Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 34

Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ

Նպատակը

Սույն ստանդարտի նպատակն է սահմանել միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունների նվազագույն բովանդակությունը, ինչպես նաև միջանկյալ ժամանակաշրջանի համար ամբողջական կամ խտացված ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչման և չափման սկզբունքները: Ժամանակին պատրաստված և արժանահավատ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններն ավելի մեծ հնարավորություն են տալիս ներդրողներին, փոխատուներին և այլոց՝ հասկանալու շահույթներ ու դրամական հոսքեր ստեղծելու կազմակերպության կարողությունը, ինչպես նաև նրա ֆինանսական դրությունն ու իրացվելիությունը:

Գործողության ոլորտը

1. Սույն ստանդարտը չի սահմանում, թե որ կազմակերպությունները պետք է հրապարակեն միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ, ինչ հաճախականությամբ և միջանկյալ ժամանակաշրջանի ավարտից հետո ինչ ժամկետում: Այնուամենայնիվ, կառավարությունները, արժեթղթերի շրջանառությունը կարգավորող մարմինները, ֆոնդային բորսաները և հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող մարմինները հաճախ պահանջում են, որ այն կազմակերպությունները, որոնց պարտքային կամ բաժնային արժեթղթերն ազատ շրջանառվում են, հրապարակեն միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ: Սույն ստանդարտը կիրառվում է այն դեպքերում, երբ կազմակերպությունից պահանջվում է կամ կազմակերպությունը որոշում է հրապարակել ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին (ՖՀՄՍ-ներին) համապատասխանող միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություն: Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների կոմիտեն [1] այն կազմակերպություններին, որոնց արժեթղթերը ազատ շրջանառվող են, խրախուսում է ներկայացնել միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք համապատասխանում են սույն ստանդարտում սահմանված ճանաչման, չափման և բացահայտման սկզբունքներին: Մասնավորապես, խրախուսելի է, երբ ազատ շրջանառվող արժեթղթեր ունեցող կազմակերպությունները՝

   ա) պատրաստում են միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ առնվազն իրենց ֆինանսական տարվա առաջին կիսամյակի վերջի դրությամբ, և

   բ) մատչելի են դարձնում իրենց միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունները միջանկյալ ժամանակաշրջանի ավարտից ոչ ուշ, քան 60 օրվա ընթացքում:

2. Յուրաքանչյուր տարեկան կամ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության համապատասխանությունը ՖՀՄՍ-ներին գնահատվում է առանձին: Այն փաստը, որ կազմակերպությունը կարող է որոշակի ֆինանսական տարվա ընթացքում ներկայացրած չլինել միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ, կամ կարող է ներկայացրած լինել այնպիսի միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք չեն համապատասխանում սույն ստանդարտին, չի խոչընդոտում, որ կազմակերպության տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները համապատասխանեն ՖՀՄՍ-ներին, եթե դրանք մնացած առումներով համապատասխանում են:

[1] Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների Կոմիտեին փոխարինեց Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների Խորհուրդը, որն իր գործունեությունը սկսել է 2001 թվականին

3. Եթե կազմակերպության միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունը բնութագրվում է որպես ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանող, ապա այն պետք է բավարարի սույն ստանդարտի բոլոր պահանջներին: 19-րդ պարագրաֆը, այս առումով, պահանջում է որոշակի բացահայտումներ:

Սահմանումներ

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

Միջանկյալ ժամանակաշրջանը **ֆինանսական հաշվետու ժամանակաշրջան է, որն ավելի կարճ է, քան լրիվ ֆինանսական տարին:**

Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություն **նշանակում է ֆինանսական զեկույց, որը պարունակում է տվյալ միջանկյալ ժամանակաշրջանի համար ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը (ինչպես նկարագրված է *«Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»* ՀՀՄՍ 1-ում (վերանայված՝ 2007 թվականին)), կամ ֆինանսական հաշվետվությունների խտացված փաթեթը (ինչպես նկարագրված է սույն ստանդարտում):**

Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության բովանդակությունը

5. ՀՀՄՍ 1-ը սահմանում է, որ ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը ներառում է հետևյալ բաղկացուցիչները՝

ա) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն՝ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ,

բ) շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքների 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 մասերից և այլ բացատրական տեղեկատվությունից,

եա) համեմատական տեղեկատվություն նախորդ ժամանակաշրջանի վերաբերյալ, ինչպես սահմանված է ՀՀՄՍ 1-ի 38 և 38Ա պարագրաֆներում, և

զ) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն՝ նախորդող ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ, երբ կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը կիրառում է հետընթաց, կամ կատարում է իր ֆինանսական հաշվետվությունների որոշ հոդվածների հետընթաց վերահաշվարկ, կամ երբ այն վերադասակարգում է իր ֆինանսական հաշվետվությունների հոդվածները՝ ՀՀՄՍ 1-ի 40Ա-40Դ պարագրաֆներին համապատասխան:

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

6. Ելնելով տեղեկատվության ժամանակին լինելուց, ծախսատարության նկատառումներից և խուսափելու համար նախկինում զեկուցված տեղեկատվության կրկնությունից՝ կազմակերպությունից կարող է պահանջվել կամ այն կարող է որոշել միջանկյալ ամսաթվերի դրությամբ ներկայացնել ավելի քիչ տեղեկատվություն՝ համեմատած իր տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների հետ: Սույն ստանդարտը սահմանում է միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության նվազագույն բովանդակությունը,

որը ներառում է խտացված ֆինանսական հաշվետվությունները և ընտրված բացատրական ծանոթագրությունները: Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունը նախատեսված է ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի տեղեկատվությունը թարմացնելու համար: Հետևապես, այն ուշադրությունը բևեռում է նոր գործունեությունների, դեպքերի և հանգամանքների վրա և չի կրկնում նախկինում ներկայացված տեղեկատվությունը:

7. Սույն ստանդարտը նպատակ չունի կազմակերպությանը որևէ կերպ արգելել կամ ետ պահել իր խտացված ֆինանսական հաշվետվությունների և ընտրված բացատրական ծանոթագրությունների փոխարեն, որպես միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություն, հրապարակել ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը (ինչպես նկարագրված է ՀՀՄՍ 1-ում): Նմանապես, սույն ստանդարտը կազմակերպությանը չի արգելում կամ ետ չի պահում խտացված միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններում ներառել ավելին, քան սույն ստանդարտով սահմանված նվազագույն տողային հոդվածները կամ ընտրված բացատրական ծանոթագրությունները: Սույն ստանդարտի ճանաչման և չափման ցուցումները կիրառվում են նաև միջանկյալ ժամանակաշրջանի ամբողջական ֆինանսական հաշվետվությունների համար, և նման հաշվետվությունները պետք է նաև ներառեն ինչպես սույն ստանդարտով պահանջվող բոլոր բացահայտումները (մասնավորապես, 16Ա պարագրաֆի ընտրված ծանոթագրությունների բացահայտումները), այնպես էլ այլ ՖՀՄՍ-ներով պահանջվողները:

Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության նվազագույն բաղկացուցիչները

8. Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունները նվազագույնը պետք է ներառեն հետևյալ բաղկացուցիչները՝

ա) ֆինանսական վիճակի մասին խտացված հաշվետվություն

բ) շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին խտացված հաշվետվություն կամ խտացված հաշվետվություններ,

գ) սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին խտացված հաշվետվություն,

դ) դրամական հոսքերի մասին խտացված հաշվետվություն, և

ե) ընտրված բացատրական ծանոթագրություններ:

8Ա. Եթե կազմակերպությունը շահույթի կամ վնասի հոդվածները ներկայացնում է առանձին հաշվետվությամբ, ինչպես նկարագրված է ՀՀՄՍ 1-ի (ըստ 2011 թվականի փոփոխված տարբերակի) 10Ա պարագրաֆում, ապա միջանկյալ խտացված տեղեկատվությունը ներկայացնում է այդ հաշվետվությունից:

Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունների ձևը և բովանդակությունը

9. Եթե կազմակերպությունը իր միջանկյալ ֆինանսական զեկույցում հրապարակում է ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթ, ապա այդ հաշվետվությունների ձևը և բովանդակությունը պետք է համապատասխանի ՀՀՄՍ 1-ի՝ ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթին ներկայացվող պահանջներին:

10. Եթե կազմակերպությունը իր միջանկյալ ֆինանսական զեկույցում հրապարակում է ֆինանսական հաշվետվությունների խտացված փաթեթ, ապա այդ խտացված հաշվետվությունները առնվազն պետք է ներառեն ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների վերնագրերից և միջանկյալ հանրագումարներից յուրաքանչյուրը, ինչպես նաև ընտրված բացատրական ծանոթագրությունները, ինչպես պահանջվում է սույն ստանդարտով: Լրացուցիչ տողային հոդվածներ կամ ծանոթագրություններ պետք է ներառվեն, եթե դրանց բացթողումը խտացված միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունները կդարձնի ապակողմնորոշիչ:

11. Երբ կազմակերպությունը «*Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ*» ՀՀՄՍ 33-ի գործողության ոլորտում է, միջանկյալ ժամանակաշրջանի շահույթի կամ վնասի բաղկացուցիչները ներկայացնող հաշվետվությունում կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի այդ ժամանակաշրջանում մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները[2]:

11Ա. Եթե կազմակերպությունը շահույթի կամ վնասի հոդվածները ներկայացնում է առանձին հաշվետվությամբ, ինչպես նկարագրված է ՀՀՄՍ 1-ի (ըստ 2011 թվականի փոփոխված տարբերակի) 10Ա պարագրաֆում, ապա այն ներկայացնում է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթներն այդ հաշվետվությունում:

12. ՀՀՄՍ 1-ը (վերանայված՝ 2007 թվականին) տրամադրում է ֆինանսական հաշվետվությունների կառուցվածքի վերաբերյալ ուղեցույցներ: ՀՀՄՍ 1-ի կիրառման ուղեցույցը ցուցադրում է ձևեր, թե ինչպես կարող են ներկայացվել ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը, համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը:

13. [Հանված է]

14. Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունը պատրաստվում է համախմբված հիմունքով, եթե կազմակերպության ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները եղել են համախմբված հաշվետվություններ: Մայր կազմակերպության առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները համատեղելի կամ համադրելի չեն ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունում տեղ գտած համախմբված հաշվետվությունների հետ: Եթե կազմակերպության տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունը ներառել է մայր կազմակերպության առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները՝ ի լրումն համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների, ապա սույն ստանդարտը ոչ պահանջում, ոչ էլ արգելում է կազմակերպության միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունում մայր կազմակերպության առանձին հաշվետվությունների ներառումը:

Նշանակալի դեպքեր և գործարքներ

15. Կազմակերպությունն իր միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունում պետք է ներառի այն դեպքերի և գործարքների պարզաբանումը, որոնք կարևոր են՝ հասկանալու համար վերջին տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո կազմակերպության ֆինանսական վիճակի և գործունեության արդյունքի փոփոխությունները: Այդ դեպքերի և գործարքների առնչությամբ բացահայտված տեղեկատվությունը պետք է թարմացնի ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունում ներկայացված համապատասխան տեղեկատվությունը:

15Ա. Կազմակերպության միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունն օգտագործողին պետք է հասանելի լինի այդ կազմակերպության ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունը: Հետևաբար, անհրաժեշտություն չկա, որ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությանը կից ծանոթագրությունները ներառեն ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվության ծանոթագրություններում ներկայացված տեղեկատվության համեմատաբար ոչ նշանակալի թարմացումները:

15Բ. Ստորև բերվում է այն դեպքերի և գործարքների ոչ սպառիչ ցանկը, որոնց նշանակալի լինելու դեպքում կպահանջվեր բացահայտում՝

ա) պաշարների արժեքի նվազեցումը մինչև զուտ իրացման արժեքը կամ այդպիսի նվազեցման հակադարձումը,

[2] Այս պարագրաֆը փոփոխության է ենթարկվել 2008թ. մայիսին թողարկված «*ՖՀՄՍ-ների բարելավումներով*» ՀՀՄՍ 34-ի գործողության ոլորտը հստակեցնելու համար

բ) ֆինանսական ակտիվների, հիմնական միջոցների, ոչ նյութական ակտիվների, գնորդների հետ պայմանագրերից առաջացող ակտիվների կամ այլ ակտիվների՝ արժեզրկումից կորստի ճանաչումը կամ այդպիսի արժեզրկումից կորստի հակադարձումը,

գ) վերակազմավորման ծախսերի գծով պահուստի հակադարձումը,

դ) հիմնական միջոցների միավորների ձեռքբերում կամ օտարում,

ե) հիմնական միջոցների գնման հանձնառություն,

զ) դատական հայցերի կարգավորում,

է) նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղում,

ը) գործարար կամ տնտեսական իրավիճակի փոփոխություններ, որոնք ազդում են կազմակերպության ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների իրական արժեքի վրա, անկախ նրանից, թե այդ ակտիվները կամ պարտավորությունները ճանաչվում են իրական արժեքով, թե ամորտիզացված արժեքով,

թ) վարկի ցանկացած չվճարում կամ վարկային պայմանագրի խախտում, որը չի կարգավորվել հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կամ մինչև այդ,

ժ) կապակցված կողմերի գործարքներ,

ժա) տեղաշարժեր ֆինանսական գործիքների իրական արժեքի չափման ժամանակ կիրառվող՝ իրական արժեքի հիերարխիայի մակարդակների միջև,

ժբ) ֆինանսական ակտիվների դասակարգման փոփոխություններ՝ այդ ակտիվների նպատակի կամ օգտագործման փոփոխության արդյունքում, և

ժգ) փոփոխություններ պայմանական պարտավորություններում կամ պայմանական ակտիվներում:

15Գ. Առանձին ՖՀՄՍ-ներ տրամադրում են ուղեցույց 15Բ պարագրաֆում թվարկված հոդվածներից շատերի բացահայտման պահանջների վերաբերյալ: Երբ որևէ դեպք կամ գործարք նշանակալի է կազմակերպության ֆինանսական վիճակի կամ ֆինանսական արդյունքի՝ վերջին տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տեղի ունեցած փոփոխությունները հասկանալու համար, միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունը պետք է պարզաբանի և թարմացնի վերջին տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված համապատասխան տեղեկատվությունը:

16. [Հանված է]

Այլ բացահայտումներ

16Ա. Ի լրումն նշանակալի դեպքերի և գործարքների բացահայտման, համաձայն 15-15Գ պարագրաֆների, կազմակերպությունն իր միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություններում կամ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվության որևէ այլ հատվածում պետք է ներառի հետևյալ տեղեկատվությունը: Հետևյալ բացահայտումները պետք է ներկայացվեն կամ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններում կամ ներառվեն միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններից խաչաձև հղումով որևէ այլ հաշվետվությունում (ինչպես օրինակ՝ ղեկավարության մեկնաբանությունները կամ ռիսկերի մասին հաշվետվությունը), որը հասանելի է ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողներին այն նույն պայմաններով և ժամանակում, ինչ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունները: Եթե ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողները չունեն միևնույն պայմաններով և ժամանակում խաչաձև հղումով ներառված

տեղեկատվության հասանելիություն, ապա միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունը ամբողջական չէ: Տեղեկատվությունը սովորաբար պետք է ներկայացվի «Ֆինանսական տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվը» հիմունքով՝

ա) հայտարարություն այն մասին, որ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններում կիրառվել են հաշվապահական հաշվառման միևնույն քաղաքականությունը և հաշվարկման մեթոդները, որոնք կիրառվել էին ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում, կամ, եթե այդ քաղաքականությունը կամ մեթոդները փոփոխվել են, ապա այդ փոփոխությունների բնույթի և ազդեցության նկարագրությունը,

բ) միջանկյալ գործառնությունների սեզոնային կամ ցիկլային բնույթի վերաբերյալ բացատրական մեկնաբանություններ,

գ) այն հոդվածների բնույթը և գումարը, որոնք ազդում են ակտիվների, պարտավորությունների, սեփական կապիտալի, զուտ ֆինանսական արդյունքի կամ դրամական հոսքերի վրա, և որոնք սովորական չեն իրենց բնույթի, չափի և երևան գալու հավանականության պատճառով,

դ) ընթացիկ ֆինանսական տարվա նախորդ միջանկյալ ժամանակաշրջանների հաշվետվություններում ներկայացված գումարների գնահատումներում փոփոխություն-ների կամ նախորդ ֆինանսական տարիների հաշվետվություններում ներկայացված հոդվածների գնահատումներում փոփոխությունների բնույթը և գումարը,

ե) պարտքային և բաժնային արժեթղթերի թողարկումները, հետգնումները և մարումները,

զ) վճարված շահաբաժինները (ամբողջությամբ կամ մեկ բաժնետոմսի կտրվածքով) առանձին՝ սովորական և այլ բաժնետոմսերի գծով,

է) հետևյալ սեգմենտային տեղեկատվությունը (կազմակերպության միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունում սեգմենտային տեղեկատվության բացահայտումը պահանջվում է, միայն եթե *«Գործառնական սեգմենտներ»* ՖՀՄՍ 8-ը պահանջում է, որ այդ կազմակերպությունն իր տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտի սեգմենտային տեղեկատվություն)՝

(i) արտաքին հաճախորդներից ստացված հասույթները, եթե դրանք ներառվում են գլխավոր գործառնական որոշումներ կայացնող մարմնի կողմից վերանայվող՝ սեգմենտի շահույթի կամ վնասի չափման մեջ, կամ այլ կերպ պարբերաբար տրամադրվում են գործառնական որոշումներ կայացնողին,

(ii) միջսեգմենտային հասույթները, եթե դրանք ներառվում են գործառնական որոշումներ կայացնող բարձրագույն մարմնի կողմից վերանայվող՝ սեգմենտի շահույթի կամ վնասի չափման մեջ, կամ այլ կերպ պարբերաբար տրամադրվում են գործառնական որոշումներ կայացնող բարձրագույն մարմնին,

(iii) սեգմենտի շահույթի կամ վնասի ցուցանիշը,

(iv) որոշակի հաշվետու սեգմենտի ընդամենը ակտիվների և պարտավորությունների մեծությունը, եթե այդպիսի գումարները պարբերաբար ներկայացվում են գործառնական որոշումներ կայացնողին և եթե այդ հաշվետու սեգմենտի վերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտված գումարն էական փոփոխության է ենթարկվել,

(v) **սեգմենտավորման հիմունքներում կամ սեգմենտի շահույթի կամ վնասի չափման հիմունքներում վերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններից հետո եղած տարբերությունների նկարագրությունը,**

(vi) **հաշվետու սեգմենտների շահույթի կամ վնասի ցուցանիշների հանրագումարի համադրումը կազմակերպության մինչև հարկի գծով ծախսը (հարկի գծով եկամուտը) և ընդհատված գործառնությունները շահույթի կամ վնասի հետ: Այնուամենայնիվ, եթե կազմակերպությունը հաշվետու սեգմենտների միջև բաշխում է այնպիսի հոդվածներ, ինչպիսին է հարկի գծով ծախսը (հարկի գծով եկամուտը), ապա կազմակերպությունը կարող է սեգմենտների շահույթի կամ վնասի ցուցանիշների հանրագումարը համադրել նշված հոդվածներից հետո շահույթի կամ վնասի հետ: Էական համադրող տարրերը պետք է այդ համադրման մեջ նույնականացվեն և նկարագրվեն առանձին,**

ը) **միջանկյալ ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցած դեպքերը, որոնք չեն արտացոլվել միջանկյալ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում,**

թ) **միջանկյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպության կառուցվածքի փոփոխությունների ազդեցությունը, ներառյալ բիզնեսի միավորումները, դուստր ընկերությունների և երկարաժամկետ ներդրումների հսկողության իրավունքների ձեռքբերումն ու կորուստը, վերակառուցումները և ընդհատված գործառնությունները: Բիզնեսի միավորումների դեպքում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի *«Բիզնեսի միավորումներ»* ՖՀՄՍ 3-ով պահանջվող տեղեկատվությունը,**

ժ) **ֆինանսական գործիքների համար իրական արժեքի վերաբերյալ բացահայտումները, որոնք պահանջվում են *«Իրական արժեքի չափում»* ՖՀՄՍ 13-ի 91–93(ը), 94–96, 98 և 99 պարագրաֆներով, ինչպես նաև *«Ֆինանսական գործիքներ. բացահայտումներ»* ՖՀՄՍ 7-ի 25, 26 և 28–30 պարագրաֆներով,**

ժա) **այն կազմակերպությունների համար, որոնք, ինչպես սահմանված է *«Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ»* ՖՀՄՍ 10-ում, դառնում են կամ դադարում են լինել որպես ներդրումային կազմակերպություններ, *«Այլ կազմակերպություններում մասնակցության բացահայտում»* ՖՀՄՍ 12-ի պարագրաֆ 9Բ-ի բացահայտումները,**

ժբ) **գնորդների հետ պայմանագրերից հասույթի առանձնացումը (մանրամասնեցումը), որը պահանջվում է *«Հասույթ գնորդների հետ պայմանագրերից»* ՖՀՄՍ 15-ի 114-115 պարագրաֆներով:**

17-18. [Հանված է]

ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության բացահայտումը

19. **Եթե կազմակերպության միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունը համապատասխանում է սույն ստանդարտին, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի: Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունը չպետք է որակվի որպես ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանող, եթե այն չի բավարարում ՖՀՄՍ-ների բոլոր պահանջներին:**

Ժամանակաշրջաններ, որոնց համար պահանջվում է ներկայացնել միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ

20. **Միջանկյալ հաշվետվությունները պետք է ներառեն միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ (խտացված կամ ամբողջական) հետևյալ ժամանակաշրջանների համար՝**

ա) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն ընթացիկ միջանկյալ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ և համեմատական ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն անմիջապես նախորդող ֆինանսական տարվա վերջի դրությամբ.

բ) շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն ընթացիկ միջանկյալ ժամանակաշրջանի համար և աճողական՝ ընթացիկ ֆինանսական տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվն ընկած ժամանակաշրջանի համար, և շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին համեմատական հաշվետվություններ՝ անմիջապես նախորդող ֆինանսական տարվա համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանների (ընթացիկ և տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվը) համար: Համաձայն ՀՀՄՍ 1-ի (2011 թվականին փոփոխված տարբերակով)՝ միջանկյալ հաշվետվություն կարող է ներառել շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն կամ հաշվետվություններ՝ յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի համար.

գ) սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը ընթացիկ ֆինանսական տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվն ընկած ժամանակաշրջանի համար՝ աճողական, և համեմատական հաշվետվությունը անմիջապես նախորդող ֆինանսական տարվա համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանի (տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվը) համար.

դ) դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը ընթացիկ ֆինանսական տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվն ընկած ժամանակաշրջանի համար՝ աճողական, և համեմատական հաշվետվությունը անմիջապես նախորդող ֆինանսական տարվա համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանի (տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվը) համար:

21. Այն կազմակերպության համար, որի գործունեությունը հիմնականում սեզոնային բնույթ է կրում, կարող է օգտագործողներին օգտակար լինել միջանկյալ ժամանակաշրջանի վերջին նախորդող տասներկու ամիսների ֆինանսական տեղեկատվությունը և դրան նախորդող տասներկուամսյա ժամանակաշրջանի համեմատական տեղեկատվությունը: Հետևաբար, խրախուսելի է, որ այն կազմակերպությունները, որոնց գործունեությունը հիմնականում սեզոնային բնույթ է կրում, հաշվի առնեն նաև այսպիսի տեղեկատվության ներկայացումը՝ ի լրումն նախորդ պարագրաֆով պահանջվող տեղեկատվության:

22. Սույն ստանդարտին կից ցուցադրական օրինակների Բաժին Ա-ն լուսաբանում է այն ժամանակաշրջանները, որոնք պահանջվում է ներկայացնել կիսամյակային հաշվետվություններ ներկայացնող կազմակերպության և եռամսյակային հաշվետվություններ ներկայացնող կազմակերպության կողմից:

Էականություն

23. Որոշելիս, թե ինչպես ճանաչել, չափել, դասակարգել կամ բացահայտել հոդվածը՝ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման նպատակով, պետք է գնահատել դրա էականությունը՝ ելնելով միջանկյալ ժամանակաշրջանի ֆինանսական տվյալներից: Էականությունը գնահատելիս պետք է ընդունել, որ միջանկյալ չափումներն ավելի շատ կարող են հիմնված լինել գնահատումների վրա, քան տարեկան ֆինանսական տվյալների չափումները:

24. ՀՀՄՍ 1-ը և *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8-ը սահմանում են, որ հոդվածը էական է, եթե դրա բացթողումը կամ ոչ ճիշտ ներկայացումը կարող է ազդել ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողների կողմից կայացվող տնտեսական որոշումների վրա: ՀՀՄՍ 1-ը պահանջում է առանձին

բացահայտել էական հոդվածները, ներառյալ (օրինակ) ընդհատված գործառնությունները, իսկ ՀՀՄՍ 8-ը պահանջում է բացահայտել հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխությունները, սխալները և հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունները: Այս երկու ստանդարտները չեն պարունակում էականության քանակային գնահատման ուղեցույցներ:

25. Էականությունը գնահատելիս միշտ էլ պահանջվում է դատողություններ անել, և սույն ստանդարտով միջանկյալ ժամանակաշրջանի տվյալներն իրենք են դրվում ճանաչման և բացահայտման որոշման հիմքում՝ միջանկյալ ներկայացվող գումարների հասկանալիության նկատառումներով: Այսպես օրինակ, անսովոր հոդվածները, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կամ գնահատման փոփոխությունները և սխալները ճանաչվում և բացահայտվում են էականության հիման վրա՝ ելնելով միջանկյալ ժամանակաշրջանի տվյալներից՝ խուսափելու համար ապակողմնորոշիչ հետևություններից, որոնք կարող էին ի հայտ գալ չբացահայտման արդյունքում: Կարևորագույն խնդիրն է ապահովել, որ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունը ներառի այն ամբողջ տեղեկատվությունը, որը տեղին է՝ միջանկյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպության ֆինանսական վիճակը և գործունեության արդյունքները հասկանալու համար:

Բացահայտումներ տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում

26. Եթե միջանկյալ ժամանակաշրջանի հաշվետվությունում ներկայացված գումարի գնահատումը նշանակալի փոփոխության է ենթարկվում ֆինանսական տարվա վերջին միջանկյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում, սակայն այդ վերջին միջանկյալ ժամանակաշրջանի համար առանձին ֆինանսական հաշվետվություն չի հրապարակվում, ապա գնահատման այդ փոփոխության բնույթը և գումարը պետք է բացահայտվեն տվյալ ֆինանսական տարվա տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրությունում:

27. ՀՀՄՍ 8-ը պահանջում է գնահատման փոփոխության բնույթի և (եթե իրագործելի է) գումարի բացահայտում, որը կամ էական ազդեցություն ունի ընթացիկ ժամանակաշրջանում, կամ ակնկալվում է, որ էական ազդեցություն կունենա հետագա ժամանակաշրջաններում: Սույն ստանդարտի 16Ա(դ) պարագրաֆը պահանջում է նույնպիսի բացահայտում միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունում: Օրինակները ներառում են վերջին միջանկյալ ժամանակաշրջանում գնահատումների փոփոխությունները՝ կապված պաշարների արժեքի իջեցումների, վերակազմավորման կամ արժեզրկումից կորուստների հետ, որոնք ներկայացվել են տվյալ ֆինանսական տարվա ավելի վաղ միջանկյալ ժամանակաշրջանի հաշվետվությունում: Նախորդ պարագրաֆով պահանջվող բացահայտումը համատեղելի է ՀՀՄՍ 8-ի պահանջի հետ և նախատեսված է գործողության նեղ ոլորտի համար՝ վերաբերելով միայն գնահատման փոփոխությանը: Կազմակերպությունից չի պահանջվում իր տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում ներառել միջանկյալ ժամանակաշրջանի լրացուցիչ ֆինանսական տեղեկատվություն:

Ճանաչում և չափում

Հաշվապահական հաշվառման միևնույն քաղաքականությունը, ինչ՝ տարեկան հաշվետվություններում

28. Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպությունը պետք է կիրառի հաշվապահական հաշվառման նույն քաղաքականությունը, որը կիրառվում է նրա տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում՝ բացառությամբ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների, որոնք կատարվել են ամենավերջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների ամսաթվից հետո և պետք է արտացոլվեն հաջորդ տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում: Այնուամենայնիվ, կազմակերպության հաշվետվությունների

հաճախականությունը (տարեկան, կիսամյակային կամ եռամսյակային) չպետք է ազդի դրա տարեկան արդյունքների չափման վրա: Այդ նպատակին հասնելու համար միջանկյալ հաշվետվությունների պատրաստման նպատակով չափումները պետք է կատարվեն «տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվը» հիմունքով:

29. Պահանջելը, որ կազմակերպությունն իր միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններում կիրառի հաշվապահական հաշվառման նույն քաղաքականությունը, ինչ՝ իր տարեկան հաշվետվություններում, կարող է թվալ, թե ենթադրվում է, որ միջանկյալ ժամանակաշրջանի չափումները կատարվում են այնպես, կարծես յուրաքանչյուր միջանկյալ ժամանակաշրջան առանձին անկախ հաշվետու ժամանակաշրջան է: Այնուամենայնիվ, հաշվի առնելով, որ կազմակերպության կողմից հաշվետվությունների ներկայացման հաճախականությունը չպետք է ազդի նրա տարեկան արդյունքների չափման վրա, 28-րդ պարագրաֆն ընդունում է, որ միջանկյալ ժամանակաշրջանը համարվում է ավելի ընդգրկուն ֆինանսական տարվա մաս: Տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվը չափումները կարող են ընդգրկել ընթացիկ ֆինանսական տարվա նախորդ միջանկյալ ժամանակաշրջանների հաշվետվություններում ներկայացված գումարների գնահատումներում փոփոխությունները: Սակայն միջանկյալ ժամանակաշրջանում ակտիվների, պարտավորությունների, եկամուտների և ծախսերի ճանաչման սկզբունքները նույնն են, ինչ տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում:

30. Ցուցադրելու համար՝

ա) միջանկյալ ժամանակաշրջանում պաշարների արժեքի իջեցումներից, վերակազմավորումներից կամ արժեզրկումներից կորուստների ճանաչման և չափման սկզբունքները նույնն են, ինչ նրանք, որոնց կազմակերպությունը կհետևեր, եթե պատրաստեր միայն տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններ: Այնուամենայնիվ, եթե այդպիսի հոդվածները ճանաչվել և չափվել են մեկ միջանկյալ ժամանակաշրջանում, և գնահատումները փոփոխվել են այդ ֆինանսական տարվա հետագա միջանկյալ ժամանակաշրջանում, ապա հետագա միջանկյալ ժամանակաշրջանում սկզբնական գնահատումը փոփոխվում է կա՛մ կորստի լրացուցիչ գումարի հաշվեգրման, կա՛մ նախկինում ճանաչված գումարի հակադարձման միջոցով,

բ) ծախսումը, որը միջանկյալ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ չի բավարարում ակտիվի սահմանմանը, ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում չի հետաձգվում՝ ո՛չ սպասելու համար հետագա տեղեկատվությանը այն մասին, թե արդյոք այն բավարարել է ակտիվի սահմանմանը, ո՛չ էլ ֆինանսական տարվա ընթացքում միջանկյալ ժամանակաշրջանների միջև շահույթների համահարթեցման համար, և

գ) շահութահարկի գծով ծախսը ճանաչվում է յուրաքանչյուր միջանկյալ ժամանակաշրջանում՝ հիմնվելով ամբողջ ֆինանսական տարվա համար ակնկալվող շահութահարկի տարեկան կշռված միջին դրույքի լավագույն գնահատականի վրա: Մեկ միջանկյալ ժամանակաշրջանի շահութահարկի գծով ծախսի հաշվեգրված գումարները կարող են կարիք ունենալ ճշգրտվելու այդ ֆինանսական տարվա հետագա միջանկյալ ժամանակաշրջանում, եթե փոփոխվի շահութահարկի տարեկան դրույքի գնահատումը:

31. *«Ֆինանսական հաշվետվությունների հայեցակարգային հիմունքների»* [3] համաձայն՝ ճանաչումը «հաշվեկշռում կամ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում այն հոդվածների ներառման գործընթացն է, որոնք համապատասխանում են տարրի սահմանմանը և բավարարում են

[3] ՀՀՄՍԿ-ի *«Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները»* ընդունվել են ՀՀՄՍԽ-ի կողմից 2001թ.: 2010թ. սեպտեմբերին ՀՀՄՍԽ-ն «*Հիմունքները*» փոխարինեց «*Ֆինանսական հաշվետվությունների հայեցակարգային հիմունքներով*»

ճանաչման չափանիշները»: Ակտիվների, պարտավորությունների, եկամուտների և ծախսերի սահմանումները հիմնադրույթային են ճանաչման համար թե՛ տարեկան, և թե՛ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետու ժամանակաշրջանների վերջի դրությամբ:

32. Ակտիվներից ապագա տնտեսական օգուտների ակնկալելու միևնույն գնահատումը պետք է կիրառվի թե՛ միջանկյալ ամսաթվերի, և թե՛ ֆինանսական տարվա վերջի դրությամբ: Ծախսումները, որոնք իրենց բնույթով չէին որակվի որպես ակտիվներ ֆինանսական տարվա վերջի դրությամբ, միջանկյալ հաշվետու ամսաթվերի դրությամբ նույնպես չեն որակվի որպես այդպիսին: Նմանապես, միջանկյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ պարտավորությունը պետք է իրենից ներկայացնի այդ ամսաթվի դրությամբ առկա պարտքը, ճիշտ այնպես, ինչպես պետք է լինի տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ:

33. Եկամտի (հասույթի) և ծախսերի կարևորագույն հատկանիշն այն է, որ ակտիվների և պարտավորությունների համապատասխան ներհոսքերը և արտահոսքերը արդեն տեղի են ունեցել: Եթե նշված ներհոսքերը և արտահոսքերը տեղի են ունեցել, ապա համապատասխան հասույթը և ծախսը ճանաչվում են. հակառակ դեպքում դրանք չեն ճանաչվում: Ըստ *Հիմունքների*՝ «ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ծախսերը ճանաչվում են, երբ տեղի է ունեցել ապագա տնտեսական օգուտների նվազում՝ կապված ակտիվների նվազման կամ պարտավորությունների ավելացման հետ, որոնք հնարավոր է արժանահավատորեն չափել: *Հիմունքները* թույլ չեն տալիս հաշվեկշռում ճանաչել այնպիսի հոդվածներ, որոնք չեն բավարարում ակտիվների կամ պարտավորությունների սահմանումները»:

34. Իր ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված ակտիվները, պարտավորությունները, եկամուտները, ծախսերը և դրամական հոսքերը չափելիս կազմակերպությունը, որը միայն տարեկան հաշվետվություններ է ներկայացնում, ի վիճակի է հաշվի առնել այն տեղեկատվությունը, որը ստացվում է ամբողջ տարվա ընթացքում: Այդ չափումները, ըստ էության, տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվը հիմունքով են:

35. Կազմակերպությունը, որը ներկայացնում է կիսամյակային հաշվետվություններ, առաջին վեցամսյա ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում չափումներ կատարելիս օգտագործում է տեղեկատվություն, որն առկա է տարվա կեսի դրությամբ կամ մի փոքր ավելի ուշ, իսկ տասներկուամսյա ժամանակաշրջանի համար՝ տեղեկատվություն, որն առկա է տարվա վերջի դրությամբ կամ մի փոքր ավելի ուշ: Տասներկուամսյա կտրվածքով չափումները կարտացոլեն առաջին վեցամսյա ժամանակաշրջանի հաշվետվությունում ներկայացված գումարների գնահատումներում հնարավոր փոփոխությունները: Առաջին վեցամսյա ժամանակաշրջանի միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունում ներկայացված գումարները հետադարձ չեն ճշգրտվում: Այնուամենայնիվ, 16Ա(դ) և 26-րդ պարագրաֆները պահանջում են, որ բացահայտվի գնահատումներում ցանկացած նշանակալի փոփոխության բնույթը և գումարը:

36. Կազմակերպությունը, որը կիսամյակը մեկ անգամից ավելի հաճախությամբ է ներկայացնում հաշվետվություններ, յուրաքանչյուր միջանկյալ ժամանակաշրջանի համար եկամուտները և ծախսերը չափում է «տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվը» հիմունքով՝ օգտագործելով այն տեղեկատվությունը, որն առկա է ֆինանսական հաշվետվությունների յուրաքանչյուր փաթեթ պատրաստելիս: Ընթացիկ միջանկյալ ժամանակաշրջանի հաշվետվությունում ներկայացված եկամուտների և ծախսերի գումարները կարտացոլեն տվյալ ֆինանսական տարվա նախորդ միջանկյալ ժամանակաշրջանների հաշվետվություններում ներկայացված գումարների գնահատումներում ցանկացած փոփոխություններ: Նախորդ միջանկյալ ժամանակաշրջանների հաշվետվություններում ներկայացված գումարները հետադարձ չեն ճշգրտվում: Այնուամենայնիվ, 16Ա(դ) և 26-րդ պարագրաֆները պահանջում են, որ բացահայտվի գնահատումներում ցանկացած նշանակալի փոփոխության բնույթը և գումարը:

Սեզոնայնորեն, ցիկլայնորեն կամ պատահաբար ստացվող հասույթներ

37. Ֆինանսական տարվա ընթացքում սեզոնայնորեն, ցիկլայնորեն կամ պատահաբար ստացվող հասույթները չպետք է միջանկյալ ամսաթվի դրությամբ ակնկալվեն (նախապես ճանաչվեն) կամ հետաձգվեն, եթե ակնկալումը կամ հետաձգումը տեղին չէր լինի կազմակերպության ֆինանսական տարվա վերջի դրությամբ:

38. Օրինակները ներառում են շահաբաժիններից հասույթը, ռոյալթիները և պետական շնորհները: Ի լրումն՝ որոշ կազմակերպություններ շարունակաբար վաստակում են ավելի շատ հասույթներ ֆինանսական տարվա որոշակի միջանկյալ ժամանակաշրջաններում, քան մյուս միջանկյալ ժամանակաշրջաններում, օրինակ՝ մանրածախ առևտրականների սեզոնային հասույթները: Այսպիսի հասույթները ճանաչվում են ըստ դրանց առաջացման:

Ֆինանսական տարվա ընթացքում անհավասարաչափ առաջացող ծախսումներ

39. Ծախսումները, որոնք ֆինանսական տարվա ընթացքում առաջանում են անհավասարաչափ կերպով, պետք է միջանկյալ հաշվետվությունների պատրաստման նպատակով ակնկալվեն (նախապես ճանաչվեն) կամ հետաձգվեն այն և միայն այն դեպքում, եթե այդ տիպի ծախսումների ակնկալումը կամ հետաձգումը տեղին է նաև ֆինանսական տարվա վերջի դրությամբ:

Ճանաչման և չափման սկզբունքների կիրառումը

40. Սույն ստանդարտին կից ցուցադրական օրինակների Բաժին Բ-ն տրամադրում է 28-39-րդ պարագրաֆներում ներկայացված՝ ճանաչման և չափման ընդհանուր սկզբունքների կիրառման օրինակներ:

Գնահատումների կիրառումը

41. Միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններում կիրառվելիք չափման ընթացակարգերը պետք է նախագծված լինեն այնպես, որ ապահովեն արդյունքում ստացվող տեղեկատվության արժանահավատությունը և այն, որ, ինչպես հարկն է, բացահայտվի ամբողջ էական ֆինանսական տեղեկատվությունը, որը տեղին է՝ կազմակերպության ֆինանսական վիճակը կամ գործունեության արդյունքներն ընկալելու համար: Չնայած թե՛ տարեկան, և թե՛ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններում չափումները հաճախ հիմնվում են խելամիտ գնահատումների վրա՝ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը, սովորաբար, կպահանջի գնահատման մեթոդների ավելի լայն կիրառություն, քան տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը:

42. Սույն ստանդարտին կից ցուցադրական օրինակների Բաժին Գ-ն տրամադրում է միջանկյալ ժամանակաշրջաններում գնահատումների կիրառման օրինակներ:

Նախկին հաշվետվություններում ներկայացված միջանկյալ ժամանակա-շրջանների վերաներկայացում

43. Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը, բացառությամբ երբ այդ անցումը սահմանվում է նոր ՖՀՄՍ-ով, պետք է արտացոլվի՝

ա) վերաներկայացնելով ֆինանսական հաշվետվությունները ընթացիկ ֆինանսական տարվա նախորդ միջանկյալ ժամանակաշրջանների համար և նախորդ բոլոր այն ֆինանսական տարիների համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանների համար, որոնք

ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն վերաներկայացվելու են տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններում, կամ

բ) երբ բոլոր նախորդ ժամանակաշրջանների նկատմամբ հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության կիրառման՝ ֆինանսական տարվա սկզբի դրությամբ գումարային ազդեցության որոշումն անիրագործելի է՝ ճշգրտելով ընթացիկ ֆինանսական տարվա նախորդ միջանկյալ ժամանակաշրջանների և նախորդ ֆինանսական տարիների համադրելի միջանկյալ ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունները՝ հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը առաջընթաց կերպով ամենավաղ ամսաթվից կիրառելու համար, երբ դա իրագործելի է:

44. Նախորդ սկզբունքի նպատակներից մեկն է՝ ապահովել, որպեսզի ամբողջ ֆինանսական տարվա ընթացքում գործարքների որոշակի դասի համար կիրառվի հաշվապահական հաշվառման նույն քաղաքականությունը: Ըստ ՀՀՄՍ 8-ի՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունն արտացոլվում է հետընթաց կիրառմամբ՝ վերաներկայացնելով նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական տվյալները՝ վերահաշվարկված այն պահից սկսած, երբ դա գործնականում հնարավոր է: Այնուամենայնիվ, եթե նախորդ ֆինանսական տարիներին վերաբերող ճշգրտման գումարային մեծության որոշումն անիրագործելի է, ապա, համաձայն ՀՀՄՍ 8-ի՝ նոր քաղաքականությունը կիրառվում է առաջընթաց՝ ամենավաղ ամսաթվից, երբ դա իրագործելի է: 43-րդ պարագրաֆում տեղ գտած սկզբունքի ազդեցությունն այն է, որ պահանջվի ընթացիկ ֆինանսական տարվա ընթացքում տեղի ունեցած հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ցանկացած փոփոխության կիրառումը կա՛մ հետընթաց կերպով, կա՛մ, եթե դա անիրագործելի է, առաջընթաց կերպով սկսած ոչ ուշ, քան տվյալ ֆինանսական տարվա սկզբից:

45. Թույլատրելը, որ հաշվապահական հաշվառման փոփոխություններն արտացոլվեն ֆինանսական տարվա ընթացքում միջանկյալ ամսաթվի դրությամբ, կնշանակեր թույլ տալ միևնույն ֆինանսական տարվա ընթացքում գործարքների որոշակի դասի նկատմամբ հաշվապահական հաշվառման երկու տարբեր քաղաքականությունների կիրառումը: Դա կհանգեցներ միջանկյալ բաշխումների դժվարությունների, գործառնական արդյունքների աղավաղման և միջանկյալ ժամանակաշրջանի տեղեկատվության վերլուծության և հասկանալիության բարդացման:

Ուժի մեջ մտնելը

46. Սույն ստանդարտը գործողության մեջ է դրվում 1999 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող ժամանակաշրջաններ ընդգրկող ֆինանսական հաշվետվությունների համար: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է:

47. ՀՀՄՍ 1-ով (2007 թվականին վերանայված տարբերակ) փոփոխվել է ՖՀՄՍ-ներում լայնորեն օգտագործվող տերմինաբանությունը: Ի լրումն՝ փոփոխվել են 4-րդ, 5-րդ, 8-րդ, 11-րդ, 12-րդ և 20-րդ պարագրաֆները, հանվել է 13-րդ պարագրաֆը և ավելացվել են 8Ա և 11Ա պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է ՀՀՄՍ 1-ը (2007 թվականին վերանայված տարբերակ) ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանում:

48. ՖՀՄՍ 3-ով (2008 թվականին վերանայված տարբերակ) փոփոխվել է 16(թ) պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է ՖՀՄՍ 3-ը (2008 թվականին վերանայված տարբերակ) ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փոփոխությունը պետք է կիրառվի նաև այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանում:

49. 2010 թվականի մայիսին հրապարակված *«ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ»* փաստաթղթով փոփոխվել են 15, 27, 35 և 36 պարագրաֆները և ավելացվել են 15Ա-15Գ և 16Ա պարագրաֆները և հանվել են 16-18 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2011 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխություններն ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

50. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ով ավելացվել է 16Ա(ժ) պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը:

51. 2011 թվականի հունիսին հրապարակված *«Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հոդվածների ներկայացումը»* (ՀՀՄՍ 1-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել են 8, 8Ա, 11Ա և 20 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՀՀՄՍ 1-ը (2011 թվականի հունիսին փոփոխված տարբերակ):

52. 2012 թվականի մայիսին հրապարակված *«Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011 ցիկլ»* փաստաթղթով փոփոխվել է պարագրաֆ 5-ը՝ որպես *«Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»* ՀՀՄՍ 1-ի փոփոխությունից առաջացող հետևանքային փոփոխություն: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը հետընթաց՝ 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար՝ *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

53. 2012 թվականի մայիսին հրապարակված *«Տարեկան բարելավումներ. 2009-2011 ցիկլ»* փաստաթղթով փոփոխվել է 16Ա պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը հետընթաց՝ 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար՝ *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

54. 2012 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված *«Ներդրումային կազմակերպություններ»* (ՖՀՄՍ 10-ի, ՖՀՄՍ 12-ի և ՀՀՄՍ 27-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել է 16Ա պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը 2014 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: *«Ներդրումային կազմակերպություններ»* փաստաթղթի ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունն ավելի վաղ, պետք է միաժամանակ կիրառի նաև *«Ներդրումային կազմակերպություններ»* փաստաթղթում ներառված բոլոր փոփոխությունները:

55. 2014 թվականի մայիսին հրապարակված *«Հասույթ գնորդների հետ պայմանագրերից»* ՖՀՄՍ 15-ով փոփոխվել են 15Բ և 16Ա պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 15-ը:

56. 2014 թվականի սեպտեմբերին հրապարակված *«ՖՀՄՍ-ների տարեկան բարելավումներ. 2012-2014 ցիկլ»* փաստաթղթով փոփոխվել է 16Ա պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը հետընթաց՝ 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար՝ *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

57. 2014 թվականի դեկտեմբերին հրապարակված *«Բացահայտման նախաձեռնություն»* (ՀՀՄՍ 1-ի փոփոխություններ) փաստաթղթով փոփոխվել է պարագրաֆ 5-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Այդ փոփոխության ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: