

Էական սխալների հաշվառումը

Մեկ կամ ավելի նախորդող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման ժամանակ առկա սխալները կարող են հայտնաբերվել ընթացիկ ժամանակաշրջանում: Սխալները կարող են առաջանալ թվաբանական անճշտությունների, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառման ընթացքում թույլ տրված սխալների, փաստերի ոչ ճիշտ մեկնաբանման, խաբեության կամ անփութության հետևանքով: Այս սխալների ուղղումը, որպես կանոն, պետք է ընդգրկվի ընթացիկ ժամանակաշրջանի գուտ շահույթը կամ վնասը որոշելիս:

Ընթացիկ ժամանակաշրջանում հայտնաբերված սխալը հազվադեպ կարող է այնպիսի նշանակալի հետևանք ունենալ մեկ կամ ավելի նախորդող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, որ դրանք իրենց ներկայացման ամսաթվի դրությամբ չեն կարող այլևս արժանահավատ համարվել: Այսպիսի սխալները համարվում են էական սխալներ: Էական սխալի օրինակ է նախորդող ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների մեջ հիմնական միջոցների մաշվածության, ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիայի, պաշարների, առևտրական դեբիտորական պարտքերի դուրս գրման և հնարավոր կորուստների պահուստին մասհանումների և այլնի գծով եկամուտների և ծախսերի գումարների սխալ ներառումը: Նախորդող ժամանակաշրջանին վերաբերող էական սխալներն ուղղելու համար անհրաժեշտ է վերաներկայացնել համեմատական տեղեկատվությունը կամ ներկայացնել լրացուցիչ կանխատեսական տեղեկատվություն:

Էական սխալի ուղղման մոտեցումները կարգավորվում են ՀՀՀՀՄ 8 «Հաշվետու ժամանակաշրջանի գուտ շահույթ կամ վնաս, էական սխալներ և փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ» ստանդարտով, ըստ որի կա հիմնական և թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցումներ:

Հիմնական մոտեցման համաձայն նախորդող ժամանակաշրջաններին վերաբերող էական սխալների ուղղման գումարը պետք է արտացոլվի հաշվետու ժամանակաշրջանի հաշվետվությունում, ճշտելով չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդը:

Ֆինանսական հաշվետվությունները, ներառյալ նախորդող ժամանակաշրջանների համեմատելի տեղեկատվությունը, ներկայացվում են այնպես, իբր էական սխալներն ուղղվել են այն ժամանակաշրջանում, որում դրանք կատարվել են: Հետևաբար, ներկայացված յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանին վերաբերող ուղղման գումարը ներառվում է այդ հաշվետու ժամանակաշրջանի գուտ շահույթի կամ վնասի մեջ: Ներկայացված ժամանակաշրջաններից ամենավաղի չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդը կարգավորվում է ճշգրտումների այն գումարով, որը վերաբերում է այն ժամանակաշրջաններին, որոնք նախորդում են վերջի ներկայացվող ֆինանսական հաշվետվությունների համեմատելի տեղեկատվության մեջ ներգրավված ժամանակաշրջաններին: Նախորդող ժամանակաշրջանների վերաբերյալ ներկայացված որևէ այլ տեղեկատվություն, ինչպիսին է նախորդ տարիների ֆինանսական տվյալների ամփոփագիրը, նույնպես վերաներկայացվում է:

Համեմատելի տեղեկատվության վերաներկայացումը միշտ չէ, որ անպայման տանում է նախորդող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների ուղղմանը, որոնք հաստատված են բաժնետերերի կողմից, արձանագրված կամ

ընդունված են կարգավորող մարմինների կողմից: Բայց և այնպես, օրենքով կարող են պահանջվել այդպիսի ֆինանսական հաշվետվությունների ուղղում:

Հիմնական մոտեցմամբ հաշվառումն իրականացնելու նպատակով բացվում է 341 «Նախորդ տարիների ֆինանսական արդյունքների ճշգրտում» առաջին կարգի հաշիվը:

Հաշվի դեբետում արտացոլվում է էական սխալի գումարը, որը պետք է նվազեցվի չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդից, իսկ կրեդիտում՝ էական սխալի գումարը, որը պետք է ավելացվի չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդին: Այս հաշվի դեբետային և կրեդիտային շրջանառությունների տարբերությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում դուրս է գրվում՝ ճշտելով չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդը: Հաշվի շրջանառությունը հաշվետու տարվա ֆինանսական հաշվետվություններում չի արտացոլվում, այլ ճշգրտում է չբաշխված շահույթի և այս հաշվի հետ թղթակցած համապատասխան հաշվեկշռային հաշիվների սկզբնական մնացորդները:

Որպես ավել ծախս ձևակերպված հիմնական միջոցների մաշվածության, ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիայի, ընթացիկ ակտիվների գծով տրվում են հետևյալ հաշվապահական ձևակերպումները՝

ԴԲ 112 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցների մաշվածություն»

ԴԲ 132 «Ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիա»

ԴԲ 211 «Նյութեր»

ԴԲ 213 «Արագամաշ առարկաներ»

ԴԲ 215 «Արտադրանք»

ԴԲ 216 «Ապրանքներ»

և այլն

ԿՐ 341 «Նախորդ տարիների ֆինանսական արդյունքների ճշգրտում»

Որպես պակաս եկամուտ ձևակերպվածի գծով՝

ԴԲ 221 «Առևտրական դեբիտորական պարտքեր չկապակցված կողմերի գծով»

ԴԲ 223 «Առևտրական դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ»

և այլն

ԿՐ 341 «Նախորդ տարիների ֆինանսական արդյունքների ճշգրտում»

Որպես պակաս ծախս և ավել եկամուտ ձևակերպված հողվածների գծով տրվում են հակառակ ձևակերպումները (դր 341 «Նախորդ տարիների ֆինանսական արդյունքների ճշգրտում» և կր համապատասխան հաշիվներ):

Հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում տրվում է հետևյալ հաշվապահական ձևակերպումը.

-էական սխալից եկամուտների գծով՝

ԴԲ 341 «Նախորդ տարիների ֆինանսական արդյունքների ճշգրտում»

ԿՐ 342 «Նախորդ տարիների չբաշխված շահույթ (չծածկված վնաս)»

-էական սխալից ծախսերի գծով՝

ԴԲ 342 «Նախորդ տարիների չբաշխված շահույթ (չծածկված վնաս)»

ԿՐ 341 «Նախորդ տարիների ֆինանսական արդյունքների ճշգրտում»

Թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցման դեպքում էական սխալի ուղղման գումարը պետք է արտացոլվի ընթացիկ ժամանակաշրջանի գուտ շահույթը կամ վնասը որոշելիս: Համեմատելի տեղեկատվությունը պետք է ներկայացվի այնպես, ինչպես ներկայացվել է նախորդող ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում: Լրացուցիչ կանխատեսական տեղեկատվությունը պետք է ներկայացվի, քանի դեռ դա իրագործելի է:

Թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցմամբ հաշվառումն իրականացնելու նպատակով բացվում է 641 «Հաշվետու տարում հայտնաբերված նախորդ տարիների եկամուտներ» և 741 «Հաշվետու տարում հայտնաբերված նախորդ տարիների ծախսեր» առաջին կարգի հաշիվները:

641 «Հաշվետու տարում հայտնաբերված նախորդ տարիների եկամուտներ» հաշվի կրեդիտում արտացոլվում է հաշվետու տարում հայտնաբերված նախորդ տարիների եկամուտները, իսկ 741 «Հաշվետու տարում հայտնաբերված նախորդ տարիների ծախսեր» հաշվի դեբետում՝ ծախսերը:

Հաշվապահական ձևակերպումները կատարվում են հիմնական մոտեցման դեպքում կիրառվածի նման, այն տարբերությամբ, որ 341 «Նախորդ տարիների ֆինանսական արդյունքների ճշգրտում» հաշվի փոխարեն որպես ավել ծախսի և պակաս եկամտի դեպքում օգտագործվում է 641 «Հաշվետու տարում հայտնաբերված նախորդ տարիների եկամուտներ» հաշիվը, իսկ որպես պակաս ծախսի և ավել եկամտի դեպքում՝ 741 «Հաշվետու տարում հայտնաբերված նախորդ տարիների ծախսեր» հաշիվը:

Այս հաշիվների համապատասխանաբար կրեդիտային և դեբետային շրջանառությունների գումարները հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում փակվում են 331 «Ֆինանսական արդյունք» առաջին կարգի հաշվով:

Թաթուլ Մովսիսյան
«Էկոնոմիկա և իրավունք» 13.1999