԱԼԻ ՊԱՀՊԱՆՈՒՄԸ	4.57
Կապիտալի հասկացությունները	4.57
Կապիտալի պահպանման հասկացությունները և շահույթի որոշումը	4.59

ԳԼՈՒԽ 4. Հիմունքներ (1989) . մնացած տրեքսրը

«Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքներ» փաստաթղթի մնացած տրեքսրը (1989) չի փոփոխվել «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ՀՀՄՍ 1-ում կատարված փոփոխություններն արտացոլելու համար (վերանայված՝ 2007 թ.):

Մնացած տրեքսրը կվերանայվի այն ժամանակ, երբ Խորհուրդն ուսումնասիրի ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերը և դրանց չափման հիմունքները:

Հիմքում ընկած ենթադրություններ

Անընդհատություն

4.1 Ֆինանսական հաշվետվությունները սովորաբար պատրաստվում են այն ենթադրությամբ, որ կազմակերպությունը գործում է անընդհատության հիմունքով և կշարունակի գործել կանխատեսվող ապագայում: Ուստի ենթադրվում է, որ կազմակերպությունը միտում կամ կարիք չունի լուծարվելու կամ էականորեն կրճատելու է իր գործունեության մասշտաբները: Եթե այդպիսի միտում կամ կարիք կա, ապա ֆինանսական հաշվետվությունները կարող է անհրաժեշտ լինել պատրաստել այլ հիմունքներով և այդ դեպքում բացահայտել այդ հիմունքը:

Ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերը

4.2 Ֆինանսական հաշվետվություններն արտացոլում են գործարքների և այլ դեպքերի ֆինանսական հետևանքները՝ խմբավորելով դրանք խոշոր դասերի ըստ դրանց տնտեսական բնութագրերի: Այս խոշոր դասերը անվանվում են ֆինանսական հաշվետվությունների տարրեր: Հաշվապահական հաշվեկշռում ֆինանսական վիճակի չափման հետ անմիջականորեն կապված տարրերն են ակտիվները, պարտավորությունները և սեփական կապիտալը: Ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում ֆինանսական արդյունքի չափման հետ անմիջականորեն կապված տարրերն են եկամուտը և ծախսերը: Ֆինանսական վիճակի փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը սովորաբար արտացոլում է ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության տարրերը և հաշվապահական հաշվեկշռի տարրերի մեջ փոփոխությունները: Հետևաբար, «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթուղթը չի ներկայացնում տարրեր, որոնք յուրահատուկ են միայն այս հաշվետվությանը:

4.3 Հաշվապահական հաշվեկշռում և ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ այս տարրերի ներկայացումը ներառում է ենթադասակարգման գործընթաց: Օրինակ, ակտիվները և պարտավորությունները կարող են դասակարգվել ըստ կազմակերպության գործունեությունում իրենց

ունեցած բնույթի կամ գործառույթի, որպեսզի տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար տեղեկատվությունը օգտագործողներին ներկայացվի ամենահարմար ձևով:

Ֆինանսական վիճակը

- 4.4 Ֆինանսական վիճակի չափման հետ անմիջականորեն կապված տարրերն են՝ ակտիվները, պարտավորությունները և սեփական կապիտալը: Դրանք սահմանվում են հետևյալ կերպ.
- ա) ակտիվը միջոց է, որը վերահսկվում է կազմակերպության կողմից՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, և որից ապագա տնտեսական օգուտները ակնկալվում է, որ կհոսեն դեպի կազմակերպություն:
 - բ) պարտավորությունը կազմակերպության ներկա պարտականություն է, որն առաջանում է անցյալ դեպքերից, որի մարումն ակնկալվում է, որ կհանգեցնի կազմակերպությունից տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների արտահոսքի:
 - գ) սեփական կապիտալը կազմակերպության ակտիվների մնացորդային բաժինն է՝ բոլոր պարտավորությունները հանելուց հետո:
- 4.5 Ակտիվի և պարտավորության սահմանումները նույնականացնում են դրանց էական հատկանիշները, սակայն չեն ձգտում սահմանել այն չափանիշները, որոնց նրանք պետք է համապատասխանեն նախքան դրանց ճանաչումը հաշվապահական հաշվեկշռում: Այսպիսով, սահմանումները ներառում են հողվածներ, որոնք հաշվապահական հաշվեկշռում չեն ճանաչվում որպես ակտիվներ կամ պարտավորություններ, քանի որ դրանք չեն բավարարում 4.37-4.53 պարագրաֆներում քննարկված ճանաչման չափանիշներին: Մասնավորապես, այն ակնկալիքը, որ ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն կամ կարտահոսեն կազմակերպությունից, պետք է բավարար չափով որոշակի լինի՝ բավարարելու համար 4.38-րդ պարագրաֆում նշված հավանականության չափանիշին, նախքան ակտիվը կամ պարտավորությունը կճանաչվի:
- 4.6 Գնահատելու համար, թե արդյոք հողվածը բավարարում է ակտիվի, պարտավորության կամ սեփական կապիտալի սահմանմանը, պետք է ուշադրություն դարձվի դրա հիմքում ընկած բովանդակությանը ու տնտեսական իրականությանը և ոչ թե միայն դրա իրավական ձևին: Այսպես օրինակ, ֆինանսական վարձակալության դեպքում բովանդակությունը եւ տնտեսական իրականությունը այն են, որ վարձակալը ստանում է վարձակալված ակտիվի տնտեսական օգուտները դրա օգտակար ծառայության մեծ մասի ընթացքում՝ դրա դիմաց ստանձնելով պարտավորություն վճարելու մի գումար, որը մոտարկում է ակտիվի և դրա հետ կապված ֆինանսական ծախսի իրական արժեքը: Հետևաբար, ֆինանսական վարձակալությունը հանգեցնում է այնպիսի հողվածների առաջացմանը, որոնք բավարարում են ակտիվի կամ պարտավորության սահմանմանը և ճանաչվում են որպես այդպիսիք վարձակալի հաշվապահական հաշվեկշռում:
- 4.7 Գործող ՖՀՄՄ-ների համապատասխան կազմված հաշվապահական հաշվեկշիռները կարող են ներառել այնպիսի հողվածներ, որոնք չեն բավարարում ակտիվի կամ պարտավորության սահմանումներին և ցույց չեն տրվում որպես սեփական կապիտալի մաս: 4.4-րդ պարագրաֆում տրված սահմանումներն, այնուամենայնիվ, ընկած են առկա ՖՀՄՄ-ների ապագա վերանայումների և հետագա ՖՀՄՄ-ների ձևակերպման հիմքում:

Ակտիվներ

- 4.8 Ակտիվի մեջ պարունակված ապագա տնտեսական օգուտը հանդիսանում է դեպի կազմակերպության դրամական միջոցների կամ դրա համարժեքների հոսքին ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն նպաստող ներուժ: Այդ ներուժը կարող է լինել արտադրական, որպես կազմակերպության գործառնական գործունեության մաս: Այն կարող է նաև լինել դրամական միջոցների կամ համարժեքների փոխակերպվելու ձևով, կամ դրամական արտահոսքը նվազեցնելու կարողության ձևով, օրինակ, երբ այլընտրանքային արտադրական պրոցեսը նվազեցնում է արտադրության ինքնարժեքը:

- 4.9 Կազմակերպությունը սովորաբար իր ակտիվներն օգտագործում է ապրանքներ արտադրելու և ծառայություններ մատուցելու համար, որոնք ընդունակ են բավարարել սպառողների ցանկություններն ու կարիքները: Քանի որ այս ապրանքներն ու ծառայությունները կարող են բավարարել նրանց ցանկություններն ու կարիքները, սպառողները պատրաստ են վճարել դրանց համար և, հետևաբար, նպաստել կազմակերպության դրամական միջոցների հոսքին: Դրամական միջոցներն ինքնին կազմակերպությանը ծառայություն են մատուցում՝ շնորհիվ այլ միջոցների նկատմամբ իրենց ունեցած գերակայության:
- 4.10 Ակտիվում պարունակվող ապագա տնտեսական օգուտները կարող են կազմակերպություն ներհուսել տարբեր ձևերով: Օրինակ, ակտիվը կարող է՝
- ա) օգտագործվել ինքնուրույն կամ այլ ակտիվների հետ միասին կազմակերպության կողմից վաճառքի ենթակա ապրանքների և ծառայությունների արտադրության համար,
 - բ) փոխանակվել այլ ակտիվներով,
 - գ) օգտագործվել պարտավորություններ մարելու համար, կամ
 - դ) բաշխվել կազմակերպության սեփականատերերին:
- 4.11 Շատ ակտիվներ, օրինակ, հիմնական միջոցներն, ունեն ֆիզիկական ձև: Այնուամենայնիվ, ֆիզիկական ձևը չի հանդիսանում պարտադիր ակտիվի գոյության համար: Ուստի արտոնագրերը կամ հեղինակային իրավունքներն, օրինակ, ակտիվ են համարվում, եթե ակնկալվում է, որ դրանցից առաջացած ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և եթե դրանք վերահսկվում են կազմակերպության կողմից:
- 4.12 Շատ ակտիվներ, օրինակ, դեբիտորական պարտքերը և գույքը, կապված են իրավաբանական իրավունքների հետ, ներառյալ՝ սեփականության իրավունքի: Ակտիվի առկայությունը որոշելու համար սեփականության իրավունքը չի հանդիսանում պարտադիր: Այսպես օրինակ, վարձակալությամբ վերցված գույքը ակտիվ է համարվում այն դեպքում, եթե կազմակերպությունը վերահսկում է դրանից ակնկալվող օգուտները: Չսայած օգուտները վերահսկելու կազմակերպության կարողությունը սովորաբար արդյունք է իրավաբանական իրավունքների, այնուամենայնիվ, որևէ հոդված կարող է բավարարել ակտիվի սահմանմանը, նույնիսկ եթե բացակայում է որևէ իրավական վերահսկողություն: Օրինակ, մշակման գործունեության ընթացքում ստացված «նոու-հաու»-ն կարող է բավարարել ակտիվի սահմանմանը, երբ «նոու-հաու»-ի գաղտնիքը պահելով՝ կազմակերպությունը վերահսկում է այն օգուտները, որոնք, սպասվում է, որ կստացվեն դրանից:
- 4.13 Կազմակերպության ակտիվներն արդյունք են անցյալում տեղի ունեցած գործարքների կամ այլ դեպքերի: Սովորաբար կազմակերպություններն ակտիվները ձեռք են բերում դրանք գնելով կամ արտադրելով, սակայն այլ գործարքների կամ դեպքերի արդյունքում նույնպես կարող են առաջանալ ակտիվներ: Օրինակ՝ պետության կողմից կազմակերպության ստացած գույքը, որպես խթան տարածքում տնտեսության զարգացման և հանքավայրերի բացահայտման: Ապագայում սպասվող գործարքներն ու դեպքերը ինքնին չեն հանգեցնում ակտիվների առաջացման: Այսպես օրինակ, պաշար գնելու մտադրությունը ինքնին չի բավարարում ակտիվի սահմանմանը:
- 4.14 Գոյություն ունի սերտ կապ ծախսումների կատարման և ակտիվների ստեղծման միջև, սակայն այս երկուսը միշտ չէ, որ անպայմանորեն համընկնում են: Հետևաբար, երբ կազմակերպությունը ծախսումներ է կրում, դա կարող է վկայել այն մասին, որ հետամտվել է ապագա տնտեսական օգուտներ, բայց դա վերջնական ապացույց չէ, որ ձեռք է բերվել սահմանմանը համապատասխանող ակտիվ: Նմանապես, համապատասխան ծախսումների բացակայությունը չի կարող բացառել հոդվածին՝ բավարարելու ակտիվի սահմանմանը, և որով դիտարկվելու հաշվապահական հաշվեկշռում ճանաչվելու թեկնածու: Օրինակ, հոդվածները, որոնք անհատույց փոխանցվել են կազմակերպությանը, կարող են բավարարել ակտիվի սահմանմանը:

Պարտավորություններ

- 4.15 Պարտավորության հիմնական բնութագիրն այն է, որ կազմակերպությունն ունի ներկա պարտականություն: Պարտականությունն իրենից ներկայացնում է որոշակի ձևով գործելու

պարտականություն կամ պատասխանատվություն: Պարտականությունները կարող են իրավաբանորեն ամրագրված լինել՝ որպես պարտավորեցնող պայմանագրի կամ իրավական պահանջի հետևանք: Սա, օրինակ, սովորաբար բնորոշ է ստացված ապրանքների և ծառայությունների դիմաց վճարման ենթակա գումարներին: Սակայն, պարտականությունները նաև ծագում են բիզնեսի սովորական պրակտիկայում, գործարար լավ հարաբերություններ պահպանելու սովորույթի և ցանկության կամ անաչառ գործելու արդյունքում: Եթե, օրինակ, որպես իր քաղաքականության արդյունք, կազմակերպությունը որոշում է իր արտադրանքներում ի հայտ եկած թերությունները վերացնել, նույնիսկ երբ դրանք հայտնաբերվում են երաշխիքային ժամկետը լրանալուց հետո, այն գումարները, որոնք ակնկալվում է, որ կծախսվեն արդեն իսկ վաճառված ապրանքների գծով, համարվում են պարտավորություններ:

4.16 Անհրաժեշտ է սահմանազատում անցկացնել ներկա պարտականության և ապագա հանձնառության միջև: Կազմակերպության ղեկավարության որոշումը՝ ապագայում ակտիվներ ձեռք բերելու վերաբերյալ, ինքնին չի առաջացնում ներկա պարտականություն: Պարտականությունը սովորաբար ծագում է միայն այն ժամանակ, երբ ակտիվը առաքված է կամ, երբ կազմակերպությունը կնքում է ակտիվը ձեռք բերելու անվերապահ պայմանագիր: Վերջին դեպքում պայմանագրի անվերապահ բնույթը ենթադրում է, որ պարտականությունը չկատարելու տնտեսական հետևանքները, օրինակ՝ զգալի տուգանքների առկայությունը, կազմակերպությանը տալիս են փոքր հնարավորություն (եթե ընդհանրապես տալիս է)՝ խուսափելու դեպի այլ կազմակերպություն միջոցների արտահոսքից:

4.17 Ներկա պարտականության մարումը սովորաբար ներկայացնում է կազմակերպության կողմից տնտեսական օգուտներ պարունակող միջոցների տրամադրում՝ մյուս կողմի պահանջը բավարարելու նպատակով: Ներկա պարտականության մարումը կարող է տեղի ունենալ մի քանի ձևերով, օրինակ.

- ա) դրամական միջոցների վճարմամբ,
- բ) այլ ակտիվների փոխանցմամբ,
- գ) ծառայությունների մատուցմամբ,
- դ) այդ պարտականությունը մեկ այլ պարտականությունով փոխարինելով, կամ
- ե) պարտականությունը սեփական կապիտալով փոխարկելով:

Պարտականությունը կարող է մարվել նաև այլ միջոցներով, երբ պարտատերը հրաժարվում կամ զիջում է իր իրավունքները:

4.18 Պարտավորությունները արդյունք են անցյալ գործարքների կամ այլ անցյալ դեպքերի: Այսպես օրինակ՝ ապրանքների ձեռքբերումը և ծառայությունների ստացումը առաջացնում է առևտրային կրեդիտորական պարտքեր (եթե դրանք չեն վճարվել կանխավճարի ձևով կամ առաքման պահին), իսկ բանկային փոխառության ստացումը առաջացնում է այն մարելու պարտականություն: Կազմակերպությունը կարող է որպես պարտավորություն ճանաչել նաև ապագա փոխհատուցումները՝ հիմնվելով գնորդների կողմից կատարված տարեկան գումարների վրա: Այս դեպքում, անցյալում ապրանքների վաճառքը մի գործարք է, որը առաջացնում է պարտավորություն:

4.19 Որոշ պարտավորություններ կարող են չափվել միայն գնահատման որոշակի աստիճան կիրառելով: Որոշ կազմակերպություններ նկարագրում են այդ պարտավորությունները որպես պահուստներ: Որոշ երկրներում այդպիսի պահուստները պարտավորություններ չեն համարվում, որովհետև պարտավորության հասկացությունը սահմանվում է ավելի նեղ իմաստով՝ ներառելով միայն այն գումարները, որոնք կարող են որոշվել առանց գնահատման անհրաժեշտության: 4.4-րդ պարագրաֆում տրված պարտավորության սահմանումն հետևում է ավելի լայն մոտեցմանը: Այսպես, երբ պահուստը ներկայացնում է ներկա պարտականություն և բավարարում է սահմանման մնացած մասին, ապա այն համարվում է պարտավորություն՝ նույնիսկ, եթե այդ գումարը պետք է գնահատվի: Օրինակ՝ առկա երաշխիքային պայմանների գծով կատարվելիք վճարումների պահուստները և կենսաթոշակային պարտականությունները մարելու գծով պահուստները:

Սեփական կապիտալ

- 4.20 Չնայած 4.4-րդ պարագրաֆում սեփական կապիտալը սահմանվում է որպես մնացորդ, այն կարող է ենթադասակարգվել հաշվապահական հաշվեկշռում: Օրինակ՝ կորպորատիվ կազմակերպությունում բաժնետերերի կողմից հատկացված միջոցները, չբաշխված շահույթը, չբաշխված շահույթից տարանջատված պահուստները և կապիտալի պահպանումն ապահովող պահուստները կարող են առանձնացված ներկայացվել: Նման դասակարգումները կարող են տեղին լինել ֆինանսական հաշվետվությունները օգտագործողների կողմից որոշումներ կայացնելիս, երբ դրանք մատնանշում են սեփական կապիտալը բաշխելու կամ այլ կերպ օգտագործելու կազմակերպության կարողության նկատմամբ իրավական կամ այլ սահմանափակումներ: Դրանք կարող են նաև արտացոլել այն փաստը, որ կազմակերպությունում սեփականության բաժնետնաս ունեցող կողմերն ունեն շահաբաժիններ ստանալու կամ հատկացված կապիտալի հետզման գծով տարբեր իրավունքներ:
- 4.21 Պահուստների ստեղծումը որոշ դեպքերում պահանջվում է կանոնադրությամբ կամ օրենքով՝ կազմակերպությանը և նրա կրեդիտորներին կորուստների հետևանքներից պաշտպանվելու լրացուցիչ միջոցներ տրամադրելու նպատակով: Այլ պահուստներ կարող են ստեղծվել, եթե այդպիսի պահուստներին փոխանցումներ կատարելու դեպքում ազգային հարկային օրենսդրությունն ազատում է հարկերից կամ նվազեցնում է հարկային պարտավորությունները: Իրավական, կանոնադրական և հարկային պահուստների առկայությունը և չափը այնպիսի տեղեկատվություն է, որը կարող է տեղին լինել օգտագործողների համար՝ որոշումներ կայացնելիս: Այդպիսի պահուստներին կատարված փոխանցումները չբաշխված շահույթի տարանջատումներ են, քան թե ծախսեր:
- 4.22 Գումարը, որով հաշվապահական հաշվեկշռում ներկայացվում է սեփական կապիտալը, կախված է ակտիվների և պարտավորությունների չափումից: Սովորաբար, սեփական կապիտալի հանրագումարը կարող է միայն գույքադիպությամբ համապատասխանել կազմակերպության բաժնետոմսերի շուկայական արժեքի հանրագումարին կամ այն գումարին, որ կարող է ստացվել կա՛մ գույք ակտիվների մաս-մաս վաճառքից, կա՛մ անընդհատության հիմունքի հիման վրա, ամբողջ կազմակերպության վաճառքից:
- 4.23 Առևտրային, արդյունաբերական կամ ձեռնարկատիրական գործունեությունն իրականացվում է անհատ ձեռնարկատերերի, ընկերակցությունների, հավատարմագրային կառավարման ընկերությունների և տարբեր տեսակի պետական առևտրային կազմակերպությունների կողմից: Այդպիսի կազմակերպությունների իրավական և կարգավորման համակարգը հաճախ տարբերվում է կորպորատիվ կազմակերպություններին վերաբերող համակարգից: Օրինակ, կարող են լինել սակավաթիվ սահմանափակումներ (կամ ընդհանրապես չլինել) սեփականատերերին կամ այլ շահառուներին սեփական կապիտալի գումարների բաշխման նկատմամբ: Այնուամենայնիվ, սեփական կապիտալի սահմանումը և սեփական կապիտալին առնչվող «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի այլ ասպեկտներ կիրառելի են այդպիսի կազմակերպությունների համար:

Ֆինանսական արդյունք

- 4.24 Շահույթը հաճախ օգտագործվում է որպես գործունեության արդյունքների ցուցանիշ կամ հիմք է ծառայում այնպիսի ցուցանիշների համար, ինչպիսիք են ներդրումների գծով հատույցը կամ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը: Շահույթի չափման հետ անմիջապես առնչվող տարրերն են եկամուտը և ծախսերը: Եկամտի և ծախսերի ճանաչումը և չափումը, հետևաբար և շահույթի ճանաչումը և չափումը, որոշ մասով կախված է կազմակերպության կողմից ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման ժամանակ օգտագործվող կապիտալի և կապիտալի պահպանման հասկացություններից: Այս հասկացությունները քննարկված են 4.57–4.65 պարագրաֆներում:

- 4.25 Եկամտի և ծախսերի տարբերը սահմանվում են հետևյալ կերպ՝

- ա) Եկամուտ. հաշվառման ժամանակաշրջանում տնտեսական օգուտների աճ՝ ակտիվների ներհոսքի կամ ավելացման կամ պարտավորությունների նվազման տեսքով, որը հանգեցնում է սեփական կապիտալի աճի, բացառությամբ մասնակիցների կողմից սեփական կապիտալում կատարված ներդրումների հետևանքով սեփական կապիտալի աճի,

բ) Ծախս. հաշվառման ժամանակաշրջանում տնտեսական օգուտների նվազումներ՝ ակտիվների արտահոսքի կամ սպառման կամ պարտավորությունների առաջացման ձևով, որը հանգեցնում է սեփական կապիտալի նվազեցման, բացառությամբ սեփականատերերի միջև սեփական կապիտալի բաշխման հետևանքով դրա նվազման դեպքի:

- 4.26 Եկամտի և ծախսերի սահմանումները ներկայացնում են նրանց հիմնական առանձնահատկությունները, սակայն չեն նշում այն չափանիշները, որոնք պետք է բավարարվեն՝ նախքան դրանց ճանաչվելը ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ: Եկամտների և ծախսերի ճանաչման չափանիշները քննարկվում են 4.37–4.53 պարագրաֆներում:
- 4.27 Եկամուտը և ծախսերը ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ կարող են ներկայացված լինել տարբեր ձևերով՝ այնպես, որպեսզի անհրաժեշտ տեղեկատվություն ներկայացնեն՝ տնտեսական որոշումներ ընդունելու համար: Օրինակ, ընդհանուր ընդունված պրակտիկա է դարձել եկամտի և ծախսերի այն հոդվածների տարբերակումը, որոնք առաջացել են կազմակերպության սովորական և այլ տեսակի գործունեության արդյունքում: Այս տարբերակումը կատարվում է՝ հիմք ընդունելով այն, որ հոդվածի աղբյուրը կարևոր նշանակություն ունի ապագայում դրամական միջոցներ և դրա համարժեքներ ստեղծելու կազմակերպության կարողությունը գնահատելու համար: Օրինակ, պատահական գործարքները, ինչպես օրինակ երկարաժամկետ ներդրումների վաճառքը, հավանական չէ, որ կրկնվի կանոնավոր կերպով: Հոդվածների՝ այս ձևով տարբերակման ժամանակ պետք է հաշվի առնել կազմակերպության բնույթը և նրա գործունեությունը: Մի կազմակերպության սովորական գործունեությունից առաջացած հոդվածներն այլ կազմակերպության համար կարող են հանդիսանալ ոչ սովորական գործունեության արդյունք:
- 4.28 Եկամտի և ծախսերի հոդվածների տարբերակումը և դրանց տարբեր համակցությունները նույնպես հնարավորություն են տալիս ցույց տալու կազմակերպության գործունեության արդյունքը: Այդ բաժանումները ներառում են տարբերակման տարբեր աստիճաններ: Օրինակ, ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունը կարող է ցույց տալ համախառն շահույթը, սովորական գործարքներից առաջացած շահույթը կամ վնասը՝ մինչև հարկվելը, սովորական գործարքներից առաջացած շահույթը կամ վնասը՝ հարկումից հետո և շահույթը կամ վնասը:

Եկամուտ

- 4.29. Եկամտի սահմանումն ընդգրկում է և՛ հասույթը, և՛ օգուտները: Հասույթն առաջանում է կազմակերպության սովորական գործունեության ընթացքում և կոչվում է տարբեր անվանումներով՝ իրացում, վճար, տոկոսներ, շահաբաժիններ, ռոյալթիներ և վարձակալություն (ռենտա):
- 4.30 Օգուտները ներկայացնում են այլ հոդվածներ, որոնք բավարարում են եկամտի սահմանմանը և կարող են կամ չեն կարող առաջանալ կազմակերպության սովորական գործունեության ընթացքում: Օգուտները ներկայացնում են տնտեսական օգուտների աճ և, որպես այդպիսին, դրանք իրենց բնույթով չեն տարբերվում հասույթից: Ուստի, «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթում դրանք չեն դիտվում որպես առանձին տարր:
- 4.31 Օգուտներն, օրինակ, ընդգրկում են ոչ ընթացիկ ակտիվների օտարումից առաջացած օգուտները: Եկամտի սահմանումը նաև ներառում է չիրացված օգուտները, օրինակ՝ շուկայում հեշտ իրացվելի արժեթղթերի վերագնահատումից և երկարաժամկետ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքի աճից առաջացող օգուտները: Երբ օգուտները ճանաչվում են ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում, դրանք սովորաբար ներկայացվում են առանձին, քանի որ դրանց վերաբերյալ գիտելիքն օգտակար է տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար: Օգուտները սովորաբար ներկայացվում են համապատասխան ծախսերը հանելուց հետո՝ զուտ գումարով:
- 4.32 Ակտիվների շատ տեսակներ կարող են ստացվել կամ ավելանալ եկամտի միջոցով, օրինակ՝ մատակարարված ապրանքների և ծառայությունների փոխարեն ստացված դրամական միջոցները և դրանց համարժեքները, ստացման ենթակա գումարները, ապրանքները և ծառայությունները: Եկամուտ կարող է առաջանալ նաև պարտավորությունների մարումից: Օրինակ, չմարված փոխառությունը մարելու դիմաց կազմակերպությունը կարող է կրեդիտորին մատակարարել ապրանքներ և մատուցել ծառայություններ:

Ծախսեր

- 4.33 Ծախսերի սահմանումն իր մեջ ներառում է կորուստները, ինչպես նաև այն ծախսերը, որոնք առաջանում են կազմակերպության սովորական գործունեության ընթացքում: Կազմակերպության սովորական գործունեության ընթացքում առաջացած ծախսերի մեջ են մտնում վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը, աշխատավարձը և մաշվածությունը: Դրանք սովորաբար ներկայանում են այնպիսի ակտիվների արտահոսքի կամ սպառման ձևով, ինչպիսիք են դրամական միջոցները կամ դրանց համարժեքները, պաշարները, հիմնական միջոցները:
- 4.34 Կորուստները ներկայացնում են այլ հողվածներ, որոնք բավարարում են ծախսերի սահմանմանը և կարող են ծագել կամ չծագել կազմակերպության սովորական գործունեության ընթացքում: Կորուստներն իրենցից ներկայացնում են տնտեսական օգուտներում նվազեցումներ և, որպես այդպիսին, իրենց բնույթով չեն տարբերվում այլ ծախսերից: Հետևաբար, «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթում դրանք չեն դիտվում որպես առանձին տարր:
- 4.35 Կորուստները կարող են առաջանալ, օրինակ, աղետների հետևանքով, ինչպիսիք են հրդեհը և ջրհեղեղը, ինչպես նաև՝ ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքի հետևանքով: Ծախսերի սահմանումը ներառում է նաև չիրացված կորուստներ, օրինակ, կորուստներ, որոնք առաջանում են արտարժույթի փոխանակման փոխարժեքի բարձրացման հետևանքով, այդ արտարժույթով կազմակերպության փոխառությունների հետ կապված: Երբ կորուստները ճանաչվում են ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում, դրանք սովորաբար ներկայացվում են առանձին, քանի որ դրանց վերաբերյալ տեղեկատվությունը շատ օգտակար է տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար: Կորուստները հաճախ ներկայացվում են առանց դրանց դիմաց ստացված համապատասխան եկամտի:

Կապիտալի պահպանման ճշգրտումները

- 4.36 Ակտիվների և պարտավորությունների վերագնահատումը կամ վերաներկայացումը բերում է սեփական կապիտալի մեծացմանը կամ փոքրացմանը: Չնայած այս մեծացումները կամ փոքրացումները բավարարում են եկամտուտների և ծախսերի սահմանումներին, սակայն, ըստ կապիտալի պահպանման որոշակի հասկացության, դրանք չեն ընդգրկվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության մեջ: Փոխարենը՝ այս հողվածները ներառված են կապիտալի մեջ որպես կապիտալի պահպանման ճշգրտումներ կամ պահուստների վերագնահատումներ: Կապիտալի պահպանման այս հասկացությունները քննարկված են «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթղթի 4.57–4.65 պարագրաֆներում:

Ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերի ճանաչումը

- 4.37 Ճանաչումն իրենից ներկայացնում է հաշվապահական հաշվեկշռում կամ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ այնպիսի հողված ներառելու պրոցեսը, որը համապատասխանում է տարրի սահմանմանը և բավարարում է 4.38-րդ պարագրաֆում սահմանված ճանաչման չափանիշներին: Այն ներառում է հողվածի նկարագրումը բառերով և դրամական արտահայտությամբ, ինչպես նաև այդ գումարի ներառումը հաշվապահական հաշվեկշռի կամ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության հանրագումարներում: Այն հողվածները, որոնք համապատասխանում են ճանաչման չափանիշներին, պետք է ճանաչվեն հաշվապահական հաշվեկշռում կամ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ: Այդպիսի հողվածների ճանաչումը չի կարող ուղղվել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ, ծանոթագրություններում կամ բացատրական նյութերում այն բացահայտելու արդյունքում:
- 4.38 Հողվածը, որը բավարարում է տարրի սահմանմանը, պետք է ճանաչվի, եթե
- ա) հավանական է, որ այդ հողվածի հետ կապված ցանկացած ապագա տնտեսական օգուտ կհոսի կազմակերպություն կամ կազմակերպությունից դուրս, և
 - բ) հողվածն ունի արժեք, որը կարելի է արժանահավատորեն չափել⁴:

⁴ Տեղեկատվությունն արժանահավատ է, եթե այն ամբողջական է, չեզոք և սխալներից զերծ:

4.39. Որոշելու համար, թե արդյոք հոդվածը բավարարում է այս չափանիշներին և, հետևաբար, ենթակա է ճանաչման ֆինանսական հաշվետվություններում, անհրաժեշտ է ուշադրություն դարձնել «Օգտակար ֆինանսական տեղեկատվության որակական բնութագրեր» Գլուխ 3-ում քննարկված էականության հասկացությանը: Տարրերի միջև փոխհարաբերությունը նշանակում է, որ եթե հոդվածը համապատասխանում է որոշակի տարրի սահմանման և ճանաչման չափանիշներին, օրինակ՝ որևէ ակտիվի, ավտոմատ պահանջում է մեկ այլ տարրի ճանաչումը, օրինակ՝ եկամտի կամ պարտավորության:

Ապագա տնտեսական օգուտի հավանականությունը

4.40 Հավանականության հասկացությունը ճանաչման չափանիշներում օգտագործվում է՝ որոշելու այն բանի անորոշության աստիճանը, թե այդ հոդվածի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն, թե դրանից դուրս: Այս հասկացությունը կապված է այն անորոշության հետ, որը բնութագրում է այն միջավայրը, որտեղ գործում է կազմակերպությունը: Ապագա տնտեսական օգուտների հոսքի հետ կապված անորոշության աստիճանի գնահատումները հիմնված են ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու ընթացքում առկա փաստերի վրա: Օրինակ, երբ հավանական է, որ կազմակերպության դեբիտորական պարտքերը կվճարվեն, այդ ժամանակ հնարավոր կլինի հիմնավորել, որ հակառակ վկայության բացակայության դեպքում դեբիտորական պարտքը կճանաչվի որպես ակտիվ: Դեբիտորական պարտքերի մեծ քանակի դեպքում, այնուհանդերձ, չվճարման որոշակի աստիճանը սովորաբար համարվում է հավանական, ուստի ճանաչվում է ծախս, որը ներկայացնում է տնտեսական օգուտների ակնկալվող նվազում:

Չափման արժանահավատությունը

4.41 Հոդվածի արտացոլման երկրորդ չափանիշն այն է, որ այն ունի արժեք, որը կարող է արժանահավատորեն չափվել: Շատ դեպքերում հոդվածի արժեքը պետք է գնահատվի: Խելամիտ գնահատականների օգտագործումը հանդիսանում է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման կարևոր մասը և չի ազդում դրանց արժանահավատության վրա: Եթե, այնուամենայնիվ, հնարավոր չէ տալ խելամիտ գնահատական, ապա հոդվածը չի ճանաչվում հաշվապահական հաշվեկշռում կամ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում: Օրինակ, դատական հայցի բավարարման արդյունքում սպասվող մուտքերը կարող են համապատասխանել և՛ ակտիվների, և՛ եկամտոտների սահմանումներին, ինչպես նաև՝ ճանաչման համար հավանականության չափանիշին: Այնուամենայնիվ, եթե հնարավոր չէ հայցը արժանահավատորեն չափել, այն չպետք է ճանաչվի որպես ակտիվ կամ եկամուտ, սակայն հայցի գոյությունը պետք է բացահայտվի ծանոթագրություններում, բացատրական նյութերում կամ լրացուցիչ տեղեկագրերում:

4.42 Որևէ հոդված, որը ժամանակի որոշակի պահին չի համապատասխանում 4.38-րդ պարագրաֆում նշված ճանաչման չափանիշներին, ավելի ուշ կարող է ենթակա լինել ճանաչման որպես հետագա դեպքերի կամ իրադարձությունների արդյունք:

4.43 Որևէ հոդված, որին հատուկ են տարրի հիմնական բնութագրերը, և որը սակայն չի համապատասխանում ճանաչման չափանիշներին, կարող է, այնուամենայնիվ, արտացոլվել ծանոթագրություններում, բացատրական նյութերում կամ լրացուցիչ տեղեկագրերում: Սա նպատակահարմար է այն դեպքում, երբ հոդվածի մասին տեղեկատվությունն էական նշանակություն ունի կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների կողմից կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, գործունեության եւ ֆինանսական վիճակում փոփոխությունների գնահատման համար:

Ակտիվների ճանաչում

4.44 Ակտիվը ճանաչվում է հաշվապահական հաշվեկշռում, երբ հավանական է, որ ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և այդ ակտիվն ունի արժեք, որը կարելի է արժանահավատորեն չափել:

4.45 Ակտիվը չի ճանաչվում հաշվապահական հաշվեկշռում, երբ կատարվել են ծախսեր, որոնց դեպքում չի սպասվում, որ ընթացիկ հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն: Փոխարենը՝ այդպիսի գործարքը հանգեցնում է ֆինանսական հաշվետվության մեջ ծախսի ճանաչմանը: Այսպիսի մոտեցումը չի նշանակում, որ ծախս կատարելու ղեկավարության մտադրությունը ուղղված չէր կազմակերպության համար ապագա տնտեսական օգուտների ստեղծմանը, կամ որ ղեկավարությունը սխալ է գործել: Միակ հետևանքն այն է, որ ընթացիկ հաշվառման ժամանակաշրջանից հետո կազմակերպություն տնտեսական օգուտներ ներհոսելու որոշակիության աստիճանը բավարար չէ ակտիվի ճանաչումը երաշխավորելու համար:

Պարտավորությունների ճանաչում

4.46 Պարտավորությունը հաշվապահական հաշվեկշռում ճանաչվում է այն ժամանակ, երբ հավանական է, որ ներկա պարտականությունը մարելու արդյունքում տեղի կունենա տնտեսական օգուտները պարունակող ռեսուրսների արտահոսք և այն գումարը, որով կմարվի պարտականությունը, հնարավոր է արժանահավատորեն չափել: Պրակտիկայում, այն պայմանագրային պարտավորությունները, որոնք կողմերը հավասարապես չեն կատարում (օրինակ, պատվիրված, բայց դեռ չստացված պաշարների դիմաց պարտավորությունները), սովորաբար ֆինանսական հաշվետվություններում որպես պարտավորություններ չեն ճանաչվում: Այնուամենայնիվ, այդպիսի պարտավորությունները կարող են համապատասխանել պարտավորության սահմանմանը, և եթե որոշակի հանգամանքներում ճանաչման չափանիշները բավարարվում են, ապա դրանք ենթակա են ճանաչման: Այդպիսի դեպքերում պարտավորությունների ճանաչումը հանգեցնում է դրանց հետ կապված ակտիվների կամ ծախսերի ճանաչմանը:

Եկամտի ճանաչումը

4.47 Ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ եկամուտը ճանաչվում է այն դեպքում, երբ ապագա տնտեսական օգուտների աճը կապված է ակտիվի ավելացման կամ պարտավորության նվազման հետ, որը կարող է արժանահավատորեն չափվել: Սա նշանակում է, որ, ըստ էության, եկամտի ճանաչումը տեղի է ունենում ակտիվի ավելացման կամ պարտավորության նվազման ճանաչման հետ միաժամանակ (օրինակ, ապրանքների կամ ծառայությունների վաճառքի հետ կապված ակտիվների գուտ ավելացումը կամ վճարման ենթակա պարտքից ազատման հետ կապված պարտավորությունների նվազումը):

4.48 Եկամտի ճանաչման համար պրակտիկայում սովորաբար ընդունված ընթացակարգերը, օրինակ պահանջը, որ եկամուտը պետք է վաստակված լինի, հանդիսանում են «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթուղթի ճանաչման չափանիշների կիրառումներ: Այդպիսի ընթացակարգերը, սովորաբար, ուղղված են սահմանափակվելու այն հոդվածների որպես եկամուտ ճանաչումով, որոնք կարող են արժանահավատորեն չափվել և ունեն որոշակիության բավարար աստիճան:

Ծախսերի ճանաչումը

4.49 Ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ ծախսերը ճանաչվում են, երբ ապագա տնտեսական օգուտների նվազումը կապված է ակտիվների նվազման կամ պարտավորությունների աճի հետ, որը կարելի է արժանահավատորեն չափել: Սա նշանակում է, որ ծախսերի ճանաչումը տեղի է ունենում պարտավորությունների աճի կամ ակտիվների նվազման ճանաչման հետ միաժամանակ (օրինակ, ծառայողների վճարումների հաշվեգրումը կամ սարքավորումների մաշվածությունը):

4.50 Ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ ծախսերը ճանաչվում են կատարված ծախսերի և եկամտի որոշակի հոդվածներով մուտքերի միջև անմիջական կապի հիման վրա: Այս պրոցեսը, որը սովորաբար դիտվում է որպես ծախսերի համընկնում հասույթների հետ, իր մեջ ներառում է եկամուտի ու ծախսերի միաժամանակյա կամ միացյալ ճանաչումը, որոնք ուղղակիորեն արդյունք են միևնույն գործառնությունների կամ այլ իրադարձությունների, օրինակ՝ վաճառված ապրանքների արժեքը կազմող ծախսի բազմաթիվ բաղադրիչները ճանաչվում են միևնույն ժամանակ, երբ ճանաչվում է ապրանքների վաճառքից առաջացած եկամուտը: Այնուամենայնիվ, «Հայեցակարգային հիմունքներ» փաստաթուղթի համապատասխանության հասկացության կիրառումը թույլ չի տալիս

հաշվապահական հաշվեկշռում այնպիսի հոդվածների ճանաչումը, որոնք չեն համապատասխանում ակտիվների կամ պարտավորությունների սահմանմանը:

- 4.51 Այն դեպքում, երբ սպասվում է տնտեսական օգուտների առաջացում մի քանի հաշվետու ժամանակաշրջանների ընթացքում, և եկամտի հետ կապը կարող է որոշվել միայն ընդհանուր կամ անուղղակի ձևով, ծախսերը ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ ճանաչվում են պարբերաբար և խելամիտ բաշխման ընթացակարգերի հիման վրա: Սա հաճախ անհրաժեշտ է ծախսերի ճանաչման համար, որոնք կապված են ակտիվների օգտագործման հետ, ինչպիսիք են հիմնական միջոցները, գույքվիլը, պատենտները և ապրանքանիշերը: Այսպիսի դեպքերում ծախսը դիտվում է որպես մաշվածք կամ ամորտիզացիա: Բաշխման այս ընթացակարգերը միտում ունեն ծախսերը ճանաչելու այն հաշվառման ժամանակաշրջաններում, որի ընթացքում այս հոդվածների հետ կապված տնտեսական օգուտները ծախսված կամ սպառված են:
- 4.52 Ծախսն անմիջապես ճանաչվում է ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ այն դեպքերում, երբ ծախսումը չի առաջացնում ապագա տնտեսական օգուտներ, կամ երբ, և այն չափով, որ այդ տնտեսական օգուտներն այնպիսին են, որ չեն բավարարում կամ դադարում են բավարարել հաշվապահական հաշվեկշռում որպես ակտիվ ճանաչման չափանիշներին:
- 4.53 Ծախսը ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ ճանաչվում է նաև այն դեպքերում, երբ պարտավորություն է առաջանում առանց ակտիվի ճանաչման, և երբ պարտավորություն է առաջանում արտադրանքի որակի երաշխիքի համար:

Ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերի չափումը

- 4.54 Չափումը դրամական գումարների որոշման պրոցեսն է, որի հիման վրա ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերը պետք է ճանաչվեն և ներառվեն հաշվապահական հաշվեկշռում և ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության մեջ: Այս պրոցեսն իր մեջ ներառում է չափման որոշակի հիմունքի ընտրություն:
- 4.55 Ֆինանսական հաշվետվություններում օգտագործվում են մի շարք հնարավոր չափման հիմունքներ՝ տարբեր աստիճաններով և բազմազան համակցություններով: Դրանք ներառում են հետևյալ հասկացությունները՝
- ա) *Սկզբնական արժեք*. ակտիվները գրանցվում են դրանց ձեռքբերման պահին վճարված դրամական միջոցներով կամ դրանց համարժեքներով կամ տրված հատուցման իրական արժեքով: Պարտավորությունները գրանցվում են պարտականության դիմաց ստացված մուտքերի գումարի չափով կամ, որոշ դեպքերում, (օրինակ, շահութահարկերը), բիզնեսի սովորական գործունեության ընթացքում, պարտավորությունները մարելու համար վճարման ենթակա դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների գումարի չափով.
 - բ) *Ընթացիկ արժեք*. ակտիվները հաշվառվում են դրամական միջոցներով կամ դրանց համարժեքներով, որոնք կվճարվեին, եթե միևնույն ակտիվը կամ ակտիվի համարժեքը ձեռք բերվեր ներկա պահին: Պարտավորությունները հաշվառվում են դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների չեղյալ գումարի չափով, որն անհրաժեշտ կլիներ ներկա պահին պարտավորությունը մարելու համար.
 - գ) *Իրացման (մարման) արժեք*՝ ակտիվները հաշվառվում են դրամական միջոցներով կամ դրանց համարժեքներով, որոնք կարող էին ներկա պահին ստացվել, եթե սովորական օտարման ժամանակ ակտիվները վաճառվեին: Պարտավորությունները հաշվառվում են իրենց մարման արժեքով, այսինքն՝ բիզնեսի սովորական գործունեության ընթացքում պարտավորությունները մարելու համար վճարման ենթակա դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների չեղյալ գումարի չափով.
 - դ) *Ներկա արժեք*. ակտիվները հաշվառվում են ապագա գուտ դրամական միջոցների ներհոսքերի ներկա զեղյալ արժեքով, որոնք ակտիվները պետք է ստեղծեն՝ բիզնեսի սովորական գործունեության ընթացքում: Պարտավորությունները հաշվառվում են ապագա գուտ

դրամական արտահոսքերի ներկա զեղչված արժեքով, որոնք, ակնկալվում է, կպահանջվեն բիզնեսի սովորական գործունեության ընթացքում պարտավորությունները մարելու համար:

- 4.56 Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար կազմակերպության կողմից սովորաբար ընդունված չափման հիմունք է հանդիսանում սկզբնական արժեքը: Այն սովորաբար համակցվում է չափման այլ հիմունքների հետ: Օրինակ, պաշարները սովորաբար հաշվառվում են ինքնարժեքից և զուտ իրացման արժեքից նվազագույնով, հեշտ իրացվելի արժեթղթերը կարող են հաշվառվել շուկայական արժեքով, իսկ կենսաթոշակների գծով պարտավորությունները՝ իրենց ներկա արժեքով: Ավելին, որոշ կազմակերպություններ, սկզբնական արժեքի հաշվապահական հաշվառման մոդելը կիրառելու անկարողության պատճառով, ոչ դրամական ակտիվների գների փոփոխությունների հետևանքներն հաշվառելու համար կիրառում են ընթացիկ արժեքի մեթոդը:

Կապիտալի և կապիտալի պահպանման հասկացությունները

Կապիտալի հասկացություն

- 4.57 Կապիտալի ֆինանսական հասկացությունն ընդունված է կազմակերպությունների մեծ մասի կողմից իրենց ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար: Կապիտալի ֆինանսական հասկացության դեպքում, ինչպես օրինակ ներդրված գումարը կամ ներդրված գնողունակությունը, կապիտալը հանդիսանում է կազմակերպության զուտ ակտիվների կամ կազմակերպության սեփական կապիտալի հոմանիշ: Կապիտալի ֆիզիկական հասկացության պայմաններում շրջանակներում, ինչպես, օրինակ, գործառնական կարողության դեպքում, կապիտալը դիտարկվում է որպես կազմակերպության արտադրողական կարողություն՝ հիմնված օրինակ՝ օրական թողարկվող միավոր արտադրանքի քանակի վրա:
- 4.58 Կազմակերպության կողմից կապիտալի համապատասխան հասկացության ընտրությունը պետք է հիմնված լինի նրա ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների կարիքների վրա: Այսպես, կապիտալի ֆինանսական հասկացությունը պետք է ընդունվի, եթե ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողներին հիմնականում հետաքրքրում է ներդրված անվանական կապիտալի պահպանումը կամ ներդրված կապիտալի գնողունակությունը: Եթե, այնուամենայնիվ, օգտագործողները հիմնականում հետաքրքրված են կազմակերպության արտադրական կարողությամբ, ապա նպատակահարմար է օգտագործել կապիտալի ֆիզիկական հասկացությունը: Ընտրված հասկացությունը ցույց է տալիս այն նպատակը, որին պետք է հասնել շահույթը որոշելու ժամանակ, չնայած կարող են լինել չափման որոշ դժվարություններ հասկացությունը կիրառելու ժամանակ:

Կապիտալի պահպանման հասկացությունները և շահույթի որոշումը

- 4.59 4.57-րդ պարբերությունում նշված կապիտալի հասկացությունները հիմք են հանդիսանում կապիտալի պահպանման հետևյալ հասկացությունների համար՝
- ա) *Ֆինանսական կապիտալի պահպանումը՝* այս հասկացության համաձայն շահույթը ձեռք է բերվում միայն այն դեպքում, երբ ժամանակաշրջանի վերջում զուտ ակտիվների ֆինանսական (կամ դրամական) գումարը գերազանցում է ժամանակաշրջանի սկզբում զուտ ակտիվների ֆինանսական (կամ դրամական) գումարին՝ այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում սեփականատերերին կատարված բոլոր բաշխումները կամ սեփականատերերից ստացված բոլոր հատկացումները բացառելուց հետո: Ֆինանսական կապիտալի պահպանումը կարող է չափվել կա՛մ անվանական դրամական միավորներով, կա՛մ հաստատուն գնողունակության միավորներով.
 - բ) *Կապիտալի ֆիզիկական պահպանումը՝* այս հասկացության հիման վրա շահույթը ձեռք է բերվում միայն այն դեպքում, երբ ժամանակաշրջանի վերջում կազմակերպության ֆիզիկական արտադրական հզորությունը (արտադրական կարողությունը) (կամ այդ կարողությունն ապահովելու համար անհրաժեշտ միջոցներն ու ֆոնդերը) գերազանցում է հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբում եղած ֆիզիկական արտադրական հզորությանը՝ այդ

Ժամանակաշրջանի ընթացքում սեփականատերերին կատարված բոլոր բաշխումները կամ սեփականատերերից ստացված բոլոր հատկացումները բացառելուց հետո:

- 4.60 Կապիտալի պահպանման հասկացությունը վերաբերում է այն բանին, թե ինչպես է կազմակերպությունը բնորոշում այն կապիտալը, որը ձգտում է պահպանել: Այն ապահովում է կապիտալի հասկացությունների և շահույթի հասկացությունների միջև կապը, որովհետև այն տալիս է շահույթի չափման համար անհրաժեշտ տեղեկատվություն, այն նախադրյալ է հանդիսանում կազմակերպության կապիտալի գծով ստացվող հատույցի և կազմակերպության կապիտալի հետ ստացումը միմյանցից տարանջատելու համար՝ միայն կապիտալի պահպանման համար անհրաժեշտ գումարներից ավել ակտիվների ներհոսքը կարող է համարվել շահույթ և, հետևաբար, դիտվել որպես կապիտալի գծով ստացվող հատույց: Հետևաբար, շահույթը մնացորդային արժեքն է՝ ծախսերը (ներառյալ՝ կապիտալի պահպանման ճշգրտումները) եկամուտներից հանելուց հետո: Եթե ծախսերը գերազանցում են եկամտին, ապա մնացորդային գումարը վնաս է:
- 4.61 Կապիտալի ֆիզիկական պահպանման հասկացությունը պահանջում է չափման ընթացիկ արժեքի հիմունքի ընդունումը: Ֆինանսական կապիտալի պահպանման հասկացությունը, այնուամենայնիվ, չափման առանձնահատուկ հիմունքի օգտագործում չի պահանջում: Այս հասկացության պայմաններում հիմունքի ընտրությունը կախված է ֆինանսական կապիտալի տեսակից, որը կազմակերպությունը ձգտում է պահպանել:
- 4.62 Կապիտալի պահպանման երկու հասկացությունների միջև սկզբունքային տարբերությունը կազմակերպության ակտիվների և պարտավորությունների գների փոփոխությունների հետևանքների մշակումն է (մոտեցումն է): Ընդհանուր առմամբ, կազմակերպությունը պահպանել է իր կապիտալը, եթե ժամանակաշրջանի վերջում այն ունի այնքան կապիտալ, որքան ուներ ժամանակաշրջանի սկզբում: Ցանկացած գումար, որը գերազանցում է ժամանակաշրջանի սկզբում առկա կապիտալի պահպանման համար անհրաժեշտ մեծությունը, հանդիսանում է շահույթ:
- 4.63 Կապիտալի ֆինանսական պահպանման հասկացության պայմաններում, որտեղ կապիտալը սահմանված է անվանական դրամական միավորներով, շահույթը ներկայացնում է ժամանակաշրջանի ընթացքում անվանական դրամական կապիտալի աճ: Հետևաբար, ժամանակաշրջանի ընթացքում պահվող ակտիվների գների փոփոխությունները, որոնք սովորաբար անվանվում են օգուտների տիրապետում, ըստ էության հանդիսանում են շահույթներ: Դրանք որպես այդպիսիք չեն կարող ճանաչվել, մինչև փոխանակման գործառնության ժամանակ տեղի չունենա ակտիվների օտարում: Երբ կապիտալ ֆինանսական պահպանման հասկացությունը սահմանվում է հաստատուն գնողունակության միավորներով, ապա շահույթն իրենից ներկայացնում է ժամանակաշրջանի ընթացքում ներդրված գնողունակության աճ: Հետևաբար, ակտիվների գների մեջ աճի միայն այն մասը, որը գերազանցում է գների աճի ընդհանուր մակարդակը, համարվում է շահույթ: Աճի մնացած մասը համարվում է կապիտալի պահպանման ճշգրտում եւ, հետևաբար, սեփական կապիտալի մի մաս:
- 4.64 Կապիտալի ֆիզիկական պահպանման հասկացության դեպքում, երբ կապիտալը սահմանվում է ֆիզիկական արտադրողական հզորության տերմինով, շահույթն իրենից ներկայացնում է հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում կապիտալի մեծացում: Ձեռնարկության ակտիվների ու պարտավորությունների վրա ազդող գների բոլոր փոփոխությունները դիտվում են որպես ձեռնարկության ֆիզիկական արտադրողական հզորության չափման մեջ փոփոխություններ՝ այդպիսով, դրանք համարվում են կապիտալի պահպանման ճշգրտումներ, որոնք սեփական կապիտալի մաս են և ոչ թե շահույթ:
- 4.65 Կապիտալի չափման հիմունքի և պահպանման հասկացության ընտրության արդյունքում որոշվում է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար օգտագործվող հաշվապահական հաշվառման մոդելը: Հաշվապահական հաշվառման տարբեր մոդելներ ցույց են տալիս տեղին լինելու և արժանահավատության տարբեր աստիճաններ, և ինչպես մյուս ոլորտներում, ղեկավարությունը պետք է ձգտի հավասարակշռություն հաստատել տեղին լինելու և արժանահավատության միջև: Հայեցակարգային հիմունքները կիրառելի են հաշվապահական հաշվառման մի շարք մոդելների համար և ուղեցույց են հանդիսանում ընտրված մոդելի շրջանակներում կազմված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման համար: Ներկայումս Խորհուրդը միտում չունի

որոշել կամ սահմանել առանձնահատուկ մոդել, բացի արտակարգ դեպքերից, օրինակ, այնպիսի կազմակերպությունների համար, որոնք հաշվետվություններ են ներկայացնում գերտղանային տնտեսության արժույթով: Այս միտումն, այնուամենայնիվ, կվերանայվի համաշխարհային զարգացումների համատեքստում: