

ՀՀ ԿՐԹՈՒԹՅԱՆ ԵՎ ԳԻՏՈՒԹՅԱՆ ՆԱԽԱՐԱՐՈՒԹՅԱՆ

«ԿՈՏԱՅՔԻ ՏԱՐԱԾԱՇՐՋԱՆԱՅԻՆ ՊԵՏԱԿԱՆ ՔՈՒԼԵՋ» ՊՈԱԿ

Հաստատում եմ  Ռ. Մարտիրոսյան

Կոտայքի տարածաշրջանային

պետական բոլեջի կառավարման

խորհրդի նախագահ

« 16 »  2018 թվական

**ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆ**

**ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՎԱՐՄԱՆ**

# 1. ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԴՐՈՒՅԹՆԵՐ

## 1.1 Հաշվապահական հաշվառման վարումը

### 1.1.1 Հաշվապահական հաշվառման վարումը

1.1.1.1 «Կոտայքի տարածաշրջանային պետական քոլեջ» ՊՈԱԿ (այսուհետ՝ կազմակերպություն) հաշվապահական հաշվառումը վարում է և ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստում է Հայաստանի Հանրապետության հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի (այսուհետ՝ ՀՀՀՀՍ) համաձայն:

1.1.1.2 Հաշվապահական հաշվառումը վարվում է՝

- 1) Հայաստանի Հանրապետության արժույթով՝ հայկական դրամով, որը կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթն է,
- 2) կրկնակի գրանցման եղանակով՝ կազմակերպության ֆինանսատնտեսական գործունեության հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման հաշվային պլանին համապատասխան,
- 3) համաձայն անընդհատության սկզբունքին:

Այն դեպքերում, երբ ՀՀՀՀՍ-ն կոնկրետ չի անդրադառնել որևէ գործառնության, այլ դեպքի կամ իրադարձության, կազմակերպության ղեկավարությունն իր դատողությունների հիման վրա ինքնուրույն է մշակել այդ գործառնությունների, այլ դեպքերի կամ իրադարձությունների հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը: Դատողություններն անելիս, կազմակերպության ղեկավարությունը հետևյալ հաջորդականությամբ անդրադառնել է ներքոթվարկյալ աղբյուրներին՝ հաշվի առնելով դրանց կիրառման հնարավորությունը՝

1.1.1.3 Դատողություններն անելիս՝ կազմակերպության ղեկավարությունը նաև հաշվի է առել համանման և կապակցված հարցերին առնչվող հանրային հատվածի հավաքական հաշվառման միջազգային ստանդարտների պահանջներն ու մոտեցումները:

## 1.2 Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը

### 1.2.1 Ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթը

1.2.1.1 Կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը ներառում է՝

- 1) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը,
- 2) ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը,

- 3) գուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը,
- 4) դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը,
- 5) ծանոթագրությունները, որոնք բաղկացած են հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի վերաբերյալ համառոտագրից և այլ բացատրական տեղեկատվությունից:

## **1.2.2 Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն**

1.2.2.1 Ակտիվը դասակարգվում է որպես ընթացիկ, երբ այն բավարարում է ստորև նշված որևէ չափանիշի.

- 1) ակնկալվում է ակտիվն իրացնել կամ այն նախատեսված է վաճառքի կամ սպառման համար՝ կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում.
- 2) պահվում է հիմնականում վաճառքի նպատակներով.
- 3) ակնկալվում է ակտիվն իրացնել հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ
- 4) ակտիվը դրամական միջոց է կամ դրամական միջոցների համարժեք, բացառությամբ, երբ դրա փոխանակումը կամ օգտագործումը՝ պարտավորություն մարելու նպատակով, սահմանափակված է հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս:

*Բոլոր այլ ակտիվները դասակարգվում են որպես ոչ ընթացիկ:*

1.2.2.2 Պարտավորությունը դասակարգվում է որպես ընթացիկ, երբ այն բավարարում է ստորև նշված չափանիշներին.

- 1) ակնկալվում է պարտավորությունը մարել կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում.
- 2) պարտավորությունը պահվում է հիմնականում վաճառքի նպատակներով.
- 3) պարտավորությունը ենթակա է մարման հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ

- 4) կազմակերպությունը չունի անվերապահ իրավունք հետսաձգելու պարտավորության մարումը հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս:

*Բոլոր այլ պարտավորությունները դասակարգվում են որպես ոչ ընթացիկ:*

### **1.2.3 Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն**

- 1.2.3.1 Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ծախսերը ներկայացվում են համաձայն ծախսերի գործառույթի մեթոդի: Այդ մեթոդի համաձայն՝ ծախսերը դասակարգվում են ըստ ծրագրի կամ նպատակի, որի համար դրանք կատարվել են: Միաժամանակ, ծանոթագրություններում բացահայտվում է լրացուցիչ տեղեկատվություն ծախսերի բնույթի վերաբերյալ, ներառյալ մաշվածության և ամորտիզացիայի, ինչպես նաև աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսերը:

### **1.2.4 Չուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը**

- 1.2.4.1 Չուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում ներկայացվում են հետևյալ բաղկացուցիչները՝

- 1) ժամանակաշրջանի հավելուրդը կամ պակասուրդը,
- 2) ժամանակաշրջանում ուղղակիորեն զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) ձանաչված հասույթները և ծախսերը, ինչպես նաև դրանց հանրագումարները,
- 3) ժամանակաշրջանի ամբողջ հասույթը և ծախսը (հաշվարկված որպես սույն պարագրաֆի 1)-ին և 2)-րդ կետերի հանրագումար)՝ առանձին ներկայացնելով վերահսկող կազմակերպության սեփականատերերին և գերատեսչական մարմիններին:
- 4) զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) առանձին բացահայտված յուրաքանչյուր բաղադրիչի համար հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների արդյունքը և սխալների ուղղումը՝ համաձայն ՀՀՀՀՄ բաժին 10-ի:
- 6) ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ կուտակված հավելուրդի կամ պակասուրդի մնացորդը
- 7) այնքանով, որքանով զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) բաղադրիչներն առանձին բացահայտված են, զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) յուրա-

*քանցյուր բաղադրիչի հաշվեկշռային արժեքի՝ ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ համադրումը՝ յուրաքանչյուր փոփոխության առանձին բացահայտմամբ:*

### **1.2.5 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն**

- 1.2.5.1 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացվում են հաշվետու ժամանակաշրջանում դրամական միջոցների (ներառյալ դրամական միջոցների համարժեքների) հոսքերը՝ դրանք դասակարգելով ըստ գործառնական գործունեության, ներդրումային գործունեության և ֆինանսավորման գործունեության:
- 1.2.5.2 Դրամական միջոցները դրամարկղում դրամական միջոցներն են և ցպահանջ ավանդները: Դրամական միջոցների համարժեքները կարճաժամկետ, բարձր իրացվելի ներդրումներն են, որոնք հեշտ փոխարկվում են դրամական միջոցների՝ նախապես հայտնի գումարների հետ, և որոնց արժեքի փոփոխման ռիսկը նշանակալի չէ:
- 1.2.5.3 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացման առումով գործառնական գործունեությունը կազմակերպության գործունեությունն է, բացառությամբ՝ ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեությունների:
- 1.2.5.4 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում, ներկայացման առումով, ներդրումային գործունեությունը երկարաժամկետ ակտիվների և այլ ներդրումների ձեռքբերումն ու օտարումն է, որոնք չեն ընդգրկվում դրամական միջոցների համարժեքների մեջ:
- 1.2.5.5 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում, ներկայացման առումով, ֆինանսավորման գործունեությունը գործունեությունն է, որը հանգեցնում է կազմակերպության զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) և փոխառու միջոցների մեծության ու կառուցվածքի փոփոխությունների:
- 1.2.5.6 Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերը ներկայացվում է ուղղակի մեթոդով, ըստ որի բացահայտվում են համախառն դրամական մուտքերի և համախառն դրամական վճարումների հիմնական դասերը, իսկ ֆինանսավորման և ներդրումային գործունեություններից առաջացող դրամական միջոցների համախառն վճարումների և համախառն մուտքերի հիմնական դասերը ներկայացվում են առանձնացված ձևով:

### **1.2.6 Ծանոթագրություններ**

- 1.2.6.1 Ծանոթագրություններում
- 1) *ներկայացվում է տեղեկատվություն ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու հիմունքների*
  - 2) *բացահայտվում է ՀՀՀՀՄ-ով պահանջվող այն տեղեկատվությունը, որը ներկայացված չէ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, զուտ ակտիվներում (սեփական*

կապիտալում) փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում, դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում, տրամադրվում է լրացուցիչ տեղեկատվություն, որը ներկայացված չէ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, սակայն տեղին է այդ հաշվետվություններից յուրաքանչյուրը հասկանալու համար:

1.2.6.2 Ծանոթագրություններում հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակալի մասերի համառոտ նկարագրում բացահայտվում է հետևյալը՝

- 1) ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար կիրառված չափման հիմունքը (հիմունքները),
- 2) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառված այլ մոտեցումները, որոնք տեղին են ֆինանսական հաշվետվությունները հասկանալու համար:

Ինչպես նաև ներկայացնում է հաշվետվություններում ճանաչված գումարների վրա նշանակալի ազդեցություն թողած ղեկավարության դատողությունները և հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ապագայի կանխատեսումներին վերաբերող ղեկավարության այլ ենթադրությունները:

## 2. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ ՄԵԹՈԴԱԲԱՆԱԿԱՆ ԿՏՎԱԾՔՈՎ

### 2.1 Հիմնական միջոցներ

#### 2.1.1 Հիմնական միջոցների սահմանումը

2.1.1.1 Հիմնական միջոցները նյութական ակտիվներ են,`

- 1) որոնք առկա են ապրանքների կամ ծառայությունների արտադրության (մատուցման) կամ մատակարարման, այլ կողմերին վարձակալության տալու կամ վարչական նպատակներով շարունակական կամ պարբերաբար օգտագործելու համար,
- 2) որոնք ակնկալվում է օգտագործել ավելի քան մեկ տարվա ընթացքում,
- 3) որոնց արժեքը սկզբնական ճանաչման պահին գերազանցում է հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող լիազոր մարմնի կողմից սահմանված չափը:

4) *հավանական է, որ այդ միավորի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն,*

5) *միավորի սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:*

2.1.1.2 Ներդրումային գույքը, որի իրական արժեքը չի կարող արժանահավատորեն չափվել առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի, հաշվառվում է որպես հիմնական միջոց:

2.1.1.3 Վարձակալված հիմնական միջոցի վրա կատարված այն ծախսումները, որոնք բավարարում են հիմնական միջոցի վերո նշյալ սահմանմանը, դասակարգվում են որպես հիմնական միջոցներ և ճանաչվում ու չափվում են նույն հիմունքներով, ինչպես այլ հիմնական միջոցների միավորները:

## **2.1.2 Հիմնական միջոցների ճանաչումը**

### **Սկզբնավորման և հետագա ծախսումներ**

2.1.2.1 կազմակերպությունը գնահատում է իր հիմնական միջոցների գծով բոլոր ծախսումները դրանց կատարման պահին: Այդ ծախսումները ներառում են հիմնական միջոցի միավորի կառուցման կամ ձեռքբերման սկզբնավորման ծախսումները և հետագայում կատարվող ծախսումները՝ կապված հիմնական միջոցի մասերի (բաղկացուցիչների) ավելացման, մի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման կամ հիմնական միջոցի միավորի սպասարկման հետ:

2.1.2.2 Հիմնական միջոցի միավորի վրա նոր մասի (բաղկացուցիչի) ավելացման, կամ հիմնական միջոցի միավորի մասի (բաղկացուցիչի) փոխարինման ծախսումներն ավելացվում են հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքին (կապիտալացվում են), եթե այդ ծախսումները ավելացնում են հիմնական միջոցի ակնկալվող ապագա տնտեսական օգտակարությունը կամ օգտակարության պոտենցիալը, ամենօրյա սպասարկման ծախսերը ճանաչվում են որպես հաշվետու ժամանակաշրջանի ծախս և չեն ավելացվում հիմնական միջոցի սկզբնական արժեքին, իսկ հիմնական միջոցի միավորի փոխարինված մասերը (բաղկացուցիչները) ենթակա են ապաճանաչման:

2.1.2.3 Հողամասերը և շենքերը առանձին ակտիվներ են և հաշվառվում են առանձին-առանձին, նույնիսկ երբ դրանք ձեռք են բերվում միասին:

## **2.1.3 Հիմնական միջոցների չափումը ճանաչման պահին**

2.1.3.1 Հիմնական միջոցի միավորը, որը կարող է ճանաչվել որպես ակտիվ, չափվում է իր սկզբնական արժեքով:

### **Սկզբնական արժեքի տարրերը**

*Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը ներառում է՝ գնման գինը, ներառյալ իրավաբանական և բրոքերային ծառայությունների դիմաց վճարները, ներկրման տուրքերը և չփոխհատուցվող հարկերը՝ հանած առևտրային զեղչերը և արտոնությունները, ակտիվը համապատասխան վայր հասցնելու և*

կազմակերպության ղեկավարության նախանշած նպատակներով օգտագործման համար աշխատանքային վիճակի բերելու հետ ուղղակիորեն կապված ցանկացած ծախսում, հիմնական միջոցների ապատեղակայման և քանդման, ինչպես նաև իր զբաղեցված տեղանքի վերականգնման սկզբնապես գնահատված ծախսումների գումարը, որոնց գծով կազմակերպության պարտականությունը առաջանում է կա՛մ միավորի ձեռքբերման ժամանակ, կա՛մ միավորը որոշակի ժամանակաշրջանում օգտագործման հետևանքով, որի նպատակը տարբեր է, քան այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում պաշարների արտադրությունը:

*Սեփական ուժերով կառուցված հիմնական միջոցի սկզբնական արժեքը որոշվում է նույն սկզբունքներով, որոնք կիրառվում են ձեռք բերվող ակտիվի համար:*

Հիմնական միջոցի միավորը որպես ակտիվ ճանաչվելուց հետո չափվում է սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով)՝ հանած կուտակված մաշվածությունը, բացառությամբ հողամասերի և շենքերի:

Հողամասերը և շենքերը որպես ակտիվ ճանաչվելուց հետո հաշվառվում են վերագնահատված գումարով, որն իրենից ներկայացնում է դրանց իրական արժեքը վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ՝ հանած հետագա կուտակված մաշվածությունը (շենքերի մասով):

#### *1) Հիմնական միջոցների մաշվածություն*

2.1.3.2 Հիմնական միջոցի միավորը մաշեցվում է իր օգտակար ծառայության ընթացքում: Հիմնական միջոցի միավորի մաշվող գումարը պարբերաբար բաշխվում է ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում: Մաշվող գումարը ակտիվի սկզբնական արժեքն է կամ դրան փոխարինող այլ գումարը:

2.1.3.3 Օգտակար ծառայությունը՝

1) նոր հիմնական միջոցի համար՝ դրա նորմատիվային օգտակար ծառայությունն է.

2) նախկինում օգտագործված (հին) հիմնական միջոցի համար՝ մնացորդային նորմատիվային օգտակար ծառայությունն է, որը նորմատիվային օգտակար ծառայության այն մասն է, որի ընթացքում ակնկալվում է որ այդ հիմնական միջոցը կօգտագործվի:

2.1.3.4 Մաշվածության հաշվարկը չի դադարում այն դեպքում, երբ ակտիվը գտնվում է պարապուրդի մեջ կամ հանվում է ակտիվ օգտագործումից, բացառությամբ, եթե ակտիվը ամբողջությամբ մաշեցվել է:

2.1.3.5 Հիմնական միջոցի մաշվածությունը հաշվարկվում է գծային մեթոդով, որը մաշվածության հավասարաչափ բաշխումն է դրա օգտակար ծառայության ընթացքում:

#### ***2.1.4 Հիմնական միջոցների ապաճանաչում***

2.1.4.1 Հիմնական միջոցների միավորի հաշվեկշռային արժեքը ապաճանաչվում է (դուրս է գրվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունից), երբ.



- 1) այն օտարվում է, կամ՝
- 2) այն ընդմիջտ դուրս է հանվում օգտագործումից, և ապագա ոչ մի տնտեսական օգուտ կամ օգտակար պոտենցիալ դրա օգտագործումից կամ օտարումից չի ակնկալվում:

## **2.2 Ոչ նյութական ակտիվներ**

### **2.2.1 Ոչ նյութական ակտիվների սահմանումը**

2.2.1.1 Ոչ նյութական ակտիվը ֆիզիկական սուբստանցիայից զուրկ որոշելի (իդենտիֆիկացվող) ոչ դրամային ակտիվ է, որն առկա է ավելի քան մեկ տարվա ընթացքում շարունակական կամ պարբերաբար օգտագործելու համար:

### **2.2.2 Ոչ նյութական ակտիվների ճանաչումը**

2.2.2.1 Ոչ նյութական ակտիվը ճանաչվում, չափվում, ամորտիզացնում, գնահատում և ապաճանաչում է որպես ակտիվ, այնպես ինչպես հիմնական միջոցըները:

#### **Ձեռքբերում՝ որպես կազմակերպության միավորման մաս**

2.2.2.2 Կազմակերպության միավորման արդյունքում ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվը սովորաբար ճանաչվում է որպես ակտիվ, քանի որ դրա իրական արժեքը կարող է բավարար արժանահավատորեն չափվել: Այնուամենայնիվ, կազմակերպության միավորման արդյունքում ձեռք բերված ոչ նյութական ակտիվը չի ճանաչվում, երբ այն առաջանում է իրավաբանական կամ այլ պայմանագրային իրավունքներից և դրա իրական արժեքը չի կարող արժանահավատորեն չափվել, քանի որ ակտիվը կամ՝

- 1) *առանձնացվելի չէ գուղվիլից, կամ՝*
- 2) *առանձնացվելի է գուղվիլից, սակայն չկա նույն կամ նույնանման ակտիվի համար փոխանակվող գործառնությունների պատմություն կամ վկայություն, և իրական արժեքի այլ կերպ գնահատումը կախված կլիներ ոչ չափելի փոփոխականներից:*

## **Ներդրումային գույք**

### **2.3.1 Ներդրումային գույքի սահմանումը**

2.3.1.1 Ներդրումային գույքը այն հողն է կամ շենքը, կամ շենքի մի մասը, կամ և հողը և շենքը, որը պահվում է վարձակալական վճարներ վաստակելու կամ դրա արժեքի աճի, կամ էլ միաժամանակ այդ երկու նպատակներով

2.3.1.2 Ներդրումային գույք է նաև այն հողը, որը պահվում է ներկայումս չորոշված նպատակով ապագա օգտագործման համար:

2.3.1.3 Այն դեպքերում, երբ գույքի մի մասը պահվում է վարձակալական վճարներ վաստակելու կամ արժեքի աճի նպատակով, իսկ մյուս մասը՝ ապրանքների կամ ծառայությունների արտադրության (մատուցման) կամ մատակարարման, կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու

համար, և եթե նշված մասերը կարող են առանձին վաճառվել (կամ առանձին տրվել ֆինանսական վարձակալության), ապա կազմակերպությունն այդ մասերը հաշվառում է առանձին-առանձին: Եթե նշված մասերը չեն կարող առանձին վաճառվել, ապա գույքը համարվում է ներդրումային գույք, միայն եթե ոչ նշանակալի մասն է պահվում ապրանքների կամ ծառայությունների արտադրության (մատուցման) կամ մատակարարման, կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու համար: Հակառակ դեպքում այդ գույքը դիտարկվում է որպես հիմնական միջոց:

2.3.1.4 Այն դեպքերում, երբ կազմակերպությունն իր կողմից պահվող գույքի զբաղեցնողներին մատուցում է լրացուցիչ ծառայություններ (օրինակ՝ պահակային և շենքի շահագործման ծառայություններ), ապա կազմակերպությունը նման գույքը դիտում է որպես ներդրումային գույք, եթե այդ ծառայությունները տվյալ համաձայնության՝ որպես մեկ ամբողջության, ոչ նշանակալի մասն են կազմում:

## **2.3.2 Ներդրումային գույքի վերադասակարգումը**

2.3.2.1 Որպես ներդրումային դասակարգված գույքը վերադասակարգվում է ակտիվների այլ խմբի մեջ, կամ որպես ոչ ներդրումային գույք դասակարգված ակտիվը վերադասակարգվում է որպես ներդրումային գույք, երբ փոփոխվում է դրանց օգտագործման եղանակը, որի վկայություններն են՝

- 1) *սեփականատիրոջ կողմից գույքի զբաղեցման մեկնարկը. Այդ դեպքում ներդրումային գույքը վերադասակարգվում է որպես սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույք,*
- 2) *գույքի բարելավման մեկնարկը՝ հետագայում այն վաճառելու մտադրությամբ. Այդ դեպքում ներդրումային գույքը վերադասակարգվում է որպես պաշար,*
- 3) *սեփականատիրոջ կողմից գույքի զբաղեցման ավարտը. Այդ դեպքում սեփականատիրոջ կողմից զբաղեցված գույքը վերադասակարգվում է որպես ներդրումային գույք,*
- 4) *որպես պաշար դասակարգված գույքը այլ կողմին գործառնական վարձակալության (առևտրային հիմունքով) տալու մեկնարկը. Այդ դեպքում պաշարները վերադասակարգվում են որպես ներդրումային գույք:*

## **2.4 Պաշարներ**

### **2.4.1 Պաշարների սահմանումը**

2.4.1.1 Պաշարները այն ակտիվներն են, որոնք՝

- 1) *հումքի կամ նյութերի ձևով են՝ արտադրության ընթացքում օգտագործելու համար.*

- 2) արտահայտված են հումքի կամ նյութերի ձևով՝ ծառայություններ մատուցելու ընթացքում օգտագործելու կամ բաշխելու համար.
- 3) պահվում են սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի կամ բաշխման համար, կամ
- 4) արտադրության ընթացքում են՝ վաճառքի կամ բաշխման համար:

## **2.4.2 Պաշարների ճանաչումը**

2.4.2.1 Պաշարը ճանաչվում է որպես ակտիվ, երբ՝

- 1) հավանական է, որ դրա հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և
- 2) դրա սկզբնական արժեքը կամ իրական արժեքը կարող է արժանահավաստրեն չափվել:

## **2.4.3 Պաշարների չափումը ճանաչման պահին**

2.4.3.1 Պաշարները սկզբնապես չափվում են իրենց սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով):

2.4.3.2 Եթե պաշարները ձեռք են բերվել չփոխանակվող գործարքով, դրանց սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) չափվում է այդ պաշարների ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքով:

## **2.4.4 Պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը)**

2.4.4.1 Պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) ներառում է՝

- 1) պաշարների ձեռքբերման ծախսումները.
- 2) պաշարների վերամշակման ծախսումները, և
- 3) պաշարները ներկա գտնվելու վայր և վիճակի բերելու հետ կապված բոլոր այլ ծախսումները:

Պաշարների ձեռքբերման ծախսումները, վերամշակման հետ կապված ծախսումները և ինքնարժեքում ներառող այլ ծախսումները համաձայն ՀՀՀՀՄ-ի հաշվառվում և ճանաչվում են այնպես, ինչպես ոչ ընթացիկ ակտիվների սկզբնական արժեքի հաշվառման դեպքում:

**Ծառայություններ մատուցող կազմակերպությունների պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը)**

2.4.4.2 Ծառայություն մատուցող կազմակերպության դեպքում պաշարները ներառում են ծառայության ծախսումները, որոնց գծով կազմակերպությունը դեռևս չի ճանաչել համապատասխան հասույթը: Նման պաշարները չափվում են իրենց արտադրական ծախսումներով: Այդ ծախսումները բաղկացած են անմիջականորեն ծառայություն մատուցելու գործում զբաղված անձնակազմի աշխատուժի ծախսումներից, ներառյալ կառավարող տեխնիկական անձնակազմը, ինչպես նաև բաշխման ենթակա վերադիր ծախսումներից: Ծառայություն մատուցելու գործում չզբաղված անձնակազմի աշխատուժի ծախսումները չեն ներառվում պաշարների ինքնարժեքում: Բաշխման (իրացման) և ընդհանուր վարչական անձնակազմի հետ կապված աշխատուժի և այլ ծախսումները չեն ներառվում պաշարների սկզբնական արժեքում (ինքնարժեքում), այլ ճանաչվում են որպես ծախս դրանց կատարման ժամանակաշրջանում:

**Կենսաբանական ակտիվներից ստացվող գյուղատնտեսական արտադրանքի սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը)**

2.4.4.3 Կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացվող գյուղատնտեսական արտադրանքը չափվում է սկզբնապես ճանաչման պահին դրանց իրական արժեքով՝ հանած բերքահավաքի պահին վաճառքի գնահատված: Վերը նշվածը դառնում է պաշարների սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) այդ ամսաթվի դրությամբ:

**2.4.5 Թողարկված արտադրանքի (մատուցված ծառայության) սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) չափման մեթոդը**

2.4.5.1 Թողարկված արտադրանքի (մատուցված ծառայության) սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) չափվում է փաստացի կատարված արտադրական (վերամշակման) ծախսումների հանրագումարով՝ փաստացի ինքնարժեքով:

**2.4.6 Պաշարների հաշվառման բանաձևերը**

2.4.6.1 Փոխադարձ փոխարկելի չհանդիսացող պաշարների, ինչպես նաև հատուկ ծրագրերի համար նախատեսված և արտադրված ապրանքների կամ ծառայությունների միավորի սկզբնական արժեքը (ինքնարժեքը) որոշվում է դրանց կոնկրետ ծախսումների հստակ առանձնացման միջոցով:

2.4.6.2 Փոխադարձ փոխարկելի հանդիսացող պաշարների արժեքը որոշվում է «Առաջինը մուտք՝ առաջինը ելք» (ՖԻՖՈ) բանաձևով:

**2.4.7 Պաշարների չափումը ճանաչումից հետո**

2.4.7.1 Պաշարները որպես ակտիվ ճանաչվելուց հետո չափվում են իրենց սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով):

**Իրական արժեք**

2.4.7.2 Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ռազմավարական պաշարների իրական արժեքը որոշելիս՝ կազմակերպությունը դիտարկում է հետևյալը՝

- 1) էթե ռազմավարական պաշարների համար առկա է գործող շուկա, ապա այդ շուկայում գնանշված գինը պատշաճ հիմք է հանդիսանում այդ ակտիվների իրական արժեքի որոշման համար,
- 2) էթե գոյություն չունի գործող շուկա, կազմակերպությունն իրական արժեքը որոշելիս կիրառում է ամենավերջին շուկայական գործարքի գինը՝ պայմանով, որ գործարքի ամսաթվի և հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի միջև ընկած ժամանակաշրջանում տնտեսական պայմանների նշանակալի փոփոխություն տեղի չի ունեցել:

### **Օգուտներ և վնասներ**

2.4.7.3 Օգուտները կամ վնասները, որոնք առաջանում են ռազմավարական պաշարները հաշվետու ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքով չափելիս, ներառվում են այն ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում, որում դրանք առաջացել են:

### **2.4.8 Պաշարների ծախս ճանաչումը**

2.4.8.1 Պաշարների վաճառքի, փոխանակման կամ բաշխման դեպքում դրանց հաշվեկշռային արժեքը ճանաչվում է որպես ծախս այն ժամանակաշրջանում, երբ ճանաչվում է դրանց հետ կապված հասույթը: Եթե պաշարների հետ կապված առկա չէ համապատասխան հասույթ, ապա ծախսը ճանաչվում է ապրանքները բաշխելիս կամ համապատասխան ծառայությունը մատուցելիս:

2.4.8.2 Պաշարների գծով բոլոր կորուստները (պակասորդներ, փչացումներ և այլն) ճանաչվում են որպես ծախս դրանց տեղի ունենալու (հայտնաբերելու) ժամանակաշրջանում:

## **2.5 Գյուղատնտեսություն**

### **2.5.1 Գյուղատնտեսական գործունեության հասկացությունը**

2.5.1.1 Գյուղատնտեսական գործունեությունը կազմակերպության կողմից կենսաբանական ակտիվների կենսաբանական փոխակերպման և բերքահավաքի կառավարումն է հետևյալ նպատակներով՝

- վաճառքի, անվճար կամ չնչին վճարով բաշխման նպատակով, կամ՝
- գյուղատնտեսական արտադրանքի կամ լրացուցիչ կենսաբանական ակտիվների փոխարկման նպատակով:

2.5.1.2 Կենսաբանական ակտիվը կենդանի բույսն է կամ կենդանին: Գյուղատնտեսական արտադրանքը կազմակերպության կենսաբանական ակտիվներից ստացված արտադրանքն է:

### **2.5.2 Կենսաբանական ակտիվի և գյուղատնտեսական արտադրանքի ճանաչումը**

2.5.2.1 Կենսաբանական ակտիվի կամ գյուղատնտեսական արտադրանքի արժեքը ճանաչվում է որպես ակտիվ, երբ՝

1) հավանական է, որ ակտիվի հետ կապված սպազա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն.

2) ակտիվի իրական արժեքը կամ սկզբնական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

Կենսաբանական ակտիվների ճանաչումը և չափումը իրականացվում է այպես, ինչպես այլ հիմնական միջոցների և պաշարների ճանաչումը և չափումը:

## **2.6 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվներ**

### **2.6.1 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների սահմանումը**

2.6.1.1 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվները ակտիվներ են, որոնք անհրաժեշտ են արտադրության (ծառայությունների մատուցման) համար և որոնք իրենք չեն հանդիսանում արտադրության արդյունք:

2.6.1.2 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվներ են հանդիսանում՝

- 1) ընդերքի ռեսուրսները,
- 2) չկուլտիվացվող (չմշակվող) կենսաբանական ռեսուրսները,
- 3) ջրային ռեսուրսները:

### **2.6.2 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվների ճանաչումը**

2.6.2.1 Չարտադրված (բնական ծագում ունեցող) նյութական ակտիվը ճանաչվում է, երբ՝

- 1) ակտիվը վերահսկվում է կազմակերպության կողմից՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք.
- 2) հավանական է, որ ակտիվի հետ կապված սպազա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն.
- զ) ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

## **2.7 Բարձրարժեք ակտիվներ**

### **2.7.1 Բարձրարժեք ակտիվների սահմանումը**

2.7.1.1 Բարձրարժեք ակտիվները արտադրված ակտիվներ են, որոնք ձեռք են բերվում և պահվում են հիմնականում որպես կուտակման (ժամանակի ընթացքում արժեքի պահպանման) միջոց և չեն օգտագործվում հիմնականում արտադրության (ծառայությունների մատուցման) կամ սպառման նպատակներով:

2.7.1.2 Բարձրարժեք ակտիվները ներառում են՝

- 1) թանկարժեք քարերը և մետաղները, ինչպիսիք են ադամանդը, դրամային ոսկին, պլատինը և արծաթը, որոնք նախատեսված չեն որպես արտադրական գործընթացներում միջանկյալ ռեսուրսներ օգտագործելու համար,
- 2) գեղանկարները, քանդակները և այլ միավորները, որոնք ճանաչվել են արվեստի ստեղծագործություն կամ անտիկվարիատ,
- 3) թանկարժեք քարերից և մետաղներից պատրաստված նշանակալի արժեք ունեցող ոսկերչական իրերը, հավաքածուները և այլ բարձրարժեք ակտիվները:

## **2.7.2 Բարձրարժեք ակտիվների ճանաչումը**

2.7.2.1 Բարձրարժեք ակտիվը ճանաչվում է, երբ՝

- 1) հավանական է, որ ակտիվի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն,
- 2) ակտիվի իրական արժեքը կամ սկզբնական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

## **2.7.3 Բարձրարժեք ակտիվների չափումը ճանաչման պահին**

2.7.3.1 Բարձրարժեք ակտիվը սկզբնապես չափվում է իր սկզբնական արժեքով: Գործարքի հետ կապված ծախսումները ներառվում են սկզբնական չափման մեջ:

2.7.3.2 Երբ բարձրարժեք ակտիվը ձեռք է բերվել չփոխանակվող գործարքով, դրա սկզբնական արժեքը չափվում է ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքով:

2.7.3.3 Բարձրարժեք ակտիվի սկզբնական արժեքը ներառում է դրա գնման գինը և ուղղակիորեն վերագրելի ծախսումները: Բարձրարժեք ակտիվի սկզբնական արժեքը որոշվում է այնպես, ինչպես պաշարների սկզբնական արժեքը (տես 2.4.4-րդ ենթաբաժինը):

2.7.3.4 Երբ բարձրարժեք ակտիվի դիմաց վճարումը վճարման նորմալ պայմաններով նախատեսված ժամկետից հետո ձեռք է բերվում, ապա դրա սկզբնական արժեքը անհապաղ վճարման գնի համարժեքն է: Այդ գումարի և ընդհանուր վճարումների միջև տարբերությունը ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս՝ հետաձգված ժամկետի ընթացքում:

## **2.7.4 Բարձրարժեք ակտիվների չափումը ճանաչումից հետո**

2.7.4.1 Բարձրարժեք ակտիվը յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ չափվում է իրական արժեքով:

## **2.8 Փոխանակվող և չփոխանակվող գործարքներից հասույթ**

### **2.8.1 Փոխանակվող գործարքներ**

2.8.1.1 Փոխանակվող գործարքները այնպիսի գործարքներ են, որոնց դեպքում մի կազմակերպություն ստանում է ակտիվներ կամ ծառայություններ, կամ մարում է պարտավորություններ և դրանց

դիմաց, որպես փոխանակում, մեկ այլ կազմակերպության ուղղակիորեն տալիս է դրանց մոտավորապես հավասար արժեքը (հիմնականում դրամական միջոցների, ապրանքների, ծառայությունների կամ ակտիվների օգտագործման տեսքով): Չփոխանակվող գործարքները այնպիսի գործարքներ են, որոնք չեն հանդիսանում փոխանակվող գործարքներ: Չփոխանակվող գործարքի դեպքում կազմակերպությունը մեկ այլ կազմակերպությունից կամ ստանում է արժեք՝ առանց մոտավորապես հավասար արժեքը որպես փոխանակում ուղղակիորեն տալու, կամ տալիս է արժեք՝ առանց մոտավորապես հավասար արժեքը որպես փոխանակում ուղղակիորեն ստանալու: Այն գործարքները, որոնց դեպքում կազմակերպությունը ստանում է միջոցներ և այդ միջոցների դիմաց ուղղակիորեն չի տրամադրում որևէ փոխհատուցում կամ տրամադրում է չևչին փոխհատուցում, միանշանակորեն համարվում են չփոխանակվող գործարքներ:

## **2.8.2 Հասույթի սահմանումը**

2.8.2.1 Հասույթը հաշվետու ժամանակաշրջանում տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի համախառն ներհոսքն է, որը հանգեցնում է զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) աճի, բացառությամբ սեփականատերերի կողմից ներդրումների հետևանքով զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) աճի:

2.8.2.2 Կառավարության կամ այլ պետական մարմնի, կամ այլ երրորդ անձանց անուկից, որպես գործակալ, հավաքագրված գումարները չեն հանգեցնում հասույթների առաջացման:

## **2.8.3 Հասույթի չափումը**

2.8.3.1 Հասույթը չափվում է ստացված կամ ստացվելիք հատուցման իրական արժեքով: Ստացված կամ ստացվելիք հատուցման իրական արժեքը հաշվի է առնում կազմակերպության կողմից տրամադրվող ցանկացած առևտրական զեղչերի, ժամկետից շուտ վճարման զեղչերի և քանակային զիջումների գումարները:

### **Հետաձգված վճարում**

2.8.3.2 Սովորաբար հատուցումն ունի դրամական միջոցների տեսք, իսկ հասույթ՝ ստացված կամ ստացվելիք դրամական միջոցների գումարն է: Այնուամենայնիվ, երբ դրամական միջոցների ստացումը հետաձգվում է, և համաձայնության արդյունքում գործարքը վերածվում է ֆինանսավորման գործարքի, հատուցման իրական արժեքը բոլոր ապագա ստացումների ներկա արժեքն է՝ որոշված պայմանական տոկոսադրույքի կիրառմամբ: Պայմանական տոկոսադրույքը ստորև նշվածներից առավել հստակորեն որոշելին է՝

1) *նման վարկունակություն ունեցող թողարկողի նմանատիպ ֆինանսական գործիքի համար գերակշռող տոկոսադրույք, կամ՝*

2) *տոկոսադրույք, որը գեղջում է ֆինանսական գործիքի անվանական գումարը՝ այն հասցնելով ապրանքների կամ ծառայությունների ընթացիկ վաճառքի գնին:*

## **Ապրանքների և ծառայությունների փոխանակումներ**



2.8.3.3 Հասույթ չի ճանաչվում, երբ ապրանքները կամ ծառայությունները փոխանակվում են նույնանման բնույթի և արժեքի ապրանքներով ու ծառայություններով:

2.8.3.4 Հասույթ ճանաչվում է, երբ ապրանքները վաճառվում են կամ ծառայությունները մատուցվում են՝ փոխանակվելով ոչ նմանատիպ ապրանքներով կամ ծառայություններով: Այդ դեպքում գործարքը չափվում է՝

- 1) *ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքով՝ ճշգրտված ցանկացած փոխանցված դրամական միջոցների կամ դրամական միջոցների համարժեքների գումարով.*
- 2) *եթե սույն պարագրաֆի 1)-ին կետում նշված գումարը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել, ապա՝ տրված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքով՝ ճշգրտված ցանկացած փոխանցված դրամական միջոցների կամ դրամական միջոցների համարժեքների գումարով, կամ*
- 3) *եթե ո՛չ ստացված ակտիվի, և ո՛չ էլ տրված ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել, ապա՝ տրված ակտիվի հաշվեկշռային արժեքով՝ ճշգրտված ցանկացած փոխանցված դրամական միջոցների կամ դրամական միջոցների համարժեքների գումարով:*

#### **2.8.4 Ծառայությունների մատուցումից հասույթի ճանաչումը**

2.8.4.1 Երբ ծառայությունների մատուցման գործարքի արդյունքը հնարավոր է արժանահավատորեն գնահատել, գործարքից հասույթը ճանաչվում է՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ գործարքի ավարտվածության աստիճանի հիման վրա: Գործարքի արդյունքը հնարավոր է արժանահավատորեն գնահատել, եթե բավարարվում են հետևյալ բոլոր պայմանները՝

- 1) *հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հասույթի գումարը,*
- 2) *հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսեն դեպի կազմակերպություն,*
- 3) *հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ գործարքի ավարտվածության աստիճանը,*
- դ) *հնարավոր է արժանահավատորեն չափել գործարքի համար կատարված և գործարքն ավարտելու համար անհրաժեշտ ծախսումները:*

2.8.4.2 Գործարքի ավարտվածության աստիճանը կարող է որոշվել տարբեր եղանակներով: Կազմակերպությունը կիրառում է այն մեթոդը, որով հնարավոր է արժանահավատորեն չափել մատուցված ծառայությունները: Գործարքի բնույթից կախված՝ այդ մեթոդները կարող են ներառել՝

- 1) *տվյալ ամսաթվի դրությամբ կատարված ծախսումների և գործարքի գնահատված ընդհանուր ծախսումների հարաբերակցությունը,*
- 2) *կատարված աշխատանքների ուսումնասիրությունը,*
- զ) *տվյալ ամսաթվի դրությամբ մատուցված ծառայությունների ծավալի և մատուցվելիք ծառայությունների ամբողջ ծավալի հարաբերակցությունը:*

2.8.4.3 Գործնական նկատառումներից ելնելով, երբ ծառայությունները տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում մատուցվել են անորոշ քանակի գործողությունների տեսքով, հասույթները նշված ժամանակաշրջանի ընթացքում ճանաչվում են գծային մեթոդով, եթե չկա որևէ այլ մեթոդ, որով ավելի լավ է ներկայացվում ավարտվածության աստիճանը:

2.8.4.4 Երբ ծառայությունների մատուցման գործարքի արդյունքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել, հասույթը ճանաչվում է միայն ճանաչված այն ծախսումների չափով, որոնք կփոխհատուցվեն:

2.8.4.5 Երբ գործարքի արդյունքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել, և հավանական չէ, որ կրած ծախսումները կփոխհատուցվեն, հասույթը չի ճանաչվում, իսկ կատարված ծախսումները ճանաչվում են որպես ծախս: Երբ անորոշությունները, որոնք խոչընդոտում էին գործարքի արդյունքների արժանահավատորեն գնահատմանը, այլևս գոյություն չունեն, հասույթը ճանաչվում է 2.8.4.1-ին պարագրաֆի համաձայն:

**Հարկերի հետ կապված ակտիվների ճանաչումը**

2.8.4.6 Կազմակերպությունը ճանաչում է հարկերի հետ կապված ակտիվը, երբ հարկվող դեպքը տեղի է ունենում և բավարարվում են ակտիվի ճանաչման չափանիշները:

**Հարկվող դեպք**

2.8.4.7 Հարկվող դեպք՝ դեպք, որը օրենսդիր, գործադիր կամ այլ մարմնի կողմից սահմանված կարգով սահմանվել է որպես հարկվող: Եթե այլ կերպ սահմանված չէ օրենքներով կամ կարգավորող օրենսդրությամբ, ընդունվում է, որ հարկվող դեպքը՝

- 1) *շահութահարկի և եկամտային հարկի համար, հարկ վճարողի կողմից հարկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում հարկման ենթակա շահույթի (եկամտի) ստացումն է,*

- 2) *ավելացված արժեքի հարկի համար, հարկ վճարողի կողմից հարկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում ավելացված արժեքի հարկով հարկվող գործունեության իրականացումն է,*
- 3) *ապրանքների և ծառայությունների շրջանառության հարկի համար, հարկվող ժամանակաշրջանի ընթացքում շրջանառության հարկով հարկվող ապրանքների և ծառայությունների վաճառքն է,*
- 4) *մաքսատուրքի համար, մաքսային սահմանին մաքսազերծման ենթակա ապրանքների կամ ծառայությունների շարժն է,*
- 5) *գույքահարկի և հողի հարկի համար, այն ամսաթվի կամ ժամանակաշրջանի կետանցն է, որի դրությամբ կիրառվում է հարկը,*
- 6) *հաստատագրված վճարների համար, այն ամսաթվի կամ ժամանակաշրջանի կետանցն է, որի դրությամբ կիրառվում է հարկը,*
- 7) *արտոնագրային վճարների համար, հարկ վճարողների կողմից դիմում-հայտարարության ներկայացումն է:*

**Հարկերի գծով կանխավճարային մուտքեր**

2.8.4.8 Հարկերի գծով միջոցները, որոնք ստացվում են նախքան հարկվող դեպքի տեղի ունենալը, ճանաչվում են որպես ակտիվ և պարտավորություն (կանխավճարային մուտքեր), քանի որ դեպքը, որն առաջացնում է հարկի նկատմամբ կազմակերպության իրավունք, դեռևս չի կատարվել և չեն բավարարվել հարկումից հասույթի ճանաչման չափանիշները, չնայած այն հանգամանքին, որ կազմակերպությունն արդեն ունեցել է միջոցների ներհոսք:

**Հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվների չափումը**

2.8.4.9 Հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվները չափվում են ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ իրենց իրական արժեքով: Հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվները չափվում են կազմակերպություն միջոցների ներհոսքի լավագույն գնահատականով: Հարկվող գործարքներից առաջացող ակտիվների չափման համար հիմք են հանդիսանում՝

- 1) *հարկ վճարողների (հարկային գործակալների) կողմից համապատասխան մարմիններին ներկայացված հաշվետվությունները և հաշվարկները, եթե հարկերի հաշվարկման պատասխանատվությունը կրում են հարկ վճարողները (հարկային գործակալները), և*

2) *համապատասխան մարմինների հաշվարկները (օրինակ՝ ֆիզիկական անձանցից զանձվող հողի հարկը և գույքահարկը), եթե հարկերի հաշվարկման պատասխանատվությունը կրում են այդ մարմինները:*

*Համաձայն ՀՀՀՀՄ-ի «Զփոխանակվող գործարքներից հասույթ» 26-րդ բաժնի, կազմակերպությունը էլնելով իր գործունեության բնույթից հարկվող գործարքների գծով ակտիվներ չի ապահովելու:*

## **2.8.5 Տրանսֆերտներ**

2.8.5.1 Տրանսֆերտները չփոխանակվող գործարքներից ապագա տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի ներհույսն է, բացառությամբ հարկերը: Տրանսֆերտները ներառում են դրամաշնորհներ, պարտքի ներումներ, տույժեր և տուգանքներ, ժառանգություններ, նվերներ, նվիրատվություններ, անհատույց ապրանքներ և ծառայություններ:

### **Տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվների ճանաչումը**

2.8.5.2 Կազմակերպությունը ճանաչում է տրանսֆերտների գծով ակտիվը, երբ փոխանցվող միջոցները համապատասխանում են ակտիվի սահմանմանը և բավարարում են ակտիվի ճանաչման չափանիշներին:

2.8.5.3 Տրանսֆերտները բավարարում են ակտիվի սահմանմանը, երբ կազմակերպությունը վերահսկում է միջոցները որպես անցյալում կատարված դեպքի (փոխանցում) արդյունք և ակնկալում է այդ միջոցներից ստանալ ապագա տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ: Տրանսֆերտները բավարարում են ակտիվի ճանաչման չափանիշներին, երբ հավանական է, որ տեղի կունենա միջոցների ներհույս և դրանց իրական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել: Երբ պարտատերը ներում է պարտավորությունը, առաջանում է նախկինում ճանաչված պարտավորության հաշվեկշռային արժեքի նվազում և նման դեպքերում, տրանսֆերտի արդյունքում ակտիվ ճանաչելու փոխարեն կազմակերպությունը նվազեցնում է պարտավորության հաշվեկշռային արժեքը:

### **Տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվների չափումը**

2.8.5.4 Տրանսֆերտներից առաջացող ակտիվները չափվում են ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ իրենց իրական արժեքով:

### **Պարտքի ներում**

2.8.5.5 Պարտքի ներման հետ կապված հասույթը ճանաչում է, երբ նախկինում ճանաչված պարտքը այլևս չի բավարարում պարտավորության սահմանմանը կամ պարտավորության ճանաչման չափանիշներին, պայմանով, որ պարտքի ներումը չի բավարարում սեփականատերերի կողմից ներդրումների սահմանմանը:

2.8.5.6 Պարտքի ներումից առաջացող հասույթը չափվում է ներված պարտքի իրական արժեքով: Նշվածը, սովորաբար, ներված պարտքի հաշվեկշռային արժեքն է:

### **Տույժեր և տուգանքներ**

2.8.5.7 Տույժերը և տուգանքները կազմակերպության կողմից, դատարանի կամ օրենքը կիրարկող այլ մարմնի որոշմամբ, ֆիզիկական անձանցից կամ կազմակերպություններից ստացված կամ ստացման ենթակա տնտեսական օգուտներն են կամ օգտակար պոտենցիալը՝ որպես օրենսդրության կամ այլ իրավական ակտերի պահանջները նշված ֆիզիկական անձի կամ կազմակերպության կողմից խախտման հետևանք:

2.8.5.8 Տույժերից և տուգանքներից առաջացող հասույթը ճանաչվում է, երբ դեբիտորական պարտքը բավարարում է ակտիվի սահմանմանը և ակտիվի ճանաչման չափանիշներին:

2.8.5.9 Տույժերից և տուգանքներից առաջացող ակտիվները և հասույթը չափվում են կազմակերպության միջոցների ներհոսքի լավագույն գնահատականով:

#### **Նվերներ և նվիրատվություններ, ներառյալ՝ անհատույց ապրանքներ**

2.8.5.10 Նվերներն ու նվիրատվությունները այլ կազմակերպության ակտիվների (ներառյալ՝ դրամական միջոցներ կամ այլ դրամային ակտիվներ, անհատույց ապրանքներ և ծառայություններ) կամավոր փոխանցումներն (տրանսֆերտներն) են, որոնք, սովորաբար, կատարվում են առանց որևէ ամրագրված դրույթների:

2.8.5.11 Նվերներն ու նվիրատվությունները (բացառությամբ անհատույց ծառայությունները) ճանաչվում են որպես ակտիվներ և հասույթ, երբ հավանական է, որ ապագա տնտեսական օգուտները կամ օգտակար պոտենցիալը կհոսի դեպի կազմակերպություն, և ակտիվի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

2.8.5.12 Սկզբնապես ճանաչման պահին նվերներն ու նվիրատվությունները՝ ներառյալ անհատույց ապրանքները, չափվում են ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ՝ իրենց իրական արժեքով, որը կարող է հավաստվել՝ վկայակոչելով գործող շուկան, կամ՝ գնահատման միջոցով:

#### **Անհատույց ծառայություններ**

2.8.5.13 Կազմակերպությունը անհատույց ծառայությունները չի ճանաչում որպես հասույթ և ակտիվ:

#### **Խոստումներ**

2.8.5.14 Խոստումները՝ ստացող կազմակերպությանը ակտիվներ փոխանցելու նպատակով կատարվող՝ անվերապահորեն չպարտադրվող նախաձեռնություններն են:

2.8.5.15 Խոստումները չեն բավարարում ակտիվի սահմանմանը, քանի որ ստացող կազմակերպությունն ի վիճակի չէ վերահսկել փոխանցողի հասանելիությունը խոստացված հոդվածում մարմնավորված ապագա տնտեսական օգուտների կամ օգտակար պոտենցիալի նկատմամբ: Խոստացված հոդվածները կազմակերպությունների կողմից չեն ճանաչվում որպես ակտիվ կամ հասույթ: Եթե խոստացված հոդվածն հետագայում փոխանցվում է ստացող կազմակերպությանը, այն ճանաչվում է որպես նվեր կամ նվիրատվություն:

## **2.9 Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ**

### **2.9.1 Պահուստներ**

#### **Պահուստի սահմանումը**

2.9.1.1 Պահուստը անորոշ ժամկետով կամ գումարով պարտավորություն է:

2.9.1.2 Պարտավորությունը կազմակերպության ներկա պարտականությունն է՝ որպես կատարված (անցյալ) դեպքերի արդյունք, որի մարումն ակնկալվում է, որ կհանգեցնի կազմակերպությունից տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսքի:

**Պահուստի ճանաչումը**

2.9.1.3 Պահուստ ճանաչվում է, երբ՝

- 1) կազմակերպությունն ունի ներկա պարտականություն (իրավական կամ կառուցողական)՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք,
- 2) հավանական է, որ այդ պարտականությունը մարելու համար կպահանջվի տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, և
- 3) պարտականության գումարը հնարավոր է արժանահավաստորեն չափել:

**Իրավական պարտականությունը** պարտականություն է, որը բխում է պայմանագրից (բացահայտորեն նշված լինելու կամ անուղղակիորեն պայմանագրի դրույթներից հետևելու միջոցով), օրենսդրությունից կամ օրենքների այլ գործադրումներից:

**Կառուցողական պարտականությունը** պարտականություն է, որը բխում է կազմակերպության գործողություններից, որտեղ՝

- 1) անցյալի փորձով, հրապարակված քաղաքականությամբ կամ բավականա չափ որոշակի ընթացիկ հայտարարությամբ կազմակերպությունը ցույց է տվել այլ կողմերին, որ ստանձնելու է որոշակի պարտականություններ, և
- 2) որպես արդյունք, կազմակերպությունը այդ կողմերից մի մասի շրջանում ստեղծել է հիմնավորված ակնկալիք, որ նա կատարելու է նշված պարտականությունները:

**Պահուստների չափումը**

2.9.1.4 Պահուստը չափվում է հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ներկա պարտականությունը մարելու համար պահանջվող ծախսումների լավագույն գնահատա-կանով: Լավագույն գնահատականն այն գումարն է, որը կազմակերպությունը խելամտորեն կվճարեր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ այդ պարտականությունը մարելու կամ այդ պահին այն երրորդ կողմին փոխանցելու համար:

**2.9.2 Պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ**

**Պայմանական պարտավորություններ**

2.9.2.1 Պայմանական պարտավորությունը՝

- 1) *հնարավոր պարտականություն է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի գոյությունը հաստատվելու է միայն մեկ կամ ավելի ապագա անորոշ դեպքերի տեղի ունենալով կամ չունենալով, որոնք ամբողջովին չեն վերահսկվում կազմակերպության կողմից, կամ*
- 2) *ներկա պարտականություն է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որը սակայն չի ճանաչվում հետևյալ պատճառներով՝*
  - ա. հավանական չէ, որ այդ պարտականությունը մարելու համար կպահանջվի տնտեսական օգուտներ կամ օգտակար պոտենցիալ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, կամ՝*
  - բ. պարտականության գումարը չի կարող չափվել բավարար արժանահավատությամբ:*

**Պայմանական ակտիվներ**

2.9.2.2 Պայմանական ակտիվ՝ հնարավոր ակտիվ՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի գոյությունը հաստատվելու է միայն մեկ կամ ավելի ապագա անորոշ դեպքերի տեղի ունենալով կամ չունենալով, որոնք ամբողջովին չեն վերահսկվում կազմակերպության կողմից:

**2.10 Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում, նախորդ ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ**

**2.10.1 Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում**

2.10.1.1 Կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը փոփոխում է միայն այն դեպքում, եթե այդ փոփոխությունը՝

- 1) *պահանջվում է ՀՀՀՀՄ-ի փոփոխությամբ, կամ՝*
- 2) *հանգեցնում է ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների կամ դրամական միջոցների հոսքերի վրա գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների ազդեցության վերաբերյալ արժանահավատ և ավելի տեղին (ռելևանտ) տեղեկատվության ներկայացմանը:*

**Հետքնթաց կիրառում**

2.10.1.2 Չետընթաց կիրառումը հաշվապահական հաշվառման նոր քաղաքականության կիրառումն է գործառնությունների, այլ դեպքերի և իրադարձությունների նկատմամբ այնպես, կարծես այդ քաղաքականությունը միշտ կիրառվել է:

2.10.1.3 Երբ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը կիրառվում է հետընթաց, կազմակերպությունը ճշգրտում է ամենավաղ ներկայացված ժամանակաշրջանի գուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համապատասխան հողվածների 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:

### **2.10.2 Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում**

2.10.2.1 Հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում փոփոխությունները ակտիվի կամ պարտավորության հաշվեկշռային արժեքի կամ ակտիվի պարբերաբար սպառվող մեծության ճշգրտումն է, 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:

### **2.10.3 Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալների ուղղումներ**

2.10.3.1 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`

1) *մատչելի էր, երբ այդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացվել էին հրապարակման (ներկայացման) համար, և*

2) *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 վերահաշվարկման սահմանափակումները**

2.10.3.2 Նախորդող ժամանակաշրջանի սխալը ուղղվում է հետընթաց վերահաշվարկմամբ, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ անիրագործելի է որոշել այդ սխալի` կոնկրետ ժամանակաշրջանին վերաբերող (վերագրելի) հետևանքները կամ այդ սխալի կուտակային հետևանքները:



## ***2.11 Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքեր***

### ***2.11.1 Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքերի սահմանումը***

2.11.1.1 Հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող դեպքերը և բարենպաստ, և ոչ բարենպաստ դեպքերն են, որոնք տեղի են ունենում հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի և այն ամսաթվի միջև ընկած ժամանակաշրջանում, երբ ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացվում են հրապարակման (ներկայացման) համար, նույնիսկ եթե այդ դեպքերը տեղի են ունենում հավելուրդի կամ պակասուրդի մասին հայտարարությունը հրապարակելուց, վերահսկվող կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացնելուց կամ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ ընտրված այլ տեղեկատվություն հրապարակելուց հետո: Տարբերակվում է դեպքերի երկու տեսակ՝

- 1) *դեպքեր, որոնք տրամադրում են վկայություն հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ առկա պայմանների վերաբերյալ: Նման դեպքերը հանդիսանում են հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող ճշգրտող դեպքեր, և*
- 2) *դեպքեր, որոնք ցույց են տալիս հաշվետու ամսաթվից հետո առաջացած պայմանները: Նման դեպքերը հանդիսանում են հաշվետու ամսաթվից հետո տեղի ունեցող չճշգրտող դեպքեր:*

### ***2.11.2 Հաշվետու ամսաթվից հետո տեղի ունեցող դեպքերի ճանաչումը և չափումը***

#### ***Ճշգրտող դեպքեր***

2.11.2.1 Կազմակերպությունը ճշգրտում է իր ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված գումարները՝ հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տեղի ունեցող ճշգրտող դեպքերն արտացոլելու նպատակով:

2.11.2.2 Ըճգրտող դեպքեր են՝

- 1) *հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո կայացված դատարանի վճիռը, որը հավաստում է, որ կազմակերպությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ուներ ներկա պարտականություն,*
- 2) *հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջից հետո տեղեկատվության ստացումը, որը վկայում է, որ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ֆինանսական ակտիվը արժեզրկված էր, կամ, որ այդ ակտիվի համար նախկինում ճանաչված արժեզրկումից կորուստի գումարը ճշգրտման կարիք ունի: Օրինակ՝ պարտապանի սնանկացումը, որը տեղի է ունենում ժամանակաշրջանից հետո, սովորաբար հաստատում է, որ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ*

դեբիտորական պարտքերի գծով կորուստն առկա էր, և որ կազմակերպություն կարիք ունի ճշգրտելու դեբիտորական պարտքերի հաշվեկշռային արժեքը,

- 3) մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը ձեռք բերված ակտիվների արժեքի կամ ակտիվների վաճառքից հասույթների՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջից հետո որոշումը,
- 4) հաշվետու ամսաթվից հետո հաշվետու ամսաթվի ընթացքում հավաքագրված հասույթի գումարի որոշումը, որը ենթակա է բաշխման մեկ այլ կառավարման մարմնի հետ՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում հասույթի բաշխման համաձայնագրի համաձայն,
- 5) հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո աշխատակիցներին վճարվելիք պարգևավճարների գումարի որոշումը, եթե կազմակերպությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ուներ նման վճարումներ կատարելու ներկա իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝ որպես արդյունք մինչև այդ ժամանակաշրջանի վերջը տեղի ունեցած դեպքերի,
- 6) կեղծիքների կամ սխալների հայտնաբերում, որոնք ցույց են տալիս, որ ֆինանսական հաշվետվությունները ճիշտ չեն:

### **2.11.3 Անընդհատություն**

2.11.3.1 Կազմակերպությունը չի պատրաստում իր ֆինանսական հաշվետվություններն անընդհատության հիմունքով, եթե ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար պատասխանատուն կամ կառավարող մարմինը հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո որոշում է, որ առկա է կազմակերպությունը լուծարելու կամ գործունեությունը դադարեցնելու մտադրություն, կամ էլ չկա դրանից խուսափելու իրատեսական այլընտրանք:

## **2.12 Արտարժույթի վերահաշվարկ**

### **2.12.1 Ֆունկցիոնալ արժույթ**

2.12.1.1 Կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթը Հայաստանի Հանրապետության դրամն է:

### **2.12.2 Արտարժույթով գործառնությունների արտացոլումը ֆունկցիոնալ արժույթով**

#### **Սկզբնապես ճանաչում**

2.12.2.1 Արտարժույթով գործառնությունը այնպիսի գործառնություն է, որն արտահայտված (սահմանված) է արտարժույթով, կամ որը պահանջում է արտարժույթով կարգավորում (մարում), ներառյալ այն գործառնությունները, որոնք առաջանում են, երբ կազմակերպությունը՝

- 1) գնում կամ վաճառում է ապրանքներ կամ ծառայություններ, որոնց գինը սահմանված է արտարժույթով,
- 2) ստանում կամ հատկացնում է միջոցներ (փոխառություններ), որոնց վճարման կամ ստացման ենթակա գումարները սահմանված են արտարժույթով, կամ՝
- 3) այլ ձևով ձեռք է բերում կամ օտարում է ակտիվներ, ստանձնում կամ մարում է պարտավորություններ, որոնք սահմանված են արտարժույթով:

## **2.13 Վարձակալություն**

### **2.13.1 Վարձակալության սահմանումը և դասակարգումը**

2.13.1.1 Վարձակալությունը համաձայնագիր է, որով վարձատուն վճարի կամ վճարների շարքի դիմաց համաձայնեցված ժամկետի ընթացքում վարձակալին է փոխանցում ակտիվի օգտագործման իրավունքը:

2.13.1.2 Տարբերակվում է վարձակալության երկու տեսակ՝

- 1) *ֆինանսական վարձակալություն. ֆինանսական վարձակալությունը վարձակալության տեսակ է, որը վարձակալին է փոխանցում ակտիվի սեփականության հետ կապված, ըստ էության, բոլոր ռիսկերն ու հատույցները: Սեփականության իրավունքը կարող է ի վերջո փոխանցվել կամ չփոխանցվել.*
- 2) *գործառնական վարձակալություն. ֆինանսական վարձակալություն չհանդիսացող վարձակալություն է: Նման վարձակալության դեպքում սեփականության հետ կապված ըստ էության բոլոր ռիսկերն ու հատույցները չեն փոխանցվում վարձակալին:*

2.13.1.3 Վարձակալության դասակարգումը ֆինանսականի կամ գործառնականի կատարվում է վարձակալության սկզբի դրությամբ: Վարձակալության դասակարգումը հիմնված է այն փաստի վրա, թե վարձակալված ակտիվի սեփականության իրավունքի հետ կապված ռիսկերը և հատույցներն ինչ աստիճանով են վերագրվում վարձատուին կամ վարձակալին:

## **2.14 Աշխատակիցների հատուցումներ**

2.14.1.1 Աշխատակիցների հատուցումները աշխատակիցների կողմից մատուցված ծառայության դիմաց կազմակերպության կողմից ցանկացած ձևով տրվող հատուցումներն են: Աշխատակիցների հատուցումները ներառում են՝

- 1) *աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները,*
- 2) *հետաշխատանքային հատուցումները,*

3) ազատման նպաստները:

## **2.15 Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքեր**

### **2.15.1 Դեբիտորական պարտքեր**

#### **Դեբիտորական պարտքերի հասկացությունը**

2.15.1.1 Դեբիտորական պարտք են հանդիսանում այն ֆինանսական ակտիվները, որոնք ստեղծվում են կազմակերպության կողմից ուղղակիորեն պարտապանին (դեբիտորին) ապրանքներ կամ ծառայություններ տրամադրելու միջոցով: Դեբիտորական պարտքերը ներառվում են ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքների կատեգորիայում:

2.15.1.2 Որպես դեբիտորական պարտք են դասակարգվում նաև տույժերից և տուգանքներից, նյութական վնասի փոխհատուցումից ստացվելիք գումարները, ինչպես նաև այլ ստացման ենթակա գումարները՝ բացառությամբ տրամադրված վարկերից և փոխառություններից:

#### **Դեբիտորական պարտքերի ճանաչումը**

2.15.1.3 Դեբիտորական պարտքը ճանաչվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը դառնում է գործարքի պայմանագրային կողմ, այսինքն՝ երբ առաջանում է պահանջի իրավունքը:

#### **Ֆինանսական ակտիվը ցանկացած ակտիվ է, որը՝**

- 1) դրամական միջոց է,
- 2) մեկ այլ կազմակերպության բաժնային գործիք է,
- 3) պայմանագրային իրավունք է՝

ա. մեկ այլ կազմակերպությունից դրամական միջոց կամ այլ ֆինանսական ակտիվ ստանալու, կամ

բ. մեկ այլ կազմակերպության հետ, իր համար պոտենցիալ նպաստավոր պայմաններով, ֆինանսական ակտիվներ կամ ֆինանսական պարտավորություններ փոխանակելու կամ

- 4) պայմանագիր է, որը մարվելու է կամ կարող է մարվել կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքներով, և որի ներքո կազմակերպությունը պարտավոր է կամ կարող է պարտավորվել ստանալու փոփոխական քանակությամբ իր իսկ բաժնային գործիքները:

### **2.15.2 Կրեդիտորական պարտքեր**

#### **Կրեդիտորական պարտքերի հասկացությունը**

2.15.2.1 Կրեդիտորական պարտք են հանդիսանում այն ֆինանսական պարտավորությունները, որոնք առաջանում են կազմակերպության կողմից ուղղակիորեն պարտատիրոջից (կրեդիտորից) ապ-

րանքներ կամ ծառայություններ գնելու միջոցով: Կրեդիտորական պարտքերը ներառվում են ամորտիզացվող արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքներ կատեգորիայում:

2.15.2.2 Որպես կրեդիտորական պարտք են դասակարգվում նաև տույժերի և տուգանքների, նյութական վնասի փոխհատուցման, ինչպես նաև վճարման ենթակա այլ գումարները, բացառությամբ ստացված վարկերից և փոխառություններից:

## **2.16 Տրամադրված փոխառություններ**

### **2.16.1 Տրամադրված փոխառությունների հասկացությունը**

2.16.1.1 Տրամադրված փոխառություն են հանդիսանում այն ֆինանսական ակտիվները, որոնք ստեղծվում են կազմակերպության կողմից ուղղակիորեն պարտապանին (փոխառուին) դրամ տրամադրելու միջոցով: Տրամադրված փոխառությունները ներառվում են ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքների կատեգորիայում:

### **2.16.2 Տրամադրված փոխառությունների ճանաչումը**

2.16.2.1 Տրամադրված փոխառությունը ճանաչվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը դառնում է գործարքի պայմանագրային կողմ, այսինքն՝ երբ առաջանում է պահանջի իրավունք:

## **2.17 Ստացված վարկեր (փոխառություններ)**

2.17.1.1 Ստացված վարկը (փոխառությունը) ճանաչվում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը դառնում է գործարքի պայմանագրային կողմ, այսինքն՝ երբ առաջանում է պահանջի իրավունք:

2.17.1.2 Անտոկոս ստացված ընթացիկ (մինչև տասներկու ամիս մարման ժամկետով) վարկը (փոխառությունը) չի հադիսանում ֆինանսավորման գործարք և սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է ապագա վճարումների ներկա արժեքով:

2.17.1.3 Անտոկոս ստացված վարկը (փոխառությունը), որի վերադարձը վարկատուն (փոխատուն) կարող է ցանկացած պահի պահանջել (օրինակ՝ ցպահանջ փոխառությունը), կազմակերպությունը (փոխառուն) սկզբնական ճանաչման պահին չափվում է փոխառության անվանական արժեքով: Այսինքն, նման դեպքում զեղչում չի իրականացվում:

## **2.18 Ներդրումներ վերահսկվող կազմակերպություններում**

### **2.18.1 Վերահսկվող կազմակերպություններում կատարված ներդրումների հաշվառումը վերահսկող կազմակերպության առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում**

Կազմակերպությունը (որպես վերահսկող կազմակերպություն) վերահսկվող կազմակերպություններում ներդրումները իր առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում հաշվառվում է

այնպես, ինչպես այլ կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում (զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) համարժեք այլ հոդվածում) կատարված ներդրումները:

**Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները** վերահսկող կազմակերպության, ասոցիացված կազմակերպությունում ներդրողի կամ համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում ձեռնարկողի կողմից ներկայացվող հաշվետվություններն են, որտեղ ներդրումները հաշվառվում են զուտ ակտիվների(սեփական կապիտալի) ուղղակի բաժնեմասի հիմունքով, այլ ոչ թե ներդրման օբյեկտի արդյունքների և զուտ ակտիվների ներկայացման հիմունքով:

2.18.1.1 Համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս՝ կազմակերպությունը (որպես վերահսկող կազմակերպություն) միավորում է իր և իր վերահսկվող կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունները՝ տող առ տող իրար գումարելով ակտիվների, պարտավորությունների, զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի), հասույթների և ծախսերի համապատասխան հոդվածները: Որպեսզի համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնեն ֆինանսական տեղեկատվություն տնտեսական միավորի՝ որպես մեկ կազմակերպության համար, կատարվում են հետևյալ քայլերը՝

- 1) *յուրաքանչյուր վերահսկվող կազմակերպությունում վերահսկող կազմակերպության ներդրումների հաշվեկշռային արժեքը և նրա զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) վերահսկող կազմակերպության բաժնեմասը փոխբացատվում են,*
- 2) *որոշվում է համախմբված վերահսկվող կազմակերպությունների հաշվետու ժամանակաշրջանի հավելուրդում կամ պակասուրդում փոքրամասնության բաժնեմասը, և*
- 3) *որոշվում է համախմբված վերահսկվող կազմակերպությունների զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոքրամասնության բաժնեմասը՝ վերահսկող կազմակերպության զուտ ակտիվներից (սեփական կապիտալից) առանձնացված: Զուտ ակտիվներում (սեփական կապիտալում) փոքրամասնության բաժնեմասը բաղկացած է՝*
  - ա. միավորման ամսաթվի դրությամբ փոքրամասնության բաժնեմասի գումարից, և*
  - բ. միավորման ամսաթվից հետո զուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) փոփոխություններում փոքրամասնության բաժնեմասից:*

*Փորքամասնության բաժնեմասը վերահսկվող կազմակերպության հավելուրդի կամ պակասուրդի և գուտ ակտիվների(սեփական կապիտալի) այն մասն է, որը վերագրվում է վերահսկվող կազմակերպության միջոցով ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն վերահսկող կազմակերպությանը չպատկանող գուտ ակտիվների (սեփական կապիտալի) բաժնեմասին:*

**Ներխմբային մնացորդներ և գործարքներ**

2.18.1.2 Տնտեսական միավորի կազմակերպությունների միջև ներխմբային մնացորդները, գործարքները, հասույթները՝ ներառյալ վաճառքից և տրանսֆերտներից հասույթները, նպատակային կամ այլ բյուջետային մարմնի հատկացումների արդյունքում ճանաչված հասույթները, ծախսերն ու շահաբաժինները կամ համանման բաշխումները ամբողջովին փոխբացառվում են: Տնտեսական միավորի ներխմբային գործարքներից առաջացող հավելուրդ և պակասուրդը, որոնք ճանաչվել են ակտիվներում, ինչպես օրինակ հիմնական միջոցներում և պաշարներում, ամբողջովին փոխբացառվում են:

**Միասնական հաշվետու ամսաթիվ**

2.18.1.3 Կազմակերպության (որպես վերահսկող կազմակերպություն) և նրա վերահսկվող կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք օգտագործվում են համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելիս, պատրաստվում են միևնույն հաշվետու ամսաթվի դրությամբ և առաջնորդվում են միասնական հաշվապահական հաշվառման սկզբունքներով:

**2.18.2 Ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումների հաշվառումը**

2.18.2.1 Կազմակերպությունը (ներդրողը) ասոցիացված կազմակերպություններում իր բոլոր ներդրումները հաշվառում է իրական արժեքի մոդելով, բացառությամբ, երբ ներդրման իրական արժեքի արժանահավատորեն չափումը անիրագործելի է՝ առանց անհարկի ծախսումների կամ ջանքերի: Նման դեպքերում կազմակերպությունը (ներդրողը) իր ներդրումները հաշվառում է սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելով:

**2.18.3 Համատեղ վերահսկվող գործառնություններում մասնակցության հաշվառումը**

2.18.3.1 Համատեղ վերահսկվող գործառնություններում մասնակցությունների գծով կազմակերպությունը՝ որպես ձեռնարկող, հաշվապահական գրանցումներում ներառում և իր ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչում է՝

- 1) իր կողմից վերահսկվող ակտիվները և իր ստանձնած պարտավորությունները, և
- 2) իր կրած ծախսերը, ինչպես նաև համատեղ ձեռնարկման ապրանքների և ծառայությունների վաճառքից ստացվող հասույթում իր բաժինը:

2.18.3.2 Բանի որ կազմակերպության՝ որպես ձեռնարկողի, առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում ակտիվները, պարտավորությունները, հասույթը և ծախսերը արդեն

ճանաչված են, այլևս այդ հոդվածների համար որևէ ճշգրտում կամ համախմբման այլ գործողություններ չեն պահանջվում, երբ կազմակերպությունը ներկայացնում է համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ:

2.18.3.3 Կազմակերպությունը, որպես ձեռնարկող, պատրաստում է կառավարչական հաշվետվություններ՝ համատեղ ձեռնարկման գործունեության արդյունքները գնահատելու նպատակով:

#### **2.18.4 Համատեղ վերահսկվող ակտիվների հետ կապված հաշվառումը**

2.18.4.1 Համատեղ վերահսկվող ակտիվներում մասնակցությունների գծով կազմակերպությունը՝ որպես ձեռնարկող, իր հաշվապահական գրանցումներում ներառում և իր ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչում է՝

- 1) *համատեղ վերահսկվող ակտիվների իր բաժինը՝ դասակարգված ակտիվի բնույթին համապատասխան,*
- 2) *իր ստանձնած պարտավորությունները,*
- 3) *համատեղ ձեռնարկման գծով այլ ձեռնարկողների հետ համատեղ ստանձնած պարտավորությունների իր բաժինը,*
- 4) *համատեղ ձեռնարկման արդյունքի իր բաժնի վաճառքից կամ օգտագործումից ստացված հասույթը՝ համատեղ ձեռնարկման կրած ծախսերի իր բաժնի հետ միասին,*
- 5) *համատեղ ձեռնարկման մեջ իր մասնակցության գծով կրած իր ծախսերը, օրինակ՝ ծախսեր, որոնք կապված են ակտիվներում ձեռնարկողի մասնակցության ֆինանսավորման, ինչպես նաև արդյունքի իր բաժնի վաճառքի հետ:*

2.18.4.2 Բանի որ կազմակերպության՝ որպես ձեռնարկողի, առանձին ֆինանսական հաշվետվություններում ակտիվները, պարտավորությունները, հասույթը և ծախսերը արդեն ճանաչված են, այլևս այդ հոդվածների համար որևէ ճշգրտում կամ համախմբման այլ գործողություններ չեն պահանջվում, երբ կազմակերպությունը ներկայացնում է համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ:

2.18.4.3 Կազմակերպությունը, որպես ձեռնարկող, պատրաստում է կառավարչական հաշվետվություններ՝ համատեղ ձեռնարկման գործունեության արդյունքները գնահատելու նպատակով:



**2.18.5 Համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում մասնակցության հաշվառումը**

2.18.5.1 Կազմակերպությունը, որպես ձեռնարկող, համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում իր մասնակցությունը հաշվառում է իրական արժեքի մոդելով:

**2.18.6 Ներդրումների դասակարգումը**

2.18.6.1 Ներդրումը, որը չի հանդիսանում ներդրում վերահսկվող կազմակերպությունում կամ ասոցիացված կազմակերպությունում, կամ որը չի հաղիսանում մասնակցություն համատեղ վերահսկվող կազմակերպությունում, դասակարգվում է՝

1) *իրական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիք, կամ*

2) *սկզբնական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիք:*

2.18.6.2 Իրական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիք՝ ֆինանսական գործիք է, որը չի հանդիսանում ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող պարտքային գործիք, և

1) *որը հրապարակայնորեն շրջանառվում է. կամ*

2) *որի իրական արժեքը հնարավոր է այլ կերպ արժանահավատորեն չափել:*

2.18.6.3 Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիք՝ ֆինանսական գործիք է, որը չի հանդիսանում ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող պարտքային գործիք, և

1) *որը հրապարակայնորեն չի շրջանառվում. և*

2) *որի իրական արժեքը հնարավոր չէ այլ կերպ արժանահավատորեն չափել:*

**2.18.7 Ներդրումների ճանաչումը**

2.18.7.1 Ներդրումները ճանաչվում են ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը դառնում է գործիքի պայմանագրային կողմ:

**Գնահատման տեխնիկա**

2.18.7.2 Գնահատման տեխնիկաները ներառում են՝

1) *նույնանման ակտիվի գծով շուկայում վերջերս կատարված՝ իրազեկ, պատրաստակամ «անկախ կողմերի միջև գործարքների» օգտագործումը՝ դրանց առկայության դեպքում,*

2) *մեկ այլ ակտիվի, որի բնութագրերը ըստ էության նույն են, ինչ չափման ենթակա ակտիվինը, ընթացիկ իրական արժեքին հղումը,*

3) գեղջված դրամական միջոցների հոսքերի վերլուծությունը, և

4) օպցիոնների գնորդման մոդելները:

Եթե գոյություն ունի գնահատման տեխնիկա, որը օգտագործվում է շուկայի մասնակիցների կողմից ակտիվի գինը որոշելու համար, և ցուցադրվել է, որ այդ տեխնիկան հնարավորություն է տալիս ստանալու իրական շուկայական գործարքների արժանահավատ գնահատականներ, կազմակերպությունը կիրառում է այդ տեխնիկան:

**Գործող շուկայի բացակայություն. բաժնային գործիքներ**

2.18.7.3 Գործող շուկայում շուկայական գնանշում չունեցող ներդրումների իրական արժեքը արժանահավատորեն չափելի է, եթե՝

1) այդ ներդրման իրական արժեքի խելամիտ գնահատականների միջակայքում տատանումները նշանակալի չեն, կամ

2) միջակայքի մեջ ընկնող տարբեր գնահատականների հավանականությունները կարող են խելամտորեն գնահատվել և օգտագործվել իրական արժեքը գնահատելիս:

**Վերադասակարգում**

2.18.7.4 Եթե իրական արժեքով հաշվառվող ներդրման համար իրական արժեքի արժանահավատ չափումը այլևս հնարավոր չէ, ապա իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումը վերադասակարգվում է սկզբնական արժեքով հաշվառվող ֆինանսական գործիքի: Նշված գործիքի սկզբնական (ելակետային) արժեքը իրական արժեքով չափվող ներդրման հաշվեկշռային արժեքն է՝ վերադասակարգման ամսաթվի դրությամբ: Ներդրումը չափվում է այդ արժեքով՝ հանած արժեզրկումը, մինչև իրական արժեքի արժանահավատ չափումը դառնա հնարավոր:

**Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ընդհանուր բնութագրիչներ**

2.18.7.5 Ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ընդհանուր բնութագրիչներն են՝

1) շնորհատուն հանրային հատվածի կազմակերպություն է,

- 2) օպերատորը պատասխանատու է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվի կառավարման առնվազն որոշակի մասի և հարակից ծառայությունների համար և հանդես չի գալիս սույլ որպես գործակալ՝ շնորհատուի անունից,
- 3) համաձայնությունը սահմանում է օպերատորի կողմից գանձվելիք սկզբնական (ելակետային) գները և կարգավորում է գների վերանայումը ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն համաձայնության ժամանակաշրջանի ընթացքում,
- 4) օպերատորը պարտավոր է ծառայությունների մատուցման կոնցեսիոն ակտիվները համաձայնության ժամանակաշրջանի վերջում շնորհատուին հանձնել որոշակի վիճակում՝ փոքր կամ առանց հավելյալ հատուցման՝ անկախ այն բանից, թե որ կողմն է սկզբնապես ֆինանսավորել,
- 5) համաձայնությունը կարգավորվում է պայմանագրով, որով սահմանվում են կատարողական չափանիշները, գների ճշգրտման մեխանիզմները, ինչպես նաև վեճերի կարգավորման համաձայնությունները:

## **2.19 Փոխառության ծախսումներ**

### **2.19.1 Փոխառության ծախսումների ճանաչումը**

2.19.1.1 Կազմակերպությունը բոլոր փոխառության ծախսումները ճանաչում է որպես ծախս՝ հավելուրդում կամ պակասուրդում այն ժամանակաշրջանում, որի ընթացքում դրանք կատարվել են:

## **2.20 Կապակցված կողմեր**

### **2.20.1 Կապակցված կողմի հասկացությունը**

2.20.1.1 Կողմերը համարվում են կապակցված, երբ մի կողմը, ֆինանսական և գործառնական որոշումներ կայացնելիս, ունի կարողություն՝ վերահսկելու մյուս կողմին կամ նշանակալի ազդեցություն իրագործելու մյուս կողմի վրա, կամ եթե կազմակերպության կապակցված կողմ համարվող կազմակերպությունը և մեկ այլ կազմակերպություն ընդհանուր վերահսկման առարկա են: Կապակցված կողմերը ներառում են՝

- 1) կազմակերպությունները, որոնք ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն մեկ կամ ավելի միջնորդների միջոցով, վերահսկում են հաշվետու կազմակերպությանը կամ վերահսկվում են նրա կողմից,
- 2) ասոցիացված կազմակերպությունները,

- 3) *անհատները, որոնք ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն, հաշվետու կազմակերպությունում ունեն այնքան մասնակցություն, որը նրանց տալիս է կազմակերպության նկատմամբ նշանակալի ազդեցություն, ինչպես նաև ցանկացած նման անհատի ընտանիքի մտերիմ անդամները,*
- 4) *հանգուցային կառավարչական անձնակազմը և նրանց ընտանիքի մտերիմ անդամները, և*
- 5) *կազմակերպությունները, որոնցում զգալի քանակությամբ բաժնեմասը՝ ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն, պատկանում է «գ» կամ «դ» պարագրաֆներում նկարագրված ցանկացած անձի, կամ, որոնց վրա այդպիսի անձինք կարող են ունենալ նշանակալի ազդեցություն իրագործելու կարողություն:*

2.20.1.2 Ներքոհիշյալները չեն համարվում կապակցված կողմեր՝

- 1) *իրենց գործունեության ընթացքում գործունեության համար ֆինանսական միջոցներ տրամադրողները և արհմիությունները՝ կազմակերպության հետ իրենց սովորական գործնական հարաբերությունների ընթացքում՝ պայմանավորված միայն այդ գործնական հարաբերություններով (չնայած նրանք կարող են սահմանափակել կազմակերպության գործելու ազատությունը կամ մասնակցել նրա որոշումներ ընդունելու գործընթացին), և*
- 2) *այն կազմակերպությունը, որի հետ փոխհարաբերությունները բացառապես գործակալական են:*

**Անհատի ընտանիքի մտերիմ անդամներ**

2.20.1.3 Անհատի ընտանիքի մտերիմ անդամները անհատի մտերիմ բարեկամներն են կամ ուղղակի անհատի ընտանիքի անդամները, ովքեր սպասվում է, որ կարող են ազդել այդ անհատի վրա, կամ նրա ազդեցության տակ հայտնվել՝ կազմակերպության հետ իրենց հարաբերությունների ընթացքում:

2.20.1.4 Հակառակն ապացուցող տեղեկատվության բացակայության դեպքում (ինչպես օրինակ՝ անհատից ամուսնու կամ այլ հարազատի հեռանալը), ստորև նշված ընտանիքի անդամները և մտերիմ հարազատները ենթադրվում է, որ ունեն կամ ենթակա են այնպիսի ազդեցության, որը բավարարում է անհատի ընտանիքի մտերիմ անդամների սահմանմանը՝

- 1) *մեկ ընտանիքում համատեղ ապրող ամուսինը, խնամքի տակ գտնվող երեխան կամ բարեկամը.*

- 2) տատր, պապր, ծնողը, խնամքի տակ չգտնվող երեխան, թոռը, եղբայրը կամ քույրը.  
և
- 3) երեխայի ամուսինը, ամուսնու ծնողները, եղբայրը կամ քույրը:

**Հանգուցային կառավարչական անձնակազմ**

2.20.1.5 Հանգուցային կառավարչական անձնակազմը՝

- 1) կազմակերպության կառավարող մարմնի անդամներն են. և
- 2) այլ անձինք, ովքեր իրավասու են և պատասխանատվություն են կրում հաշվետու կազմակերպության գործունեության պլանավորման, ղեկավարման և վերահսկման համար: Երբ նրանք բավարարում են նշված պահանջը, հանգուցային կառավարչական անձնակազմը ներառում է՝
- ա. երբ առկա է կառավարության՝ որպես մեկ ամբողջական կազմակերպության կառավարող մարմնի անդամ, ով իրավասու է և պատասխանատվություն է

կրում հաշվետու կազմակերպության գործունեության պլանավորման, ղեկավարման և վերահսկման համար, ապա այդ անդամը,  
բ. այդ անդամի հանգուցային (զլխավոր) խորհրդատուները, և  
գ. բացառությամբ արդեն 1)-ին կետում ներառվածից, հաշվետու կազմակերպության ավագ կառավարչական խումբը, ներառյալ՝ հաշվետու կազմակերպության գործադիր մարմնի ղեկավարը:

Կոտայքի տարածաշրջանային պետական քոլեջի տնօրեն:



Գ. Գեորգյան