Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 7

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն[1]

Նպատակը

Կազմակերպության դրամական հոսքերի մասին տեղեկատվությունն օգտակար է այն առումով, որ ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողներին տրամադրում է հիմքեր՝ գնահատելու կազմակերպության՝ դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ ստեղծելու կարողությունը և այդ դրամական հոսքերի օգտագործման նրանց պահանջները: Օգտագործողների կողմից տնտեսական որոշումների կայացումը պահանջում է գնահատել դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ ստեղծելու կազմակերպության կարողությունը, ինչպես նաև դրանց ստեղծման ժամանակը և որոշակիությունը:

Սույն ստանդարտի նպատակն է ապահովել դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների ժամանակագրական փոփոխությունների վերաբերյալ տեղեկատվության ներկայացումը դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության օգնությամբ, որոնք դրամական հոսքերը դասակարգում են ըստ գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեությունների:

Գործողության ոլորտը

1. **Կազմակերպությունը պետք է դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը պատրաստի սույն ստանդարտի պահանջներին համապատասխան և այն ներկայացնի որպես իր ֆինանսական հաշվետվությունների անբաժանելի մաս՝ յուրաքանչյուր այն ժամանակաշրջանի համար, որի համար ներկայացվում են ֆինանսական հաշվետվություններ:**

2. Սույն ստանդարտը փոխարինում է 1977 թվականի հուլիսին հաստատված *«Ֆինանսական վիճակում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն»* ՀՀՄՍ 7-ին:

3. Կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողները հետաքրքրված են, թե ինչպես է կազմակերպությունը ստեղծում և օգտագործում դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ: Սա վերաբերում է բոլոր կազմակերպություններին՝ անկախ նրանց գործունեության բնույթից և այն հանգամանքից, որ երբեմն դրամական միջոցները կարող են կազմակերպության համար դիտվել որպես արտադրանք, ինչը բնորոշ է ֆինանսական հաստատություններին: Կազմակերպությունների դրամական միջոցների պահանջը հիմնականում պայմանավորված է նույն պատճառներով, որքան էլ տարբեր լինի հասույթ բերող նրանց հիմնական գործունեությունը: Դրամական միջոցները նրանց անհրաժեշտ են իրենց գործառնությունները վարելու, պարտավորությունները մարելու և ներդրողներին հատույցներ տրամադրելու նպատակով: Հետևաբար, սույն ստանդարտը բոլոր կազմակերպություններից պահանջում է ներկայացնել հաշվետվություն դրամական հոսքերի մասին:

Դրամական հոսքերի մասին տեղեկատվության օգտակարությունը

4. Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը մյուս ֆինանսական հաշվետվությունների հետ միասին տրամադրում է տեղեկատվություն, որը օգտագործողներին հնարավորություն է տալիս գնահատելու կազմակերպության զուտ ակտիվների, դրա ֆինանսական կառուցվածքի (ներառյալ իրացվելիությունը և վճարունակությունը) փոփոխությունները, ինչպես նաև նրա ունակությունը՝ ազդելու դրամական հոսքերի

[1] *«Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»* ՀՀՄՍ 1-ի 2007 թվականին վերանայման հետևանքով ՀՀՄՍԽ-ն 2007 թվականի սեպտեմբերին փոփոխել է ՀՀՄՍ 7-ի վերնագիրը՝ *«Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունները»*, դարձնելով այն *«Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն»*

գումարների և ժամանակի մեջ բաշխման վրա՝ փոփոխվող հանգամանքներին և հնարավորություններին հարմարվելու նպատակով: Դրամական հոսքերի մասին տեղեկատվությունը օգտակար է դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ ստեղծելու կազմակերպության կարողությունը գնահատելիս և օգտագործողներին մոդելներ մշակելու հնարավորություն է ընձեռում՝ տարբեր կազմակերպությունների ապագա դրամական հոսքերի ներկա արժեքները գնահատելու և համադրելու համար: Այն նաև բարձրացնում է տարբեր կազմակերպությունների գործունեության ցուցանիշների համադրելիության աստիճանը, քանի որ բացառում է նույն գործառնությունների և այլ իրադարձությունների նկատմամբ հաշվապահական հաշվառման տարբեր մոտեցումների կիրառման ոչ ցանկալի հետևանքները:

5. Դրամական հոսքերի մասին ժամանակագրական տեղեկատվությունը հաճախ օգտագործվում է՝ որոշելու համար դրամական միջոցների ապագա հոսքերի գումարը, ժամանակի մեջ բաշխումը և որոշակիությունը: Այն նաև օգտակար է դրամական միջոցների ապագա հոսքերի նախորդ գնահատումների ճշտությունը ստուգելու, ինչպես նաև շահութաբերության ու զուտ դրամական հոսքերի միջև և փոփոխվող գների ազդեցության փոխհարաբերությունները ուսումնասիրելու համար:

Սահմանումներ

6. **Ստորև բերված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործվում են հետևյալ իմաստներով՝**

Դրամական միջոցներ. **դրամարկղում դրամական միջոցներն են և ցպահանջ ավանդները:**

Դրամական միջոցների համարժեքներ. **կարճաժամկետ, բարձր իրացվելի ներդրումներն են, որոնք հեշտ փոխարկվում են դրամական միջոցների՝ նախապես հայտնի գումարներով, և որոնց արժեքի փոփոխման ռիսկը նշանակալի չէ:**

Դրամական հոսքեր. **դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների ներհոսքերն ու արտահոսքերն են:**

Գործառնական գործունեություն. **կազմակերպության հասույթ բերող հիմնական գործունեությունն է և ներդրումային կամ ֆինանսավորման գործունեություն չհանդիսացող այլ գործունեություններ**

Ներդրումային գործունեություն. **երկարաժամկետ ակտիվների և այլ ներդրումների ձեռքբերումն ու օտարումն է, որոնք չեն ընդգրկվում դրամական միջոցների համարժեքների մեջ:**

Ֆինանսավորման գործունեություն. **գործունեություն է, որը հանգեցնում է կազմակերպության ներդրված սեփական կապիտալի և փոխառու միջոցների մեծության ու կառուցվածքի փոփոխությունների:**

Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ

7. Դրամական միջոցների համարժեքները պահվում են կարճաժամկետ դրամական պարտավորությունները (հանձնառությունները) բավարարելու նպատակով, այլ ոչ թե ներդրման կամ այլ նպատակներով: Որպեսզի ներդրումները որակվեն որպես դրամական միջոցների համարժեքներ, դրանք պետք է լինեն ազատ փոխարկելի՝ նախապես հայտնի դրամական գումարներով, և դրանց արժեքի փոփոխման ռիսկը պետք է լինի ոչ նշանակալի: Հետևաբար, ներդրումները սովորաբար դասվում են դրամական միջոցների համարժեքների շարքին միայն այն դեպքում, եթե դրանք ունեն մարման կարճ ժամկետ, օրինակ՝ ձեռքբերման օրվանից երեք ամիս, կամ ավելի քիչ: Սեփական կապիտալում ներդրումները չեն ներառվում դրամական միջոցների համարժեքների մեջ, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ դրանք ըստ էության դրամական միջոցների համարժեքներ են, օրինակ՝ արտոնյալ

բաժնետոմսերի դեպքում, որոնք ձեռք են բերվել իրենց մարման ժամկետին մոտ ժամանակաշրջանում և ունեն հետգնման որոշված ժամկետ:

8. Բանկային փոխառությունները սովորաբար համարվում են ֆինանսավորման գործունեություն: Այնուամենայնիվ, որոշ երկրներում բանկային օվերդրաֆտները, որոնք ենթակա են ցպահանջ մարման, կազմում են կազմակերպության դրամական միջոցների կառավարման բաղկացուցիչ մասը: Նման դեպքերում բանկային օվերդրաֆտները որպես բաղադրիչ ներառվում են դրամական միջոցներում և դրամական միջոցների համարժեքներում: Բանկային այսպիսի պայմանավորվածությունները ենթադրում են, որ բանկային մնացորդը հաճախ տատանվում է դրական արժեքի և բացասական արժեքի միջև:

9. Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների հոդվածների միջև դրամական միջոցների տեղաշարժերը չեն դիտարկվում որպես դրամական հոսքեր, քանի որ այդ գործառնությունները մաս են կազմում դրամական միջոցների կառավարման, այլ ոչ թե գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեությունների: Կազմակերպության դրամական միջոցների կառավարումը ներառում է դրամական միջոցների ավելցուկի ներդրումը դրամական միջոցների համարժեքների մեջ:

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության ներկայացումը

10. Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում պետք է ներկայացվեն ժամանակաշրջանում դրամական հոսքերը՝ դրանք դասակարգելով ըստ գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեությունների:

11. Կազմակերպությունը գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեություններից իր դրամական հոսքերը ներկայացնում է այն ձևով, որն ավելի բնորոշ է իր գործունեությանը: Կազմակերպության դրամական հոսքերի՝ ըստ գործունեությունների դասակարգումը օգտագործողներին տրամադրում է տեղեկատվություն, որը հնարավորություն է տալիս գնահատելու գործունեության այդ ձևերի ազդեցությունը կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, նրա դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների գումարի վրա: Այդպիսի տեղեկատվությունը կարող է օգտագործվել նաև գործունեության տեսակների փոխադարձ կապերի գնահատման նպատակով:

12. Մեկ գործարքը կարող է ներառել դրամական հոսքեր, որոնք տարբեր կերպ են դասակարգվում: Օրինակ՝ երբ դրամական միջոցներով վարկի մարումը ներառում է և՛ տոկոսագումար, և՛ մայր գումար, ապա տոկոսային ծախսի տարրը կարող է դասակարգվել որպես գործառնական գործունեություն, իսկ մայր գումարի տարրը՝ որպես ֆինանսավորման գործունեություն:

Գործառնական գործունեություն

13. Գործառնական գործունեության արդյունքում առաջացող դրամական միջոցների զուտ հոսքերի մեծությունը կարևոր ցուցանիշ է այնքանով, որքանով ներկայացնում է, թե կազմակերպության գործունեությունն ինչ չափով է ստեղծում բավարար դրամական հոսքեր՝ իր վարկերի մարման, գործունեության մակարդակի պահպանման, շահաբաժինների վճարման և նոր ներդրումների կատարման համար՝ առանց ֆինանսավորման արտաքին աղբյուրներին դիմելու: Ժամանակագրական առումով դրամական միջոցների գործառնական հոսքերի կոնկրետ բաղադրիչների մասին տեղեկատվությունը այլ տեղեկատվության հետ միասին օգտակար է՝ գործառնական գործունեությունից ապագա դրամական հոսքերը կանխատեսելու համար:

14. Գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերը հիմնականում գոյանում են կազմակերպության հասույթ բերող հիմնական գործունեությունից: Հետևաբար, դրանք սովորաբար հանդիսանում են գործառնությունների և այլ իրադարձությունների արդյունք, որոնք ընդգրկվում են

շահույթի կամ վնասի որոշման մեջ: Գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերի օրինակներ են՝

ա) ապրանքների (արտադրանքի) վաճառքից և ծառայությունների մատուցումից ստացված դրամական միջոցների մուտքերը,

բ) ռոյալթիներից, վարձավճարներից, միջնորդավճարներից և այլ հասույթներից ստացված դրամական միջոցների մուտքերը,

գ) ապրանքների և ծառայությունների դիմաց մատակարարներին վճարված դրամական միջոցները,

դ) աշխատակիցներին և նրանց անունից դրամական վճարումները,

ե) [հանված է]

զ) շահութահարկի գծով դրամական միջոցների վճարումները կամ հետստացումները, բացառությամբ եթե դրանք կապված չեն ֆինանսավորման կամ ներդրումային գործունեության հետ, և

է) դիլերային և առևտրային պայմանագրերից դրամական միջոցների մուտքերը և վճարումները:

Որոշ գործառնություններ, օրինակ՝ սարքավորման վաճառքը, կարող են առաջացնել օգուտ կամ վնաս, որը ներառված է ճանաչված շահույթում կամ վնասում: Նման գործառնություններին վերաբերող դրամական հոսքերը ներդրումային գործունեությունից առաջացած դրամական հոսքեր են: Այնուամենայնիվ, այլ անձանց վարձակալության տալու նպատակով պահվող և, այնուհետև, հետագայում վաճառքի համար պահվող ակտիվների՝ ինչպես նկարագրված է *«Հիմնական միջոցներ»* ՀՀՄՍ 16-ի 68Ա պարագրաֆում, արտադրության կամ ձեռքբերման համար կատարված դրամական վճարումները գործառնական գործունեությունից առաջացած դրամական հոսքեր են: Վարձավճարներից և նման ակտիվների՝ հետագայում վաճառքից ստացված դրամական միջոցների մուտքերը ևս գործառնական գործունեությունից առաջացած դրամական հոսքեր են:

15. Կազմակերպությունները կարող են դիլերային կամ առևտրային նպատակներով պահել արժեթղթեր և փոխառություններ, որոնք այս դեպքում նման են հատկապես վերավաճառքի նպատակով ձեռք բերված պաշարներին: Հետևաբար, դիլերային և առևտրային արժեթղթերի առք ու վաճառքից ստացվող դրամական հոսքերը դասակարգվում են որպես գործառնական գործունեությունից դրամական հոսքեր: Նույն կերպ, ֆինանսական հաստատությունների կողմից դրամական միջոցներով կատարվող փոխատվությունները և տրամադրվող վարկերը ևս դասակարգվում են որպես գործառնական գործունեությունից դրամական հոսքեր, քանի որ դրանք վերաբերում են տվյալ կազմակերպությանը դրամական միջոցներ բերող հիմնական գործունեությանը: **Ներդրումային գործունեություն**

16. Ներդրումային գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերի առանձին բացահայտումն անհրաժեշտ է, քանի որ դրանք ցույց են տալիս այն միջոցների համար կատարված ծախքերի մեծությունը, որոնք պետք է ստեղծեն ապագա եկամուտներ և դրամական հոսքեր: Միայն այն ծախսումները կարող են դասակարգվել որպես ներդրումային գործունեություն, որոնց արդյունքում ակտիվ է ճանաչվում ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում: Ներդրումային գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերի օրինակներ են՝

ա) հիմնական միջոցների, ոչ նյութական և այլ երկարաժամկետ ակտիվների ձեռքբերման համար դրամական վճարումները: Դրանք ներառում են սեփական ուժերով կառուցված հիմնական միջոցների և զարգացման աշխատանքների վրա կապիտալացված ծախսումների հետ կապված վճարումները,

բ) հիմնական միջոցների, ոչ նյութական և այլ երկարաժամկետ ակտիվների վաճառքից դրամական միջոցների մուտքերը,

գ) այլ կազմակերպությունների բաժնային և պարտքային գործիքների ձեռքբերման, ինչպես նաև համատեղ ձեռնարկումների համար դրամական վճարումները (բացի այն գործիքների դիմաց վճարումներից, որոնք համարվում են դրամական միջոցների համարժեքներ, կամ որոնք պահվում են դիլերային կամ առևտրական նպատակներով),

դ) այլ կազմակերպությունների բաժնային և պարտքային գործիքների, ինչպես նաև համատեղ ձեռնարկումների վաճառքից դրամական միջոցների մուտքերը (բացի այն գործիքների դիմաց մուտքերից, որոնք համարվում են դրամական միջոցների համարժեքներ, կամ որոնք պահվում են դիլերային կամ առևտրական նպատակներով),

ե) այլ կողմերին դրամական միջոցներով տրամադրված փոխատվությունները և վարկերը (բացի ֆինանսական հաստատությունների կողմից տրամադրված փոխատվություններից և վարկերից),

զ) այլ կողմերին տրամադրված փոխատվությունների վերադարձումից և վարկերի մարումից դրամական մուտքերը (բացի ֆինանսական հաստատությունների կողմից տրամադրված փոխատվություններից և վարկերից),

է) ֆյուչերսային, ֆորվարդային, օպցիոն և սվոպային պայմանագրերի դիմաց դրամական վճարումները, բացի այն դեպքերից, երբ նշված պայմանագրերը կնքվում են դիլերային և առևտրային նպատակներով, կամ նշված վճարումները դասակարգվում են որպես ֆինանսավորման գործունեություն, և

ը) ֆյուչերսային, ֆորվարդային, օպցիոն և սվոպային պայմանագրերից ստացվող դրամական միջոցների մուտքերը, բացի այն դեպքերից, երբ նշված պայմանագրերը կնքվում են դիլերային և առևտրային նպատակներով, կամ նշված մուտքերը դասակարգվում են որպես ֆինանսավորման գործունեություն:

Երբ պայմանագիրը դիտարկվում է որպես որոշակի դիրքի հեջ, պայմանագրից բխող դրամական հոսքերը դասակարգվում են նույն կերպ, ինչպես որ դասակարգվում են հեջի ենթարկված համապատասխան դիրքից բխող դրամական հոսքերը: **Ֆինանսավորման գործունեություն**

17. Ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերի առանձին բացահայտումն անհրաժեշտ է, քանի որ այն օգտակար է՝ տվյալ կազմակերպությանը կապիտալ տրամադրող անձանց կողմից ապագա դրամական հոսքերի հանդեպ պահանջները կանխատեսելու համար: Ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերի օրինակներ են՝

ա) բաժնետոմսերի կամ բաժնային այլ գործիքների թողարկումից դրամական միջոցների մուտքերը,

բ) դրամական վճարումները սեփականատերերին՝ կազմակերպության բաժնետոմսերը ձեռք բերելու կամ մարելու համար,

գ) չապահովված պարտատոմսերի, վարկերի, մուրհակների, ապահովված պարտատոմսերի, գրավագրերի և այլ կարճաժամկետ կամ երկարաժամկետ փոխառությունների թողարկումից դրամական միջոցների մուտքերը,

դ) փոխառությունների՝ դրամական միջոցներով մարումները, և

ե) վարձակալի կողմից կատարվող դրամական վճարումները՝ վարձակալությանը վերաբերող պարտավորությունների մարման նպատակով:

Գործառնական գործունեությունից դրամական հոսքերի մասին տեղեկատվության ներկայացում

18. Կազմակերպությունն իր գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերի մասին տեղեկատվությունը պետք է ներկայացնի՝ օգտագործելով՝

ա) ուղղակի մեթոդը, ըստ որի բացահայտվում են համախառն դրամական մուտքերի և համախառն դրամական վճարումների հիմնական դասերը, կամ

բ) անուղղակի մեթոդը, ըստ որի շահույթը կամ վնասը ճշգրտվում է՝ հաշվի առնելով ոչ դրամական բնույթի գործառնությունների արդյունքները, անցյալ կամ ապագա գործառնական գործունեության դրամական միջոցների մուտքերի կամ վճարումների հետաձգման կամ հաշվեգրման արդյունքները, ինչպես նաև ներդրումային կամ ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերի հետ կապված հասույթների կամ ծախսերի հոդվածների արդյունքները:

19. Կազմակերպություններին խրախուսվում է գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերի մասին տեղեկատվությունը ներկայացնել՝ օգտագործելով ուղղակի մեթոդը: Ուղղակի մեթոդը տրամադրում է այնպիսի տեղեկատվություն, որը կարող է օգտակար լինել ապագա դրամական հոսքերը գնահատելիս և որը առկա չէ անուղղակի մեթոդի դեպքում: Ուղղակի մեթոդը կիրառելիս դրամական միջոցների համախառն մուտքերի և համախառն վճարումների հիմնական դասերի մասին տեղեկատվությունը կարելի է ստանալ՝

ա) կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման գրանցամատյաններից, կամ

բ) վաճառքների, վաճառքի ինքնարժեքի (ֆինանսական հաստատությունների համար՝ տոկոսներ և նմանատիպ այլ հասույթներ, տոկոսային ծախսեր և նմանատիպ այլ վճարումներ), ինչպես նաև համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության այլ հոդվածների ճշգրտման միջոցով, հաշվի առնելով՝

(i) հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում պաշարներում և գործառնական գործունեությունից առաջացած դեբիտորական ու կրեդիտորական պարտքերում տեղի ունեցած փոփոխությունները,

(ii) այլ ոչ դրամային հոդվածներ, և

(iii) այլ հոդվածներ, որոնց գծով դրամական հետևանքները ներդրումային կամ ֆինանսավորման գործունեությունների դրամական հոսքեր են:

20. Անուղղակի մեթոդի համաձայն՝ գործառնական գործունեությունից առաջացող զուտ դրամական հոսքերը որոշվում են շահույթը կամ վնասը ստորև նշված արդյունքներով ճշգրտելու միջոցով՝

ա) հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում պաշարներում և գործառնական գործունեությունից առաջացած դեբիտորական ու կրեդիտորական պարտքերում տեղի ունեցած փոփոխությունները,

բ) ոչ դրամային հոդվածները, ինչպիսիք են մաշվածությունը, պահուստները, հետաձգված հարկերը, արտարժութային չիրացված օգուտները և վնասները, ասոցիացված կազմակերպությունների չբաշխված շահույթը, և

գ) մյուս բոլոր հոդվածները, որոնց համար դրամական միջոցների արդյունքը հանդիսանում է ներդրումային կամ ֆինանսավորման գործունեության դրամական հոսքեր:

Որպես այլընտրանք՝ գործառնական գործունեությունից առաջացող զուտ դրամական հոսքերը կարող են ներկայացվել անուղղակի մեթոդի համաձայն՝ ցույց տալով համապարփակ ֆինանսական

արդյունքների մասին հաշվետվության մեջ բացահայտված հասույթներն ու ծախսերը և հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում պաշարներում և գործառնական գործունեությունից առաջացած դեբիտորական ու կրեդիտորական պարտքերում տեղի ունեցած փոփոխությունները:

Ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեություններից դրամական հոսքերի մասին տեղեկատվության ներկայացում

21. Կազմակերպությունը պետք է առանձնացված տեղեկատվություն ներկայացնի դրամական միջոցների համախառն վճարումների և համախառն մուտքերի հիմնական դասերի մասին, որոնք առաջանում են ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեություններից, բացի այն դրամական հոսքերին վերաբերող տեղեկատվությունից, որոնք նկարագրված են 22-րդ և 24-րդ պարագրաֆներում, և որոնք ներկայացվում են զուտ հիմունքով:

Դրամական հոսքերի ներկայացում զուտ հիմունքով

22.

Գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեություններից առաջացող հետևյալ դրամական հոսքերի մասին տեղեկատվությունը կարող է ներկայացվել զուտ հիմունքով՝

ա) հաճախորդների անունից կատարվող դրամական վճարումները և մուտքերը, եթե այդ դրամական հոսքերն արտահայտում են հաճախորդի, այլ ոչ թե կազմակերպության գործունեությունը, և

բ) այն հոդվածներով դրամական վճարումները և մուտքերը, որոնց շրջանառությունն արագ է, գումարները՝ մեծ, իսկ մարման ժամկետները՝ կարճ:

23. 22(ա) պարագրաֆում նշված դրամական մուտքերի և վճարումների օրինակներ են՝ ա) բանկերի ցպահանջ ավանդների ընդունումը և մարումը,

բ) հաճախորդների՝ ներդրումային կամ հավատարմագրային կազմակերպություններում առկա միջոցները, և

գ) վարձակալական վճարը, որը հավաքագրվում է գույքի սեփականատիրոջ անունից և վճարվում է վերջինիս:

23Ա. 22(բ) պարագրաֆում նշված դրամական մուտքերի և վճարումների օրինակներ են ստորև թվարկվածների համար կանխավճարներն ու դրանց վերադարձը՝

ա) վարկային քարտեր ունեցող հաճախորդներին վերաբերող հիմնական գումարները,

բ) ներդրումների գնումը և վաճառքը, և

գ) այլ կարճաժամկետ փոխառություններ. օրինակ՝ այնպիսիք, որոնց մարման ժամկետը երեք ամիս է կամ՝ պակաս:

24. Ֆինանսական հաստատության հետևյալ գործառնություններից առաջացող դրամական հոսքերի վերաբերյալ տեղեկատվությունը կարող է ներկայացվել զուտ հիմունքով՝

ա) մարման հաստատագրված ժամկետով ավանդների ընդունման և վերադարձի համար դրամական միջոցներով կատարվող վճարումները և ստացվող գումարները,

բ) այլ ֆինանսական հաստատություններում ավանդների տեղաբաշխումը և հետ ստացումը, և

գ) հաճախորդներին տրամադրվող դրամական փոխառություններն ու վարկերը և դրանց մարումը:

Արտարժույթով դրամական հոսքեր

25. **Դրամական հոսքերը, որոնք առաջացել են արտարժույթով կատարված գործառնություններից, պետք է գրանցվեն կազմակերպության ֆունկցիոնալ արժույթով՝ արտարժույթի գումարի նկատմամբ կիրառելով ֆունկցիոնալ արժույթի և արտարժույթի միջև դրամական հոսքերի օրվա դրությամբ առկա փոխարժեքը:**

26. **Արտերկրյա դուստր կազմակերպության դրամական հոսքերը պետք է վերահաշվարկվեն՝ կիրառելով ֆունկցիոնալ արժույթի և արտարժույթի միջև դրամական հոսքերի առաջացման օրվա դրությամբ առկա փոխարժեքը:**

27. Արտարժույթով արտահայտված դրամական հոսքերի վերաբերյալ տեղեկատվությունը ներկայացվում է *«Արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունների հետևանքներ»* ՀՀՄՍ 21-ին համապատասխան: Նշվածը հնարավորություն է տալիս կիրառելու այնպիսի փոխարժեք, որը մոտավորապես հավասար է փաստացի փոխարժեքին: Օրինակ՝ ժամանակաշրջանի միջին կշռված փոխարժեքը կարող է օգտագործվել՝ գրանցելու համար արտարժույթով գործառնությունները կամ կատարելու արտերկրյա դուստր կազմակերպության դրամական հոսքերի վերահաշվարկ: Այնուամենայնիվ, ՀՀՄՍ 21-ը չի թույլատրում կիրառել հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ առկա փոխարժեքը արտերկրյա դուստր կազմակերպության դրամական հոսքերը վերահաշվարկելիս:

28. Արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխություններից առաջացող չիրացված օգուտներն ու կորուստները դրամական հոսքեր չեն: Այնուամենայնիվ, արտարժույթով պահվող կամ վճարման ենթակա դրամական միջոցների կամ դրամական միջոցների համարժեքների վրա փոխարժեքի փոփոխության ազդեցությունը արտացոլվում է դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում՝ տվյալ ժամանակաշրջանի սկզբում և վերջում գոյացած դրամական միջոցների համապատասխանեցման նպատակով: Այդ գումարը ցույց է տրվում գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեություններից դրամական հոսքերից առանձին և ներառում է այն տարբերությունները (եթե այդպիսիք կան), որոնք կառաջանային, եթե այդ դրամական հոսքերը գրանցված լինեին ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ գործող փոխարժեքներով:

29. [Հանված է]

30. [Հանված է]

Տոկոսներ և շահաբաժիններ

31. **Վճարված և ստացված տոկոսներից ու շահաբաժիններից առաջացող դրամական հոսքերը պետք է բացահայտվեն առանձին: Դրանցից յուրաքանչյուրը մի ժամանակաշրջանից մյուսը հետևողականորեն պետք է դասակարգվի որպես գործառնական, ներդրումային կամ ֆինանսավորման գործունեություն:**

32. Ժամանակաշրջանի ընթացքում վճարված տոկոսների ընդհանուր գումարը դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում բացահայտվում է՝ անկախ նրանից, այն ճանաչվել է որպես ծախս՝ շահույթում կամ վնասում, թե կապիտալացվել է՝ *«Փոխառության ծախսումներ»* ՀՀՄՍ 23-ի համաձայն:

33. Վճարված տոկոսները, ինչպես նաև ստացված տոկոսներն ու շահաբաժինները ֆինանսական հաստատություններում սովորաբար դասակարգվում են որպես գործառնական գործունեության դրամական հոսքեր: Այնուամենայնիվ, այլ կազմակերպությունների դեպքում դրամական հոսքերի դասակարգմանը վերաբերող նման սահմանափակում չկա: Վճարված տոկոսները և ստացված տոկոսներն ու շահաբաժինները կարող են դասակարգվել որպես գործառնական գործունեությունից դրամական հոսքեր, քանի որ դրանք ներառվում են շահույթը կամ վնասը որոշելիս: Որպես այլընտրանք՝ վճարված տոկոսները և ստացված տոկոսներն ու շահաբաժինները կարող են դասակարգվել,

համապատասխանաբար, որպես ֆինանսավորման կամ ներդրումային գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքեր, քանի որ դրանք ֆինանսական միջոցներ ստանալու ծախսումներ են, կամ ներդրումների դիմաց հատույցներ:

34. Վճարված շահաբաժինները կարող են դասակարգվել որպես ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքեր, քանի որ դրանք ֆինանսական միջոցներ ստանալու ծախսումներ են: Որպես այլընտրանք՝ վճարված շահաբաժինները կարող են դասակարգվել որպես գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերի բաղկացուցիչ մաս, որպեսզի ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին օժանդակեն որոշել գործառնական գործունեությունից դրամական հոսքերից շահաբաժիններ վճարելու կազմակերպության կարողությունը:

Շահութահարկ

35. **Շահութահարկի գծով առաջացող դրամական հոսքերը պետք է բացահայտվեն առանձին և դասակարգվեն որպես գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքեր, եթե դրանք չեն կարող կոնկրետ որոշակիացվել ֆինանսավորման կամ ներդրումային գործունեություններից որևէ մեկի հետ:**

36. Շահութահարկը առաջանում է որպես այն գործարքների հետևանք, որոնց առաջացրած դրամական հոսքերը դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում դասակարգվում են որպես գործառնական, ներդրումային կամ ֆինանսավորման գործունեություն: Չնայած ներդրումային կամ ֆինանսավորման գործունեության գծով հարկային ծախսերը կարելի է հեշտությամբ որոշակիացնել՝ հարկերի վճարման արդյունքում առաջացող դրամական միջոցների համապատասխան հոսքերի որոշակիացումը հաճախ անիրագործելի է, և դրանք կարող են առաջանալ մի ժամանակաշրջանում, որը տարբերվում է դրամական հոսքերի առաջացման հիմքում ընկած գործառնությունների կատարման ժամանակաշրջանից: Այդ պատճառով վճարվող հարկերը սովորաբար դասակարգվում են որպես գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքեր: Այնուամենայնիվ, երբ իրագործելի է հարկերի վճարման արդյունքում առաջացող դրամական հոսքերի որոշակիացումը առանձին գործարքի հետ, որն առաջ է բերել դրամական հոսքեր և դասակարգվել է որպես ներդրումային կամ ֆինանսավորման գործունեություն, հարկերի վճարման հետևանքով առաջացող դրամական հոսքերը դասակարգվում են համապատասխանաբար՝ կա՛մ որպես ներդրումային, կա՛մ որպես ֆինանսավորման գործունեություն: Երբ հարկերի վճարման արդյունքում դրամական հոսքերը բաշխվում են մեկից ավելի գործունեության տեսակների միջև, բացահայտվում է վճարված հարկերի ընդհանուր գումարը:

Ներդրումներ դուստր կազմակերպություններում, ասոցիացված կազմակերպություններում և համատեղ ձեռնարկումներում

37. Երբ ասոցիացված կազմակերպությունում, համատեղ ձեռնարկումում կամ դուստր կազմակերպությունում ներդրումը հաշվառվում է բաժնեմասնակցության կամ ինքնարժեքի մեթոդով, ներդրողն իր դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում սահմանափակվում է իր և ներդրման օբյեկտի միջև տեղի ունեցած դրամական հոսքերը բացահայտելով (օրինակ՝ շահաբաժինները և փոխատվությունները):

38. Ասոցիացված կազմակերպությունում կամ համատեղ ձեռնարկումում իր բաժնեմասը (մասնակցությունը) բաժնեմասնակցության մեթոդի օգտագործմամբ ներկայացնող (հաշվառող) կազմակերպությունը դրամական հոսքերի մասին իր հաշվետվությունում ներառում է այն դրամական հոսքերը, որոնք վերաբերում են ասոցիացված կազմակերպությունում կամ համատեղ ձեռնարկումում իր ներդրումներին

և իր ու ասոցիացված կազմակերպության կամ համատեղ ձեռնարկման միջև բաշխումներին և այլ վճարված կամ ստացված գումարներին:

Դուստր կազմակերպություններում և այլ ձեռնարկումներում տիրապետվող բաժնեմասի փոփոխություններ

39. Դրամական միջոցների հանրագումարային հոսքերը, որոնք առաջանում են դուստր կազմակերպությունների կամ այլ ձեռնարկումների հսկողություն ստանալու կամ կորցնելու արդյունքում, պետք է ներկայացվեն առանձնացված և դասակարգվեն որպես ներդրումային գործունեություն:

40. Կազմակերպությունը ժամանակաշրջանի ընթացքում դուստր կազմակերպությունների կամ այլ ձեռնարկումների ինչպես հսկողությունը ստանալու, այնպես էլ հսկողությունը կորցնելու վերաբերյալ պետք է միասնաբար բացահայտի՝

ա) վճարված կամ ստացված հատուցման ընդհանուր գումարը,

բ) հատուցման ընդհանուր գումարի՝ դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ կազմող մասը,

գ) այն դուստր կազմակերպությունների կամ այլ ձեռնարկումների դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների գումարը, որոնց նկատմամբ կազմակերպությունը ստացել կամ կորցրել է հսկողությունը, և

դ) այն դուստր կազմակերպությունների կամ այլ ձեռնարկումների՝ դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ չհանդիսացող ակտիվների և պարտավորությունների գումարը՝ ընդհանրացված ըստ յուրաքանչյուր խոշոր կատեգորիայի, որոնց նկատմամբ կազմակերպությունը ստացել կամ կորցրել է հսկողությունը:

40Ա. Ներդրումային կազմակերպությունը, ինչպես սահմանված է *«Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ»* ՖՀՄՍ 10-ում, չպետք է կիրառի 40(գ) կամ 40(դ) պարագրաֆները դուստր կազմակերպությունում ներդրման նկատմամբ, որը պահանջվում է չափել իրական արժեքով՝ շահույթ կամ վնասի միջոցով:

41. Դուստր կազմակերպությունների և այլ ձեռնարկումների նկատմամբ հսկողության ստացումից կամ կորուստից առաջացող դրամական հոսքերի արդյունքների առանձին ներկայացումը՝ ձեռքբերված կամ օտարված ակտիվների և պարտավորությունների առանձին ներկայացման հետ միասին, օգնում է նշված դրամական հոսքերը տարանջատել այլ գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեություններից առաջացող դրամական հոսքերից: Հսկողության կորստի արդյունքում առաջացող դրամական հոսքերի արդյունքները չեն հանվում այն հոսքերից, որոնք առաջանում են հսկողության ստացումից:

42. Դուստր կազմակերպությունների և այլ ձեռնարկումների նկատմամբ հսկողություն ստանալու կամ կորցնելու դիմաց որպես հատուցում վճարված կամ ստացված դրամական միջոցների հանրագումարը դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացվում է զուտ հիմունքով՝ առանց ձեռքբերված կամ օտարված դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների՝ որպես այդպիսի գործառնությունների, իրադարձությունների կամ հանգամանքների փոփոխությունների մաս:

42Ա. Դուստր կազմակերպությունում տիրապետվող բաժնեմասի այն փոփոխությունների արդյունքում առաջացած դրամական հոսքերը, որոնք չեն հանգեցնում հսկողության կորստի, պետք է դասակարգվեն որպես ֆինանսավորման գործունեությունից դրամական հոսքեր, եթե այդ դուստր կազմակերպությունը չի պահվում ներդրումային կազմակերպության կողմից, ինչպես սահմանված է ՖՀՄՍ 10-ով և չի պահանջվում չափվել իրական արժեքով՝ շահույթ կամ վնասի միջոցով:

42Բ. Դուստր կազմակերպությունում տիրապետվող բաժնեմասի այն փոփոխությունները, որոնք չեն հանգեցնում հսկողության կորստի, օրինակ՝ մայր կազմակերպության կողմից դուստր կազմակերպության բաժնային գործիքների հետագա գնումը կամ վաճառքը, հաշվառվում են որպես սեփական կապիտալի գործառնություններ (տե՛ս ՖՀՄՍ 10-ը), եթե այդ դուստր կազմակերպությունը չի պահվում ներդրումային կազմակերպության կողմից և չի պահանջվում չափվել իրական արժեքով՝ շահույթ կամ վնասի միջոցով: Համապատասխանաբար, վերջիններիս արդյունքում առաջացած դրամական հոսքերը դասակարգվում են այնպես, ինչպես 17-րդ պարագրաֆում նկարագրված սեփականատերերի հետ այլ գործառնությունները:

Ոչ դրամական գործառնություններ

43. Դրամական միջոցներ կամ դրանց համարժեքներ չպահանջող ներդրումային և ֆինանսավորման գործառնությունները պետք է բացառվեն դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունից: Այսպիսի գործառնությունները պետք է բացահայտվեն ֆինանսական հաշվետվությունների որևէ այլ տեղում այնպես, որպեսզի տրամադրեն վերը նշված ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեության մասին ամբողջ տեղին տեղեկատվությունը:

44. Ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեության զգալի մասը դրամական միջոցների ընթացիկ հոսքերի վրա ուղղակի ազդեցություն չունեն, թեև դրանք զգալիորեն ազդում են կազմակերպության կապիտալի և ակտիվների կառուցվածքի վրա: Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունից ոչ դրամական գործառնությունների բացառումը համապատասխանում է դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության նպատակներին, քանի որ այդ հոդվածները ընթացիկ ժամանակաշրջանի ընթացքում չեն ներառում դրամական հոսքեր: Ոչ դրամական գործառնությունների օրինակներ են՝

ա) ակտիվների ձեռքբերում կա՛մ ուղղակիորեն այդ ակտիվների գծով պարտավորությունների ստանձնմամբ, կա՛մ վարձակալությամբ,

բ) կազմակերպության ձեռքբերումը բաժնային գործիքների թողարկմամբ, և

գ) պարտքի փոխարկումը բաժնային գործիքների:

Փոփոխություններ ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող պարտավորություններում

44Ա. Կազմակերպությունը պետք է տրամադրի բացահայտումներ, որոնք ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին հնարավորություն կտան գնահատել ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող պարտավորությունների փոփոխությունները, ներառյալ՝ և՛ դրամական հոսքերից, և՛ ոչ դրամական փոփոխություններից:

44Բ. Այնքանով, որքանով անհրաժեշտ է բավարարել պարագրաֆ 44Ա-ի պահանջը, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող պարտավորությունների հետևյալ փոփոխությունները՝

ա) դրամական հոսքերի ֆինանսավորումից առաջացող փոփոխություններ,

բ) դուստր կազմակերպությունների կամ ձեռնարկատիրական այլ գործունեության նկատմամբ հսկողության ձեռքբերումից կամ կորստից առաջացող փոփոխություններ,

գ) արտարժույթի փոխանակման փոխարժեքների փոփոխությունների հետևանքներ,

դ) իրական արժեքի փոփոխություններ, և

ե) այլ փոփոխություններ:

44Գ. Ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող պարտավորություններն այն պարտավորություններն են, որոնց գծով դրամական հոսքերը դասակարգվել են, կամ ապագա դրամական հոսքերը կդասակարգվեն դրամական միջոցների մասին հաշվետվությունում որպես ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքեր: Ի լրումն, պարագրաֆ 44Ա-ի բացահայտման պահանջը նաև կիրառվում է ֆինանսական ակտիվների փոփոխությունների նկատմամբ (օրինակ՝ ակտիվներ, որոնք հեջավորում են ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող պարտավորությունները), եթե այդ ֆինանսական ակտիվներից առաջացող դրամական հոսքերը ներառվել են, կամ ապագա դրամական հոսքերը կներառվեն ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող դրամական հոսքերում:

44Դ. Պարագրաֆ 44Ա-ի պահանջի բացահայտումն իրականացնելու մի տարբերակ է ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող պարտավորությունների գծով ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության սկզբնական և վերջնական մնացորդների համադրումը, ներառյալ՝ պարագրաֆում 44Բում նշված փոփոխությունները: Երբ կազմակերպությունը բացահայտում է այդպիսի համադրություն, այն պետք է տրամադրի բավարար տեղեկատվություն՝ հնարավորություն տալու ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին համադրության մեջ ներառված հոդվածները կապել ֆինանսական վիճակի և դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություններին:

44Ե. Եթե կազմակերպությունը տրամադրում է պարագրաֆ 44Ա-ով պահանջվող բացահայտումն այլ ակտիվների և պարտավորությունների փոփոխությունների մասին բացահայտումների հետ միասին, ապա այն պետք է բացահայտի ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող պարտավորությունների փոփոխություններն այդ այլ ակտիվների և պարտավորությունների փոփոխություններից առանձին:

Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների բաղկացուցիչները

45. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների բաղկացուցիչները, ինչպես նաև դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացնի այն գումարները, որոնք համապատասխանեցված են ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության համարժեք հոդվածներում արտացոլված գումարներին:

46. Նկատի ունենալով տարբեր երկրներում դրամական միջոցների կառավարման ձևերի և բանկային կանոնների բազմազանությունը, և ելնելով *«Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»* ՀՀՄՍ 1ի դրույթների պահպանման անհրաժեշտությունից՝ կազմակերպությունը բացահայտում է այն քաղաքականությունը, որը կիրառում է դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների կազմը որոշելիս:

47. Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների բաղկացուցիչների որոշման քաղաքականության ցանկացած փոփոխության ազդեցություն (օրինակ՝ ֆինանսական գործիքների դասակարգման փոփոխությունը, որը նախկինում համարվում էր կազմակերպության ներդրումային պորտֆելի բաղկացուցիչ մաս), ներկայացվում է համաձայն «*Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ*» ՀՀՄՍ 8-ի:

Այլ բացահայտումներ

48. Կազմակերպությունը ղեկավարության մեկնաբանությունների հետ միասին պետք է բացահայտի դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների նշանակալի գումարների մնացորդները, որոնք առկա են կազմակերպության հաշիվներում և մատչելի չեն խմբի օգտագործման համար:

49. Գոյություն ունեն տարբեր հանգամանքներ, որոնց դեպքում կազմակերպության ունեցած դրամական միջոցները և դրանց համարժեքները մատչելի չեն խմբի օգտագործման համար: Օրինակ՝ այն դուստր կազմակերպության դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների մնացորդները, որը գործում է մի երկրում, որտեղ արժութային հսկողությունը կամ այլ օրենսդրական սահմանափակումներն անմատչելի են դարձնում մայր կազմակերպության կամ այլ դուստր կազմակերպությունների կողմից դրամական միջոցների ընդհանուր օգտագործումը:

50. Լրացուցիչ տեղեկատվություն կարող է տեղին լինել օգտագործողների համար՝ հասկանալու տվյալ կազմակերպության ֆինանսական վիճակը և իրացվելիությունը: Նման տեղեկատվության բացահայտումը ղեկավարության մեկնաբանությունների հետ միասին խրախուսելի է և կարող է ներառել՝

ա) վարկային հնարավորությունների չօգտագործված գումարը, որը կարող է հասանելի լինել ապագա գործառնական գործունեության համար, ինչպես նաև կապիտալ ծախսումների հանձնառությունների կատարման համար՝ նշելով այդ փոխառությունների օգտագործման հետ կապված բոլոր սահմանափակումները,

բ) [հանված է]

գ) դրամական հոսքերի հանրագումարը, որը ներկայացնում է գործառնական հզորությունների ավելացում այն դրամական հոսքերից առանձին, որը անհրաժեշտ է այդ հզորությունը պահպանելու համար, և

դ) յուրաքանչյուր հաշվետու սեգմենտի գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեության արդյունքում առաջացող դրամական հոսքերի գումարը (տես՝ «*Գործառնական սեգմենտներ*» ՖՀՄՍ 8):

51. Գործառնական հզորության ավելացմանն ուղղված դրամական հոսքերի և գործառնական հզորությունը պահպանելու համար անհրաժեշտ դրամական հոսքերի առանձին բացահայտումը օգտագործողներին հնարավորություն է տալիս որոշելու՝ արդյոք տվյալ կազմակերպությունն իր գործառնական հզորությունը պահպանելու համար կատարում է բավարար ներդրումներ: Կազմակերպությունը, որն իր գործառնական հզորությունը պահպանելու համար բավարար ներդրումներ չի կատարում, ընթացիկ իրացվելիության և բաժնետերերին վճարումներ կատարելու համար կարող է վտանգել իր ապագա շահույթները:

52. Դրամական հոսքերի՝ ըստ սեգմենտների բացահայտումը օգտագործողներին հնարավորություն է տալիս ավելի լավ հասկանալու կազմակերպության՝ որպես մեկ ամբողջության, դրամական հոսքերի և կազմակերպության բաղկացուցիչների դրամական հոսքերի միջև կապը, ինչպես նաև սեգմենտների դրամական հոսքերի առկայությունը և փոփոխվելիությունը:

Ուժի մեջ մտնելը

53. Սույն ստանդարտը գործողության մեջ է դրվում 1994 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների համար:

54. ՀՀՄՍ 27-ով (2008 թվականին փոփոխված տարբերակ) փոփոխվել են 39-42-րդ պարագրաֆները և ավելացվել են 42Ա և 42Բ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի 2009 թվականի հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 27-ը (2008 թվականին փոփոխված տարբերակ) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար: Փոփոխությունները պետք է կիրառվեն հետընթաց:

55. 2008 թվականի մայիսին հրապարակված «*ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ*» փաստաթղթով փոփոխվել է 14-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այն պետք է բացահայտի այդ փաստը և կիրառի ՀՀՄՍ 16-ի 68Ա պարագրաֆը:

56. 2009 թվականի ապրիլին հրապարակված «*ՖՀՄՍ-ների բարելավումներ*» փաստաթղթով փոփոխվել է 16-րդ պարագրաֆ: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունը կիրառի 2010 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը փոփոխությունը կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա պետք է բացահայտի այդ փաստը:

57. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 10-ով և *«Համատեղ պայմանավորվածություններ»* ՖՀՄՍ 11-ով փոփոխվել են 37-րդ, 38-րդ և 42Բ պարագրաֆները և հանվել է 50(բ) պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 10-ը և ՖՀՄՍ 11-ը:

58. 2012 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված *«Ներդրումային կազմակերպություններ»* (փոփոխություններ ՖՀՄՍ 10-ում, ՖՀՄՍ 12-ում և ՀՀՄՍ 27-ում) փաստաթղթով փոփոխվել են 42Ա և 42Բ պարագրաֆները և ավելացվել է 40Ա պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2014 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: «*Ներդրումային կազմակերպություններ*» փաստաթղթի ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխություններն ավելի վաղ ժամանակաշրջանների համար, ապա այն պետք է նաև կիրառի «*Ներդրումային կազմակերպություններ*» փաստաթղթում ներառված բոլոր փոփոխությունները միաժամանակ:

59. 2016 թվականի հունվարին հրապարակված *«Վարձակալություններ»* ՖՀՄՍ 16-ով փոփոխվել են 17-րդ և 44-րդ պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ այն կիրառում է ՖՀՄՍ 16-ը:

60. 2016 թվականի հունվարին հրապարակված *«Բացահայտման նախաձեռնություն»* (փոփոխություններ ՀՀՄՍ 7-ում) փաստաթղթով ավելացվել են 44Ա-44Ե պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2017 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Այն դեպքում, երբ կազմակերպությունն առաջին անգամ է կիրառում այդ փոփոխությունները, նրանից չի պահանջվում տրամադրել համադրելի տեղեկատվություն նախորդ ժամանակաշրջանների համար:

61. 2017 թվականի մայիսին հրապարակված *«Ապահովագրության պայմանագրեր»* ՖՀՄՍ 17-ով փոփոխվել է պարագրաֆ 14-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ այն կիրառում է ՖՀՄՍ 17-ը