

## Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 8

### **Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ**

#### Նպատակը

1. Սույն ստանդարտի նպատակն է սահմանել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընտրության և փոփոխության վերաբերյալ չափանիշները, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության և հաշվապահական հաշվառման գնահատումների փոփոխությունների, սխալների ուղղման հաշվապահական մոտեցումներն ու բացահայտումները: Սույն ստանդարտը նպատակ ունի բարձրացնելու կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ռեկանստությունը (տեղին լինելը) և արժանահավատությունը, ինչպես նաև տարբեր ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների և այլ կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների հետ համադրելիությունը:
2. Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության բացահայտումների նկատմամբ պահանջները, բացառությամբ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների նկատմամբ կիրառվող բացահայտման պահանջների, սահմանված են «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ՀՀՄՍ 1-ով:

#### Գործողության ոլորտը

3. Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունն ընտրելիս ու կիրառելիս, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունները հաշվառելիս, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխություններն ու նախորդող ժամանակաշրջանների սխալների ուղղումը հաշվառելիս:
4. Նախորդող ժամանակաշրջանների սխալների ուղղման և հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների հետընթաց ճշգրտումների հարկային հետևանքները հաշվառվում և բացահայտվում են՝ համաձայն «Շահութահարկեր» ՀՀՄՍ 12-ի:

#### Սահմանումներ

5. Ստորև բերված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործվում են հետևյալ իմաստներով՝  
**Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն.** որոշակի սկզբունքներ, հիմունքներ, եղանակներ, կանոններ, ձևեր և արարողակարգեր են, որոնք կիրառվում են կազմակերպության կողմից ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու և ներկայացնելու նպատակով:  
**Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում.** ակտիվի կամ պարտավորության հաշվեկշռային արժեքի կամ ակտիվի պարբերաբար սպառվող մեծության ճշգրտում, որն առաջանում է ակտիվների և պարտավորությունների ընթացիկ վիճակի և դրանց հետ կապված ակնկալվող ապագա օգուտների և պարտականությունների գնահատումից: Հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխություններն առաջանում են նոր տեղեկատվության ստացման կամ նոր հանգամանքների առաջացման հետևանքով և, հետևաբար, չեն համարվում սխալների ուղղում:  
**Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներ (ՖՀՄՍ-ներ).** Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհրդի (ՀՀՄՍԽ) կողմից հրապարակված ստանդարտներն ու մեկնաբանությունները: Դրանք բաղկացած են՝

- ա) Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներից.
- բ) Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներից.
- գ) ՖՀՄՄԿ մեկնաբանություններից
- դ) ՄՄԿ Մեկնաբանություններից:<sup>1</sup>

*Էական.* հոդվածների բացթողումները կամ ոչ ճիշտ ներկայացումները համարվում են էական, եթե դրանք, առանձին կամ միասին, կարող են ազդել օգտագործողների՝ ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա կայացվող տնտեսական որոշումների վրա: Էականությունը կախված է բացթողման կամ ոչ ճիշտ ներկայացման չափից և բնույթից, որոնք գնահատվում են՝ հաշվի առնելով առկա հանգամանքները: Հոդվածի բնույթը կամ մեծությունը, կամ երկուսը միասին, կարող են որոշիչ գործոն հանդիսանալ:

*Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալները.* կազմակերպության մեկ կամ մեկից ավելի նախորդող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվություններում կատարած բացթողումներն ու ոչ ճիշտ ներկայացումներն են, որոնք առաջանում են այն արժանահավատ տեղեկատվությունը չօգտագործելու կամ ոչ ճիշտ օգտագործելու արդյունքում, որը՝

- ա) առկա էր, երբ այդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացվել էին հրապարակման համար.
- բ) խելամտորեն ակնկալվում է, որ կարող էր ստացվել և հաշվի առնվել այդ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս և ներկայացնելիս:

Նման սխալները ներառում են թվաբանական սխալների, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառման սխալների, փաստերի ոչ ճիշտ ներկայացման կամ սխալ մեկնաբանության հետևանքները և կեղծիքը:

*Հետընթաց կիրառում.* հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության կիրառումն է գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների նկատմամբ այնպես, կարծես այդ քաղաքականությունը միշտ կիրառվել է:

*Հետընթաց վերահաշվարկ.* ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերի գումարների ճանաչման, չափման և բացահայտման ուղղումն է այնպես, կարծես նախորդող ժամանակաշրջանի սխալը երբեք չի եղել:

*Անիրագործելի.* պահանջի կիրառումը համարվում է անիրագործելի, երբ կազմակերպությունը չի կարողանում կիրառել այդ պահանջը դրա կատարման համար բոլոր խելամիտ ջանքերը գործադրելուց հետո: Նախորդող կոնկրետ ժամանակաշրջանի համար հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության հետընթաց կիրառումը կամ սխալն ուղղելու նպատակով հետընթաց վերաներկայացման կատարումը անիրագործելի է, եթե՝

- ա) հետընթաց կիրառման կամ հետընթաց վերաներկայացման հետևանքները որոշելի չեն.
- բ) հետընթաց կիրառումը կամ հետընթաց վերաներկայացումը պահանջում են ենթադրություններ կազմակերպության ղեկավարության մտադրությունների մասին, որոնք կարող էին լինել այդ ժամանակաշրջանում, կամ
- գ) հետընթաց կիրառումը կամ հետընթաց վերաներկայացումը պահանջում են գումարների նշանակալի գնահատումներ և անհնար է օբյեկտիվորեն այլ տեղեկատվությունից տարանջատել այդ գնահատականների մասին տեղեկատվությունը, որը՝
  - (i) տրամադրում է վկայություն այն ամսաթվերին առկա հանգամանքների մասին, որոնց դրությամբ այդ գումարները պետք է ճանաչվեին, չափվեին կամ բացահայտվեին.
  - (ii) կարող էին լինել հասանելի այն պահին, երբ այդ նախորդող ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացված կլինեին հրապարակման համար:

<sup>1</sup> ՖՀՄՄ-ների սահմանումը փոփոխվել է 2010 թվականին ՖՀՄՄ Հիմնադրամի վերանայված կանոնադրությամբ անվանումների փոփոխություններ կատարելուց հետո:

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության և հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխության հետևանքի ճանաչման *առաջընթաց կիրառումը*, համապատասխանաբար, ենթադրում է՝

- ա) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխման ամսաթվից հետո տեղի ունեցող գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների նկատմամբ հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության կիրառում.,
- բ) ընթացիկ և ապագա ժամանակաշրջաններում հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխության հետևանքի ճանաչում, եթե այն ազդեցություն ունի նշված ժամանակաշրջանների վրա:

6. Որպեսզի գնահատվի, թե արդյոք բացթողումը կամ ոչ ճիշտ ներկայացումը կարող է ազդել օգտագործողների տնտեսական որոշումների վրա և, հետևաբար, լինել էական, անհրաժեշտ է դիտարկել այդ օգտագործողներին բնութագրող առանձնահատկությունները: «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքների»<sup>2</sup> 25-րդ պարագրաֆը նշում 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 ինչպես նման բնութագրող առանձնահատկություններ ունեցող օգտագործողների որոշումների կայացման կամ գնահատականների վրա կարող է ազդել տեղեկատվության բացթողումը կամ ոչ ճիշտ ներկայացումը:

## Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն

### Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընտրում և կիրառում

- 7. Երբ որևէ ՖՀՄՍ կոնկրետ կիրառվում է որևէ գործառնության, այլ դեպքի կամ իրադարձության նկատմամբ, այդ հոդվածի նկատմամբ կիրառվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը պետք է ընտրվի՝ կիրառելով այդ ՖՀՄՍ-ն:
- 8. ՖՀՄՍ-ները ներկայացնում են այնպիսի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություններ, որոնք ՀՀՄՍԻ-ի որոշմամբ հանգեցնում են ֆինանսական հաշվետվություններում գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների վերաբերյալ տեղին և արժանահավատ տեղեկատվության ներկայացմանը: Հարկ չկա, որ նշված քաղաքականությունները կիրառվեն, եթե դրանց կիրառման արդյունքը էական չէ: Այնուամենայնիվ, չպետք է կատարել կամ չճշգրտված թողնել ոչ էական շեղումները ՖՀՄՍ-ներից, որոնք կատարվել են կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, գործունեության արդյունքների կամ դրամական միջոցների հոսքերի վերաբերյալ որոշակի պատկեր ներկայացնելու նպատակով:
- 9. ՖՀՄՍ-ներին կցված է ուղեցույց, որը կազմակերպություններին օժանդակում է ՖՀՄՍ-ների պահանջների կատարման հարցում: Բոլոր այդպիսի ուղեցույցները նշում են, թե արդյոք հանդիսանում են ՖՀՄՍ-ների անբաժանելի մաս: ՖՀՄՍ-ների անբաժանելի մաս հանդիսացող ուղեցույցը պարտադիր է: ՖՀՄՍ-ների անբաժանելի մաս չհանդիսացող ուղեցույցը չի պարունակում ֆինանսական հաշվետվությունների համար ներկայացվող պահանջներ:
- 10. Կոնկրետ գործառնության, այլ դեպքի կամ իրադարձության նկատմամբ կիրառվող ՖՀՄՍ-ի բացակայության դեպքում ղեկավարությունն իր դատողությունների հիման վրա ինքնուրույն պետք է մշակի հաշվապահական հաշվառման այնպիսի քաղաքականություն, որ տեղեկատվությունը լինի՝
  - ա) տեղին (ռելևանտ)՝ օգտագործողների կողմից տնտեսական որոշումներ ընդունելու համար.,

<sup>2</sup> ՀՀՄՍԿ-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները» ընդունվել են ՀՀՄՍԻ-ի կողմից 2001թ.: 2010թ. սեպտեմբերին ՀՀՄՍԻ-ն «Հիմունքներ» անվանումով փոխարինեց «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներ» անվանումով: 25-րդ պարագրաֆը փոխարինվեց Հայեցակարգային հիմունքների 3-րդ գլխով:

- բ) արժանահավատ այն առումով, որ ֆինանսական հաշվետվությունները՝
  - (i) ճշմարիտ ներկայացնեն կազմակերպության ֆինանսական վիճակը, ֆինանսական արդյունքները և դրամական միջոցների հոսքերը.,
  - (ii) արտացոլեն գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների ոչ միայն իրավական ձևը, այլև դրանց տնտեսական բովանդակությունը.,
  - (iii) չեզոք են, այսինքն՝ կանխակալությունից զերծ.,
  - (iv) հաշվենկատ են.,
  - (v) ամբողջական են բոլոր էական դրսևորումներում:
- 11. 10-րդ պարագրաֆում նշված դատողություններն անելիս կազմակերպության ղեկավարությունը պետք է անդրադառնա հետևյալ հաջորդականությամբ ներկայացված աղբյուրներին՝ հաշվի առնելով դրանց կիրառման հնարավորությունը՝
  - ա) նման և կապակցված հարցերին առնչվող ՖՀՄՍ-ներում ներկայացված պահանջները.,
  - բ) ակտիվների, պարտավորությունների, եկամուտների և ծախսերի սահմանումները, ճանաչման չափանիշները և չափման հիմունքները՝ ներկայացված «Հիմունքներում»:<sup>3</sup>
- 12. 10-րդ պարագրաֆում նշված դատողություններն անելիս կազմակերպության ղեկավարությունը կարող է նաև հաշվի առնել ստանդարտներ սահմանող այլ մարմինների վերջին հրապարակումները, որոնք հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներ մշակելու համար օգտագործում են նմանատիպ հայեցակարգային հիմունքներ, ինչպես նաև կարող է հաշվի առնել հաշվապահական այլ գրականություն և ոլորտում ընդունված փորձն այնքանով, որքանով վերջիններս չեն հակասում 11-րդ պարագրաֆում նշված աղբյուրներին:

### **Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառման հետևողականությունը**

- 13. Կազմակերպությունն իր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը համանման գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների նկատմամբ պետք է ընտրի և կիրառի հետևողական հիմունքով, եթե որևէ ՖՀՄՍ հատուկ չի պահանջում կամ թույլատրում հոդվածների այնպիսի դասերի բաժանում, որոնց նկատմամբ կարող են կիրառվել հաշվապահական հաշվառման տարբեր քաղաքականություններ: Եթե որևէ ՖՀՄՍ պահանջում կամ թույլատրում է հոդվածների նման դասերի բաժանում, ապա պետք է ընտրել հաշվապահական հաշվառման համապատասխան քաղաքականություն և հետևողական հիմունքով այն կիրառել յուրաքանչյուր դասի նկատմամբ:

### **Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններ**

- 14. Կազմակերպությունը պետք է փոփոխի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը միայն այն դեպքում, եթե այդ փոփոխությունը՝
  - ա) պահանջվում է որևէ ՖՀՄՍ-ով, կամ
  - բ) հանգեցնում է ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների և դրամական միջոցների հոսքերի վրա գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների ազդեցության վերաբերյալ առավել արժանահավատ և տեղին (ռելևանտ) տեղեկատվության ներկայացմանը:
- 15. Ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողները պետք է ի վիճակի լինեն համեմատել կազմակերպության տարբեր ժամանակաշրջաններին վերաբերող ֆինանսական հաշվետվությունները, որպեսզի որոշեն նրա ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների և դրամական միջոցների հոսքերի

<sup>3</sup> 2010թ. սեպտեմբերին ՀՀՄՍ-ն «Հիմունքները» փոխարինեց «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներով»

փոփոխությունների միտումները: Հետևաբար, յուրաքանչյուր և հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջանների համար կիրառվում է հաշվապահական հաշվառման նույն քաղաքականությունը, քանի դեռ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության համար առկա չէ 14-րդ պարագրաֆի չափանիշներից որևէ մեկը:

**16. Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններ չեն՝**

- ա) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընդունումը այնպիսի գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների համար, որոնք իրենց բովանդակությամբ տարբերվում են նախկինում կատարված գործառնություններից և տեղի ունեցած իրադարձություններից,
- բ) նոր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընդունումը այնպիսի գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների համար, որոնք նախկինում տեղի չեն ունեցել կամ հանդիսացել են ոչ էական:

**17. «Հիմնական միջոցներ» ՀՀՄՍ 16-ի կամ «Ոչ նյութական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 38-ի համաձայն ակտիվները վերագնահատված արժեքով հաշվառելու քաղաքականության առաջին անգամ ընդունումը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություն է, սակայն դիտարկվում է որպես վերագնահատում՝ համաձայն ՀՀՄՍ 16-ի կամ ՀՀՄՍ 38-ի, այլ ոչ թե որպես քաղաքականության փոփոխություն՝ համաձայն սույն ստանդարտի:**

**18. 19-31-րդ պարագրաֆները չեն կիրառվում 17-րդ պարագրաֆում նկարագրված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության նկատմամբ:**

**Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում փոփոխությունների կիրառում**

**19. Ստորև նշված կետերը պետք է դիտարկվեն 23-րդ պարագրաֆի համատեքստում՝**

- ա) կազմակերպությունը պետք է հաշվառի ՖՀՄՍ-ի առաջին կիրառման արդյունքում առաջացող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը տվյալ ՖՀՄՍ-ի կոնկրետ անցումային դրույթների համաձայն (եթե այդպիսիք կան).
- բ) երբ կազմակերպությունը փոխում է հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը՝ կապված որևէ ՖՀՄՍ-ի առաջին անգամ կիրառման հետ, որը չի ներառում այդ փոփոխությանը վերաբերող կոնկրետ անցումային դրույթներ, կամ կամավոր փոխում է հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, ապա կազմակերպությունը այդ փոփոխությունը պետք է կիրառի հետընթաց:

**20. Սույն ստանդարտի իմաստով, որևէ ՖՀՄՍ-ի ավելի վաղ կիրառումը չի համարվում հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կամավոր փոփոխություն:**

**21. Կոնկրետ գործառնության, այլ դեպքի և իրադարձության նկատմամբ կիրառվող որևէ ՖՀՄՍ-ի բացակայության դեպքում կազմակերպության ղեկավարությունը, 12-րդ պարագրաֆի համաձայն, կարող է կիրառել հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներ սահմանող այնպիսի այլ մարմինների ամենավերջին հրապարակումների հիման վրա մշակված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, որոնք հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներ մշակելու համար օգտագործում են նմանատիպ հայեցակարգային հիմունքներ: Երբ նշված հրապարակումների փոփոխությունների արդյունքում կազմակերպությունը որոշում է փոխել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, ապա այդ փոփոխությունը հաշվառվում և բացահայտվում է որպես հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կամավոր փոփոխություն:**

*Հետընթաց կիրառում*

**22. Հաշվի առնելով 23-րդ պարագրաֆի դրույթները, երբ 19-րդ պարագրաֆի (ա) կամ (բ) կետերի համաձայն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը կիրառվում է հետընթաց, կազմակերպությունը պետք է ճշգրտի ամենավաղ ներկայացված նախորդող ժամանակաշրջանի սեփական կապիտալի համապատասխան հոդվածների սկզբնական մնացորդները, որոնց առնչվում են փոփոխությունները, ինչպես նաև յուրաքանչյուր ներկայացված նախորդող**

ժամանակաշրջանի համար բացահայտված այլ համադրելի գումարներն այնպես, կարծես թե հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը ի սկզբանե կիրառվել է:

*Հետընթաց կիրառման սահմանափակումներ*

23. Եթե 19-րդ պարագրաֆի (ա) կամ (բ) կետերով պահանջվում է հետընթաց կիրառում, ապա հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը պետք է կիրառվի հետընթաց, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ անիրագործելի է որոշել կա՛մ այդ փոփոխության ազդեցությունը կոնկրետ ժամանակաշրջանի վրա, կա՛մ դրա կուտակային ազդեցությունը:
24. Եթե անիրագործելի է որոշել մեկ կամ ավելի նախորդող ժամանակաշրջաններ ներառող հաշվետվությունների փաթեթում բացահայտված համադրելի տեղեկատվության վրա կոնկրետ ժամանակաշրջանին վերաբերող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության հետևանքները, ապա կազմակերպությունը ակտիվների և պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքների նկատմամբ կիրառում է հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը՝ սկսած այն ամենավաղ ժամանակաշրջանի (որը կարող է լինել ընթացիկ ժամանակաշրջանը) սկզբից, որի համար հետընթաց կիրառումն իրագործելի է: Միաժամանակ, կազմակերպությունը պետք է կատարի այդ ժամանակաշրջանում սեփական կապիտալի այն հոդվածների սկզբնական մնացորդների համապատասխան ճշգրտումներ, որոնց առնչվում են այդ փոփոխությունները:
25. Եթե ընթացիկ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ բոլոր նախորդող ժամանակաշրջանների վրա հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության կիրառման կուտակային հետևանքի որոշումն անիրագործելի է, ապա կազմակերպությունը ճշգրտում է համադրելի տեղեկատվությունը հնարավոր ամենավաղ ամսաթվից սկսած՝ հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը առաջընթաց կիրառելու համար:
26. Եթե կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը կիրառում է հետընթաց, ապա հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը կիրառում է նախորդող ժամանակաշրջանների համադրելի տեղեկատվության նկատմամբ՝ հետ գնալով այնքան ժամանակաշրջան, որքան քաղաքականության հետընթաց կիրառումը իրագործելի է: Հետընթաց կիրառությունը նախորդող ժամանակաշրջանի նկատմամբ իրագործելի չէ, քանի դեռ հնարավոր չէ որոշել այդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության սկզբնական և վերջնական մնացորդների կուտակային հետևանքը: Ճշգրտման հանրագումարը, որը վերաբերում է ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված ժամանակաշրջաններին նախորդող ժամանակաշրջաններին, վերագրվում է ամենավաղ ժամանակաշրջանում ներկայացված սեփական կապիտալի յուրաքանչյուր ազդեցություն կրած բաղադրիչի սկզբնական մնացորդին: Սովորաբար, ճշգրտումը վերագրվում է չբաշխված շահույթին: Այնուամենայնիվ, ճշգրտումը կարող է վերագրվել սեփական կապիտալի մեկ այլ բաղադրիչի (օրինակ՝ մեկ այլ ՖՀՄ-ի պահանջները բավարարելու նպատակով): Նախորդող ժամանակաշրջանների հետ կապված ցանկացած այլ տեղեկատվություն, օրինակ՝ նախորդ տարիների ֆինանսական ցուցանիշների ամփոփագրերը, նույնպես ճշգրտվում են՝ հետ գնալով այնքան ժամանակաշրջան, որքան իրագործելի է:
27. Երբ կազմակերպության համար անիրագործելի է հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը կիրառել հետընթաց՝ բոլոր նախորդող ժամանակաշրջանների նկատմամբ նոր քաղաքականության կիրառման կուտակային հետևանքը որոշելու անկարողության պատճառով, ապա կազմակերպությունը, 25-րդ պարագրաֆի համաձայն, նոր քաղաքականությունը կիրառում է առաջընթաց՝ հնարավոր ամենավաղ ժամանակաշրջանից սկսած: Այդ դեպքում կազմակերպությունը հաշվի չի առնում ակտիվների, պարտավորությունների և սեփական կապիտալի՝ մինչ այդ ամսաթիվն առաջացող կուտակային ճշգրտման բաժինը: Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություն թույլատրվում է, եթե նույնիսկ հնարավոր չէ այդ քաղաքականությունը առաջընթաց կիրառել ցանկացած նախորդող ժամանակաշրջանի համար: 50-53-րդ պարագրաֆներում ներկայացված է, թե հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառումը որ դեպքերում է անիրագործելի մեկ կամ մեկից ավելի նախորդող ժամանակաշրջանների համար:

## Բացահայտում

28. Երբ ՖՀՄՍ-ի առաջին կիրառումը ազդեցություն է ունեցել ընթացիկ ժամանակաշրջանի կամ ցանկացած նախորդող ժամանակաշրջանի վրա, կամ կունենար այդ ազդեցությունը (եթե նույնիսկ այդ ազդեցության ճշգրտման գումարի որոշումն անհրազործելի է), կամ կարող է ազդեցություն ունենալ հետագա ժամանակաշրջանների վրա, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) ՖՀՄՍ-ի անվանումը.
  - բ) երբ կիրառելի է՝ այն փաստը, որ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունն իրականացվում է այդ ստանդարտի անցումային դրույթների համաձայն.
  - գ) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության բնույթը.
  - դ) երբ կիրառելի է՝ անցումային դրույթների նկարագրությունը.
  - ե) երբ կիրառելի է՝ անցումային դրույթները, որոնք կարող են ազդեցություն ունենալ հետագա ժամանակաշրջանների վրա.
  - զ) ընթացիկ և ներկայացված յուրաքանչյուր նախորդող ժամանակաշրջանի համար ճշգրտման գումարները՝ այնքանով, որքանով իրագործելի է՝
    - (i) ֆինանսական հաշվետվությունների յուրաքանչյուր ազդեցություն կրած տողային հոդվածի համար.
    - (ii) մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթի համար, եթե «Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ» ՀՀՄՍ 33-ը կիրառելի է կազմակերպության կողմից.
  - է) ներկայացված ժամանակաշրջաններին նախորդող ժամանակաշրջաններին վերաբերող ճշգրտման գումարը՝ այնքանով, որքանով իրագործելի է.
  - ը) եթե 19-րդ պարագրաֆի (ա) կամ (բ) կետերով պահանջվող հետընթաց կիրառումն անհրազործելի է ներկայացված նախորդող որևէ ժամանակաշրջանի կամ մի քանի ժամանակաշրջանների համար, այն հանգամանքները, որոնք նպաստել են այդպիսի իրավիճակի առաջացմանը, և նկարագրություն՝ ինչպես և երբ է այդ փոփոխությունը կիրառվել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ:

Անհրաժեշտություն չկա, որ հետագա ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվություններում ևս ներառված լինեն վերը նշված բացահայտումները:

29. Եթե հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կամավոր փոփոխությունը ազդեցություն է ունեցել ընթացիկ կամ ցանկացած նախորդող ժամանակաշրջանի վրա կամ ազդեցություն կունենար այդ ժամանակաշրջանի վրա (եթե նույնիսկ այդ ազդեցության ճշգրտման գումարի որոշումն անհրազործելի է), կամ կարող է ազդեցություն ունենալ հետագա ժամանակաշրջանների վրա, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության բնույթը.
  - բ) պատճառները, թե ինչու է հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության կիրառումը տրամադրում արժանահավատ և ավելի տեղին տեղեկատվություն,
  - գ) ընթացիկ և ներկայացված յուրաքանչյուր նախորդող ժամանակաշրջանի համար ճշգրտման գումարները՝ այնքանով, որքանով իրագործելի է՝
    - (i) ֆինանսական հաշվետվությունների յուրաքանչյուր ազդեցություն կրած տողային հոդվածի համար.
    - (ii) մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթի համար, եթե ՀՀՄՍ 33-ը կիրառելի է կազմակերպության կողմից.
  - դ) ներկայացված ժամանակաշրջաններին նախորդող ժամանակաշրջաններին վերաբերող ճշգրտման գումարը՝ այնքանով, որքանով իրագործելի է, և
  - ե) եթե հետընթաց կիրառումն անհրազործելի է ներկայացված նախորդող որևէ ժամանակաշրջանի կամ մի քանի ժամանակաշրջանների համար, այն հանգամանքները,

որոնք նպաստել են այդպիսի իրավիճակի առաջացմանը, և նկարագրություն՝ ինչպես և երբ է այդ փոփոխությունը կիրառվել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ:

Անհրաժեշտություն չկա, որ հետագա ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվություններում ևս ներառված լինեն վերը նշված բացահայտումները:

30. Եթե կազմակերպությունը չի կիրառել հրապարակված, սակայն դեռևս ուժի մեջ չմտած որևէ նոր ՖՀՄՍ, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) այդ փաստը.
  - բ) հայտնի կամ խելամիտ ձևով գնահատելի տեղեկատվությունն այն մասին, թե նոր ՖՀՄՍ-ի կիրառումը կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների վրա ինչ հնարավոր ազդեցություն կարող է ունենալ դրա առաջին անգամ կիրառման ժամանակաշրջանում:
31. 30-րդ պարագրաֆի համաձայն՝ կազմակերպությունը դիտարկում է հետևյալ բացահայտումները՝
- ա) նոր ՖՀՄՍ-ի անվանումը.
  - բ) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ ակնկալվող փոփոխության կամ փոփոխությունների բնույթը.
  - գ) այն ամսաթիվը, որից սկսած պահանջվում է ՖՀՄՍ-ի կիրառումը.
  - դ) այն ամսաթիվը, որի դրությամբ կազմակերպությունը նախատեսում է ՖՀՄՍ-ի առաջին անգամ կիրառումը.
  - ե) կամ
    - (i) կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների վրա ՖՀՄՍ-ի առաջին անգամ կիրառմամբ պայմանավորված ազդեցության քննարկումը, կա՛մ՝
    - (ii) եթե այդ ազդեցությունները հայտնի կամ խելամտորեն գնահատելի չեն, ապա՝ հայտարարություն այդ մասին:

## **Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում**

32. Ձեռնարկատիրական գործունեության իրականացմանը ներհատուկ անորոշությունների հետևանքով, ֆինանսական հաշվետվությունների բազմաթիվ հոդվածներ չեն կարող ճշգրիտ չափվել, այլ կարող են միայն գնահատվել: Գնահատումը ընդգրկում է դատողություններ՝ հիմնված առկա և արժանահավատ վերջին տեղեկատվության վրա: Օրինակ՝ կարող է պահանջվել ստորև նշվածների գնահատականները՝
- ա) անհուսալի պարտքեր.
  - բ) պաշարների հնացածություն.
  - գ) ֆինանսական ակտիվների կամ ֆինանսական պարտավորությունների իրական արժեք.
  - դ) ամորտիզացվող ակտիվների օգտակար ծառայություն կամ տնտեսական օգուտների սպառման ակնկալվող մոդել.
  - ե) երաշխիքային պարտավորություններ:
33. Խելամիտ գնահատումների օգտագործումը ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման կարևորագույն մասն է և չի խաթարում դրանց արժանահավատությունը:
34. Կարող է անհրաժեշտ լինել վերանայել գնահատումը, եթե փոփոխվել են այդ գնահատման համար հիմք հանդիսացող պայմանները կա՛մ նոր տեղեկատվության ստացման, կա՛մ փորձի ավելացման արդյունքում: Իր բնույթով՝ գնահատման վերանայումը չի վերաբերում նախորդող ժամանակաշրջաններին և չի համարվում սխալի ուղղում:
35. Կիրառվող չափման հիմունքի փոփոխությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություն է և չի համարվում հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխություն: Այն դեպքում, երբ դժվար է հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը



տարբերակել հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխությունից, փոփոխությունը համարվում է հաշվապահական հաշվառման գնահատման փոփոխություն:

36. Հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխության հետևանքը, բացառությամբ այն փոփոխության, որի նկատմամբ կիրառվում է 37-րդ պարագրաֆը, պետք է ճանաչվի առաջընթաց՝ արտացոլվելով շահույթի կամ վնասի մեջ՝
- ա) փոփոխման ժամանակաշրջանում, եթե փոփոխությունն ազդում է միայն տվյալ ժամանակաշրջանի վրա, կամ
  - բ) փոփոխման ժամանակաշրջանում և հետագա ժամանակաշրջաններում, եթե փոփոխությունը երկուսի վրա էլ ազդում է:
37. Այնքանով, որքանով հաշվապահական հաշվառման գնահատման փոփոխությունն առաջացնում է ակտիվների և պարտավորությունների փոփոխություն կամ առնչվում է սեփական կապիտալի որևէ հոդվածի հետ, այն պետք է ճանաչվի համապատասխան ակտիվի, պարտավորության կամ սեփական կապիտալի հոդվածի հաշվեկշռային արժեքի ճշգրտման միջոցով՝ փոփոխության ժամանակաշրջանում:
38. Հաշվապահական հաշվառման գնահատման փոփոխության հետևանքի առաջընթաց ճանաչումը նշանակում է, որ փոփոխությունը կիրառվում է այն գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների նկատմամբ, որոնք տեղի են ունեցել փոփոխության ամսաթվից հետո: Հաշվառման գնահատման փոփոխությունը կարող է ազդել ինչպես միայն ընթացիկ ժամանակաշրջանի, այնպես էլ և՛ ընթացիկ, և՛ հետագա ժամանակաշրջանների շահույթի կամ վնասի վրա: Օրինակ՝ անհուսալի պարտքերի գումարի գնահատման փոփոխությունը ազդում է միայն ընթացիկ ժամանակաշրջանի շահույթի կամ վնասի վրա և, հետևաբար, ճանաչվում է ընթացիկ ժամանակաշրջանում: Սակայն ամորտիզացվող ակտիվների օգտակար ծառայության կամ տնտեսական օգուտների սպառման ակնկալվող մոդելի գնահատման փոփոխությունն ազդում է ամորտիզացիոն ծախսերի վրա՝ ընթացիկ ժամանակաշրջանում և ակտիվի ծառայության հետագա յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանում: Երկու դեպքում էլ ընթացիկ ժամանակաշրջանին վերաբերող փոփոխության հետևանքը ճանաչվում է որպես եկամուտ կամ ծախս ընթացիկ ժամանակաշրջանում: Հետագա ժամանակաշրջանում առաջացող փոփոխության հետևանքը ճանաչվում է որպես եկամուտ կամ ծախս հետագա ժամանակաշրջաններում:

## Բացահայտում

39. Հաշվապահական հաշվառման գնահատման փոփոխության բնույթն ու գումարը, որոնք ազդեցություն ունեն ընթացիկ ժամանակաշրջանում, կամ որոնք ազդեցություն կարող են ունենալ հաջորդող ժամանակաշրջաններում, պետք է բացահայտվեն, բացառությամբ երբ հաջորդող ժամանակաշրջանների վրա ազդեցության գնահատումը անիրագործելի է:
40. Եթե հաջորդ ժամանակաշրջանների վրա ազդեցության գումարը չի բացահայտվում դրա գնահատման անիրագործելիության պատճառով, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ փաստը:

## Սխալներ

41. Ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերը ճանաչելիս, չափելիս, ներկայացնելիս կամ բացահայտելիս կարող են առաջանալ սխալներ: Ֆինանսական հաշվետվությունները չեն համապատասխանում ՖՀՄՍ-ներին, եթե դրանք պարունակում են էական սխալներ կամ այնպիսի ոչ էական սխալներ, որոնք կատարվել են միտումնավոր՝ կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, գործունեության արդյունքների կամ դրամական միջոցների հոսքերի վերաբերյալ որոշակի պատկեր ներկայացնելու միտումով: Տվյալ ժամանակաշրջանում հայտնաբերված ընթացիկ ժամանակաշրջանի պոտենցիալ սխալները ուղղվում են նախքան ֆինանսական հաշվետվությունների՝ հրապարակման համար հաստատումը: Սակայն, երբեմն էական սխալները չեն հայտնաբերվում մինչև հաջորդ ժամանակաշրջան, ուստի նախորդող ժամանակաշրջանի սխալներն ուղղվում են այդ հաջորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված համեմատական տեղեկատվության մեջ (տե՛ս 47-51-րդ պարագրաֆները):

42. Հաշվի առնելով 43-րդ պարագրաֆի դրույթները՝ կազմակերպությունը ուղղում է նախորդող ժամանակաշրջանի էական սխալները հետընթաց՝ դրանց հայտնաբերումից հետո հրապարակման համար հաստատված առաջին ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթում՝
- ա) վերահաշվարկելով ներկայացված այն նախորդող ժամանակաշրջանի (ժամանակաշրջանների) համադրելի գումարները, որոնցում տեղի է ունեցել սխալը, կամ
  - բ) եթե սխալը տեղի է ունեցել նախքան մինչև ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանը, ապա ակտիվների, պարտավորությունների և սեփական կապիտալի սկզբնական մնացորդները վերահաշվարկելով ներկայացված նախորդող ամենավաղ ժամանակաշրջանի համար:

## Հետընթաց վերահաշվարկման սահմանափակումներ

43. Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալը պետք է ուղղվի հետընթաց վերահաշվարկմամբ, բացառությամբ երբ անիրագործելի է կոնկրետ ժամանակաշրջանի վրա սխալի հետևանքների կամ դրա կուտակային հետևանքների որոշումը:
44. Եթե անիրագործելի է որոշել մեկ կամ ավելի նախորդող ժամանակաշրջաններ ներառող հաշվետվություններում ներկայացված համադրելի տեղեկատվության վրա կոնկրետ ժամանակաշրջանին վերաբերող սխալի հետևանքները, ապա կազմակերպությունը պետք է վերահաշվարկի այն ամենավաղ ժամանակաշրջանի (որը կարող է լինել ընթացիկ ժամանակաշրջանը) ակտիվների, պարտավորությունների և սեփական կապիտալի սկզբնական մնացորդները, որի համար հետընթաց վերահաշվարկումն իրագործելի է:
45. Եթե ընթացիկ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ բոլոր նախորդող ժամանակաշրջաններին վերաբերող սխալի կուտակային հետևանքի որոշումն անիրագործելի է, ապա կազմակերպությունը պետք է վերահաշվարկի համադրելի տեղեկատվությունը՝ հնարավոր ամենավաղ ամսաթվից սկսած՝ սխալն առաջընթաց ուղղելու համար:
46. Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալի ուղղումը չի վերագրվում այն ժամանակաշրջանի շահույթին կամ վնասին, որում սխալը հայտնաբերվում է: Նախորդող ժամանակաշրջանների հետ կապված ցանկացած այլ տեղեկատվություն, օրինակ՝ նախորդ տարիների ֆինանսական ցուցանիշների ամփոփագրերը, նույնպես վերահաշվակվում են՝ հետ գնալով այնքան ժամանակաշրջան, որքան իրագործելի է:
47. Եթե նախորդող բոլոր ժամանակաշրջանների համար անիրագործելի է որոշել սխալի գումարը (օրինակ՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառման սխալ), ապա կազմակերպությունը, 45-րդ պարագրաֆի համաձայն, համադրելի տեղեկատվությունը վերահաշվարկում է առաջընթաց՝ հնարավոր ամենավաղ ժամանակաշրջանից սկսած: Այդ դեպքում կազմակերպությունը հաշվի չի առնում ակտիվների, պարտավորությունների և սեփական կապիտալի՝ մինչ այդ ամսաթիվն առաջացած կուտակային վերահաշվարկման բաժինը: 50-53-րդ պարագրաֆներում ներկայացված է, թե սխալների ուղղումը որ դեպքերում է անիրագործելի մեկ կամ մեկից ավելի նախորդող ժամանակաշրջանների համար:
48. Սխալների ուղղումը տարբերվում է հաշվապահական հաշվառման գնահատումների փոփոխությունից: Հաշվապահական հաշվառման գնահատումներն իրենց բնույթով մոտավոր տվյալներ են և կարող են վերանայման կարիք ունենալ, երբ ի հայտ է գալիս լրացուցիչ տեղեկատվություն: Օրինակ՝ պայմանական դեպքի արդյունքում ճանաչված օգուտը կամ վնասը սխալի ուղղում չի համարվում:

## Նախորդ ժամանակաշրջանների սխալների բացահայտում

49. 42-րդ պարագրաֆը կիրառելիս կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալը՝
- ա) նախորդող ժամանակաշրջանի սխալի բնույթը.
  - բ) յուրաքանչյուր նախորդող ժամանակաշրջանի համար ճշգրտման գումարները՝ այնքանով, որքանով իրագործելի է՝
    - (i) ֆինանսական հաշվետվությունների յուրաքանչյուր ազդեցություն կրած տողային հոդվածի համար.

(ii) մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթի համար, եթե «Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ» ՀՀՄՍ 33-ը կիրառելի է կազմակերպության կողմից.

- գ) ներկայացված ամենավաղ նախորդող ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ ուղղման գումարը.
- դ) եթե հետընթաց վերահաշվարկումն անիրագործելի է նախորդող կոնկրետ ժամանակաշրջանի համար, այն հանգամանքները, որոնք նպաստել են այդպիսի իրավիճակի առաջացմանը, և նկարագրություն՝ ինչպես և երբ է այդ սխալն ուղղվել:

Անիրաժեշտություն չկա, որ հետագա ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվություններում ևս ներառված լինեն վերը նշված բացահայտումները:

## **Հետընթաց կիրառման և հետընթաց վերահաշվարկման անիրագործելիությունը**

50. Որոշ դեպքերում ընթացիկ ժամանակաշրջանի հետ համադրելիություն ապահովելու նպատակով մեկ կամ ավելի նախորդող ժամանակաշրջանների համադրելի տեղեկատվության ճշգրտումը լինում է անիրագործելի: Օրինակ՝ հնարավոր է, որ նախորդող ժամանակաշրջանում (ժամանակաշրջաններում) տվյալները չեն հավաքագրվել այնպես, որ հնարավոր լիներ ապահովել հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության հետընթաց կիրառումը (ներառյալ 51-53-րդ պարագրաֆների նպատակով՝ դրա առաջընթաց կիրառումը նախորդող ժամանակաշրջանների նկատմամբ) կամ հետընթաց վերահաշվարկումը՝ նախորդող ժամանակաշրջանի սխալը ուղղելու նպատակով, և հնարավոր է, որ այդ տեղեկատվության վերականգնումը լինի անիրագործելի:
51. Գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների գծով ճանաչված կամ բացահայտված ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերի նկատմամբ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն կիրառելիս հաճախ անիրաժեշտ է լինում կատարել գնահատումներ: Գնահատումներին բնորոշ է սուբյեկտիվիզմը, և գնահատումները կարող են կատարվել հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո: Գնահատումներ կատարելը կարող է ավելի դժվար լինել, երբ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը կիրառվում, կամ նախորդող ժամանակաշրջանի սխալն ուղղելու համար վերահաշվարկումը կատարվում է հետընթաց՝ համապատասխան գործառնության, այլ դեպքի և իրադարձության տեղի ունենալուց հետո բավականին երկար ժամանակ անցած լինելու պատճառով: Այնուամենայնիվ, նախորդող ժամանակաշրջանների վերաբերյալ գնահատումների նպատակը նույնն է, ինչ ընթացիկ ժամանակաշրջանում կատարված գնահատումներինը, այսինքն՝ համապատասխան գնահատումը պետք է արտացոլի այն հանգամանքները, որոնք առկա էին գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների տեղի ունենալու ժամանակ:
52. Հետևաբար, հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության հետընթաց կիրառումը կամ նախորդող ժամանակաշրջանի սխալի հետընթաց ուղղումը պահանջում է այլ տեղեկատվությունից տարանջատել այն տեղեկատվությունը, որը՝
- ա) տրամադրում է վկայություն գործառնության, այլ դեպքի և իրադարձության տեղի ունենալու ամսաթվին առկա հանգամանքների վերաբերյալ.,
  - բ) հասանելի կլիներ, երբ այդ նախորդող ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացված էին հրապարակման համար:
- Գնահատումների որոշ տեսակների համար (օրինակ՝ իրական արժեքի, չափումը, որն օգտագործում է նշանակալի ոչ դիտարկելի մուտքային տվյալներ) նման տեսակի տեղեկատվության տարբերակումն անիրագործելի է: Եթե հետընթաց կիրառումը կամ հետընթաց վերահաշվարկումը պահանջեն նշանակալի գնահատում, որի համար տեղեկատվության վերը նշված երկու տեսակների տարբերակումը կլինի անհնար, ապա անիրագործելի է հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականությունը հետընթաց կիրառելը կամ նախորդող ժամանակաշրջանի սխալը հետընթաց ուղղելը:
53. Եթե նախորդող ժամանակաշրջանի նկատմամբ հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականություն կիրառելիս կամ այդ ժամանակաշրջանին վերաբերող գումարներ ուղղելիս ենթադրություններ է արվում, թե ինչպիսին կլինեին նախորդող ժամանակաշրջանում ղեկավարության մտադրությունները կամ, երբ գնահատական է տրվում նախորդող ժամանակաշրջանում ճանաչված, չափված կամ բացահայտված

գումարների վերաբերյալ, ապա չեն կարող օգտագործվել այդ ժամանակաշրջանին հաջորդող ժամանակաշրջաններում ստացված տվյալները: Օրինակ՝ երբ կազմակերպությունը, ուղղում է նախորդող ժամանակաշրջանի սխալը, որը թույլ էր տրվել աշխատակիցների՝ հիվանդության հետ կապված վճարովի կուտակված արձակուրդների գծով իր պարտավորությունը «Աշխատակիցների հատուցումներ» ՀՀՄՍ 19-ին համապատասխան հաշվարկելիս, ապա կազմակերպությունը անտեսում է հաջորդ ժամանակաշրջանի ընթացքում գրիպի անսովոր ուժեղ համաճարակի մասին տեղեկատվությունը, որը հասանելի է դարձել, երբ նախորդող ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները արդեն վավերացված էին հրապարակման համար: Այն փաստը, որ նախորդ ժամանակաշրջանների համար ներկայացված համադրելի տեղեկատվությունը փոփոխելիս հաճախ պահանջվում է իրականացնել նշանակալի գնահատումներ, արգելք չի հանդիսանում համադրելի տեղեկատվության արժանահավատ ճշգրտման կամ ուղղման համար:

## Ուժի մեջ մտնելը

---

54. Կազմակերպությունը պետք է սույն ստանդարտը կիրառի 2005 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Ստանդարտի ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է մինչև 2005 թվականի հունվարի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:
- 54Ա [Հանված է]
- 54Բ 2010 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՍ 9-ը փոփոխել է 53-րդ պարագրաֆը և հանել 54Ա պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 9-ը՝ 2010 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված խմբագրությամբ:
- 54Գ 2011 թվականի մայիսին հրապարակված «Իրական արժեքի չափումը» ՖՀՄՍ 13-ը փոփոխել է 52-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը:

## Այլ հրապարակումների գործողության դադարեցումը

---

55. Սույն ստանդարտը փոխարինում է 1993 թվականին վերանայված «Ժամանակաշրջանի զույր շահույթ կամ վնաս, էական սխալներ և փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ» ՀՀՄՍ 8 -ին:
56. Սույն ստանդարտը փոխարինում է հետևյալ մեկնաբանություններին՝
- ա) ՄՍԿ-2 «Հեղուղականություն. փոխառության ծախսումների կապիտալացում».
  - բ) ՄՍԿ-18 «Հեղուղականություն. այլընտրանքային մեթոդներ»: