

ՏՆՏԵՍԱԳԻՏՈՒԹՅՈՒՆ

ԻՐԱԿԱՆ ԱՐԺԵՔՈՎ ԱԿՏԻՎՆԵՐԻ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՄՈՏԵՑՈՒՄՆԵՐԸ

ԱՐՄԵՆ ՃՈՒՂՈՒՐՅԱՆ, ՆՈՆԱ ԽԱՉԱՏՐՅԱՆ

Բանալի բառեր - ՖՀՄՍ, հաշվենկատության սկզբունք, ակտիվների իրական արժեք, ակտիվների վերագնահատում, ֆինանսական հաշվետվություններ:

ՆԵՐԱԾՈՒԹՅՈՒՆ

Ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման միջազգային ստանդարտները, որոնք կիրառության մեջ մտան նախորդ դարի 90-ական թվականներից, ի սկզբանե նպատակ էին հետապնդում օգտագործողներին տրամադրել այնպիսի իրատեսական տեղեկատվություն, որով կկայացվեին հիմնավոր որոշումներ: Հատկապես կարևորվեց հաշվենկատության սկզբունքը, որը մինչև այժմ էլ համարվում է ստանդարտների կառուցման անկյունաքարերից մեկը:¹ Այն կիրառելիս չի թույլատրվում ակտիվների գերագնահատված, կամ պարտավորությունների թերագնահատված ներկայացում: Հաշվենկատությունը բավարար չափի գոյության պահպանումն է, այնպես, որ ակտիվները և եկամուտները գերագնահատված չլինեն, իսկ պարտավորությունները և ծախսերը՝ թերագնահատված, մինչև ժամանակ թույլ չտալով ակտիվների և եկամուտների միտումնավոր թերագնահատում, պարտավորությունների և ծախսերի միտումնավոր գերագնահատում:²

Հետևաբար, հաշվենկատություն պահպանելիս, կազմակերպությունները ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացնում են առավելապես իրենց համար ոչ “շահեկան տեղեկատվություն”, քանի որ ենթադրաբար նվազեցնում են ակտիվների իրական արժեքը: Մյուս կողմից, հաշվետվություններն օգտագործողներին արհեստականորեն չեն ներկա-

¹ Տե՛ս **Ա. Ճուղուրյան**, Հաշվապահական հաշվառում, “Տնտեսագետ”, 2009 թ, էջ 98

² Տե՛ս **Audrey M. Siabaan, Danri Toni Siboro1**, Is it Conservatism or Prudence?, <https://www.scitepress.org/Papers/2018/94990/94990.pdf>

յացվում ակտիվի իրական արժեքի այն բաժնեմասը, որը “թաքցվում է” հաշվետվողականության պահանջով:

ԳՐԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ԱԿՆԱՐԿ

Մասնագիտական գրականությունում նշվում է, որ հաշվենկատության սկզբունքով ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելիս հաճախ ժամանակային խզում է առաջանում արձանագրվող օգուտների և վնասների միջև: Հենց այդ սկզբունքից է բխում այն տեսակետը, որ ձևավորված վնասը կազմակերպությունների ֆինանսական արդյունքերում անմիջականորեն պետք է արձանագրել, եթե անգամ դրան առնչվող գործարքը դեռևս տեղի չի ունեցել, իսկ օգուտի պարագայում շտապողականություն չպետք է դրսևորել և անհրաժեշտ է սպասել այնքան, մինչև որ գործարքը տեղի ունենա:¹ Դրա վառ օրինակը հիմնական միջոցների վերագնահատման արդյունքների ձևակերպումներն են, համաձայն որոնց, ակտիվի արժեզրկման կորուստը անմիջապես պետք է վերագրվի հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքներին, իսկ վերագնահատումից աճը՝ կազմակերպության սեփական կապիտալին:²

Հեղինակները կարծիք են հայտնում, որ հաշվենկատության սկզբունքից բխող ֆինանսական արդյունքների ժամանակային այս տարբերությունները կարող են որոշակիորեն ազդել տեղեկատվությունն օգտագործողների որոշումների կայացման վրա:³ Չէ որ հիմնական միջոցները ոչ ընթացիկ ակտիվներ են և թերևս երկար ժամանակ ծառայելով, հաշվետվությունների ներկայացման պահին դեռ չեն օտարվելու կամ վաճառահանվելու: Ուրեմն հարց է առաջանում, թե ինչու դրանց արժեզրկման պահին ձևավորված վնասը պետք անմիջականորեն վերագրվի հաշվետու ժամանակաշրջանի կազմակերպության ֆինանսական արդյունքներին, և ոչ թե կապիտալին, ինչը որ արվում է վերագնահատման աճից օգուտի ժամանակ: Մեր կարծիքով, նման պարագայում հաշվետվությունն օգտագործողներին ներկայացվում է երկակի ստանդարտներով տեղեկատվություն, որով հնարավոր “տեղեկատվական խառնաշփոթ” է առաջանում նրանց կողմից կայացվող կառավարչական որոշումներում:

¹ Տե՛ս **Hans Hoogervorst**, The Concept of Prudence: dead or alive?, FEE Conference on Corporate Reporting of the Future, Brussels, Belgium 2012, // <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/news/speeches/2012/hans-hoogervorst-fee-september-2012.pdf>

² Տե՛ս ՀՀՄՍ 36, Ակտիվների արժեզրկում:

³ Տե՛ս **Tanja Sestanj-Peric, Suzana Keglević Kozjak**, The concept of prudence in theory and practice, // <https://www.researchgate.net/publication/344060282>

Ավելին, պաշարների պարագայում, երբ ելնելով հաշվենկատության սկզբունքից, հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտով պահանջվում է իրական արժեքի ներկայացում՝ մնացորդների փաստացի ինքնարժեքի և իրացման զուտ արժեքի նվազագույնով, հաշվի չի առնվում պաշարների օգտագործելիության կարճ ժամանակահատվածը:¹ Եվ եթե անգամ ձևավորվում են հանգամանքներ, որոնք պաշարների արժեքի աճին են նպաստում, ապա ճշտվում են պաշարների նախկին արժեզրկան արդյունքները և կատարվում են ձևակերպումների հակադարձումներ: Հետևաբար ստացվում է այնպես, որ մեկ տարով պահվող պաշարների մնացորդները կարող են բազմակի վերագնահատումների ենթարկվել՝ էականորեն տարաբնույթ տեղեկատվություն առաջացնելով հրապարակվող ֆինանսական հաշվետվության օգտագործողների որոշումների կայացման գործընթացում:

Համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման միջազգային ստանդարտների (ՖՀՄՍ), իրական է համարվում այն արժեքը, որը, չափման ամսաթվի դրությամբ, շուկայի մասնակիցների միջև սովորական գործարքում կատարվող ալտիվի վաճառքից կամ կվճարվեր պարտավորության փոխանցման դիմաց:² Ուստի, հաշվենկատության սկզբունքը որոշակիորեն հակադրվում է ստանդարտի այս պահանջին, քանի որ հաճախ ալտիվի իրական արժեք է ներկայացվում, հաշվի չառնելով սովորական գործարքի պահը կամ շուկայում «պարզած ձեռքի» հեռավորության մոտեցումը:

ՀԵՏԱԶՈՏՈՒԹՅԱՆ ՄԵԹՈՂԱԲԱՆՈՒԹՅՈՒՆ

Հետազոտության մեթոդաբանությունը կառուցվել է ելնելով հաշվապահական հաշվառման հաշվետվությունների կազմման սկզբունքներից և մոտեցումներից: Մասնավորապես, ալտիվների իրական արժեքով ներկայացման անհրաժեշտությունից ելնելով, հաշվի է առնվել շուկայական գնին համարժեք ալտիվների չափման պահանջը և արժեքային փոփոխությունները՝ հաշվի առնելով շուկայում գների տատանումները: Դրան զուգահեռ, ալտիվների գնահատումը իրականացվել է նաև դրանց երկարաժամակետ օգտագործման ժամանակաշրջանում ձևավորվող օգտակար տնտեսական պոտենցիալի առկայության հայտանիշներից: Այս պարագայում, գնահատման հիմքում դրվել է ալտիվների արժեզրկման ռիսկը, որը ձևավորվում է՝ ելնելով հիմնական միջոցի հետագա օգտագործու-

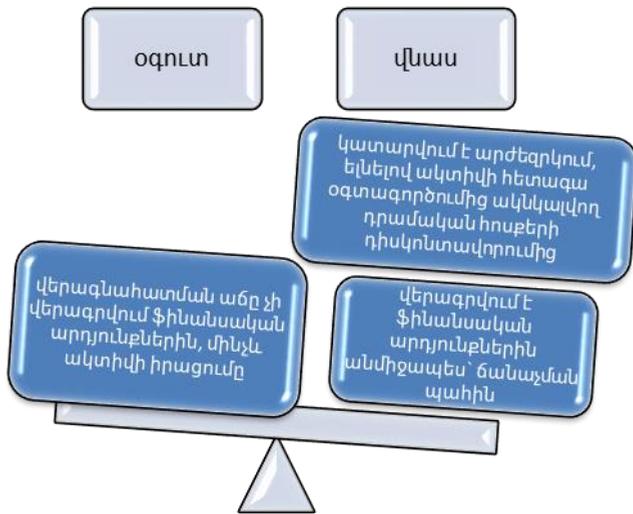
¹ Տե՛ս ՀՀՄՍ 2, Պաշարներ:

² Տե՛ս ՖՀՄՍ 13, Իրական արժեք:

մից ակնկալվող դրամական դիսկոնտավորված հոսքերի և ակտիվի հաշվեկշռային արժեքի համադրումներից: Բոլոր դեպքերում, իրական արժեքով ակտիվը ներկայացնելիս հաշվենկատության, կամ «պարզած ձեռքի հեռավորության» սկզբունքով՝ գնահատման արդյունքները ենթարկվել են կրկնակի գրանցման և վերագրվել կազմակերպության հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքներին (տես գծապատկեր 1):

Զուգահեռաբար կիրառելով ակտիվների վերագնահատման մեթոդաբանությունը՝ ինչպես հաշվենկատության, այնպես էլ «պարզած ձեռքի հեռավորության» սկզբունքներով, հնարավորություն է ստեղծվել բացահայտելու, որ անհամարժեքություն է ձևավորվում ակտիվների վերագնահատման արդյունքում ֆինանսական արդյունքները արձանագրելիս:

Ստացվում է այնպես, որ ակտիվների վերաչափման ֆինանսական արդյունքների ձևավորման ծանրության կենտրոնը հաշվետվություններում ավելի քան տեղափոխվում է վնասների արձանագրման դաշտ, իսկ վերագնահատման աճից օգուտների արձանագրումը ժամանակային առումով հապաղում է՝ մինչև ակտիվի իրացման պահը (տես գծապատկեր 1):



Գծապատկեր 1 Հաշվենկատության սկզբունքով վնասների և օգուտների ճանաչման մոտեցումները իրական արժեքով ակտիվը ներկայացնելիս¹

Հետևաբար, հետազոտության մեթոդաբանությունը ձևավորվել է համակարգային հենքով, օգտագործելով ոչ միայն վերագնահատման

¹ Կազմել է հեղինակը:

արդյունքների կրկնակի գրանցում, այլև հաշվապահական հաշիվներով դրանց տարբեր ուղղությունների համադրում՝ գտնելու համար ֆինանսական հաշվետվություններում ակտիվների իրական արժեքով իրատեսական գնահատման բանաձևումը:

ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆ

Իրական արժեքով ֆինանսական հաշվետվական արձանագրումները հիմնականում խնդիրներ են առաջացնում երկարաժամկետ օգտագործվող ոչ ընթացիկ ակտիվների գծով: Համաձայն ՀՀՄ 36-րդ ստանդարտի պահանջի, անկախ այն հանգամանքից՝ առկա է արդյոք ակտիվի արժեզրկված լինելու հայտանիշ, կազմակերպությունը պետք է յուրաքանչյուր տարի ստուգի անորոշ օգտակար ծառայություն ունեցող ոչ նյութական ակտիվի, կամ օգտագործման համար դեռևս ոչ մատչելի ոչ նյութական ակտիվի արժեզրկված լինելը՝ դրա հաշվեկշռային արժեքը համեմատելով փոխհատուցվող գումարի հետ:¹ Ընդ որում, համաձայն ստանդարտի պահանջի, գնահատելիս, թե առկա է արդյոք որևէ հայտանիշ, ըստ որի՝ ակտիվը կարող է արժեզրկված լինել, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի առնվազն հետևյալ հայտանիշները.

ա) առկա են դիտելի հայտանիշներ, որ տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում ակտիվի արժեքը նվազել է նշանակալիորեն ավելի մեծ չափով, քան կակնկալվեր որոշակի ժամանակ անցնելու կամ սովորական օգտագործման արդյունքում,

բ) տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում տեղի են ունեցել կամ մոտ ապագայում տեղի կունենան կազմակերպության համար անբարենպաստ հետևանք ունեցող նշանակալի փոփոխություններ այն տեխնոլոգիական, շուկայական, տնտեսական կամ իրավական միջավայրում, որտեղ գործում է այդ կազմակերպությունը, կամ այն շուկայում, որի համար նախատեսված է տվյալ ակտիվը,

գ) տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում շուկայական տոկոսադրույքները կամ ներդրումների շուկայական այլ հատույցադրույքներ աճել են, և հավանական է, որ այդ աճը կազմի զեղչման դրույքների վրա, որոնք կիրառվում են ակտիվի օգտագործման արժեքը հաշվարկելիս, և էականորեն կնվազեցնի ակտիվի փոխհատուցվող գումարը,

դ) կազմակերպության գուտ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը գերազանցում է նրա շուկայական կապիտալացումը:²

¹ Տե՛ս ՀՀՄՄ 36, Ակտիվների արժեզրկում:

² Տե՛ս նույն տեղը:

Ելնելով հիմնական միջոցի շահագործման օգտակարության աստիճանից, ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը պետք է նվազեցվի մինչև դրա փոխհատուցվող գումարը միայն այն դեպքում, եթե ակտիվի փոխհատուցվող գումարն ավելի փոքր է, քան դրա հաշվեկշռային արժեքը: Ընդ որում, այդ նվազումն իրենից ներկայացնում է արժեզրկումից կորուստ:

Այսպես, կազմակերպությունը 2019 թ. հունվարին, 10 տարի շահագործման ժամկետով և 20 մլն դրամով գնել է հոսքային գիծ, որի օտարման ծախսերը շահագործման ավարտին կազմելու են 3 մլն դրամ: 2021 թվականի դեկտեմբերին պարզվեց, որ հոսքային գծի իրական արժեքը շուկայում թանկացել է 5%-ով: Միաժամանակ ի հայտ եկավ մեկ այլ հանգամանք. շուկայում հայտնվել է հզոր մրցակից, որը նույն արտադրանքն է թողարկում և արդյունքում կազմակերպության հոսքային գծի թողունակության օգտակարությունը տարեկան 4 մլն դրամից՝ նվազում է մինչև 2,6 մլն դրամ: Նաև հայտնի է, որ բանկի դեպոզիտի դրույքաչափը առաջիկա յոթ տարիներին կանխատեսվում է միջինը 10%:

Եթե հետևելու լինենք հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներին, ապա 2021 թվականին պետք է ակտիվի գծով ձևակերպենք երկու իրար հակասող թղթակցություն: Մի կողմից, համաձայն ՀՀՄՍ 16-ի պահանջով կիրագործվի ակտիվի արժեքի վերագնահաման աճ, և արդյունքը կարձանագրվի կազմակերպության հաշվետու ժամանակաշրջանի կապիտալի աճին:¹ Սակայն, մյուս կողմից, դրան զուգահեռ, ՀՀՄՍ 36-ի պահանջով կարձանագրվի ակտիվի արժեզրկում, քանի որ առկա է այն հայտանիշը, համաձայն որի ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը գերազանցում է նրա փոխհատուցվող գումարին:² Այս դեպքում, տվյալ ակտիվի գծով, նույն հաշվետու ժամանակաշրջանում արժեզրկման արդյունքը կարձանագրվի կազմակերպության ֆինանսական արդյունքներում, ՀՀՄՍ 36-ի պահանջով իրականացնելով հետևյալ հաշվարկները:

Ակտիվի օգտակար արժեք = ապագա դրամական հոսքերի ներկա արժեք, որով ակնկալվում է ստանալ ակտիվի շահագործումից = 4,88 (անուիտետի գործակից 10% և 7 շահագործման մնացորդային տարիների համար) x 2,6 = 12,7 մլն դրամ:

$$\text{Ակտիվի իրական արժեք} = (20 - 20/10 \times 3\text{տարի}) \times 1,05 = 14,7$$

Ակտիվի իրական արժեք – օտարման ծախսումներ = 14,7 – 3,0 = 11,7 մլն դրամ

Փոխհատուցվող գումար = իրական արժեքի – օտարման ծախսումների և օգտակար արժեքի առավելագույնը = 12,7 մլն դրամ:

¹ Տե՛ս ՀՀՄՍ 16, Հիմնական միջոցներ:

² Տե՛ս ՀՀՄՍ 36, Ակտիվների արժեզրկում:

Ըստ ՀՀՄՍ 36-ի, ակտիվի արժեզրկման գումարը 2021 թվականի դեկտեմբերին կկազմի՝ $14,7 - 12,7 = 2$ մլն դրամ:

Ըստ ՀՀՄՍ 16-ի, անշարժ գույքի շուկայում ակտիվի թանկացման գումարը 2021 թվականի դեկտեմբերին կկազմի՝ $(20 - 20/10 \times 3 \text{ տարի}) \times 0,05 = 0,7$ մլն դրամ:

Բնականաբար, նման երկիմաստ գնահատումը հոսքային գծի իրական արժեքի նկատմամբ կարող է տեղեկատվական տարաձայնություն առաջացնել ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողների շրջանում և բացասաբար անդրադառնալ նրանց կողմից կայացվող որոշումների վրա:

Այսպես, ակտիվի վերագնահատման արդյունքները և իրական արժեքով գնահատումը 2022 թվականի հունվարի 1-ին կներկայացվեն հետևյալ հաշվապահական թղթակցություններով.

- ակտիվի մուտքագրումը մատակարարներից (2019 թվ. հունվար)

Դո Հիմնական միջոցներ.....20

Կտ Պարտավորություններ մատակարարներին...20

- առաջին երեք տարիների գծով ակտիվի կուտակված մաշվածքի ձևակերպումը.

Դո Վերադիր ծախսեր..... 6 (20/10 x 3 տարի)

Կտ Կուտակված մաշվածք.....6

- հոսքային գծի շուկայական արժեքի 5% աճի ձևակերպումը 2021 դեկտեմբերի 31-ին.

սկզբնական արժեքի գծով.

Դո Հիմնական միջոցներ..... 1,0 (20x0,5)

Կտ Ակտիվի վերագնահատումից կապիտալի աճ.....1,0

մաշվածքի գծով.

Դո Ակտիվի վերագնահատումից կապիտալի աճ.....0,3 (6x0,05)

Կտ Կուտակված մաշվածք.....0,3

- հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում (2021 դեկտեմբերի 31) մրցակցային շուկայում ի հայտ եկած ակնառու հանգամանքերով ակտիվի 2 մլն դրամով կամ 13,6 %-ով $[(2 : 14,7) \times 100]$ արժեզրկման ձևակերպումը, որի արդյունքում ակտիվի վերագնահատված արժեքը 21 մլն դրամից իջավ 18,14 մլն դրամ, իսկ կուտակված մաշվածքը՝ 6,3 մլն դրամից իջավ մինչև 5,44 մլն դրամ.

առաջին վերագնահատման արժեքի աճի հակադարձում.

Դո Ակտիվի վերագնահատումից կապիտալի աճ1,0

Կտ Հիմնական միջոցներ...1,0

առաջին վերազնահատման կուտակված մաշվածքի աճի հակադարձում.

Դո Կուտակված մաշվածք..... 0,3

Կո Ակտիվների վերազնահատումից կապիտալի աճ...0,3

հոսքային գծի երկրորդ վերազնահատումից արժեզրկում.

Դո Ակտիվների վերաչափումից կորուստներ.....1,86

Կո Հիմնական միջոցներ1,86 (21-1-18,14)

երկրորդ վերազնահատումից կուտակված մաշվածքի ճշգրտում.

Դո Կուտակված մաշվածք.....0,56 (6,3-0,3-5,44)

Կո Ակտիվների վերաչափումից օգուտներ.....0,56

Համաձայն հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի, արժեզրկումից կորստի ճանաչումից հետո ապագա ժամանակաշրջանների համար ակտիվի գծով մաշվածության (ամորտիզացիայի) հաշվեգրումը ճշգրտվում է՝ ակտիվի վերանայված հաշվեկշռային արժեքի և մնացորդային արժեքի տարբերությունը նրա մնացորդային օգտակար ծառայության ընթացքում պարբերաբար բաշխելու նպատակով:¹

Այսպես, կազմակերպության կողմից 10 տարվա շահագործման ժամկետով ձեռք բերված հոսքային գիծը արժեզրկվեց օգտագործման երրորդ տարվա վերջին: Ուստի մնացորդային 7 տարիների ընթացքում ակտիվի տարեկան մաշվածքը հնարավոր է հաշվարկել երկու եղանակով.

✓ մնացորդային արժեք/մնացորդային տարիներ =
=[(20+1,0-1,0-1,86) – (6 +0,3-0,3-0,56)] / 7 տարի = 1,814 մլն դրամ:
կամ

✓ ակտիվի հաշվեկշռային արժեք/շահագործման ընդհանուր տարիներ = (20+1,0-1,0-1,86) / 10 տարի = 1,814 մլն դրամ:

Սակայն, պետք է ընդգծել, որ հաշվետու տարվա վերջին (2021 դեկտեմբերի 31) ակտիվի իրական արժեքի ճշգրտման գծով միաժամանակ ձևակերպվեցին միմյանց հակասող երկու ֆինանսական արդյունքեր: Դրանցից առաջինը վերաբերում էր ակտիվի շուկայական արժեքի բարձրացման գծով օգուտներին, իսկ մյուսը՝ առնչվում էր ակտիվի հետագա տնտեսական օգուտներ ստեղծելու կարողության նվազումից արժեզրկման վնասներին:

Բնականաբար, իրական ակտիվների ճշգրտման միաժամանակյա օգուտների և վնասների արձանագրումը կարող է կազմակերպության ֆինանսական արդյունքների տեղեկատվություն օգտագործողների շրջանում տարակարծություն առաջացնել և ազդել նրանց կողմից որոշումներ

¹ Տե՛ս ՀՀՄՍ 36 Ակտիվների արժեզրկում:

րի կայացման վրա: Հետևաբար նպատակահարմար ենք գտնում երկարամյա շահագործման ժամկետ ունեցող ակտիվների իրական արժեքի գնահատման ժամանակ հաշվի առնել միայն դրանց հետագա օգտակարության աստիճանը, և զուգահեռաբար ի նկատի չունենալ տվյալ պահի շուկայական գինը: Այսինքն, դեռևս երկարամյա շահագործման ժամկետ ունեցող ակտիվների իրական արժեքը գնահատելիս չառաջնորդվել շուկայում «պարզած ձեռքի» հեռավորության սկզբունքով: Իսկ տեղեկատվության օգտագործողներին պարզապես ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումներով ներկայացնել երկարամյա շահագործման ժամկետ ունեցող ակտիվների իրական արժեքի գնահատման արդյունքները շուկայական գներով: Այս դեպքում, ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների իրական արժեքի ճշգրտումները ֆինանսական երկիրմաստ արդյունքներով արդեն չեն տրամադրվի տեղեկատվությունն օգտագործողներին: Ընդ որում, ՖՀՄՄ-ներով ակտիվի իրական արժեքով գինը, որը չափման ամսաթվի դրությամբ, շուկայի մասնակիցների միջև սովորական գործարքում կստացվեր ակտիվի վաճառքից, արդեն կներկայացվի որպես լրացուցիչ տեղեկատվություն՝ հրատարակվող ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումներում:

ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

Հաշվետու կազմակերպության տնտեսական ռեսուրսների և պահանջների բնույթի ու զուգարների վերաբերյալ տեղեկատվությունը օգտագործողներին օգնում է բացահայտելու հաշվետու կազմակերպության ֆինանսական ուժեղ և թույլ կողմերը: Այդ տեղեկատվությունը օգտագործվում է գնահատելու հաշվետու կազմակերպության իրացվելիությունը և վճարունակությունը, լրացուցիչ ֆինանսավորման անհրաժեշտությունը և, թե որքանով կազմակերպությանը կհաջողվի ձեռք բերել այդ ֆինանսավորումը:¹ Իրական արժեքով ակտիվների ներկայացման տեղեկատվությունը օգտագործողներին օգնում է կանխատեսել, թե ապագա դրամական միջոցների հոսքերն ինչպես են բաշխվելու հաշվետու կազմակերպության նկատմամբ պահանջ ունեցող կազմակերպությունների միջև, ինչպիսին է կազմակերպության տնտեսական ինքնավարության, իրացվելիության աստիճանը:

¹ Տե՛ս Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներ, ՀՀ կառավարության 2013 թվականի հուլիսի 18 -ի N 770 - Ն որոշման հավելված, կետ ՆՊ13

Սակայն, կատարված ուսումնասիրությունների արդյունքում կարելի է եզրահանգել, որ մի կողմից կազմակերպությունների հրապարակվող ֆինանսական հաշվետվություններում հաշվապահական ստանդարտներով պահանջվում է ակտիվները ներկայացնել իրական արժեքով, որը չափման ամսաթվի դրությամբ, ընթացիկ շուկայական պայմաններում, շուկայում կատարվող սովորական գործարքում ակտիվը վաճառելու դիմաց:¹ Մյուս կողմից, ակտիվի իրական արժեքի չափումը հաշվի է առնում նաև հետագա տնտեսական օգուտներ ստեղծելու կարողությունը:

Հետևաբար, նման իրարամերժ գնահատականներից խուսափելու համար, մեր կողմից առաջարկվում է երկարաժամկետ ոչ ֆինանսական ակտիվների գծով կիրառել գնահատման ընդամենը մեկ մոտեցում՝ ելնելով ՀՀՄ 36 ստանդարտի պահանջներից: Այն է, ակտիվների իրական արժեքը գնահատել փոխհատուցման արժեքով, որը ներկայացվում է որպես ակտիվի կամ դրամաստեղծ միավորի իրական արժեքի և օտարման ծախսումների տարբերության արդյունքի, և ստացված օգտագործման արժեքի առավելագույն գումար: Իսկ, երկարաժամկետ ոչ ֆինանսական ակտիվների գծով ՖՀՄՍ 13-ի պահանջը ներկայացնել ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումներում՝ ցույց տալով տվյալ պահին հիմնական միջոցների իրական արժեքը շուկայական գնով:

Армен Джугурян, Нонна Хачатрян, Подкоды учета активов по справедливой стоимости - Составление и публикация финансовой отчетности осуществляется в соответствии с требованиями Международных стандартов бухгалтерского учета, с целью предоставления пользователям отчетности достоверной информации для принятия решений. Международные стандарты финансовой отчетности основаны на всеобщих признанных принципах, одним из которых является консерватизм. Как правило, в бухгалтерском учете учитываются интересы пользователей отчета, максимально избегая переоценки используемых активов или недооценки принятых обязательств. Кроме того, стандарты финансовой отчетности также требуют представления активов по справедливой стоимости, что несколько противоречит принципу консерватизма.

В статье рассматривается круг вопросов оценки активов по справедливой стоимости в финансовой отчетности, публикуемой организациями. В частности, выявляются методологические расхождения между оценкой долгосрочных активов и оценкой их полезности, требуемых

¹ ՖՀՄՍ 13 Իրական արժեք:

международными стандартами бухгалтерского учета. На основании исследований методологических подходов оценки активов, предствляются рекомендации по ограничению использования принципа рыночного подхода оценки по справедливой стоимости долгосрочных активов.

Armen Jughuryan, Nonna Khachatryan, Approaches of assets fair value accounting - The preparation and publication of financial statements is carried out in accordance with the requirements of International Accounting Standards, in order to provide users of the statements with reliable information for making decisions. International Financial Reporting Standards are based on universally recognized principles, one of which is conservatism. As a rule, the interests of the users of the report are taken into account in accounting, avoiding as much as possible the overestimation of the assets used or the underestimation of the assumed liabilities. In addition, financial reporting standards also require the presentation of assets at fair value, which is somewhat contrary to the principle of conservatism.

The article discusses the range of issues of assessing assets at fair value in financial statements, published by organizations. In particular, it identifies methodological discrepancies between the valuation of long-term assets and the assessment of their utility, required by international accounting standards. Based on the research of methodological approaches to the valuation of assets, recommendations were made to limit the use of the principle of the market approach for assessing the fair value of long-term assets.

Ուղարկվել է խմբագրություն 31.09.2022թ.

Գրախոսվել է 03.10.2022թ.

Մտորագրվել է տպագրության 04.10.2022թ.