

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։
- Անհրազորելի*։ պահանջը համարվում է անհրազորելի, երբ կազմակերպությունը չի կարողանում կիրառել այն՝ իր կողմից բոլոր խելամիտ ջանքերը ներդնելուց հետո։
- Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներ (ՖՀՄՍ-ներ)*։ Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհրդի (ՀՀՄՍԽ) կողմից հրապարակված ստանդարտները և դրանց մեկնաբանությունները։ Դրանք ներառում են՝
- ա) Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները,
 - բ) Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտները,
 - գ) ՖՀՄՍԿ-ի մեկնաբանությունները, և
 - դ) ՄՄԿ-ի մեկնաբանությունները¹։

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 հայեցակարգային հիմունքների*» 25-րդ պարագրաֆում² ասվում է. «ենթադրվում է, որ օգտագործողներն ունեն բավականաչափ գիտելիք բիզնեսի, 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, սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում և դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում։ Ծանոթագրությունները տալիս են այդ հաշվետվություններում ներկայացված տվյալների պատմողական նկարագրությունը կամ ապախմբավորումը (մանրամասնեցումը), ինչպես նաև տեղեկատվություն այն հոդվածների մասին, որոնք չեն բավարարում այդ հաշվետվություններում ճանաչման չափանիշներին։

¹ ՖՀՄՍ-ների սահմանումը փոփոխվել է 2010 թվականին ՖՀՄՍ Հիմնադրամի վերանայված կանոնադրության մեջ ներկայացված՝ անվանումների փոփոխություններից հետո

² 2010թ. սեպտեմբերին ՀՀՄՍԽ-ն «*Հիմունքներ*» անվանումը փոխարինեց «*Ֆինանսական հաշվետվության հայեցակարգային հիմունքներ*» անվանումով։ Պարագրաֆ 25-ին փոխարինեց «*Հայեցակարգային հիմունքներ*» 3-րդ գլուխը

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 «Արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունների հետևանքներ» ՀՀՄՍ 21-ը),
- դ) «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՍ 9-ի 5.7.5 պարագրաֆին համապատասխան որպես իրական արժեքով՝ այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի միջոցով չափվող նախորոշված բաժնային գործիքներում ներդրումներից օգուտներն ու կորուստները,
- դա) ՖՀՄՍ 9-ի 4.1.2Ա պարագրաֆին համապատասխան իրական արժեքով՝ այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի միջոցով չափվող ֆինանսական ակտիվներից օգուտները և վնասները,
- ե) դրամական հոսքերի հեջում հեջավորման գործիքների գծով օգուտների և կորուստների արդյունավետ մասը և հեջավորման գործիքների գծով օգուտները և վնասները, որոնք հեջավորում են իրական արժեքով՝ այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի միջոցով չափվող բաժնային գործիքներում ներդրումները՝ ՖՀՄՍ 9-ի 5.7.5 պարագրաֆին (տես՝ ՖՀՄՍ 9-ի գլուխ 6-ը) համապատասխան,
- զ) որպես իրական արժեքով՝ շահույթ կամ վնասի միջոցով չափվող նախորոշված առանձին պարտավորությունների համար իրական արժեքում փոփոխության գումարը, որը վերագրելի է պարտավորության պարտքային ռիսկի փոփոխություններին (տես՝ ՖՀՄՍ 9-ի 5.7.7 պարագրաֆը),
- է) արժեքի փոփոխությունները օպցիոնների ժամանակային արժեքում, երբ առանձնացվում են օպցիոնի պայմանագրի ներքին արժեքը և ժամանակային արժեքը՝ որպես հեջավորման գործիք նախորոշելով միայն ներքին արժեքի փոփոխությունները (տես՝ ՖՀՄՍ 9-ի գլուխ 6-ը),
- ը) ֆորվարդային պայմանագրերի ֆորվարդային տարրերում արժեքի փոփոխությունները, երբ առանձնացվում են ֆորվարդային պայմանագրի ֆորվարդային տարրը և սփոթ տարրը՝ որպես հեջավորման գործիք նախորոշելով միայն սփոթ տարրի փոփոխությունները և ֆինանսական գործիքի արտարժույթի հիմքով սփրեդի արժեքի փոփոխությունները, և երբ բացառվում է այդ ֆինանսական գործիքը որպես հեջավորման գործիք նախորոշելը (տես՝ ՖՀՄՍ 9-ի գլուխ 6-ը),
- թ) «Ապահովագրության պայմանագրեր» ՖՀՄՍ 17-ի գործողության ոլորտի շրջանակներում թողարկված պայմանագրերից առաջացող ապահովագրության գծով ֆինանսական եկամուտները և ծախսերը, որոնք բացառվել են շահույթից կամ վնասից, երբ ապահովագրության գծով ֆինանսական եկամուտների կամ ծախսերի ընդհանուր գումարները բաժանվել են՝ պարբերական հիմունքով բաշխելու միջոցով որոշված գումարը շահույթում կամ վնասում ներառելու նպատակով՝ կիրառելով ՖՀՄՍ 17-ի պարագրաֆ 88(բ)-ն, կամ մի գումար, որը վերացնում է հաշվապահական հաշվառման անհամապատասխանությունները հիմքում

ընկած հողվածների գծով առաջացող ֆինանսական եկամտի կամ ծախսերի հետ՝ կիրառելով ՖՀՄՍ 17-ի պարագրաֆ 89(բ)-ն, և

- ժ) վերապահովագրության գծով պահվող պայմանագրերից ստացվող ֆինանսական եկամուտները և ծախսերը, որոնք բացառվել են շահույթից կամ վնասից, երբ վերապահովագրության գծով ֆինանսական եկամուտների կամ ծախսերի ընդհանուր գումարները բաժանվել են՝ պարբերական հիմունքով բաշխելու միջոցով որոշված գումարը շահույթում կամ վնասում ներառելու նպատակով՝ կիրառելով ՖՀՄՍ 17-ի պարագրաֆ 88(բ)-ն:

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

Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների 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 արդյունքների հանրագումար» տերմինները՝ կազմակերպությունը հանրագումարները նկարագրելու համար կարող է կիրառել այլ տերմիններ, քանի դեռ իմաստը հստակ է: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է կիրառել «զուտ 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 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, և
- զ) դրամական հոսքերի վերաբերյալ:

Նշված տեղեկատվությունը ծանոթագրություններում ներառված այլ տեղեկատվության հետ միասին օժանդակում է ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին կանխատեսելու կազմակերպության ապագա դրամական 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 հոսքերի մասին հաշվետվություն՝ տվյալ ժամանակաշրջանի համար,
- ե) ծանոթագրություններ, որոնք բաղկացած են հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի վերաբերյալ տեղեկատվությունից և այլ բացատրական տեղեկատվությունից,
- եա) նախորդ ժամանակաշրջանի վերաբերյալ համադրելի տեղեկատվություն, ինչպես սահմանված է 38 և 38Ա պարագրաֆներով, և
- զ) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն՝ նախորդ 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 պարագրաֆների համաձայն:

Կազմակերպությունը հաշվետվությունների համար կարող է օգտագործել սույն ստանդարտում օգտագործվածներից տարբերվող վերնագրեր: Օրինակ, կազմակերպությունը կարող է օգտագործել «Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների 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 շահույթի կամ վնասի 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 արդյունքների 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 հոսքերը: Ծճմարիտ ներկայացումը պահանջում է գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների ճիշտ ներկայացում՝ ակտիվների, պարտավորությունների, եկամտի և ծախսերի համար **Հիմունքներում**³

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

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: Ճշմարիտ 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 հողվածների 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 կրառնա այնքան ապակողմնորոշիչ, որ կհակասի **Հիմունքներում** սահմանված ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակին, կազմակերպությունը պետք է 20-րդ պարագրաֆում սահմանված եղանակով հրաժարվի այդ պահանջի կատարումից, եթե 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 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, և
- 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(գ) և (դ) պարագրաֆների 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, և
- 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 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*⁴ սահմանված այդ տարրերի սահմանմանը և ճանաչման չափանիշներին:

⁴ Փոխարինված է «Ֆինանսական հաշվեգրվությունների հայեցակարգային հիմունքներով» 2010թ. սեպտեմբերին

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 կամ ֆինանսական հաշվետվություններում, կամ ծանոթագրություններում: Որևէ հողված, որն առանձին վերցրած բավականաչափ էական չէ՝ ֆինանսական հաշվետվություններում առանձին ներկայացվելու համար, կարող է էական լինել՝ ծանոթագրություններում առանձնացված ներկայացվելու համար:
- 30Ա. Սույն ստանդարտը և այլ ՖՀՄՍ-ներ կիրառելիս՝ կազմակերպությունը, հաշվի առնելով բոլոր համապատասխան փաստերը և հանգամանքները, պետք է որոշի, թե ինչպես միավորել ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվող տեղեկատվությունը, որը ներառում է նաև ծանոթագրությունները: Կազմակերպությունը չպետք է նվազեցնի իր ֆինանսական հաշվետվությունների հասկանալիությունը՝ էական տեղեկատվությունը ոչ էական տեղեկատվությունից հստակ չտարանջատելու, կամ տարբեր բնույթ կամ գործառույթ ունեցող նշանակալի հողվածները միավորելու պատճառով:
31. Որոշ ՖՀՄՍ-ներ սահմանում են տեղեկատվություն, որը պահանջվում է ներառել ֆինանսական հաշվետվություններում, որոնք ներառում են նաև ծանոթագրությունները: Անհրաժեշտություն չկա, որ կազմակերպությունը տրամադրի որևէ ՖՀՄՍ-ով պահանջվող կոնկրետ բացահայտում, եթե այդ բացահայտումից ստացվող տեղեկատվությունն էական չէ: Նշվածը տեղի է ունենում նաև այն դեպքում, երբ այդ ՖՀՄՍ-ն պարունակում է կոնկրետ պահանջների ցանկ կամ, երբ դրանք նկարագրում է որպես նվազագույն պահանջներ: Կազմակերպությունը նաև պետք է դիտարկի լրացուցիչ բացահայտումներ ներկայացնելու անհրաժեշտությունը, երբ ՖՀՄՍ-ի կոնկրետ պահանջներին համապատասխանումը բավարար չէ ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին հասկանալու կոնկրետ գործարքների, այլ դեպքերի և պայմանների ազդեցությունը կազմակերպության ֆինանսական վիճակի և ֆինանսական արդյունքի վրա:

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: Հաշվանցումները շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին կամ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում (հաշվետվություններում), բացառությամբ, 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 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 գնորդների հետ պայմանագրերից» ՖՀՄՍ 15-ը կազմակերպությունից պահանջում է չափել գնորդների հետ պայմանագրերից ստացվող հասույթը հատուցման այն գումարով, որը կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցման դիմաց: Օրինակ՝ ճանաչված հասույթի գումարն արտացոլում է ցանկացած առևտրական զեղչերի և քանակային զիջումների գումարները: Իր սովորական գործունեության ընթացքում կազմակերպությունն իրականացնում է այլ գործառնություններ, որոնք չեն առաջացնում հասույթ, սակայն ուղեկցում են հասույթներ առաջացնող հիմնական գործունեություններին: Այդպիսի գործառնությունների կամ այլ դեպքերի և իրադարձությունների արդյունքները կազմակերպությունը ներկայացնում է՝ հաշվանցելով ցանկացած եկամուտը 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 կորուստները կազմակերպությունը ներկայացնում է՝ օտարման գծով հատուցման գումարից ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը և օտարման հետ կապված համապատասխան ծախսերը հանելով, և
 - 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, և**
 - 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

Նվազագույն համադրելի տեղեկատվություն

38. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված բոլոր գումարների՝ նախորդ ժամանակաշրջանի համադրելի տեղեկատվությունը, բացառությամբ, երբ այլ ՖՀՄՍ-ներ թույլատրում կամ պահանջում են 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 ֆինանսական վիճակի մասին երկու հաշվետվություն, շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին երկու հաշվետվություն, շահույթի կամ վնասի մասին երկու առանձին հաշվետվություն (եթե ներկայացվում է), դրամական հոսքերի մասին երկու հաշվետվություն և սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին երկու հաշվետվություն, ինչպես նաև դրանց ծանոթագրությունները:

38Բ. Որոշ դեպքերում նախորդ ժամանակաշրջանի (ժամանակաշրջանների) ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված պատմողական տեղեկատվությունը շարունակում է տեղին լինել նաև ընթացիկ ժամանակաշրջանում: Օրինակ՝ կազմակերպությունը ընթացիկ ժամանակաշրջանում բացահայտում է իրավաբանական վեճի մանրամասները, որի արդյունքները դեռ անորոշ են նախորդող ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ և դեռ պետք է լուծում ստանան: Օգտագործողներին կարող է օգտակար լինել այն տեղեկատվության բացահայտումը, որ անորոշությունը դեռ գոյություն ունի նախորդող ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ, ինչպես նաև ժամանակաշրջանի ընթացքում անորոշությունը վերացնելու ուղղությամբ ձեռնարկված միջոցների վերաբերյալ տեղեկատվության բացահայտումը:

Լրացուցիչ համադրելի տեղեկատվություն

38Գ. Կազմակերպությունը կարող է ներկայացնել համադրելի տեղեկատվություն՝ ի լրումն ՖՀՄՍ-ներով պահանջվող նվազագույն համադրելի ֆինանսական հաշվետվությունների, քանի դեռ այդ տեղեկատվությունը պատրաստվում է ՖՀՄՍ-ների համաձայն: Այս համադրելի տեղեկատվությունը կարող է բաղկացած լինել պարագրաֆ 10-ում նշված մեկ կամ մեկից ավելի հաշվետվություններից, սակայն անհրաժեշտություն չկա, որ այն պարունակի ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը: Այս դեպքում կազմակերպությունն այդ լրացուցիչ հաշվետվությունների համար պետք է ներկայացնի համապատասխան ծանոթագրություն:

38Դ. Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է ներկայացնել շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին երրորդ հաշվետվությունը (դրանով իսկ ներկայացնելով ընթացիկ, նախորդ ժամանակաշրջանը և մեկ լրացուցիչ համադրելի ժամանակաշրջան): Սակայն կազմակերպությունից չի պահանջվում ներկայացնել ֆինանսական վիճակի, դրամական հոսքերի կամ սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին երրորդ հաշվետվությունները (այսինքն՝ լրացուցիչ համադրելի ֆինանսական հաշվետվություն): Կազմակերպությունից պահանջվում է ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություններում ներկայացնել շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին այդ լրացուցիչ հաշվետվությանն առնչվող համադրելի տեղեկատվություն:

39-40. [Հանված է]

Փոփոխություն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, հետընթաց վերաներկայացում կամ վերադասակարգում

- 40Ա.** Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի ֆինանսական վիճակի մասին երրորդ հաշվետվությունը նախորդ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ՝ ի լրումն 38Ա պարագրաֆով պահանջվող նվազագույն համադրելի ֆինանսական հաշվետվությունների, եթե՝
- ա) այն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը կիրառում է հետընթաց, իր ֆինանսական հաշվետվություններում իրականացնում է հողվածների հետընթաց վերաներկայացում, կամ իր ֆինանսական հաշվետվություններում վերադասակարգում է հողվածները, և
 - բ) հետընթաց կիրառումը, հետընթաց վերաներկայացումը կամ վերադասակարգումն ունեն էական ազդեցություն նախորդ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ներկայացված տեղեկատվության վրա:
- 40Բ.** 40Ա պարագրաֆում նկարագրված հանգամանքների դեպքում, կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի ֆինանսական վիճակի մասին երեք հաշվետվություն ստորև նշված ամսաթվերի դրությամբ՝
- ա) ընթացիկ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ,
 - բ) նախորդ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ, և
 - գ) նախորդ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ:
- 40Գ.** Երբ կազմակերպությունից պահանջվում է 40Ա պարագրաֆի համաձայն ներկայացնել ֆինանսական վիճակի մասին լրացուցիչ հաշվետվություն, այն պետք է բացահայտի 41-44-րդ պարագրաֆներով և ՀՀՄՍ 8-ով պահանջվող տեղեկատվությունը: Սակայն, անհրաժեշտություն չկա, որ կազմակերպությունը ներկայացնի նախորդ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ ֆինանսական վիճակի մասին սկզբնական հաշվետվությանը կից համապատասխան ծանոթագրությունները:
- 40Դ.** Ֆինանսական վիճակի մասին այդ սկզբնական հաշվետվության ամսաթիվը պետք է լինի նախորդ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ՝ անկախ նրանից, թե արդյոք կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնում են համադրելի տեղեկատվություն ավելի վաղ ժամանակաշրջանների համար, թե ոչ (ինչպես թույլատրվում է 38Գ-րդ պարագրաֆով):
- 41.** Եթե կազմակերպությունն իր ֆինանսական հաշվետվություններում փոփոխում է հողվածների ներկայացումը կամ դասակարգումը, այն պետք է վերադասակարգի համադրելի գումարները, բացի այն դեպքերից, երբ վերադասակարգումն անհրազործելի է: Երբ կազմակերպությունը վերադասակարգում է համադրելի գումարները, այն պետք է բացահայտի (ներառյալ՝ նախորդ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ)՝
- ա) վերադասակարգման բնույթը,
 - բ) վերադասակարգված յուրաքանչյուր հողվածի կամ հողվածների դասի գումարը, և
 - գ) վերադասակարգման պատճառը:
- 42.** Երբ համադրելի գումարների վերադասակարգումն անհրազործելի է, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) գումարները չվերադասակարգելու պատճառը, և
 - 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 անհրաժեշտ 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 անհրաժեշտ 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 հողվածների 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 շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում (հաշվետվություններում), կամ սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում, և պահանջում է այլ տողային հողվածների բացահայտումներ կա՛մ այդ հաշվետվություններում, կա՛մ ծանոթագրություններում: «*Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն*» ՀՀՄՍ 7-ը սահմանում է դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության ներկայացման պահանջները:
48. «Բացահայտում» տերմինը սույն ստանդարտում երբեմն օգտագործվում է լայն իմաստով՝ ընդգրկելով հողվածներ, որոնք ներկայացված են ֆինանսական հաշվետվություններում: Բացահայտումներ պահանջվում են նաև այլ ՖՀՄՍ-ներով: Եթե սույն ստանդարտի որևէ այլ մասում կամ այլ ՖՀՄՍ-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. ՖՀՄՍ-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 ՖՀՄՍ-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) **հաշվետու 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, և**
 - 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 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),
- դա) ՖՀՄՍ 17-ի գործողության ոլորտում գտնվող պայմանագրերի խմբեր, որոնք ակտիվներ են՝ առանձնացված, ինչպես պահանջվում է ՖՀՄՍ 17-ի պարագրաֆ 78-ով,
- ե) ներդրումներ՝ հաշվառված բաժնեմասնակցության մեթոդով,
- զ) կենսաբանական ակտիվներ, որոնք ներառվում են «Գյուղատնտեսություն» ՀՀՄՍ 41-ի գործողության ոլորտում,
- է) պաշարներ,
- ը) առևտրական և այլ դեբիտորական պարտքեր,
- թ) դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ,
- ժ) «Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործառնություններ» 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),
- ժգա) ՖՀՄՍ 17-ի գործողության ոլորտում գտնվող պայմանագրերի խմբեր, որոնք պարտավորություններ են՝ առանձնացված, ինչպես պահանջվում է ՖՀՄՍ 17-ի պարագրաֆ 78-ով,
- 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,
- ժէ) սեփական կապիտալում ներկայացված չհսկող բաժնեմասեր, և
- ժը) մայր կազմակերպության սեփականատերերին վերագրելի թողարկված կապիտալ և ռեզերվներ:

55. Կազմակերպությունը ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում պետք է ներկայացնի լրացուցիչ տողային հոդվածներ (ներառյալ՝ տարանջատելով պարագրաֆ 54-ում թվարկված տողային հոդվածները), վերնագրեր և միջանկյալ հանրագումարներ, երբ այդպիսի ներկայացումը տեղին է՝ կազմակերպության ֆինանսական վիճակը հասկանալու համար:

55Ա. Երբ կազմակերպությունը ներկայացնում է միջանկյալ հանրագումարներ՝ 55-րդ պարագրաֆի համաձայն, ապա այդ միջանկյալ հանրագումարները պետք է՝

- ա) բաղկացած լինեն այն տողային հոդվածներից, որոնք կազմված են ՖՀՄՍ-ի համաձայն ճանաչված և չափված գումարներից,
- բ) ներկայացվեն և նշվեն այնպես, որ միջանկյալ հանրագումարներ պարունակող տողային հոդվածները լինեն հստակ և հասկանալի,
- գ) լինեն հետևողական մեկ ժամանակաշրջանից մյուս ժամանակաշրջանը՝ պարագրաֆ 45-ի համաձայն, և
- դ) չպետք է ներկայացվեն առավել կարևորությամբ, քան ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության համար ՖՀՄՍ-ով պահանջվող միջանկյալ հանրագումարները և ընդհանուր գումարները:

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, և
- 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, և
 - 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 ապահովում 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 փոխատուն 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 փոխատուն 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 փոխատուն 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, և
- գ) փոխատուի կողմից հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս հետաձգման ժամանակաշրջանի հնարավորության տրամադրում՝ վերացնելու երկարաժամկետ վարկային համաձայնագրի խախտումը:

Տեղեկատվություն, որը պետք է ներկայացվի 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 գործառնության: 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, և
- ե) սեփական կապիտալը և պահուստները բաժանվում են տարբեր դասերի, ինչպիսիք են համալրված կապիտալը, էմիսիոն եկամուտը և պահուստները:

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, և
- (vii) օպցիոն և վաճառքի պայմանագրերով թողարկման համար պահուստավորված բաժնետոմսերը, ներառյալ ժամկետները և գումարները, և

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(ա) պարագրաֆի 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. **Շահույթ կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունը** (համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունը), ի լրումն շահույթ կամ վնասի 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 արդյունքները, 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 արդյունքների 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) չհսկող բաժնեմասերին, և
 - (ii) մայր կազմակերպության սեփականատերերին:
- բ) տվյալ ժամանակաշրջանի համապարփակ ֆինանսական արդյունքները, որը վերագրելի է՝
 - (i) չհսկող 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:

Շահույթ 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՝ առանձին ներկայացնելով՝
 - (i) տոկոսային հասույթը՝ հաշվարկված՝ կիրառելով արդյունքային տոկոսադրույքի մեթոդը, և
 - (ii) ապահովագրությունից հասույթը (տե՛ս ՖՀՄՍ 17),
- աա) ամորտիզացված արժեքով չափվող ֆինանսական ակտիվների ապաճանաչումից առաջացող օգուտներն ու կորուստները,
- աբ) ՖՀՄՍ 17-ի գործողության ոլորտի շրջանակներում թողարկված պայմանագրերի գծով ապահովագրական ծառայության ծախսերը (տե՛ս ՖՀՄՍ 17),
- ագ) վերաապահովագրության գծով պահվող պայմանագրերից ստացվող եկամուտը կամ ծախսերը (տե՛ս ՖՀՄՍ 17),
- աբ) ֆինանսական ծախսերը,
- բա) արժեզրկումից կորուստները (ներառյալ արժեզրկումից կորուստների հակադարձումները)՝ որոշված ՖՀՄՍ 9-ի 5.5-րդ բաժնի համաձայն,
- բբ) ՖՀՄՍ 17-ի գործողության ոլորտի շրջանակներում կնքված պայմանագրերից ապահովագրության գծով ֆինանսական եկամուտը կամ ծախսերը (տե՛ս ՖՀՄՍ 17),
- բգ) վերաապահովագրության գծով պահվող պայմանագրերից ստացվող ֆինանսական եկամուտը կամ ծախսերը (տե՛ս ՖՀՄՍ 17),
- գ) ասոցիացված կազմակերպությունների և համատեղ ձեռնարկումների շահույթի կամ վնասի բաժինը՝ հաշվառված բաժնեմասնակցության մեթոդով,
- գա) եթե որևէ ֆինանսական ակտիվ ամորտիզացված արժեքի չափման կատեգորիայից վերադասակարգվում է այնպես, որ այն չափվի իրական արժեքով՝ շահույթ կամ վնասի միջոցով, ապա վերադասակարգման ամսաթվի դրությամբ ֆինանսական ակտիվի նախկին

ամորտիզացված արժեքի և իրական արժեքի միջև տարբերությունից առաջացող ցանկացած օգուտը կամ կորուստը (ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 9-ում),

- գբ) եթե ֆինանսական ակտիվը վերադասակարգվում է իրական արժեքով՝ այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի միջոցով չափման կատեգորիայից այնպես, որ այն չափվում է իրական արժեքով՝ շահույթ կամ վնասի միջոցով, ապա այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում նախկինում ճանաչված ցանկացած կուտակված օգուտ կամ կորուստ վերադասակարգվում է շահույթին կամ վնասին,
- դ) հարկի գծով ծախսը,
- ե) [հանված է]
- եա) 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 գումարների համար տողային հոդվածները՝

- ա) այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հոդվածները (բացառելով պարագրաֆ «բ»-ի գումարները)՝ դասակարգված ըստ բնույթի և խմբավորված այն հոդվածների, որոնք այլ ՖՀՄՍ-ների համաձայն՝
 - (i) հետագայում չեն վերադասակարգվի շահույթին կամ վնասին, և
 - (ii) հետագայում կվերադասակարգվեն շահույթին կամ վնասին, երբ կբավարարվեն որոշակի պայմանները,
- բ) ասոցիացված կազմակերպությունների և համատեղ ձեռնարկումների այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի բաժնեմասը՝ հաշվառված՝ կիրառելով բաժնեմասնակցության մեթոդը, և առանձնացնելով այն հոդվածների բաժնեմասը, որոնք այլ ՖՀՄՍ-ների համաձայն՝
 - (i) հետագայում չեն վերադասակարգվի շահույթին կամ վնասին, և
 - (ii) հետագայում կվերադասակարգվեն շահույթին կամ վնասին, երբ կբավարարվեն որոշակի պայմաններ:

83-84. [Հանված է]

85. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի լրացուցիչ տողային հոդվածներ (ներառյալ՝ տարանջատելով 82-րդ պարագրաֆում նշված տողային հոդվածները), 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:

85Ա. Երբ կազմակերպությունը ներկայացնում է միջանկյալ հանրագումարներ՝ 85-րդ պարագրաֆի համաձայն, ապա այդ միջանկյալ հանրագումարները պետք է՝

- ա) բաղկացած լինեն այն տողային հոդվածներից, որոնք կազմված են ՖՀՄՍ-ի համաձայն ճանաչված և չափված գումարներից,

- բ) ներկայացվեն և նշվեն այնպես, որ միջանկյալ հանրագումարներ պարունակող տողային հոդվածները լինեն հստակ և հասկանալի,
- գ) լինեն հետևողական մեկ ժամանակաշրջանից մյուս ժամանակաշրջանը՝ պարագրաֆ 45-ի համաձայն, և
- դ) չպետք է ներկայացվեն առավել կարևորությամբ, քան շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության (հաշվետվությունների) համար ՖՀՄՍ-ով պահանջվող միջանկյալ հանրագումարները և ընդհանուր գումարները:

85Բ. Կազմակերպությունը տողային հոդվածները պետք է ներկայացնի շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում (հաշվետվություններում), որոնք 85-րդ պարագրաֆի համաձայն ներկայացված ցանկացած միջանկյալ հանրագումարներ համադրում են այդպիսի հաշվետվության (հաշվետվությունների) համար ՖՀՄՍ-ով պահանջվող միջանկյալ հանրագումարների և ընդհանուր գումարների հետ:

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 գործառնությունը: 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»⁵ եկամտի կամ ծախսի սահմանմանը, բացառվեն շահույթից կամ վնասից (տե՛ս պարագրաֆ 7):

⁵ 2010թ. սեպտեմբերին ՀՀՄՍ-ն «Հիմունքներ» անվանումը փոխարինեց «Ֆինանսական հաշվետվության հայեցակարգային հիմունքներ» անվանումով

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 համապատասխան 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 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 արդյունքների 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 որոշ հեջավորված կանխատեսված դրամական հոսքերը ազդում են շահույթի կամ վնասի վրա (տե՛ս դրամական հոսքերի հեջին վերաբերող ՖՀՄՍ 9-ի 6.5.11(դ) 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): ՖՀՄՍ 9-ի համաձայն՝ վերադասակարգման գծով ճշգրտումներ չեն առաջանում, եթե դրամական հոսքի հեջը կամ օպցիոնի ժամանակային արժեքի հաշվառումը (կամ

Ֆորվարդային պայմանագրի ֆորվարդային տարրը կամ ֆինանսական գործիքի արտարժույթի հիմքով սփրեդը) հանգեցնում են այնպիսի գումարների, որոնք հանվում են դրամական հոսքի հեջի պահուստից կամ սեփական կապիտալի առանձին բաղադրիչից (համապատասխանաբար) և ուղղակիորեն ներառվում են ակտիվի կամ պարտավորության սկզբնական արժեքում կամ հաշվեկշռային արժեքում: Այս գումարները ուղղակիորեն վերագրվում են ակտիվներին կամ պարտավորություններին:

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, և
 - 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 պաշարների փոփոխություններ	X	արտադրանքի
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 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 արդյունքների հանրագումարը՝ առանձին ներկայացնելով մայր կազմակերպության սեփականատերերին և չհսկող 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 (նվազագույնը) 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 հսկողության 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 հոդվածների (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 ժամանակաշրջանում նրա զուտ ակտիվների ավելացումը կամ նվազումը: Սեփականատերերի հետ՝ սեփականատիրական հարաբերություններից բխող գործառնություններից առաջացած փոփոխություններից (ինչպես օրինակ՝ սեփական կապիտալի ներդրումներ, կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքների վերաձեռքբերում 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 կորուստները, 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(բ) պարագրաֆը 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 հոսքերի մասին հաշվետվություն

111. Դրամական 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 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 պահանջվող 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: Համակարգված ձև որոշելիս կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի իր ֆինանսական հաշվետվությունների հասկանալիության և համադրելիության ազդեցությունը: Կազմակերպությունը պետք է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության, շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության (հաշվետվությունների), սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվության և դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության յուրաքանչյուր հոդված փոխկապակցի ծանոթագրություններում արտացոլված ցանկացած համապատասխան տեղեկատվության հետ:
114. Ծանոթագրությունների համակարգված հերթականության կամ խմբավորման օրինակները ներառում են՝
- ա) գործունեության այն բնագավառների կարևորումը, որոնք, ըստ կազմակերպության, առավել տեղին են իր ֆինանսական արդյունքը և ֆինանսական վիճակը հասկանալու համար, օրինակ՝ որոշակի գործառնական գործունեության վերաբերյալ տեղեկատվության խմբավորում,
 - բ) համանման ձևով չափվող հոդվածների վերաբերյալ տեղեկատվության խմբավորում, օրինակ՝ իրական արժեքով չափվող ակտիվները, կամ
 - գ) շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում (հաշվետվություններում) և ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում տողային հոդվածների հերթականության պահպանում, օրինակ՝
 - (i) ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության մասին հայտարարություն (տե՛ս պարագրաֆ 16),
 - (ii) կիրառված նշանակալի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն (տե՛ս պարագրաֆ 117),
 - (iii) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվությունում (հաշվետվություններում), սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում և դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացված հոդվածների վերաբերյալ ուղեկցող տեղեկատվություն՝ այն հերթականությամբ, որով ներկայացված է յուրաքանչյուր հաշվետվությունը և յուրաքանչյուր հոդվածը, և
 - (iv) այլ բացահայտումներ, ներառյալ՝
 - (1) պայմանական պարտավորությունները (տե՛ս ՀՀՄՍ 37-ը) և չճանաչված պայմանագրային հանձնառությունները, և
 - (2) ոչ ֆինանսական բնույթի բացահայտումները, օրինակ՝ կազմակերպության ֆինանսական ռիսկերի կառավարման նպատակները և քաղաքականությունը (տե՛ս ՖՀՄՍ 7-ը):
115. [Հանված 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. **Նշանակալի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության վերաբերյալ 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 զուտ 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: Յուրաքանչյուր կազմակերպություն հաշվի է առնում իր գործունեության բնույթը և այն քաղաքականությունը, որն իր ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներն ակնկալում են, որ կբացահայտվեն այդ տեսակի կազմակերպության համար: 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. [Հանված է]
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 մասերում կամ այլ ծանոթագրություններում, բացի գնահատումներ պարունակող դատողություններից (տե՛ս պարագրաֆ 125-ը), 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 վարձատուների համար վարձակալության ենթակա ակտիվների սեփականության հետ կապված բոլոր նշանակալի ռիսկերը և հատույցները փոխանցվել են այլ կազմակերպությունների,

գ) արդյոք ապրանքների որոշակի վաճառքը, ըստ էության, համարվում է ֆինանսավորման պայմանավորվածություն և, հետևաբար, չի առաջացնում հասույթ, և

դ) արդյոք ֆինանսական ակտիվի պայմանագրով ամրագրված ժամկետները սահմանված ամսաթվերի դրությամբ առաջացնում են դրամական հոսքեր, որոնք բացառապես հանդիսանում են մայր գումարի վճարներ և չվճարված մայր գումարի տոկոսներ:

124. 122-րդ պարագրաֆի համաձայն կատարված բացահայտումներից մի քանիսը պահանջվում են այլ ՖՀՄՍ-ներով: Օրինակ՝ «Այլ կազմակերպություններում մասնակցության բացահայտում» ՖՀՄՍ 12-ը կազմակերպությունից պահանջում է բացահայտել իր դատողությունները, որոնք նա կատարել է որոշելու համար, թե արդյոք այն հսկում 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 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, և
 - 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 չափում*» 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, և
 - (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 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 առանցքային 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 կառավարելու 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, և
- 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, և
- 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, և
- 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-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: 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-ով (2008 թվականին փոփոխված տարբերակ) փոփոխվել է 106-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունն այդ փոփոխությունը պետք է կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թվականին փոփոխված տարբերակ) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանների համար, ապա փոփոխությունը պետք է կիրառվի այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար: 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) փաստաթղթով փոփոխվել է 138-րդ պարագրաֆը և ավելացվել են 8Ա, 80Ա և 136Ա պարագրաֆները: Կազմակերպությունը նշված փոփոխությունները պետք է կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը նշված փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը և ՀՀՄՍ 32-ի, ՀՀՄՍ 39-ի, ՖՀՄՍ 7-ի համապատասխան փոփոխություններն ու «Կոռպերատիվ կազմակերպություններում անդամների բաժնեմասեր և նմանադիպ գործիքներ» ՖՀՄՄԿ 2 մեկնաբանությունները կիրառի միևնույն ժամանակ:
- 139Գ. 2008 թվականի մայիսին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ներում բարելավումներ» փաստաթղթով փոփոխվել են 68-րդ և 71-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունն այդ փոփոխությունները պետք է կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը նշված փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:
- 139Դ. 2009 թվականի ապրիլին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ» փաստաթղթով փոփոխվել է 69-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունը 2010 թվականի 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. 2010 թվականի մայիսին հրապարակված «ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ» փաստաթղթով փոփոխվել են 106-րդ և 107-րդ պարագրաֆները, իսկ 106Ա պարագրաֆը ավելացվել է: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունները 2011 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրելի է:
- 139Է. [Հանված է]
- 139Ը. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 10-ով և ՖՀՄՍ 12-ով փոփոխվել 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. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ով փոփոխվել են 128-րդ և 133-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունները, երբ նրանք կիրառում են ՖՀՄՍ 13-ը:

- 139Ժ. 2011 թվականի հունիսին հրապարակված «Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հոդվածների ներկայացումը» (փոփոխություններ ՀՀՄՍ 1-ում) փաստաթղթով փոփոխվել են 7-րդ, 10-րդ, 82-րդ, 85-87-րդ, 90-րդ, 91-րդ, 94-րդ, 100-րդ և 115-րդ պարագրաֆները, ավելացվել են 10Ա, 81Ա, 81Բ և 82Ա պարագրաֆները և հանվել են 12-րդ, 81-րդ, 83-րդ և 84-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունները պետք է կիրառեն այդ փոփոխությունները 2012 թվականի 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-ով (2011 թվականի հունիսին փոփոխված տարբերակ) փոփոխվել են «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 (2011 թվականի հունիսին փոփոխված տարբերակ):
- 139ԺԲ. 2012 թվականի մայիսին հրապարակված «Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011 թթ. ցիկլ» փաստաթղթով փոփոխվել են 10-րդ, 38-րդ և 41-րդ պարագրաֆները, հանվել են 39-40-րդ պարագրաֆները և ավելացվել են 38Ա-38Դ և 40Ա-40Դ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները հետընթաց՝ 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար՝ «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:
- 139ԺԳ. [Հանված է]
- 139ԺԴ. 2014 թվականի մայիսին հրապարակված «Հասույթ գնորդների հետ պայմանագրերից» ՖՀՄՍ 15-ով փոփոխվել է պարագրաֆ 34-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ այն կիրառում է ՖՀՄՍ 15-ը:
- 139ԺԵ. 2014 թվականի հուլիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ով փոփոխվել են 7-րդ, 68-րդ, 71-րդ, 82-րդ, 93-րդ, 95-րդ, 96-րդ, 106-րդ և 123-րդ պարագրաֆները, ինչպես նաև հանվել են 139Ե, 139Է և 139ԺԳ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ այն կիրառում է ՖՀՄՍ 9-ը:
- 139ԺԶ. 2014 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված «Բացահայտման նախաձեռնություն» (փոփոխություններ ՀՀՄՍ 1-ում) փաստաթղթով փոփոխվել են 10, 31, 54-55, 82Ա, 85, 113-114, 117, 119 և 122 պարագրաֆները, ինչպես նաև ավելացվել են 30Ա, 55Ա և 85Ա-85Բ պարագրաֆները և հանվել 115-րդ և 120-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Կազմակերպություններից չի պահանջվում այս փոփոխությունների վերաբերյալ բացահայտել ՀՀՄՍ 8-ի 28-30-րդ պարագրաֆներով պահանջվող տեղեկատվությունը:
- 139ԺԷ. 2016 թվականի հունվարին հրապարակված «Վարձակալություններ» ՖՀՄՍ 16-ով փոփոխվել է պարագրաֆ 123-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ այն կիրառում է ՖՀՄՍ 16-ը:
- 139ԺԸ. 2017 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 17-ով փոփոխվել են 7-րդ, 54-րդ և 82-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ այն կիրառում է ՖՀՄՍ 17-ը:

ՀՀՄՍ 1-ի (2003 թվականին վերանայված տարբերակ) գործողության դադարեցումը

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