Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտ 14

Կարգավորվող հետաձգված հաշիվներ

Նպատակը

1. Սույն ստանդարտի նպատակն է սահմանել ֆինանսական հաշվետվողականության պահանջներ *կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդների նկատմամբ*, որոնք առաջանում են, երբ կազմակերպությունը գնորդներին տրամադրում է ապրանքներ կամ ծառայություններ այն գնով կամ սակագնով, որը ենթակա է *սակագնային կարգավորման:*

2. Այս նպատակը բավարարելու համար, սույն ստանդարտը պահանջում է՝

   ա) իրականացել սահմանափակ թվով փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման այն քաղաքականությունում, որը կիրառվել է նախկին Համընդհանուր ընդունված հաշվապահական հաշվառման սկզբունքների համաձայն (*այսուհետ՝ նախկին ՀԸՀՀՍ*) կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդների համար, որոնք հիմնականում վերաբերում են այս հաշիվների ներկայացմանը, և

   բ) իրականացնել բացահայտումներ, որոնք՝

      (i) հատկորոշում և պարզաբանում են կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված այն գումարները, որոնք առաջանում են սակագնային կարգավորումից, և

      (ii) օգնում են ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին հասկանալ ճանաչված կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդներից առաջացող ապագա դրամական հոսքերի գումարը, ժամանակացույցը և անորոշությունը:

3. Սույն ստանդարտի պահանջները կազմակերպությանը թույլ են տալիս իր գործունեության շրջանակներում կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդները ֆինանսական հաշվետվություններում շարունակել հաշվառել նախկին ՀԸՀՀՍ–ի համաձայն, երբ այն զուգահեռ ընդունում է ՖՀՄՍ-ները՝ նախկին ՀԸՀՀՍ-ի սահմանափակ փոփոխությամբ, ինչպես ներկայացված է պարագրաֆ 2-ում:

4. Ի լրումն՝ սույն ստանդարտը տրամադրում է որոշ բացառություններ կամ ազատումներ այլ ստանդարտների պահանջներից: Կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների հաշվետվողականության նկատմամբ սահմանված բոլոր պահանջները, և այլ ստանդարտների պահանջների համար կիրառվող ցանկացած բացառություն կամ պահանջներից ազատում, որոնք վերաբերում են այդ մնացորդներին, ներառված են սույն ստանդարտում, այլ ոչ այդ այլ ստանդարտներում:

Գործողության ոլորտը

5. Կազմակերպությանը թույլատրվում է կիրառել սույն ստանդարտի պահանջներն ՖՀՄՍ-ների համաձայն պատրաստված իր *առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում* այն և միայն այն դեպքում, եթե այն՝

   ա) իրականացնում է *սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեություններ*, և

բ) ճանաչել է գումարներ, որոնք իր նախկին ՀԸՀՀՍ–ի համաձայն պատրաստված ֆինանսական հաշվետվություններում որակվում են որպես կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդներ:

6. Կազմակերպությունն իր ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է կիրառի սույն ստանդարտի պահանջները հետագա ժամանակաշրջանների համար այն և միայն այն դեպքում, եթե ՖՀՄՍ–ների համաձայն պատրաստված իր առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչել է կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդները՝ ընտրելով սույն ստանդարտի պահանջների կիրառումը:

7. Սույն ստանդարտը չի անդրադառնում սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեություն իրականացնող կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման այլ ասպեկտներին: Սույն ստանդարտի պահանջները կիրառելով, ցանկացած գումար, որը թույլատրվում կամ պահանջվում է ճանաչել որպես ակտիվ կամ պարտավորություն այլ ստանդարտների համաձայն, չպետք է ներառվի որպես կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդներ դասակարգված գումարներում:

8. Կազմակերպությունը, որը գտնվում է սույն ստանդարտի գործողության ոլորտում և ընտրում է կիրառել սույն ստանդարտը, պետք է կիրառի ստանդարտի բոլոր պահանջները կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդների համար, որոնք առաջանում են կազմակերպության սակագնային կարգավորման ենթակա բոլոր գործունեություններից:

Ճանաչում, չափում, արժեզրկում և ապաճանաչում

«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՍ 8-ի պարագրաֆ 11-ի կիրառումից ժամանակավոր ազատում

9. Սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեություններ իրականացնող կազմակերպությունը, որը գտնվում է սույն ստանդարտի գործողության ոլորտում և ընտրում է կիրառել սույն ստանդարտը, կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդների ճանաչման, չափման, արժեզրկման և ապաճանաչման հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն մշակելիս պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 8-ի 10-րդ և 12-րդ պարագրաֆները:

10. ՀՀՄՍ 8-ի 11-12-րդ պարագրաֆները սահմանում են պահանջների աղբյուրներ, ինչպես նաև ուղեցույց, որոնք ղեկավարությունը պետք է կամ կարող է հաշվի առնել որևէ հոդվածի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն մշակելիս, եթե կոնկրետ այդ հոդվածի համար այլ համապատասխան ստանդարտ չի կիրառվում: Սույն ստանդարտը կազմակերպությանն ազատում է կիրառել ՀՀՄՍ 8-ի պարագրաֆ 11-ը կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդների ճանաչման, չափման, արժեզրկման և ապաճանաչման հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համար: Հետևաբար, կազմակերպությունները, որոնք իրենց նախկին ՀԸՀՀՍ–ի համաձայն ճանաչում են կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդները կամ որպես առանձին հոդվածներ կամ որպես այլ ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքի մի մաս, կարող են շարունակել ճանաչել այդ մնացորդները սույն ստանդարտի համաձայն (կիրառելով ՀՀՄՍ 8-ի 11-րդ պարագրաֆից ազատումը), որոնք ենթակա են ներկայացման փոփոխությունների, ինչպես պահանջվում է սույն ստանդարտի 18-19-րդ պարագրաֆներով:

Հաշվապահական հաշվառման գործող քաղաքականության կիրառման շարունակում

11. Սույն ստանդարտի սկզբնական կիրառման դրությամբ, կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման, չափման, արժեզրկման և ապաճանաչման նկատմամբ կազմակերպությունը պետք է շարունակի կիրառել նախկին ՀԸՀՀՍ–ին համապատասխան իր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, բացառությամբ 13-15-րդ պարագրաֆներով թույլատրվող ցանկացած փոփոխությունների: Սակայն, այսպիսի գումարների ներկայացումը պետք է համապատասխանի սույն ստանդարտի ներկայացման պահանջներին, որը կարող է պահանջել իրականացնել փոփոխություններ կազմակերպության նախկին ՀԸՀՀՍ-ի ներկայացման քաղաքականությունում (տես 18-19-րդ պարագրաֆները):

12. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի պարագրաֆ 11-ով սահմանված քաղաքականությունը՝ հետևողականորեն հետագա ժամանակաշրջանների ընթացքում, բացառությամբ 13-15-րդ պարագրաֆներով թույլատրվող ցանկացած փոփոխության:

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններ

13. Կազմակերպությունը չպետք է փոփոխի հաշվապահական հաշվառման իր քաղաքականությունը, որպեսզի սկսի ճանաչել կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդները: Կազմակերպությունը կարող է միայն փոփոխել կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդների ճանաչման, չափման, արժեզրկման և ապաճանաչման համար կիրառվող հաշվապահական հաշվառման իր քաղաքականությունը, եթե այդ փոփոխությունը օգտագործողների կողմից տնտեսական որոշումներ կայացնելու կարիքները բավարարելու համար ֆինանսական հաշվետվությունները դարձնում է ավելի տեղին և ոչ պակաս արժանահավատ, կամ ավելի արժանահավատ[1] և ոչ պակաս տեղին: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի դատողություն՝ որոշելու այդ փոփոխության տեղին լինելը և արժանահավատությունը՝ կիրառելով ՀՀՄՍ 8-ի պարագրաֆ 10-ի չափանիշները:

14. Սույն ստանդարտը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների դեպքում կազմակերպությանը չի ազատում ՀՀՄՍ 8-ի 10 կամ 14-15 պարագրաֆների կիրառումից: Կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների նկատմամբ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների կիրառումը հիմնավորելու նպատակով, կազմակերպությունը պետք է ցույց տա, որ այդ փոփոխությունն իր ֆինանսական հաշվետվություններն ավելի է մոտեցնում ՀՀՄՍ 8-ի պարագրաֆ 10-ի չափանիշների բավարարմանը: Սակայն, պարտադիր չէ, որ այդ փոփոխությունն ամբողջովին համապատասխանի կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման, չափման, արժեզրկման և ապաճանաչման չափանիշներին:

15. 13-14 պարագրաֆները կիրառվում են և՛ սույն ստանդարտի սկզբնական կիրառման օրվա դրությամբ, և՛ հետագա հաշվետու ժամանակաշրջաններում իրականացրած փոփոխությունների համար:

---

[1] 2010 թվականի սեպտեմբերին, Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհուրդը *«Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքներ»*-ը փոխարինեց *«Ֆինանսական հաշվետվությունների հայեցակարգային հիմունքներ»*-ով: «Ճշմարիտ ներկայացում» տերմինը պարունակում է նախորդ *Հիմունքներում* օգտագործված «արժանահավատ» տերմինի հիմնական բնորոշ իմաստները: Սույն ստանդարտի 13-րդ պարագրաֆի պահանջը հիմնված է ՀՀՄՍ 8-ի պահանջների վրա, որը պահպանել է «արժանահավատ» տերմինի կիրառումը

Փոխկապվածությունը այլ ստանդարտների հետ

16. Որևէ կոնկրետ բացառություն, ազատում կամ լրացուցիչ պահանջ, որը վերաբերում է սույն ստանդարտի փոխկապվածությանը այլ ստանդարտների հետ, ներառվում են սույն ստանդարտում (տե՛ս Բ7-Բ28 պարագրաֆները): Ցանկացած նման բացառության, ազատման կամ լրացուցիչ պահանջների բացակայության դեպքում, այլ ստանդարտները պետք է կիրառվեն կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների համար այնպես, ինչպես դրանք կիրառվում են ակտիվների, պարտավորությունների, եկամտի և ծախսերի համար, որոնք ճանաչվում են այդ այլ ստանդարտների համաձայն:

17. Որոշ իրավիճակներում կարող է լինել մեկ այլ ստանդարտի կիրառման անհրաժեշտություն կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդի համար, որը չափվել է 11-12 պարագրաֆներով սահմանված կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համաձայն՝ այդ մնացորդը ֆինանսական հաշվետվություններում պատշաճ կերպով արտացոլելու նպատակով: Օրինակ՝ կազմակերպությունը արտերկրում կարող է իրականացնել սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեություններ, որոնց դեպքում գործարքները և կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդներն արտահայտվում են այն արժույթով, որը չի հանդիսանում հաշվետու կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթը: Կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները և այդ մնացորդներում շարժը վերահաշվարկվում է՝ կիրառելով *«Արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունների հետևանքներ»* ՀՀՄՍ 21-ը:

Ներկայացում

Ներկայացման փոփոխություններ

18. Սույն ստանդարտը 11-12-րդ պարագրաֆների համաձայն ճանաչված կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների համար 20-26-րդ պարագրաֆներում սահմանում է ներկայացման պահանջներ: Սույն ստանդարտը կիրառելիս կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները ճանաչվում են ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ի լրումն այն ակտիվների և պարտավորությունների, որոնք ճանաչվում են այլ ստանդարտների համաձայն: Ներկայացման այս պահանջներն առանձնացնում են կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման ազդեցությունն այլ ստանդարտների ֆինանսական հաշվետվողականության պահանջներից:

19. Ի լրումն այն հոդվածների, որոնք *«Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»* ՀՀՄՍ 1-ի համաձայն պետք է ներկայացվեն ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում և շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ եկամտի մասին հաշվետվությունում՝ կազմակերպությունը, որը կիրառում է սույն ստանդարտը, պետք է ներկայացնի կարգավորվող հետաձգված հաշվի բոլոր մնացորդները և այդ մնացորդների շարժը՝ 20-26-րդ պարագրաֆների համաձայն:

Կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների դասակարգում

20. Կազմակերպությունը ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում պետք է ներկայացնի հետևյալ առանձին տողային հոդվածները՝

ա) կարգավորվող հետաձգված հաշվի դեբետային մնացորդների ընդհանուր գումար, և

բ) կարգավորվող հետաձգված հաշվի կրեդիտային մնացորդների ընդհանուր գումար:

21. Երբ կազմակերպությունը ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ներկայացնում է ընթացիկ և ոչ ընթացիկ ակտիվները, ընթացիկ և ոչ ընթացիկ պարտավորությունները որպես առանձին դասակարգումներ, ապա այն չպետք է կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ընդհանուր գումարները դասակարգի որպես ընթացիկ կամ ոչ ընթացիկ: Փոխարենը՝ 20-րդ պարագրաֆով պահանջվող առանձին տողային հոդվածները պետք է տարբերակվեն այն ակտիվներից և պարտավորություններից, որոնք ներկայացվում են այլ ստանդարտների համաձայն՝ կիրառելով ընդհանուր ենթագումարները, որոնք կազմվում են նախքան կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ներկայացումը:

Կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների շարժի դասակարգումը

22. Շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ եկամտի մասին հաշվետվության այլ համապարփակ եկամտի բաժնում կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի հաշվետու ժամանակաշրջանի այլ համապարփակ եկամտում ճանաչված հոդվածներին վերաբերող բոլոր կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների զուտ շարժը: Առանձին տողային հոդվածներով պետք է ներկայացվեն այն հոդվածներին վերաբերող զուտ շարժը, որոնք այլ ստանդարտների համաձայն՝

ա) հետագայում չեն վերադասակարգվելու շահույթում կամ վնասում, և

բ) հետագայում վերադասակարգվելու են շահույթում կամ վնասում, երբ բավարարվեն կոնկրետ պայմաններ:

23. Շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ եկամտի մասին հաշվետվության շահույթի կամ վնասի բաժնում, կամ շահույթի կամ վնասի առանձին հաշվետվությունում կազմակերպությունը պետք է առանձին տողային հոդվածով ներկայացնի հաշվետու ժամանակաշրջանի բոլոր կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների մնացած զուտ շարժը, բացառելով այն շարժը, որը չի արտացոլվում շահույթում կամ վնասում, օրինակ՝ ստացված գումարները: Այս առանձին տողային հոդվածը պետք է տարանջատվի եկամտից և ծախսերից, որոնք ներկայացվում են այլ ստանդարտների համաձայն՝ ընդհանուր ենթագումարով, որը ստացվում է նախքան կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների զուտ շարժը:

24. Երբ կազմակերպությունը կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման արդյունքում ճանաչում է հետաձգված հարկային ակտիվ կամ հետաձգված հարկային պարտավորություն, ապա կազմակերպությունը կարգավորվող հետաձգված հաշվի համապատասխան մնացորդների և այդ մնացորդներում շարժի հետ միասին պետք է ներկայացնի այդ առաջացած հետաձգված հարկային ակտիվը (պարտավորությունը) և դրանցում համապատասխան շարժը՝ *«Շահութահարկեր»* ՀՀՄՍ 12-ի համաձայն հետաձգված հարկային ակտիվների (պարտավորությունների) և հարկային ծախսի (եկամտի) համար ներկայացված ընդհանուր գումարի փոխարեն (տե՛ս Բ9-Բ12 պարագրաֆները):

25. Երբ կազմակերպությունը ներկայացնում է ընդհատված գործառնություն կամ օտարման խումբ *«Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործառնություններ»* ՖՀՄՍ 5-ի համաձայն, ապա կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի դրանց հետ կապված կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները և այդ մնացորդների զուտ շարժը, ինչպես կիրառելի է, կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների և այդ մնացորդների շարժի հետ միասին՝ դրանք օտարման խմբերի կամ ընդհատված գործառնությունների կազմում ներկայացնելու փոխարեն (տե՛ս Բ19-Բ22 պարագրաֆները):

26. Երբ կազմակերպությունը ներկայացնում է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը՝ *«Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ»* ՀՀՄՍ 33-ի համաձայն, ապա կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող լրացուցիչ բազային շահույթը և նոսրացված շահույթը, որոնք հաշվարկվում են կիրառելով ՀՀՄՍ 33-ով պահանջվող շահույթի գումարները, բայց բացառելով կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների շարժը (տե՛ս Բ13-Բ14–րդ պարագրաֆները):

Բացահայտում

Նպատակը

27. Կազմակերպությունը, որն ընտրում է կիրառել սույն ստանդարտը, պետք է բացահայտի այնպիսի տեղեկատվություն, որը հնարավորություն կտա օգտագործողներին գնահատել՝

ա) սակագնային կարգավորման բնույթը, դրա հետ կապված ռիսկերը, որի շրջանակներում սահմանվում է այն սակագինը (սակագները, գինը/գները), որը կազմակերպությունը գանձում է իր գնորդներից վաճառած ապրանքների կամ մատուցած ծառայությունների դիմաց, և

բ) այդ սակագնային կարգավորման հետևանքները կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների և դրամական հոսքերի վրա:

28. Եթե 30-36-րդ պարագրաֆներում սահմանված բացահայտումներից որևէ մեկը տեղին չէ 27-րդ պարագրաֆի նպատակը բավարարելու համար, ապա այդ բացահայտումը կարելի է չներառել ֆինանսական հաշվետվություններում: Եթե 30-36-րդ պարագրաֆների համաձայն ներկայացված բացահայտումները բավարար չեն 27-րդ պարագրաֆի նպատակը բավարարելու համար, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի լրացուցիչ տեղեկատվություն, որն անհրաժեշտ է այդ նպատակը բավարարելու համար:

29. Պարագրաֆ 27-ի բացահայտման նպատակը բավարարելու համար, կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի ստորև նշված բոլոր կետերը՝

ա) մանրամասնության այն աստիճանը, որն անհրաժեշտ է բացահայտման պահանջները բավարարելու համար,

բ) որքան ուշադրություն է պետք հատկացնել տարբեր պահանջներից յուրաքանչյուրի վրա,

գ) միացման կամ առանձնացման աստիճանը, և

դ) արդյոք ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին անհրաժեշտ է լրացուցիչ տեղեկատվություն՝ գնահատելու բացահայտված քանակական տեղեկատվությունը:

Սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեությունների բացատրությունը

30. Ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին օգնելու համար գնահատել կազմակերպության սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեությունների բնույթը և դրա հետ կապված ռիսկերը, կազմակերպությունը յուրաքանչյուր այդպիսի գործունեության համար պետք է բացահայտի՝

ա) սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեության բնույթի և ծավալների, ինչպես նաև կարգավորվող սակագնի սահմանման գործընթացի սեղմ նկարագրությունը,

բ) սակագնային կարգավորում իրականացնող մարմնի/անձանց ինքնությունը: Եթե սակագնային կարգավորում իրականացնող անձը հանդիսանում է կապակցված կողմ (ինչպես սահմանված է *«Կապակցված կողմերի բացահայտումներ»* ՀՀՄՍ 24-ով), կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ փաստը, ինչպես նաև բացատրություն, թե ինչպես է այն կապակցված,

գ) թե ինչպես է կարգավորվող հետաձգված հաշվի դեբետային մնացորդի յուրաքանչյուր դասի (այսինքն՝ ծախսի կամ եկամտի յուրաքանչյուր տեսակը) ապագա վերականգնումը, կամ կարգավորվող հետաձգված հաշվի կրեդիտային մնացորդի յուրաքանչյուր դասի հակադարձումը ազդեցություն կրում ռիսկերի և անորոշության արդյունքում, օրինակ՝

(i) պահանջարկի հետ կապված ռիսկ (օրինակ՝ սպառողների վերաբերմունքի փոփոխություն, մատակարարման այլընտրանքային աղբյուրների առկայություն կամ մրցակցության մակարդակ),

(ii) կարգավորման հետ կապված ռիսկ (օրինակ՝ սակագնի սահմանման հայտի ներկայացում կամ հաստատում, կամ ակնկալվող ապագա կարգավորման գործողությունների հետ կապված կազմակերպության գնահատական), և

(iii) այլ ռիսկեր (օրինակ՝ արժույթի կամ այլ շուկայական ռիսկեր):

31. Պարագրաֆ 30-ով պահանջվող բացահայտումները պետք է ներկայացվեն բուն ֆինանսական հաշվետվություններում կամ ծանոթագրություններում, կամ ներկայացվեն խաչաձև հղումների տեսքով այլ հաշվետվություններին, ինչպես օրինակ՝ ղեկավարության մեկնաբանությանը կամ ռիսկերի վերաբերյալ հաշվետվությանը, որոնք ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին հասանելի են միևնույն ժամկետներում և պայմաններում: Եթե տեղեկատվությունը ներառված չէ ֆինանսական հաշվետվություններում, ուղղակիորեն, կամ որպես հղում այլ հաշվետվություններին, ապա այդ ֆինանսական հաշվետվությունները համարվում են ոչ լիարժեք:

Ճանաչված գումարների բացատրություն

32. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այն հիմունքը, որի համաձայն հետաձգված հաշվի մնացորդները ճանաչվում և ապաճանաչվում են և, թե ինչպես են դրանք չափվում սկզբնապես և հետագայում, ներառյալ, թե ինչպես են կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները գնահատվում՝ հաշվի առնելով դրանց փոխհատուցվելիությունը և, թե ինչպես է արժեզրկումից կորուստը բաշխվում:

33. Սակագնային կարգավորման ենթակա յուրաքանչյուր գործունեության համար, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալ տեղեկատվությունը կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդի յուրաքանչյուր դասի համար՝

ա) ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ հաշվեկշռային արժեքի համադրումը աղյուսակի տեսքով, եթե մեկ այլ ձևաչափ ավելի տեղին չէ այդ նպատակի համար: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի դատողություն՝ որոշելու անհրաժեշտ մանրամասնությունների մակարդակը (տե՛ս 28-29 պարագրաֆները), սակայն սովորաբար տեղին է հետևյալ բաղադրիչների բացահայտումը՝

(i) գումարներ, որոնք ճանաչվել են ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում՝ որպես կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդ,

(ii) գումարներ, որոնք ճանաչվել են շահույթի կամ վնասի մասին և այլ համապարփակ եկամտի մասին հաշվետվությունում և վերաբերում են այն մնացորդներին, որոնք փոխհատուցվել են (երբեմն նկարագրվում են որպես ամորտիզացված) կամ հակադարձվել են ընթացիկ ժամանակաշրջանում, և

(iii) այլ գումարներ՝ նշված առանձին–առանձին, որոնք իրենց ազդեցությունն են ունեցել կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների վրա, ինչպես օրինակ արժեզրկված հոդվածները, բիզնեսի միավորման արդյունքում ձեռքբերված կամ ստանձնված հոդվածները, օտարված հոդվածները կամ արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունների կամ զեղչված դրույքների հետևանքները,

բ) հատուցադրույքը կամ զեղչված դրույքը (ներառյալ՝ զրո դրույք կամ դրույքների տիրույթը, երբ կիրառելի է)՝ օգտագործված՝ արտացոլելու դրամի արժեքը ժամանակի մեջ, որը կիրառելի է կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդի յուրաքանչյուր դասի համար, և

գ) մնացած ժամանակաշրջանները, որոնց ընթացքում կազմակերպությունն ակնկալում է փոխհատուցել (կամ ամորտիզացնել) կարգավորվող հետաձգված հաշվի դեբետային մնացորդի յուրաքանչյուր դասի կամ հակադարձել կարգավորվող հետաձգված հաշվի կրեդիտային մնացորդի յուրաքանչյուր դասի հաշվեկշռային արժեքը:

34. Երբ սակագնային կարգավորումն ազդեցություն է ունենում կազմակերպության շահութահարկի գծով ծախսի (եկամտի) գումարի և ժամկետների վրա, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի սակագնային կարգավորման ազդեցությունը ճանաչված ընթացիկ և հետաձգված հարկերի գումարների վրա: Ի լրումն՝ կազմակերպությունը պետք է առանձին բացահայտի կարգավորվող հետաձգված հաշվի ցանկացած մնացորդ, որը վերաբերում է հարկմանը և դրա համապատասխան շարժին:

35. Երբ կազմակերպությունը *«Այլ կազմակերպություններում մասնակցության բացահայտում»* ՖՀՄՍ 12-ի համաձայն տրամադրում է բացահայտումներ այն դուստր կազմակերպությունում, ասոցիացված կազմակերպությունում կամ համատեղ ձեռնարկումում մասնակցության վերաբերյալ, որոնք իրականացնում են սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեություններ, և որոնց գծով կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները ճանաչվում են սույն ստանդարտի համաձայն, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այն գումարները, որոնք ներառվում են կարգավորվող հետաձգված հաշիվների դեբետային և կրեդիտորային մնացորդներում, ինչպես նաև այդ հաշիվներում այդ մասնակցությունների գծով զուտ շարժը (տե՛ս Բ25-Բ28 պարագրաֆներ):

36. Երբ կազմակերպությունը եզրակացնում է, որ կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդը այլևս ամբողջովին հնարավոր չէ փոխհատուցել կամ հակադարձել, այն պետք է բացահայտի այդ փաստը, պատճառը, թե ինչու այն փոխհատուցելի կամ հակադարձելի չէ և այն գումարը, որով կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդը նվազեցվել է:

Հավելված Ա
Սահմանված տերմիններ

Սույն հավելվածը հանդիսանում է սույն ստանդարտի անբաժանելի մասը:

ՖՀՄՍ-ների համաձայն պատրաստված առաջին ֆինանսական հաշվետվություններ	Առաջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք կազմակերպությունն առաջին անգամ պատրաստում է Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների համաձայն՝ ներառելով ՖՀՄՍ-ներին համապատասխանության մասին հստակ և անվերապահ հայտարարություն:
առաջին անգամ ընդունողը	Կազմակերպություն, որը ներկայացնում է իր՝ **ՖՀՄՍ-ներին համապատասխան առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները**:
նախկին ՀԸՀՀՍ	Հաշվապահական հաշվառման հիմունք, որը կիրառվել է նախքան ՖՀՄՍ-ների **առաջին անգամ որդեգրումը**:
սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեություններ	Կազմակերպության գործունեությունները, որոնք ենթակա են **սակագնային կարգավորման**:
սակագնային կարգավորում	Հիմունքներ գների սահմանման համար, որոնք կարող են գանձվել գնորդներից ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց և, այդ հիմունքները ենթակա են վերահսկողության և/կամ հաստատման **սակագները կարգավորող մարմնի կողմից**:
սակագները կարգավորող մարմին	Լիազոր մարմին, որին օրենքով կամ կարգավորող նորմերով վերապահված է սակագին սահմանելու կամ սակագների տիրույթ սահմանելու իրավունք, որոնց կիրառումը կազմակերպության համար պարտադիր է: **Սակագինը կարգավորող մարմինը** կարող է լինել երրորդ կողմի մարմին կամ կազմակերպության կապակցված կողմ, ներառյալ՝ կազմակերպության կառավարման մարմինը, եթե այդ մարմնից օրենքով կամ կարգավորող նորմերով պահանջվում է սահմանել սակագներ և՛ ի շահ գնորդների, և՛ կազմակերպության ընդհանուր ֆինանսական կայունության ապահովման համար:
կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդ	Ցանկացած ծախսի (կամ եկամտի) հաշվի մնացորդ, որը չի ճանաչվի որպես ակտիվ կամ պարտավորություն այլ ստանդարտների համաձայն, որը, սակայն, որակվում է հետաձգված, քանի որ այն **սակագների կարգավորող մարմնի** կողմից ներառվում է կամ ակնկալվում է ներառվել գնորդներից գանձվող սակագնի (սակագների) սահմանման գործընթացում:

Հավելված Բ
Կիրառման ուղեցույց

Սույն հավելվածը հանդիսանում է սույն ստանդարտի անբաժանելի մասը:

Սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեություններ

Բ1. Ի սկզբանե, սակագնային կարգավորումը կիրառվել է կազմակերպության բոլոր գործունեությունների համար: Այդուհանդերձ, ձեռքբերումների, դիվերսիֆիկացիաների և ապակարգավորումների հետ միասին, սակագնային կարգավորումը ներկայումս կարող է կիրառվել միայն կազմակերպության գործունեությունների այն մասի համար, որոնք արդյունքում կհանգեցնեն կարգավորվող և չկարգավորվող գործունեությունների: Սույն ստանդարտը կիրառվում է միայն սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեությունների համար, որոնք սակագների կարգավորվող մարմնի գործողությունների միջոցով ենթակա են օրենսդրական կամ կարգավորող սահմանափակումների, անկախ նրանից, թե ինչ տեսակի կազմակերպության կամ տնտեսության որ ճյուղին է վերաբերում այն:

Բ2. Կազմակերպությունը չպետք է կիրառի սույն ստանդարտն այն գործունեությունների համար, որոնք ինքնակարգավորվող են, այսինքն՝ այն գործունեությունների, որոնք ենթակա չեն գնային կարգավորման հիմունքների, և որոնք վերահսկվում և/կամ հաստատվում են սակագների կարգավորող մարմնի կողմից: Նշվածը չի արգելում կազմակերպությանն իրավունք ունենալ կիրառել սույն ստանդարտը, երբ՝

ա) կազմակերպության ղեկավարող մարմինը կամ կապակցված կողմը սահմանում է սակագներ և՛ ի շահ սպառողների, և՛ կազմակերպության ընդհանուր ֆինանսական կայունության ապահովման նպատակով՝ կոնկրետ սահմանված գնային հիմունքների շրջանակներում, և

բ) գնային հիմունքները ենթակա են վերահսկման և/կամ հաստատման լիազոր մարմնի կողմից, որն իրավասու է իրականացնել նման գործունեություն՝ օրենսդրության կամ կարգավորող նորմերի համաձայն:

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառման շարունակում

Բ3. Սույն ստանդարտի նպատակով կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդը սահմանվում է որպես ծախսի (կամ եկամտի) հաշվի մնացորդ, որը չի ճանաչվի որպես ակտիվ կամ պարտավորություն այլ ստանդարտների համաձայն, որը, սակայն որակվում է հետաձգված, քանի որ այն սակագների կարգավորող մարմնի կողմից ներառվում է կամ ակնկալվում է ներառվել գնորդներից գանձվող սակագնի (սակագների) սահմանման գործընթացում: Ծախսի (եկամտի) որոշ հոդվածներ կարող են չներառվել կարգավորվող սակագնում (սակագներում), քանի որ, օրինակ՝ այդ գումարները չեն ակնկալվում ընդունվել սակագների կարգավորող մարմնի կողմից, կամ քանի որ դրանք չեն գտնվում սակագնային կարգավորման գործունեության ոլորտում: Հետևաբար, այսպիսի հոդվածը ճանաչվում է որպես եկամուտ կամ ծախս կատարվելուն պես, եթե այլ ստանդարտ չի թույլատրում կամ պահանջում ներառել այն ակտիվի կամ պարտավորության հաշվեկշռային արժեքում:

Բ4. Որոշ դեպքերում, այլ ստանդարտներով կազմակերպությունից ուղղակիորեն արգելվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ճանաչել կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները, որոնք կարող էին ճանաչվել կամ առանձին, կամ այլ տողային հոդվածներում, ինչպես օրինակ՝ հիմնական միջոցներում՝ նախկին ՀԸՀՀՍ–ում սահմանված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համաձայն: Այդուհանդերձ, սույն ստանդարտի պարագրաֆ 11-ի համաձայն, կազմակերպությունը, որն ընտրում է կիրառել սույն ստանդարտն առաջին անգամ ՖՀՄՍ–ներով պատրաստվող ֆինանսական հաշվետվությունների համար, կիրառում է ՀՀՄՍ 8-ի պարագրաֆ 11-ից ազատումը՝ շարունակելու

կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման, չափման, արժեզրկման և ապաճանաչման նկատմամբ իր նախկին ՀԸՀՀՍ–ով սահմանված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառումը: Հաշվապահական հաշվառման այսպիսի քաղաքականությունը կարող է ներառել, օրինակ, հետևյալ գործելակերպը՝

ա) ճանաչել կարգավորվող հետաձգված հաշվի դեբետային մնացորդը, երբ կազմակերպությունն իրավունք ունի, սակագները կարգավորող մարմնի փաստացի կամ ակնկալվող գործողությունների արդյունքում, ապագա ժամանակաշրջաններում բարձրացնել սակագները՝ իր թույլատրելի ծախսերը փոխհատուցելու նպատակով (այսինքն՝ այն ծախսերը, որոնց համար կարգավորվող սակագինը (սակագները) նախատեսում է տրամադրել փոխհատուցում),

բ) ճանաչել, որպես կարգավորվող հետաձգված հաշվի դեբետային կամ կրեդիտային մնացորդ, այն գումարը, որը համարժեք է հիմնական միջոցների և ոչ նյութական ակտիվների հոդվածների օտարումից կամ շրջանառության հանումից առաջացող կորստի կամ օգուտի գումարին, որն ակնկալվում է փոխհատուցվել կամ հակադարձվել ապագա սակագների միջոցով,

գ) ճանաչել կարգավորվող հետաձգված հաշվի կրեդիտային մնացորդը, երբ կազմակերպությունից պահանջվում է, սակագները կարգավորող մարմնի փաստացի կամ ակնկալվող գործողությունների արդյունքում, ապագա ժամանակաշրջաններում նվազեցնել սակագները՝ թույլատրելի ծախսերի ավել փոխհատուցումները նվազեցնելու նպատակով (այսինքն՝ սակագները կարգավորող մարմնի կողմից սահմանված փոխհատուցվող գումարից ավել գումարները), և

դ) չափել կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները չզեղչված կամ զեղչված հիմունքով՝ օգտագործելով սակագների կարգավորող մարմնի կողմից սահմանված տոկոսադրույքը կամ զեղչման դրույքը:

Բ5. Ստորև ներկայացված են ծախսումների տեսակների օրինակներ, որոնք սակագները կարգավորող մարմինը կարող է թույլատրել դիտարկել սակագների սահմանման վերաբերյալ որոշումներ կայացնելիս, որոնք, հետևաբար, կազմակերպությունը կարող է ճանաչել կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդներում՝

(i) ծավալի/քանակի կամ ձեռքբերման գնի տատանումներ,

(ii) «կանաչ էներգիա» նախաձեռնությունների գծով հաստատված ծախսումներ (ավել այն գումարներից, որոնք կապիտալացվում են որպես հիմնական միջոցների արժեքի մի մաս՝ *«Հիմնական միջոցներ»* ՀՀՄՍ 16-ի համաձայն),

(iii) անուղղակիորեն վերագրելի վերադիր ծախսումներ, որոնք սակագնային կարգավորման նպատակով դիտվում են որպես կապիտալ ծախսումներ (սակայն չեն թույլատրվում ներառվել հիմնական միջոցի արժեքում՝ ՀՀՄՍ 16-ի համաձայն),

(iv) ծրագրի չեղարկման ծախսումներ,

(v) փոթորիկից պատճառած վնասի գծով ծախսումներ, և

(vi) ենթադրվող տոկոս (ներառյալ այն գումարները, որոնք թույլատրվում են շինարարության ընթացքում օգտագործվող միջոցների համար,որոնց արդյունքում կազմակերպությանը տալիս են սեփականատիրոջ բաժնային կապիտալից, ինչպես նաև փոխառություններից հատույց ունենալու հնարավորություն):

Բ6. Կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները սովորաբար ներկայացնում են ժամանակային տարբերություններ՝ կարգավորման նպատակով եկամտի կամ ծախսի հոդվածների ճանաչման և ֆինանսական հաշվետվողականության նպատակով այդ նույն հոդվածների ճանաչման միջև: Երբ

կազմակերպությունը փոխում է իր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, առաջին անգամ ՖՀՄՍ-ներով պատրաստվող ֆինանսական հաշվետվությունների ընդունման, կամ նոր կամ վերանայված ստանդարտի սկզբնական կիրառման պահին, կարող է առաջանալ նոր կամ վերանայված ժամանակային տարբերություններ, որոնք առաջացնում են նոր կամ վերանայված կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդներ: Պարագրաֆ 13-ի արգելքը, որը կազմակերպությանը արգելում է փոխել հաշվապահական հաշվառման իր քաղաքականությունը, որպեսզի սկսի ճանաչել կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները, չի արգելում նոր կամ վերանայված կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչումը, որոնք առաջանում են ՖՀՄՍ–ներով պահանջվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության այլ փոփոխությունների պատճառով: Նշվածը տեղի է ունենում այն պատճառով, որ ժամանակային այսպիսի տարբերությունների գծով կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչումը պետք է համապատասխանի պարագրաֆ 11-ի համաձայն կիրառվող գոյություն ունեցող ճանաչման գործող քաղաքականության հետ և չի ներկայացնի հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության ներդրումը: Նմանապես, պարագրաֆ 13-ը չի արգելում ժամանակային տարբերություններից առաջացող կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչումը, որոնք չեն եղել անմիջապես մինչև ՖՀՄՍ-ներին անցնելու ամսաթիվը, սակայն համապատասխանում են կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության հետ, որը սահմանվել է պարագրաֆ 11-ի համաձայն (օրինակ՝ փոթորիկից պատճառած վնասի գծով ծախսումներ):

Այլ ստանդարտների կիրառելիությունը

Բ7. Կազմակերպությունը, որը գտնվում է սույն ստանդարտի գործունեության ոլորտում և ընտրում է կիրառել սույն ստանդարտի պահանջները, պետք է շարունակի կիրառել կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդի ճանաչման, չափման, արժեզրկման և ապաճանաչման գծով իր նախկին ՀԸՀՀՍ–ին համապատասխան հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը: Սակայն, 16-17-րդ պարագրաֆները սահմանում են, որ որոշ դեպքերում այլ ստանդարտներ նույնպես կարող են անհրաժեշտ լինել կիրառվել կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդների համար՝ դրանք ֆինանսական հաշվետվություններում պատշաճ ձևով արտացոլելու նպատակով: Ստորև ներկայացված պարագրաֆները ընդգծում են, թե ինչպես են որոշ ստանդարտներ կապակցված սույն ստանդարտի պահանջների հետ: Մասնավորապես, ստորև ներկայացված պարագրաֆները պարզաբանում են այլ ստանդարտների նկատմամբ բացառությունները և այլ ստանդարտներից ազատումները, ինչպես նաև ներկայացման և բացահայտման լրացուցիչ պահանջները, որոնք ակնկալվում են կիրառվել:

«Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքեր» ՀՀՄՍ 10-ի կիրառությունը

Բ8. Կազմակերպությանը կարող է անհրաժեշտ լինել կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդները ճանաչելիս և չափելիս օգտագործել գնահատականներ և ենթադրություններ: Այն դեպքերի համար, որոնք տեղի են ունենում հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի և այն ամսաթվի միջև, երբ ֆինանսական հաշվետվությունները հաստատվում են հրապարակման համար, կազմակերպությունը պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 10-ը՝ հատկորոշելու, թե արդյոք այդ գնահատականները և ենթադրությունները պետք է ճշգրտվեն այդ դեպքերը արտացոլելու համար:

«Շահութահարկեր» ՀՀՄՍ 12-ի կիրառությունը

Բ9. Որոշակի սահմանափակ բացառություններով՝ ՀՀՄՍ 12-ը կազմակերպությունից պահանջում է բոլոր ժամանակավոր տարբերությունների գծով ճանաչել հետաձգված հարկային պարտավորություն և (որոշակի պայմանների դեպքում) հետաձգված հարկային ակտիվ: Սակագնային կարգավորման

ենթակա գործունեություն իրականացնող կազմակերպությունը պետք է կիրառի ՀՀՄՍ 12-ն իր բոլոր գործունեությունների համար, ներառյալ՝ սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեությունները՝ հատկորոշելու շահութահարկի այն գումարը, որը պետք է ճանաչվի:

Բ10. Սակագնային կարգավորման որոշ սխեմաներում, սակագներ կարգավորող մարմինը կազմակերպությանը թույլատրում է կամ կազմակերպությունից պահանջում է բարձրացնել իր ապագա սակագները՝ փոխհատուցելու կազմակերպության շահութահարկի գծով ծախսի ամբողջ գումարը կամ այդ գումարի մի մասը: Նման դեպքերում, նշվածը կարող է հանգեցնել կազմակերպության կողմից ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում շահութահարկի գծով կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդի ճանաչմանը՝ 11-12-րդ պարագրաֆների համաձայն սահմանված հաշվապահական հաշվառման իր քաղաքականության համաձայն: Այս կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդի ճանաչումը, որը վերաբերում է շահութահարկին, ինքն իրենից կարող է առաջացնել լրացուցիչ ժամանակավոր տարբերություն, որի գծով կճանաչվի հետագա հետաձգված հարկի գումար:

Բ11. Հաշվի չառնելով ՀՀՄՍ 12-ի ներկայացման և բացահայտման պահանջները, երբ կազմակերպությունը կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման արդյունքում ճանաչում է հետաձգված հարկային ակտիվ կամ հետաձգված հարկային պարտավորություն, կազմակերպությունը չպետք է ներառի այդ հետաձգված հարկի գումարը հետաձգված հարկային ակտիվի (պարտավորության) մնացորդների ընդհանուր գումարում: Փոխարենը՝ կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի հետաձգված հարկային ակտիվը (պարտավորությունը), որն առաջանում է կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման արդյունքում, կամ՝

ա) տողային հոդվածներով, որոնք ներկայացվում են կարգավորվող հետաձգված հաշվի դեբետային և կրեդիտային մնացորդների համար, կամ

բ) որպես առանձին տողային հոդված կարգավորվող հետաձգված հաշվի համապատասխան դեբետային և կրեդիտային մնացորդների կողքին:

Բ12. Նմանապես, երբ կազմակերպությունը ճանաչում է հետաձգված հարկային ակտիվի (պարտավորության) շարժը, որն առաջանում է կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման արդյունքում, կազմակերպությունը չպետք է ներառի այդ հետաձգված հարկի գումարի շարժը հարկի գծով ծախսի (եկամտի) տողային հոդվածում, որը ներկայացվում է շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ եկամտի մասին հաշվետվությունում (հաշվետվություններում)՝ ՀՀՄՍ 12-ի համաձայն: Փոխարենը՝ կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի հետաձգված հարկային ակտիվի (պարտավորության) շարժը, որն առաջանում է կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման արդյունքում, կամ՝

ա) տողային հոդվածներով, որոնք ներկայացվում են շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ եկամտի մասին հաշվետվությունում (հաշվետվություններում) կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների շարժի համար, կամ՝

բ) որպես առանձին տողային հոդված համապատասխան տողային հոդվածների հետ միասին, որոնք ներկայացվում են շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ եկամտի մասին հաշվետվությունում (հաշվետվություններում) կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների շարժի համար:

«Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ» ՀՀՄՍ 33-ի կիրառությունը

Բ13. ՀՀՄՍ 33-ի պարագրաֆ 66-ը որոշ կազմակերպություններից պահանջում է շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ եկամտի մասին հաշվետվությունում ներկայացնել և շարունակական գործունեությունից շահույթի կամ վնասի գծով, և մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին

վերագրվող շահույթի կամ վնասի գծով մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթը և նոսրացված շահույթը: Ի լրումն՝ ՀՀՄՍ 33-ի պարագրաֆ 68-ը պահանջում է այն կազմակերպությունից, որի հաշվետվություններում ներկայացված է ընդհատված գործառնություն, ընդհատված գործառնության համար մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված գումարները բացահայտել կամ համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, կամ ծանոթագրություններում:

Բ14. ՀՀՄՍ 33-ի համաձայն ներկայացված մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող յուրաքանչյուր շահույթի դեպքում, կազմակերպությունը, որը կիրառում է սույն ստանդարտը, պետք է ներկայացնի մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթի լրացուցիչ գումարները, որոնք հաշվարկվում են նույն կերպ, բացառությամբ, որ այդ գումարները պետք է բացառեն կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների շարժը: Համապատասխանելով ՀՀՄՍ 33-ի պարագրաֆ 73-ի պահանջին՝ կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի սույն ստանդարտի 26-րդ պարագրաֆով պահանջվող մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը այնպիսի հավասար կարևորությամբ, որը կիրառվում է ՀՀՄՍ 33-ով պահանջվող մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի համար՝ ներկայացված բոլոր ժամանակաշրջանների համար:

«Ակտիվների արժեզրկում» ՀՀՄՍ 36-ի կիրառությունը

Բ15. 11-12-րդ պարագրաֆները կազմակերպությունից պահանջում են շարունակել կիրառել իր նախկին ՀԸՀՀՍ–ով սահմանված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունն իր կողմից ճանաչված կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների արժեզրկման հատկորոշման, ճանաչման, չափման և հակադարձման համար: Հետևաբար, ՀՀՄՍ 36-ը չի կիրառվում կարգավորվող հետաձգված հաշվի առանձին ճանաչված մնացորդների համար:

Բ16. Սակայն, ՀՀՄՍ 36-ը կազմակերպությունից կարող է պահանջել իրականացնել դրամաստեղծ միավորի արժեզրկման ստուգում, որը ներառում է կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները: Այս ստուգումը կարող է պահանջվել կամ, որովհետև դրամաստեղծ միավորը պարունակում է գուդվիլ, կամ, որովհետև ՀՀՄՍ 36-ում նկարագրված մեկ կամ մեկից ավել արժեզրկման հայտանիշներ են հատկորոշվել այդ դրամաստեղծ միավորի նկատմամբ: Այսպիսի իրավիճակներում, ՀՀՄՍ 36-ի 74-79-րդ պարագրաֆները պարունակում են դրամաստեղծ միավորի փոխհատուցվող գումարը և հաշվեկշռային արժեքը հատկորոշելու պահանջներ: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ պահանջները՝ որոշելու, թե արդյոք արժեզրկման ստուգման նպատակով կարգավորվող հետաձգված հաշվի ճանաչված մնացորդները ներառվում են դրամաստեղծ միավորի հաշվեկշռային արժեքում, թե ոչ: ՀՀՄՍ 36-ի մնացած պահանջներն այնուհետև պետք է կիրառվեն արժեզրկման կորստի համար, որը ճանաչվում է այս ստուգման արդյունքում:

«Բիզնեսի միավորումներ» ՖՀՄՍ 3-ի կիրառությունը

Բ17. ՖՀՄՍ 3-ի հիմնական սկզբունքն այն է, որ բիզնես ձեռքբերողը ճանաչում է ձեռք բերված ակտիվները և ստանձնած պարտավորությունները՝ ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ դրանց իրական արժեքներով: ՖՀՄՍ 3-ն իր ճանաչման և չափման սկզբունքների նկատմամբ տրամադրում է սահմանափակ բացառություններ: Սույն ստանդարտի Բ18-րդ պարագրաֆը տրամադրում է լրացուցիչ բացառություն:

Բ18. 11-12-րդ պարագրաֆները կազմակերպությունից պահանջում են շարունակել կիրառել իր նախկին ՀԸՀՀՍ–ով սահմանված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունն կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման, չափման, արժեզրկման և ապաճանաչման համար: Հետևաբար, եթե կազմակերպությունը ձեռք է բերում ձեռնարկատիրական գործունեություն, այն իր համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է կիրառի 11-12-րդ պարագրաֆների համաձայն սահմանված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը՝ ձեռքբերման ամսաթվի

դրությամբ, ձեռք բերողի կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման և չափման նկատմամբ: Ձեռք բերողի կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները պետք է ճանաչվեն ձեռք բերողի համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում՝ ձեռք բերողի քաղաքականության համաձայն՝ անկախ նրանից, թե արդյոք ձեռք բերողը ճանաչում է այդ մնացորդները իր ֆինանսական հաշվետվություններում, թե ոչ:

«Վաճառքի համար պահվող ոչ ընթացիկ ակտիվներ և ընդհատված գործառնություններ» ՖՀՄՍ 5-ի կիրառությունը

Բ19. 11-12-րդ պարագրաֆները կազմակերպությունից պահանջում են շարունակել կիրառել հաշվապահական հաշվառման իր նախկին քաղաքականությունը կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման, չափման, արժեզրկման և ապաճանաչման համար: Հետևաբար, ՖՀՄՍ 5-ի չափման պահանջները չպետք է կիրառվեն ճանաչված կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների համար:

Բ20. ՖՀՄՍ 5-ի պարագրաֆ 33-ը պահանջում է ներկայացնել մեկ գումար ընդհատված գործառնությունների համար շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ եկամտի մասին հաշվետվություն(ներ)ում: Հաշվի չառնելով այդ պարագրաֆի պահանջները, երբ կազմակերպությունը, որն ընտրում է կիրառել սույն ստանդարտը, ներկայացնում է ընդհատված գործառնությունը, այն չպետք է ներառի կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդի շարժը, որը առաջանում է ընդհատված գործառնության սակագների կարգավորմամբ կարգավորվող գործունեություններից՝ ՖՀՄՍ 5-ի 33-րդ պարագրաֆով պահանջվող տողային հոդվածի շրջանակներում: Փոխարենը, կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների շարժը, որոնք առաջանում են սակագնային կարգավորման ենթակա գործունեության գծով ընդհատված գործառնություններից, կամ՝

ա) տողային հոդվածով, որը ներկայացվում է շահույթի կամ վնասի հետ կապված կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների շարժի համար, կամ՝

բ) որպես առանձին տողային հոդված համապատասխան տողային հոդվածի հետ միասին, որը ներկայացվում է շահույթի կամ վնասի հետ կապված կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների շարժի համար:

Բ21. Նմանապես, հաշվի չառնելով ՖՀՄՍ 5-ի 38-րդ պարագրաֆի պահանջները, երբ կազմակերպությունը ներկայացնում է օտարման խումբ, այն չպետք է ներառի օտարման խմբի մաս կազմող կարգավորվող հետաձգված հաշիվների դեբետային և կրեդիտային մնացորդների ընդհանուր գումարները տողային հոդվածներում, որոնք պահանջվում են ՖՀՄՍ 5-ի պարագրաֆ 38-ի համաձայն: Փոխարենը, կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի օտարման խմբի մաս կազմող կարգավորվող հետաձգված հաշիվների դեբետային և կրեդիտային մնացորդների ընդհանուր գումարները, կամ՝

ա) տողային հոդվածներով, որոնք ներկայացվում են կարգավորվող հետաձգված հաշվի դեբետային և կրեդիտորային մնացորդների համար, կամ՝

բ) որպես առանձին տողային հոդվածներ այլ կարգավորվող հետաձգված հաշվի դեբետային և կրեդիտային մնացորդների հետ միասին:

Բ22. Եթե կազմակերպությունն ընտրում է ներառել կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները և այդ հաշիվների շարժը, որոնք վերաբերում են օտարման խմբին կամ ընդհատված գործառնությանը, կարգավորվող հետաձգված հաշվի տողային համապատասխան հոդվածներում, կարող է անհրաժեշտ լինել բացահայտել դրանք առանձին–առանձին՝ որպես կարգավորվող հետաձգված հաշվի տողային հոդվածի վերլուծության մաս, ինչպես նկարագրված է սույն ստանդարտի պարագրաֆ 33-ի համաձայն:

«Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ» ՖՀՄՍ 10–ի և «Ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում և համատեղ ձեռնարկումներում» ՀՀՄՍ 28-ի կիրառությունը

Բ23. ՖՀՄՍ 10-ի պարագրաֆ 19-ը պահանջում է, որ «Մայր կազմակերպությունը պետք է պատրաստի համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ՝ միանման գործարքների և նույն հանգամանքներում տեղի ունեցող այլ դեպքերի համար օգտագործելով հաշվապահական հաշվառման միօրինակ քաղաքականություն»: Սույն ստանդարտի պարագրաֆ 8-ը պահանջում է, որ կազմակերպությունը, որը գտնվում է սույն ստանդարտի գործունեության ոլորտում և ընտրում է կիրառել սույն ստանդարտը, պետք է կիրառի ստանդարտի բոլոր պահանջները կարգավորվող հետաձգված հաշիվների մնացորդների համար, որոնք առաջանում են կազմակերպության սակագնային կարգավորվող բոլոր գործունեություններից: Հետևաբար, եթե մայր կազմակերպությունը ճանաչում է կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդներն իր համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում սույն ստանդարտի համաձայն, այն պետք է կիրառի միասնական հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն իր բոլոր դուստր ընկերություններում առաջացող կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների համար: Նշվածը պետք է կիրառվի անկախ նրանից՝ դուստր կազմակերպությունները ճանաչում են այդ հաշիվներն իրենց ֆինանսական հաշվետվություններում, թե ոչ:

Բ24. Նմանապես, ՀՀՄՍ 28-ի 35-36-րդ պարագրաֆները պահանջում են, որ, բաժնեմասնակցության մեթոդ կիրառելիս, «կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է պատրաստվեն՝ կիրառելով միասնական հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն միանման գործարքների և նմանատիպ հանգամանքներում տեղի ունեցող դեպքերի համար»: Հետևաբար, անհրաժեշտ է կատարել ճշգրտումներ, որպեսզի կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ճանաչման, չափման, արժեզրկման և ապաճանաչման նկատմամբ ասոցիացված կազմակերպության կամ համատեղ ձեռնարկումի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը համապատասխանի բաժնեմասնակցության մեթոդը կիրառելիս ներդրող կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությանը:

«Այլ կազմակերպություններում մասնակցության բացահայտում» ՖՀՄՍ 12-ի կիրառությունը

Բ25. ՖՀՄՍ 12-ի 12(ե) պարագրաֆը կազմակերպությունից պահանջում է իր յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպության համար, որն ունի հաշվետու կազմակերպության համար էական չվերահսկող բաժնեմասեր, բացահայտել դուստր կազմակերպության չվերահսկող բաժնեմասին վերագրվող շահույթը կամ վնասը հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում: Կազմակերպությունը, որը ճանաչում է կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները սույն ստանդարտի համաձայն, պետք է բացահայտի կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների զուտ շարժը, որը ներառվում է այն գումարներում, որոնք պահանջվում են բացահայտել ՖՀՄՍ 12-ի 12(ե) պարագրաֆի համաձայն:

Բ26. ՖՀՄՍ 12-ի 12(է) պարագրաֆը կազմակերպությունից պահանջում է իր յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպության համար, որն ունի հաշվետու կազմակերպության համար էական չվերահսկող բաժնեմասեր, բացահայտել դուստր կազմակերպության վերաբերյալ ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվությունը, ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 12-ի պարագրաֆ Բ10-ում: Նմանապես, ՖՀՄՍ 12-ի 21-րդ պարագրաֆի (բ) կետի (ii) ենթակետը պահանջում է բացահայտել հաշվետու կազմակերպության համար յուրաքանչյուր էական համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության վերաբերյալ ամփոփ ֆինանսական տեղեկատվությունը՝ ինչպես նշված է ՖՀՄՍ 12-ի Բ12 և Բ13 պարագրաֆներում: ՖՀՄՍ 12-ի Բ16 պարագրաֆը սահմանում է ամփոփ ֆինանսական

տեղեկատվությունը, որը կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ասոցիացված կազմակերպություններում և համատեղ ձեռնարկումներում անհատապես ոչ էական բոլոր մասնակցությունների գծով՝ ՖՀՄՍ 12-ի 21(գ) պարագրաֆի համաձայն:

Բ27. Ի լրումն ՖՀՄՍ 12-ի 12-րդ, 21-րդ, Բ10, Բ12-Բ13 և Բ16 պարագրաֆներում սահմանված տեղեկատվության՝ կազմակերպությունը, որը ճանաչում է կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդները սույն ստանդարտի համաձայն, նույնպես պետք է բացահայտի կարգավորվող հետաձգված հաշվի դեբետային և կրեդիտային մնացորդների ընդհանուր գումարները և այդ մնացորդների զուտ շարժը, առանձնացնելով այն գումարները, որոնք ճանաչվել են շահույթում կամ վնասում, և այն գումարները, որոնք ճանաչվել են այլ համապարփակ եկամտում՝ յուրաքանչյուր կազմակերպության համար, որոնց գծով ՖՀՄՍ 12-ի այդ բացահայտումները պահանջվում են:

Բ28. ՖՀՄՍ 12-ի 19-րդ պարագրաֆը սահմանում է այն տեղեկատվությունը, որը կազմակերպությունից պահանջվում է բացահայտել, երբ կազմակերպությունը ճանաչում է դուստր կազմակերպությունում վերահսկողությունը կորցնելու գծով առաջացած օգուտը կամ կորուստը, որը հաշվարկվել է ՖՀՄՍ 10-ի պարագրաֆ 25-ի համաձայն: Ի լրումն ՖՀՄՍ 12-ի 19-րդ պարագրաֆով պահանջվող տեղեկատվության՝ կազմակերպությունը, որն ընտրում է կիրառել սույն ստանդարտը, պետք է բացահայտի օգուտի կամ կորստի այն մասը, որը վերագրելի է նախկին դուստր կազմակերպությունում կարգավորվող հետաձգված հաշվի մնացորդների ապաճանաչմանը՝ վերահսկողությունը կորցնելու ամսաթվի դրությամբ:

Հավելված Գ
Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը և անցումային դրույթներ

Սույն հավելվածը հանդիսանում է սույն ստանդարտի անբաժանելի մասը:

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը և անցումային դրույթներ

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

Գ1. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը, եթե ՖՀՄՍ–ների համաձայն պատրաստվող իր առաջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները կազմվում են 2016 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող ժամանակաշրջանի համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն ստանդարտը ՖՀՄՍ–ների համաձայն պատրաստվող իր առաջին տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այն պետք է բացահայտի այդ փաստը: