

Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտ 15

Հասույթ գնորդների հետ պայմանագրերից

Նպատակը

1. Սույն ստանդարտի նպատակն է սահմանել սկզբունքներ, որոնք կազմակերպությունը պետք է կիրառի ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին՝ գնորդի հետ պայմանագրից առաջացող հասույթի և դրամական հոսքերի բնույթի, գումարի, ժամկետի և անորոշությունների վերաբերյալ օգտակար տեղեկատվություն տրամադրելու համար:

Նպատակին հասնելը

2. Պարագրաֆ 1-ի նպատակին հասնելու համար, սույն ստանդարտի առանցքային սկզբունքն այն է, որ կազմակերպությունը պետք է ճանաչի հասույթը՝ արտացոլելու համար գնորդներին խոստացված ապրանքների և ծառայությունների փոխանցումն այն գումարով, որն արտացոլում է այն հատուցումը, որը կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ այդ ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց՝ որպես փոխանակում:
3. Սույն ստանդարտը կիրառելիս՝ կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի պայմանագրի պայմանները և բոլոր տեղին փաստերն ու հանգամանքները: Կազմակերպությունը պետք է հետևողականորեն կիրառի սույն ստանդարտը, ներառյալ ցանկացած գործնական մոտեցման կիրառում, որը համապատասխանում է նույնանման պայմաններ և նույնանման հանգամանքներ ունեցող պայմանագրերին:
4. Սույն ստանդարտը սահմանում է գնորդի հետ կնքված առանձին պայմանագրերի հաշվառումը: Այնուամենայնիվ, որպես գործնական մոտեցում, կազմակերպությունը կարող է կիրառել սույն ստանդարտը նույնանման բնութագրեր ունեցող պայմանագրերի (կամ *կատարման պարտականությունների*) պորտֆելի նկատմամբ, եթե կազմակերպությունը խելամտորեն ակնկալում է, որ այդ պորտֆելի նկատմամբ սույն ստանդարտի կիրառման դեպքում հետևանքները ֆինանսական հաշվետվությունների վրա էականորեն չեն տարբերվի, եթե սույն ստանդարտը կիրառվեր այդ պորտֆելի առանձին պայմանագրերի (կամ կատարման պարտականությունների) նկատմամբ: Պորտֆելի հաշվառման դեպքում, կազմակերպությունը պետք է կիրառի գնահատականներ և ենթադրություններ, որոնք կարտացոլեն այդ պորտֆելի չափը և կառուցվածքը:

Գործողության ոլորտը

5. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը գնորդների հետ կնքված բոլոր պայմանագրերի նկատմամբ, բացառությամբ հետևյալների՝
 - ա) վարձակալական պայմանագրեր, որոնք գտնվում են «Վարձակալություններ» ՖՀՄՍ 16-ի գործողության ոլորտում.
 - բ) պայմանագրեր, որոնք գտնվում են «Ապահովագրության պայմանագրեր» ՖՀՄՍ 17-ի գործողության ոլորտում: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը կարող է ընտրել կիրառել սույն ստանդարտը այն ապահովագրության պայմանագրերի նկատմամբ, որոնց հիմնական նպատակն է ֆիքսված վճարի դիմաց ծառայությունների մատուցումը՝ համաձայն ՖՀՄՍ 17-ի պարագրաֆ 8-ի.

- գ) ֆինանսական գործիքներ և այլ պայմանագրային իրավունքներ կամ պարտականություններ, որոնք գտնվում են «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՍ 9-ի, «Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ» ՖՀՄՍ 10-ի, «Համալրող պայմանավորվածություններ» ՖՀՄՍ 11-ի, «Առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ» ՀՀՄՍ 27-ի և «Ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում և համալրող ձեռնարկումներում» ՀՀՄՍ 28-ի գործողության ոլորտում. և
- դ) գնորդներին կամ պոտենցիալ գնորդներին իրականացվող վաճառքները օժանդակելու նպատակով, բիզնեսի միևնույն ճյուղում գործող կազմակերպությունների միջև ոչ դրամային փոխանակումներ: Օրինակ՝ սույն ստանդարտը չի կիրառվի երկու նավթային կազմակերպությունների միջև կնքված պայմանագրերի նկատմամբ, որով կողմերը համաձայնել են նավթը փոխանակել՝ տարբեր վայրերում գտնվող իրենց գնորդների նավթի պահանջարկը ժամանակին բավարարելու նպատակով:
6. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը միայն այն պայմանագրի նկատմամբ (բացառությամբ պարագրաֆ 5-ում թվարկված պայմանագրերի), որի կոնտրագենտը հանդիսանում է գնորդ: Գնորդը հանդիսանում է կողմ, որը կազմակերպության հետ կնքել է պայմանագիր, որպես փոխանակում, հատուցման դիմաց ապրանքներ կամ ծառայություններ ձեռքբերելու, որոնք կազմակերպության սովորական գործունեության արդյունք են: Պայմանագրի կոնտրագենտը չի համարվի գնորդ, եթե, օրինակ, կոնտրագենտը կազմակերպության հետ պայմանագիր է կնքել մասնակցելու այնպիսի գործունեությունում կամ գործընթացում, որտեղ պայմանագրի կողմերը կիսում են այդ գործունեությունից կամ գործընթացից բխող ռիսկերն ու օգուտները (ինչպես օրինակ, համագործակցության պայմանավորվածության շրջանակներում ակտիվի մշակման գործունեությունը), այլ ոչ թե ձեռքբերելու կազմակերպության սովորական գործունեությունից ստացվող արդյունքը:
7. Գնորդի հետ պայմանագիրը կարող է մասամբ ներառվել սույն ստանդարտի գործողության ոլորտում, իսկ մասամբ՝ պարագրաֆ 5-ում թվարկված այլ ստանդարտների գործողության ոլորտում՝
- ա) եթե այլ ստանդարտները սահմանում են, թե ինչպես տարանջատել և/կամ սկզբնապես չափել պայմանագրի մեկ կամ մի քանի մասեր, ապա կազմակերպությունը նախևառաջ պետք է կիրառի այդ ստանդարտներով սահմանված տարանջատման և/կամ չափման պահանջները: Կազմակերպությունը *գործարքի գնից* պետք է հանի պայմանագրի այն մասի (կամ մասերի) գումարը, որը սկզբնապես չափվել է այլ ստանդարտների համաձայն, և պետք է կիրառի 73-86-րդ պարագրաֆները՝ վերագրելու համար գործարքի գնի մնացած գումարը (եթե առկա է) սույն ստանդարտի գործողության ոլորտում գտնվող յուրաքանչյուր կատարման պարտականությանը, ինչպես նաև պարագրաֆ 7(բ)-ով նախատեսված պայմանագրի այլ մասերին:
- բ) եթե այլ ստանդարտներ չեն սահմանում, թե ինչպես տարանջատել և/կամ սկզբնապես չափել պայմանագրի մեկ կամ մի քանի մասերը, կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը տարանջատելու և/կամ սկզբնապես չափելու պայմանագրի այդ մասը (կամ մասերը):
8. Սույն ստանդարտը սահմանում է գնորդի հետ պայմանագրի կնքման (ստացման) լրացուցիչ ծախսումների հաշվառումը, ինչպես նաև այն ծախսումների հաշվառումը, որոնք կատարվել են գնորդի հետ պայմանագրի կատարման նպատակով, եթե այդ ծախսումները չեն ներառվում այլ ստանդարտի գործողության ոլորտում (տես 91-104-րդ պարագրաֆները): Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ պարագրաֆները միայն կատարված այն ծախսումների նկատմամբ, որոնք վերաբերում են գնորդի հետ այն պայմանագրին (կամ այդ պայմանագրի որևէ մասին), որը գտնվում է սույն ստանդարտի գործողության ոլորտում:

Ճանաչում

Պայմանագրի որոշակիացում (իդենտիֆիկացում)

9. Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի սույն ստանդարտի գործողության ոլորտում գտնվող գնորդի հետ պայմանագիրը միայն այն դեպքում, եթե բավարարվում են ստորև նկարագրված բոլոր չափանիշները՝
- ա) պայմանագրի կողմերը հաստատել են պայմանագիրը (գրավոր, բանավոր կամ այլ սովորական բիզնես գործելակերպի համաձայն) և պարտավորվում են կատարել իրենց համապատասխան պայմանագրային պարտականությունները.
 - բ) կազմակերպությունը կարող է որոշակիացնել փոխանցվող ապրանքներին կամ ծառայություններին վերաբերող յուրաքանչյուր կողմի իրավունքները.
 - գ) կազմակերպությունը կարող է որոշակիացնել փոխանցվող ապրանքների կամ ծառայությունների վճարման պայմանները.
 - դ) պայմանագիրն ունի առևտրային բնույթ (այսինքն՝ պայմանագրի արդյունքում ակնկալվում է, որ կփոփոխվեն կազմակերպության ապագա դրամական միջոցների հոսքերի հետ կապված ռիսկերը, ժամկետները կամ գումարը). և
 - ե) հավանական է, որ կազմակերպությունը կստանա այն հատուցումը, որը կազմակերպությունը իրավունք ունի ստանալու, գնորդին փոխանցվող ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց՝ որպես փոխանակում: Հատուցման գումարի ստացման հավանականությունը գնահատելիս՝ կազմակերպությունը պետք է միայն հաշվի առնի գնորդի կարողությունը և մտադրությունը վճարել հատուցման այդ գումարը, երբ այն դառնում է վճարման ենթակա: Հատուցման գումարը, որի ստացման իրավունքը կունենա կազմակերպությունը, կարող է լինել ավելի քիչ, քան պայմանագրում ամրագրված գինը, եթե այդ հատուցումը փոփոխուն է՝ պայմանավորված կազմակերպության կողմից գնորդին առաջարկվող գնային զիջումների հետ (տես պարագրաֆ 52-ը):
10. Պայմանագիրը երկու կամ ավելի կողմերի միջև համաձայնագիր է, որն առաջացնում է իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքներ և պարտականություններ: Պայմանագրում իրավունքների և պարտականությունների իրավաբանորեն ամրագրումը ապահովվում է իրավունքի ուժով: Պայմանագրերը կարող են լինել գրավոր, բանավոր կամ կազմակերպության սովորական բիզնես գործելակերպի համաձայն: Գնորդների հետ պայմանագրերի կնքման գործելակերպը և գործընթացները տարբեր իրավակարգերում, տնտեսության ճյուղերում և կազմակերպություններում կարող են իրարից տարբերվել: Ի լրումն, դրանք կարող են տարբերվել նաև կազմակերպության ներսում (օրինակ՝ տարբերությունը կարող է պայմանավորված լինել գնորդի դասով կամ խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների բնույթով): Կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի այդ գործելակերպը և գործընթացները՝ որոշելու համար, թե արդյոք գնորդի հետ կնքած համաձայնագիրն առաջացնում է իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքներ և պարտականություններ, և երբ է առաջացնում:
11. Գնորդի հետ կնքվող որոշ պայմանագրեր կարող են չունենալ գործողության սահմանված ժամկետ և յուրաքանչյուր կողմ պայմանագիրը կարող է ցանկացած պահի դադարեցնել կամ վերափոխել: Այլ պայմանագրեր կարող են ինքնաբերաբար երկարաձգվել պարբերական հիմունքով, որը սահմանված է պայմանագրում: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը պայմանագրի գործողության այն ժամկետում (այսինքն՝ պայմանագրային ժամանակաշրջանում), որի ընթացքում պայմանագրի կողմերն ունեն իրավաբանորեն ամրագրված ներկա իրավունքներ և պարտականություններ:

12. Սույն ստանդարտի կիրառման նպատակով, պայմանագիր գոյություն չունի, եթե պայմանագրի յուրաքանչյուր կողմ ունի միանձնյա իրավաբանորեն ամրագրված իրավունք՝ դադարեցնելու ընդհանրապես չկատարված պայմանագիրը առանց մյուս կողմին (կողմերին) փոխհատուցելու: Պայմանագիրը հանդիսանում է ընդհանրապես չկատարված, եթե բավարարում է ստորև բերված երկու չափանիշներին՝
- ա) կազմակերպությունը գնորդին դեռևս չի փոխանցել խոստացված որևէ ապրանք կամ ծառայություն. և
 - բ) կազմակերպությունը դեռևս չի ստացել և դեռևս իրավունք չունի ստանալու որևէ հատուցում, որպես փոխանակում, խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց:
13. Եթե գնորդի հետ պայմանագիրը պայմանագրի մեկնարկի պահին բավարարում է պարագրաֆ 9-ի չափանիշներին, կազմակերպությունը չպետք է կրկին դիտարկի այդ չափանիշները, եթե առկա չէ փաստերում և հանգամանքներում նշանակալի փոփոխության հայտանիշ: Օրինակ, եթե հատուցումը վճարելու գնորդի կարողությունը նշանակալիորեն նվազում է, կազմակերպությունը պետք է կրկին դիտարկի արդյոք հավանական է, որ կազմակերպությունը կստանա հատուցում, որի նկատմամբ կունենա իրավունք գնորդին փոխանցման ենթակա մնացած (չկատարված) ապրանքների ու ծառայությունների դիմաց՝ որպես փոխանակում:
14. Եթե գնորդի հետ պայմանագիրը չի բավարարում պարագրաֆ 9-ի չափանիշներին, կազմակերպությունը պետք է շարունակի գնահատել այդ պայմանագիրը՝ որոշելու արդյոք պարագրաֆ 9-ի չափանիշները հետագայում կբավարարվեն, թե ոչ:
15. Երբ գնորդի հետ պայմանագիրը չի բավարարում պարագրաֆ 9-ի չափանիշներին, և կազմակերպությունը գնորդից ստանում է հատուցում, ապա կազմակերպությունը պետք է ճանաչի ստացված հատուցումը որպես հասույթ միայն այն դեպքում, երբ տեղի են ունեցել ստորև բերված դեպքերից որևէ մեկը՝
- ա) կազմակերպությունը չունի գնորդին ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցելու մնացորդային պարտականություն, և կազմակերպությունը գնորդի կողմից խոստացված ամբողջ, կամ գրեթե ամբողջ հատուցումը ստացել է և այն վերադարձման ենթակա չէ. կամ
 - բ) պայմանագիրը դադարեցվել է և գնորդից ստացված հատուցումը վերադարձման ենթակա չէ:
16. Կազմակերպությունը գնորդի կողմից ստացված հատուցումը պետք է ճանաչի որպես պարտավորություն այնքան ժամանակ, մինչև տեղի չի ունեցել պարագրաֆ 15-ում նկարագրված դեպքերից որևէ մեկը կամ, մինչև հետագայում կկատարվեն (կբավարարվեն) պարագրաֆ 9-ի չափանիշները (տես պարագրաֆ 14-ը): Կախված պայմանագրի հետ կապված փաստերից և հանգամանքներից, ճանաչված պարտավորությունը ներկայացնում է կամ ապագայում ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցելու, կամ ստացված հատուցումը վերադարձնելու կազմակերպության պարտականությունը: Երկու դեպքում էլ պարտավորությունը պետք է չափվի գնորդից ստացված հատուցման գումարի չափով:

Պայմանագրերի միավորում

17. Կազմակերպությունը պետք է միավորի միաժամանակ կամ համարյա միաժամանակ միևնույն գնորդի (կամ գնորդին կապակցված կողմերի) հետ կնքած երկու կամ ավելի պայմանագրերը և այդ պայմանագրերը հաշվառի որպես մեկ պայմանագիր, եթե բավարարվում են հետևյալ մեկ կամ ավելի չափանիշները՝
- ա) պայմանագրերը բանակցվում են որպես փաթեթ՝ մեկ առևտրային նպատակով.

- բ) պայմանագրերից մեկի համաձայն վճարման ենթակա հատուցման գումարը կախված է մյուս պայմանագրի գնից կամ կատարումից. կամ
- գ) պայմանագրերում խոստացված ապրանքները կամ ծառայությունները (կամ պայմանագրերից յուրաքանչյուրում խոստացված որոշ ապրանքներ կամ ծառայություններ) հանդիսանում են մեկ կատարման պարտականություն՝ 22-30 պարագրաֆների համաձայն:

Պայմանագրի վերափոխում

18. Պայմանագրի վերափոխումը պայմանագրի շրջանակի կամ գնի փոփոխություն է (կամ երկուսը միասին), որը հաստատում են պայմանագրի կողմերը: Որոշ ճյուղերում և իրավակարգերում պայմանագրի վերափոխումը կարող է ներկայացվել որպես փոփոխության հայտ, ճշտում կամ փոփոխություն: Պայմանագրի վերափոխում առկա է, երբ պայմանագրի կողմերը հաստատում են վերափոխումը, որը պայմանագրի կողմերի համար կամ ստեղծում է նոր իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքներ և պարտականություններ կամ փոփոխում է արդեն գոյություն ունեցող իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքները և պարտականությունները: Պայմանագրի վերափոխումը կարող է հաստատվել գրավոր, բանավոր համաձայնությամբ կամ սովորական բիզնես գործելակերպին համապատասխան: Եթե պայմանագրի կողմերը չեն հաստատել պայմանագրի վերափոխումը, կազմակերպությունը պետք է շարունակի կիրառել սույն ստանդարտը գործող պայմանագրի նկատմամբ՝ մինչև պայմանագրի վերափոխման հաստատումը:
19. Պայմանագրի վերափոխումը կարող է տեղի ունենալ նույնիսկ, եթե պայմանագրի կողմերը տարածայնություններ ունեն վերափոխման շրջանակի կամ գնի վերաբերյալ (կամ երկուսի հետ միասին), կամ կողմերը համաձայնության են եկել պայմանագրի շրջանակի փոփոխության շուրջ, սակայն դեռևս չեն որոշել գնի համապատասխան փոփոխությունը: Որոշելու համար, թե արդյոք վերափոխման արդյունքում նոր կամ փոփոխված իրավունքներն ու պարտականությունները իրավաբանորեն ամրագրված են, թե ոչ, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի բոլոր տեղի ունեցող փաստերն ու հանգամանքները, ներառյալ պայմանագրի պայմանները և այլ վկայություններ: Եթե պայմանագրի կողմերը համաձայնության են եկել պայմանագրի շրջանակի փոփոխության շուրջ, սակայն դեռևս չեն որոշել գնի համապատասխան փոփոխությունը, ապա կազմակերպությունը պայմանագրի վերափոխման արդյունքում առաջացած գործարքի գնի փոփոխությունը պետք է գնահատի՝ (i) փոփոխուն հատուցումը գնահատելու համար՝ 50-54 պարագրաֆների համաձայն, (ii) փոփոխուն հատուցման սահմանափակումով գնահատումները գնահատելու համար՝ 56-58 պարագրաֆների համաձայն:
20. Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի պայմանագրի վերափոխումը որպես առանձին պայմանագիր, եթե բավարարվում են ստորև նկարագրված երկու պայմանները՝
 - ա) պայմանագրի շրջանակը ընդլայնվում է, քանի որ ավելանում են խոստացված ապրանքները կամ ծառայությունները, որոնք տարբերակելի են (26-30 պարագրաֆների համաձայն). և
 - բ) պայմանագրի գինն ավելանում է հատուցման այն գումարով, որն արտացոլում է լրացուցիչ խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների՝ կազմակերպության *առանձին վաճառքի գները*, ինչպես նաև այդ գների համապատասխան ճշգրտումները՝ արտացոլելու կոնկրետ պայմանագրի հանգամանքները: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է ճշգրտել լրացուցիչ ապրանքների կամ ծառայությունների առանձին վաճառքի գինը՝ հաշվի առնելով գնորդին տրամադրվող զեղչը, որը պայմանավորված է այն հանգամանքով, որ կազմակերպության համար անհրաժեշտ չի լինի կրել վաճառքի հետ կապված ծախսումներ, որոնք կազմակերպությունը կկրեր նոր գնորդին նույնանման ապրանքներ կամ ծառայություններ վաճառելիս:

21. Եթե պայմանագրի վերափոխումը չի հաշվառվում որպես առանձին պայմանագրի պարագրաֆ 20-ի համաձայն, կազմակերպությունը պետք է հաշվառի խոստացված, սակայն դեռևս չփոխանցված ապրանքները կամ ծառայությունները պայմանագրի վերափոխման ամսաթվին (այսինքն՝ մնացած խոստացված ապրանքներն ու ծառայությունները)՝ ստորև նկարագրված տարբերակներից մեկի համաձայն, որը կիրառելի է՝
- ա) կազմակերպությունը պետք է հաշվառի պայմանագրի վերափոխումն այնպես, եթե դադարեցնել գործող պայմանագիրը և կնքել նոր պայմանագիր, եթե մնացած ապրանքները կամ ծառայությունները տարբերակելի են պայմանագրի վերափոխման ամսաթվին կամ դրանից առաջ փոխանցված ապրանքներից կամ ծառայություններից: Հատուցման գումարը, որը պետք է վերագրվի չկատարված կատարման պարտականություններին (կամ մեկ կատարման պարտականության շրջանակներում՝ մնացած տարբերակելի ապրանքներին կամ ծառայություններին, ինչպես որոշակիացված է պարագրաֆ 22(բ)-ի համաձայն), ստորև նշվածների գումարն է՝
- (i) գնորդի կողմից խոստացված հատուցումը (ներառյալ գնորդից արդեն ստացված գումարները), որը ներառված էր գործարքի գնի գնահատման մեջ և, որը չի ճանաչվել որպես հասույթ. և
- (ii) որպես պայմանագրի վերափոխման մաս կազմող խոստացված հատուցումը.
- բ) կազմակերպությունը պետք է հաշվառի պայմանագրի վերափոխումն այնպես, եթե այն կազմեր գործող պայմանագրի մի մասը, եթե մնացած ապրանքները կամ ծառայությունները տարբերակելի չեն և, հետևաբար, կազմում են մեկ կատարման պարտականության մի մասը, որը մասամբ կատարվում է պայմանագրի վերափոխման ամսաթվին: Պայմանագրի վերափոխման ազդեցությունը գործարքի գնի, ինչպես նաև կատարման պարտականության ամբողջությամբ կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման վրա, ճանաչվում է որպես հասույթի ճշգրտում (որպես կամ հասույթի աճ կամ հասույթի նվազում)՝ պայմանագրի վերափոխման ամսաթվին (այսինքն՝ հասույթի ճշգրտումն իրականացվում է կուտակային հիմունքով՝ սկզբից).
- գ) եթե մնացած ապրանքները կամ ծառայությունները հանդիսանում են (ա) և (բ) կետերի միավորում, ապա կազմակերպությունը վերափոխված պայմանագրում չկատարված (ներառյալ մասամբ չկատարված) կատարման պարտականությունների վրա վերափոխման հետևանքները պետք է հաշվառի այնպես, որ այն համապատասխանի սույն պարագրաֆի նպատակներին:

Կատարման պարտականությունների որոշակիացում

22. Պայմանագրի մեկնարկին կազմակերպությունը պետք է գնահատի գնորդի հետ կնքած պայմանագրով խոստացված ապրանքները կամ ծառայությունները և որպես կատարման պարտականություն պետք է որոշակիացնի յուրաքանչյուր խոստում գնորդին փոխանցելու՝
- ա) ապրանք կամ ծառայություն (կամ ապրանքների կամ ծառայությունների խումբ), որը տարբերակելի է. կամ
- բ) տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների շարք, որն ըստ էության նույնն է և գնորդին փոխանցվում է նույն սխեմայով (տես պարագրաֆ 23-ը):
23. Տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների շարքը գնորդին փոխանցվում է նույն սխեմայով, եթե բավարարվում են ստորև նկարագրված երկու չափանիշները՝
- ա) տվյալ շարքում յուրաքանչյուր տարբերակելի ապրանք կամ ծառայություն, որը կազմակերպությունը խոստանում է փոխանցել գնորդին, կբավարարեր պարագրաֆ 35-ի

չափանիշներին՝ ժամանակի ընթացքում կատարվող (բավարարվող) կատարման պարտականություն է. և

- բ) 39-40 պարագրաֆների համաձայն՝ միևնույն մեթոդը կօգտագործվի գնորդին միևնույն շարքից յուրաքանչյուր տարբերակելի ապրանք կամ ծառայություն փոխանցելու կատարման պարտականության ամբողջությամբ կատարման առաջընթացը (աստիճանը) չափելու համար:

Խոստումներ գնորդի հետ պայմանագրերում

24. Սովորաբար գնորդի հետ պայմանագիրը հստակ սահմանում է այն ապրանքներն ու ծառայությունները, որոնք կազմակերպությունը խոստանում է փոխանցել գնորդին: Այնուամենայնիվ, գնորդի հետ պայմանագրում որոշակիացված կատարման պարտականությունը կարող է չսահմանափակվել այն ապրանքներով կամ ծառայություններով, որոնք հստակ սահմանված են այդ պայմանագրում: Այդպես է, քանի որ գնորդի հետ պայմանագիրը կարող է նաև ներառել խոստումներ, որոնք ենթադրվում են կազմակերպության սովորական բիզնես գործելակերպի համաձայն, հրապարակված քաղաքականությամբ կամ կոնկրետ հայտարարություններով, եթե պայմանագիրը կնքելու պահին այդ խոստումները գնորդի համար ստեղծում են հիմնավորված ակնկալիք, որ կազմակերպությունը գնորդին կփոխանցի ապրանք կամ ծառայություն:
25. Կատարման պարտականությունները չեն ներառում գործողություններ, որոնք կազմակերպությունը պետք է իրականացնի պայմանագիրը կատարելու համար, եթե այդ գործողությամբ չի իրականացվում ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցում գնորդին: Օրինակ, ծառայություն մատուցողին կարող է անհրաժեշտ լինել պայմանագիրը կնքելու նպատակով իրականացնել տարբեր վարչարարական առաջադրանքներ: Այդ առաջադրանքների կատարման արդյունքում ծառայություն չի փոխանցվում գնորդին՝ առաջադրանքների կատարմանը զուգընթաց: Հետևաբար, պայմանագիրը կնքելու նպատակով իրականացրած այդ գործողությունները չեն համարվում կատարման պարտականություն:

Տարբերակելի ապրանքներ կամ ծառայություններ

26. Պայմանագրից կախված՝ խոստացված ապրանքները կամ ծառայությունները կարող են ներառել, սակայն չսահմանափակվել հետևյալով՝
- ա) կազմակերպության կողմից արտադրված ապրանքների վաճառք (օրինակ՝ արտադրողի թողարկած պաշարները).
- բ) կազմակերպության կողմից գնված ապրանքների վերավաճառք (օրինակ՝ մանրածախ վաճառողի ապրանքները).
- գ) կազմակերպության կողմից գնված ապրանքների կամ ծառայությունների գծով իրավունքների վերավաճառք (օրինակ՝ որպես պրինցիպալ գործող կազմակերպության կողմից տոմսի վերավաճառք, ինչպես նկարագրված է Բ34-Բ38 պարագրաֆներում).
- դ) գնորդի համար պայմանագրով համաձայնեցված առաջադրանքի (առաջադրանքների) կատարում.
- ե) ապրանքներ կամ ծառայություններ մատուցելու նպատակով «մշտապես պատրաստ լինելու» ծառայությունների տրամադրում (օրինակ, ծրագրային ապահովման համար չնախատեսված թարմացումները, որոնք տրամադրվում են «երբ և եթե հասանելի են» սկզբունքով) կամ ապրանքները կամ ծառայությունները գնորդի օգտագործման համար հասանելի դարձնելու ծառայությունների տրամադրում, երբ և ինչպես հարմար է գնորդին.

- զ) մեկ այլ կողմից գնորդին ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցելու կազմակերպման ծառայության տրամադրում (օրինակ, հանդես գալ որպես մեկ այլ կողմի գործակալ, ինչպես նկարագրված է F34-F38 պարագրաֆներում)։
 - է) ապագայում ապրանքներ կամ ծառայություններ տրամադրելու իրավունքի շնորհում, որոնք գնորդը կարող է վերավաճառել կամ տրամադրել իր գնորդներին (օրինակ՝ մանրածախ վաճառողին ապրանք վաճառող կազմակերպությունը խոստանում է փոխանցել լրացուցիչ ապրանք կամ ծառայություն այն անձին, ով ապրանքը կգնի մանրածախ վաճառողից)։
 - ը) գնորդի անունից ակտիվի կառուցում, արտադրում կամ մշակում։
 - թ) լիցենզիայի շնորհում (տես F52-F63 պարագրաֆները)։ և
 - ժ) լրացուցիչ ապրանքներ կամ ծառայություններ գնելու օպցիոնների շնորհում (երբ այդ օպցիոնները գնորդին տրամադրում են էական իրավունք, ինչպես նկարագրված է F39-F43 պարագրաֆներում)։
27. Գնորդին խոստացված ապրանքը կամ ծառայությունը տարբերակելի է, եթե ստորև նկարագրված երկու չափանիշները բավարարվում են՝
- ա) գնորդը կարող է օգուտ ստանալ ապրանքից կամ ծառայությունից՝ կամ ինքն իրենով կամ այլ ռեսուրսների հետ միասին, որոնք հեշտությամբ հասանելի են այդ գնորդին (այսինքն՝ ապրանքը կամ ծառայությունը կարող է լինել տարբերակելի)։ և
 - բ) գնորդին ապրանք կամ ծառայություն փոխանցելու կազմակերպության խոստումը առանձին որոշակիացվելի է պայմանագրի այլ խոստումներից (այսինքն՝ ապրանքը կամ ծառայությունը պայմանագրի համատեքստում տարբերակելի է)։
28. Գնորդը կարող է օգուտ ստանալ ապրանքից կամ ծառայությունից պարագրաֆ 27(ա)-ի համաձայն, եթե ապրանքը կամ ծառայությունը հնարավոր է օգտագործել, սպառել, վաճառել այնպիսի գումարով, որն ավելի մեծ է քան լուծարային արժեքը կամ այլապես պահվի որևէ ձևով, որը կստեղծի տնտեսական օգուտներ։ Որոշ ապրանքների կամ ծառայությունների դեպքում, գնորդը կարող է օգուտ ստանալ հենց այդ ապրանքներից կամ ծառայություններից՝ ինքն իրենով։ Այլ ապրանքների կամ ծառայությունների դեպքում, գնորդը կարող է ի վիճակի լինել օգուտ ստանալ միայն հեշտությամբ հասանելի այլ ռեսուրսների հետ միասին։ Հեշտությամբ հասանելի ռեսուրսն այն ապրանքը կամ ծառայությունն է, որն առանձին վաճառվում է (կազմակերպության կամ մեկ այլ կազմակերպության կողմից), կամ այնպիսի մի ռեսուրս է, որը գնորդն արդեն ստացել է կազմակերպությունից (ներառյալ՝ այն ապրանքներն կամ ծառայությունները, որոնք պայմանագրի համաձայն՝ կազմակերպությունն արդեն փոխանցած պետք է լիներ գնորդին) կամ ստացել է այլ գործառնությունների կամ դեպքերի արդյունքում։ Տարբեր գործոններ կարող են տրամադրել վկայություն, որ գնորդը կարող է օգուտ ստանալ այդ ապրանքից կամ ծառայությունից՝ ինքն իրենով, կամ հեշտությամբ հասանելի այլ ռեսուրսների հետ միասին։ Օրինակ, փաստը, որ կազմակերպությունը կանոնավոր կերպով վաճառում է առանձին ապրանք կամ ծառայություն կցուցադրի, որ գնորդը կարող է օգուտ ստանալ այդ ապրանքից կամ ծառայությունից՝ ինքն իրենով, կամ հեշտությամբ հասանելի այլ ռեսուրսների հետ միասին։
29. Գնահատելիս, թե արդյոք գնորդին ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցելու կազմակերպության խոստումը առանձին որոշակիացվելի է պարագրաֆ 27(բ)-ի համաձայն, անհրաժեշտ է որոշել, թե արդյոք պայմանագրի համատեքստում խոստումի բնույթը իրենից ներկայացնում է այդ ապրանքներից կամ ծառայություններից յուրաքանչյուրի փոխանցումն առանձին-առանձին, թե միավորված հոդվածի կամ հոդվածների փոխանցում, որոնց նկատմամբ այդ խոստացված ապրանքները կամ ծառայությունները համարվում են ռեսուրսի մուտք։ Գործոնները, որոնք ցույց են տալիս, որ գնորդին

ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցելու երկու կամ ավելի խոստումներն առանձին որոշակիացվելի չեն ներառում են, սակայն չեն սահմանափակվում հետևյալով՝

- ա) կազմակերպությունը տրամադրում է նշանակալի ծառայություն պայմանագրում խոստացված ապրանքը կամ ծառայությունը այլ ապրանքների կամ ծառայությունների հետ միավորելու համար, որի միջոցով ստեղծվում է միավորված արդյունք կամ արդյունքներ ներկայացող ապրանքների կամ ծառայությունների խումբ, որի համար գնորդը պայմանագիր է կնքել: Այլ կերպ ասած՝ կազմակերպությունն օգտագործում է ապրանքները կամ ծառայությունները որպես ռեսուրսների մուտք՝ գնորդի կողմից սահմանված միավորված արդյունք կամ արդյունքներ արտադրելու կամ առաքելու համար: Միացյալ արդյունքը կամ արդյունքները կարող են ներառել մեկից ավելի փուլ, տարր կամ միավոր:
- բ) պայմանագրում խոստացված ապրանքներից կամ ծառայություններից մեկը կամ մեկից ավելին նշանակալիորեն վերափոխում կամ ադապտացնում է մեկ այլ ապրանք կամ ծառայություն:
- գ) ապրանքները կամ ծառայությունները մեծապես կախված են միմյանցից, կամ մեծապես փոխկապակցված են: Այլ կերպ ասած՝ ապրանքներից կամ ծառայություններից յուրաքանչյուրը մեծ ազդեցություն է կրում պայմանագրի՝ մեկ կամ մեկից ավելի այլ ապրանքների կամ ծառայությունների կողմից: Օրինակ, որոշ դեպքերում, երկու կամ ավելի ապրանքներ կամ ծառայություններ նշանակալիորեն ազդեցություն են կրում միմյանցից, քանի որ կազմակերպությունն ի վիճակի չի լինի կատարել իր խոստումը ապրանքներից կամ ծառայություններից յուրաքանչյուրն առանձին–առանձին փոխանցելու միջոցով:

30. Եթե խոստացված ապրանքը կամ ծառայությունը տարբերակելի չէ, կազմակերպությունը պետք է միացնի այդ ապրանքը կամ ծառայությունը այլ խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների հետ, մինչև կազմակերպությունը կարողանա որոշակիացնել ապրանքների կամ ծառայությունների այն խումբը, որը տարբերակելի է: Որոշ դեպքերում, նշվածը կհանգեցնի կազմակերպության կողմից պայմանագրում խոստացված բոլոր ապրանքների կամ ծառայությունների հաշվառմանը՝ որպես մեկ կատարման պարտականություն:

Կատարման պարտականությունների կատարում

- 31. **Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի հասույթ, երբ (կամ այնքանով, որքանով) կատարում (բավարարում) է կատարման պարտականությունը՝ խոստացված ապրանքը կամ ծառայությունը (այսինքն՝ ակտիվը) փոխանցելով գնորդին: Ակտիվը համարվում է փոխանցված, երբ (կամ այնքանով, որքանով) գնորդն այդ ակտիվի նկատմամբ ձեռք է բերում հսկողություն:**
- 32. Համաձայն 22-30 պարագրաֆների՝ որոշակիացված յուրաքանչյուր կատարման պարտականության համար, պայմանագրի սկզբին կազմակերպությունը պետք է որոշի, թե արդյոք կազմակերպությունը այդ պարտականությունը կատարում է ժամանակի ընթացքում (35-37 պարագրաֆների համաձայն), թե՛ ժամանակի որևէ պահին (պարագրաֆ 38-ի համաձայն): Եթե կազմակերպությունը կատարման պարտականությունը կատարում է ոչ ժամանակի ընթացքում, ապա կատարման պարտականությունը կատարվում է ժամանակի որևէ պահին:
- 33. Իրենց ստացման և օգտագործման պահին ապրանքները և ծառայությունները ակտիվներ են, նույնիսկ, եթե դրանք գոյություն են ունենում մի ակնթարթ (ինչպես շատ ծառայությունների դեպքում): Ակտիվի նկատմամբ հսկողությունը նշանակում է ունենալ ակտիվի օգտագործումը ուղղորդելու և նրանից բոլոր մնացած նշանակալի օգուտները ստանալու կարողություն: Հսկողությունը ներառում է կազմակերպության կարողությունը կանխել (արգելել) այլ կազմակերպություններին՝ ուղղորդել ակտիվի օգտագործումը և նրանից ստանալ օգուտներ: Ակտիվից ստացվող օգուտները պոտենցիալ դրամական

հոսքերն են (ներհոսքերը կամ արտահոսքերի խնայողությունները), որոնք կարող են ստացվել ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն՝ մի շարք եղանակներով, ինչպես օրինակ՝

- ա) ակտիվը օգտագործելով՝ ապրանքներ արտադրելու կամ ծառայություններ մատուցելու նպատակով (ներառյալ՝ հանրային ծառայություններ)։
- բ) ակտիվը օգտագործելով՝ այլ ակտիվների արժեքը ավելացնելու նպատակով։
- գ) ակտիվը օգտագործելով՝ պարտավորություններ մարելու կամ ծախսեր կրճատելու նպատակով։
- դ) ակտիվը վաճառելով կամ փոխանակելով։
- ե) ակտիվը գրավադրելով՝ վարկը երաշխավորելու նպատակով։ և
- զ) ակտիվը պահելով։

34. Գնահատելիս, թե արդյոք գնորդը ակտիվի նկատմամբ ձեռք է բերում հսկողություն՝ կազմակերպությունը պետք է դիտարկի ակտիվը հետ գնելու ցանկացած համաձայնություն (տես Բ64-Բ76 պարագրաֆները)։

Կատարման պարտականություններ՝ ժամանակի ընթացքում կատարվող

35. Կազմակերպությունը ժամանակի ընթացքում է փոխանցում ապրանքի կամ ծառայության նկատմամբ հսկողությունը և, հետևաբար, կատարում (բավարարում) է կատարման պարտականությունը և ճանաչում հասույթ ժամանակի ընթացքում, եթե բավարարվում է ստորև բերված չափանիշներից որևէ մեկը՝

- ա) գնորդը միաժամանակ ստանում և սպառում է կազմակերպության կողմից կատարված (բավարարված) կատարման պարտականության արդյունքում ստացված օգուտները՝ կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարմանը (կատարողականին) զուգընթաց (տես Բ3-Բ4 պարագրաֆները)։
- բ) կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարման արդյունքում ստեղծվում կամ բարելավվում է ակտիվ (օրինակ՝ անավարտ արտադրանքը), որը հսկվում է գնորդի կողմից՝ ակտիվի ստեղծմանը կամ բարելավմանը զուգընթաց (տես պարագրաֆ Բ5-ը)։ կամ
- գ) կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարումը չի ստեղծում կազմակերպության համար այլընտրանքային կիրառում ունեցող ակտիվ (տես պարագրաֆ 36-ը), և կազմակերպությունն ունի իրավաբանորեն ամրագրված իրավունք վճարումներ ստանալու՝ մինչև այդ ամսաթիվը կատարման պարտականության կատարման դիմաց (տես պարագրաֆ 37-ը)։

36. Կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարման արդյունքում ստեղծված ակտիվը կազմակերպության համար չունի այլընտրանքային կիրառում, եթե կազմակերպությունը այդ ակտիվի ստեղծման կամ բարելավման ընթացքում պայմանագրով սահմանափակված է այդ ակտիվը հեշտությամբ ուղղորդելու այլ կիրառման, կամ գործնականում սահմանափակված է ակտիվն իր ավարտուն վիճակում հեշտությամբ ուղղորդելու մեկ այլ կիրառման։ Գնահատումը, թե արդյոք ակտիվը կազմակերպության համար ունի այլընտրանքային կիրառում, կատարվում է պայմանագրի մեկնարկին։ Պայմանագրի մեկնարկից հետո, կազմակերպությունը չպետք է վերանայի ակտիվի այլընտրանքային կիրառման գնահատումը, քանի դեռ պայմանագրի կողմերը չեն հաստատել պայմանագրի վերափոխումը, որն էապես փոխում է կատարման պարտականությունը։ Բ6-Բ8 պարագրաֆները տրամադրում են գնահատման ուղեցույց, թե արդյոք ակտիվը կազմակերպության համար ունի այլընտրանքային կիրառում։

37. Կազմակերպությունը պետք է դիտարկի պայմանագրի պայմանները, ինչպես նաև պայմանագրի նկատմամբ կիրառելի ցանկացած իրավական ակտ, որոշելու համար, թե արդյոք նա ունի իրավաբանորեն ամրագրված իրավունք՝ վճարումներ ստանալու մինչև այդ ամսաթիվը կատարված (բավարարված) կատարման պարտականության դիմաց՝ պարագրաֆ 35(գ)-ի համաձայն: Մինչև տվյալ ամսաթիվը կատարված (բավարարված) կատարման պարտականության դիմաց վճարում ստանալու իրավունքը պարտադիր չէ, որ լինի հաստատուն գումարով: Այնուամենայնիվ, պայմանագրի գործողության ամբողջ ընթացքում, կազմակերպությունը պետք է իրավունք ունենա ստանալ այն գումարը, որը նվազագույնը կփոխհատուցի կազմակերպությանը՝ մինչև այդ ամսաթիվը կատարված (բավարարված) կատարման պարտականության դիմաց, եթե պայմանագիրը դադարեցվի գնորդի կամ մեկ այլ կողմի կողմից այնպիսի պատճառներով, որոնք պայմանավորված չեն կազմակերպության կողմից խոստացված կատարման պարտականության կատարման ծախսերի հետ: Բ9-Բ13 պարագրաֆները տրամադրում են ուղեցույց՝ գնահատելու վճարումներ ստանալու կազմակերպության իրավունքի առկայությունը և իրավական պաշտպանվածությունը, ինչպես նաև վճարումներ ստանալու կազմակերպության իրավունքը՝ արդյոք այդ կազմակերպությանը իրավունք է տալիս ստանալ վճարումներ մինչև այդ ամսաթիվը կատարված (բավարարված) կատարման պարտականության դիմաց:

Կատարման պարտականություններ՝ ժամանակի որոշակի պահին կատարվող

38. Եթե կատարման պարտականությունը չի կատարվում ժամանակի ընթացքում՝ 35-37-րդ պարագրաֆների համաձայն, կազմակերպությունը կատարում (բավարարում) է այդ կատարման պարտականությունը ժամանակի որոշակի պահին: Որոշելու համար ժամանակի այն պահը, երբ գնորդը ձեռք է բերում խոստացված ակտիվի նկատմամբ հսկողություն, իսկ կազմակերպությունը կատարում (բավարարում) է կատարման իր պարտականությունը, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի 31-34 պարագրաֆներում ներկայացված՝ հսկողության նկատմամբ կիրառվող պահանջները: Ի լրումն, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի հսկողության փոխանցման հայտանիշները, որոնք ներառում են, սակայն չեն սահմանափակվում հետևյալով՝

- ա) կազմակերպությունն ունի այդ ակտիվի դիմաց վճարումներ ստանալու ներկա իրավունք. եթե գնորդը ներկայումս պարտավորվում է վճարել ակտիվի դիմաց, ապա դա կարող է վկայել, որ գնորդը փոխարենը ձեռք է բերել ակտիվի օգտագործումն ուղղորդելու և նրանից բոլոր մնացած նշանակալի օգուտները ստանալու կարողություն՝ որպես փոխանակում.
- բ) գնորդն ակտիվի նկատմամբ ունի սեփականության իրավունք. սեփականության իրավունքը կարող է վկայել, թե պայմանագրի որ կողմն ունի ակտիվի օգտագործումն ուղղորդելու կարողություն և նրանից ստանալու բոլոր մնացած նշանակալի օգուտները, կամ սահմանափակելու այլ կազմակերպությունների հասանելիությունը այդ օգուտների նկատմամբ: Հետևաբար, ակտիվի նկատմամբ սեփականության իրավունքի փոխանցումը կարող է վկայել, որ գնորդը այդ ակտիվի նկատմամբ ձեռք է բերել հսկողություն: Եթե կազմակերպությունը պահպանում է սեփականության իրավունքը՝ բացառապես գնորդի չվճարումներից իրեն պաշտպանելու համար, ապա կազմակերպության այդ իրավունքը չի խոչընդոտում գնորդին ձեռք բերել ակտիվի նկատմամբ հսկողություն.
- գ) կազմակերպությունը փոխանցել է ակտիվի նկատմամբ ֆիզիկական տիրապետման իրավունք. գնորդի կողմից ակտիվի նկատմամբ ֆիզիկական տիրապետման իրավունքը կարող է վկայել, որ գնորդը ձեռք է բերել ակտիվի օգտագործումն ուղղորդելու և նրանից բոլոր մնացած նշանակալի օգուտները ստանալու կարողություն, կամ սահմանափակելու այլ կազմակերպությունների հասանելիությունը այդ օգուտների նկատմամբ: Այնուամենայնիվ, ակտիվի նկատմամբ ֆիզիկական տիրապետման իրավունքը կարող է չհամընկնել ակտիվի

նկատմամբ հսկողության իրավունք ունենալու հետ: Օրինակ, հետգնման որոշ պայմանագրերի և կոնսիգնացիոն որոշ համաձայնությունների դեպքում, գնորդը կամ հանձնակատարը (կոնսիգնատորը) կարող են ունենալ ֆիզիկական տիրապետման իրավունք այն ակտիվի նկատմամբ, որը հսկվում է կազմակերպության կողմից: Եվ հակառակը, վաճառք առաքման հետաձգմամբ որոշ համաձայնությունների դեպքում, կազմակերպությունը կարող է ունենալ ֆիզիկական տիրապետման իրավունք այնպիսի ակտիվի նկատմամբ, որը հսկվում է գնորդի կողմից: Բ64-Բ76, Բ77-Բ78, ինչպես նաև Բ79-Բ82 պարագրաֆները համապատասխանաբար տրամադրում են ուղեցույցներ հետգնման համաձայնագրերի, կոնսիգնացիոն համաձայնությունների և վաճառք առաքման հետաձգմամբ համաձայնությունների հաշվառման վերաբերյալ:

- դ) գնորդն ունի ակտիվի սեփականության հետ կապված նշանակալի ռիսկեր և հատույցներ. ակտիվի սեփականության հետ կապված նշանակալի ռիսկերի և հատույցների փոխանցումը գնորդին կարող է վկայել, որ գնորդը ձեռք է բերել ակտիվի օգտագործումն ուղղորդելու և նրանից բոլոր մնացած նշանակալի օգուտները ստանալու կարողություն: Այնուամենայնիվ, խոստացված ակտիվի սեփականության հետ կապված ռիսկերը և հատույցները գնահատելիս, կազմակերպությունը պետք է բացառի այն ռիսկերը, որոնք, ի լրումն ակտիվը փոխանցելու կատարման պարտականությանը, առաջացնում են առանձին կատարման պարտականություն: Օրինակ, կազմակերպությունը կարող է գնորդին փոխանցել ակտիվի հսկողությունը, սակայն դեռևս չկատարել փոխանցված ակտիվի ընթացիկ սպասարկման ծառայություններ տրամադրելու կատարման լրացուցիչ պարտականությունը:
- ե) գնորդն ակցեպտավորել (ընդունել) է ակտիվը. գնորդի կողմից ակտիվի ընդունումը կարող է վկայել, որ գնորդը ստացել է ակտիվի օգտագործումն ուղղորդելու և նրանից բոլոր մնացած նշանակալի օգուտները ստանալու կարողությունը: Գնահատելու համար գնորդի կողմից ակցեպտավորման պայմանագրային դրույթի ազդեցությունը ակտիվի հսկողության փոխանցման պահի որոշման վրա, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի Բ83-Բ86 պարագրաֆների ուղեցույցը:

Կատարման պարտականության ամբողջությամբ կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափում

39. Համաձայն 35-37-րդ պարագրաֆների՝ ժամանակի ընթացքում կատարվող յուրաքանչյուր կատարման պարտականության համար կազմակերպությունը պետք է ճանաչի ժամանակի ընթացքում հասույթը՝ չափելով այդ կատարման պարտականության ամբողջությամբ կատարման առաջընթացը (աստիճանը): Կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման նպատակն է ներկայացնել գնորդին կազմակերպության՝ խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների հսկողությունը փոխանցելու կատարողականը (այսինքն՝ կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարումը):
40. Ժամանակի ընթացքում կատարված յուրաքանչյուր կատարման պարտականության կատարման առաջընթացը (աստիճանը) չափելիս՝ կազմակերպությունը պետք է կիրառի մեկ մեթոդ, որը պետք է հետևողականորեն կիրառի նույնանման կատարման պարտականությունների նկատմամբ և նույնանման հանգամանքներում: Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին, կազմակերպությունը պետք է վերաչափի ժամանակի ընթացքում կատարվող յուրաքանչյուր կատարման պարտականության ամբողջությամբ կատարման առաջընթացը (աստիճանը):

Կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման մեթոդներ

41. Կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման կիրառելի մեթոդները ներառում են արդյունքների մեթոդները և ռեսուրսների մեթոդները: Բ14-Բ19 պարագրաֆները տրամադրում են արդյունքների

մեթոդների և ռեսուրսների մեթոդների կիրառման ուղեցույցներ՝ չափելու կատարման պարտականությունների՝ կազմակերպության ամբողջությամբ կատարման առաջընթացը (աստիճանը): Կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման կիրառելի (տեղին) մեթոդը որոշելիս՝ կազմակերպությունը պետք է դիտարկի այն ապրանքների կամ ծառայությունների բնույթը, որը կազմակերպությունը խոստացել է փոխանցել գնորդին:

42. Կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման մեթոդ կիրառելիս՝ կազմակերպությունը կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափումից պետք է բացառի այն ապրանքները կամ ծառայությունները, որոնց նկատմամբ հսկողությունը կազմակերպությունը չի փոխանցել գնորդին: Եվ հակառակը, կազմակերպությունը կատարման առաջընթացը (աստիճանը) չափելիս պետք է ներառի այն ապրանքներն ու ծառայությունները, որոնց նկատմամբ հսկողությունը կազմակերպությունը փոխանցել է գնորդին, երբ կատարվել (բավարարվել) է այդ կատարման պարտականությունը:
43. Այնքանով, որքանով ժամանակի ընթացքում հանգամանքները փոփոխվում են, կազմակերպությունը պետք է վերանայի կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափումը՝ արտացոլելու համար կատարման պարտականության կատարման արդյունքի փոփոխությունները: Կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման այսպիսի փոփոխությունները պետք է հաշվառվեն որպես փոփոխություն հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում՝ համաձայն «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՍ 8-ի:

Կատարման առաջընթացի (աստիճանի) խելամուտի չափում

44. Կազմակերպությունը ժամանակի ընթացքում կատարված (բավարարված) կատարման պարտականության գծով պետք է ճանաչի հասույթը միայն այն դեպքում, եթե կազմակերպությունը կարող է խելամուտորեն չափել այդ կատարման պարտականության ամբողջությամբ կատարման առաջընթացը (աստիճանը): Կազմակերպությունը ի վիճակի չի լինի խելամուտորեն չափել կատարման պարտականության ամբողջությամբ կատարման առաջընթացը (աստիճանը), եթե կազմակերպությունը չունի բավարար արժանահավատ տեղեկատվություն, որը կպահանջվեր կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման համապատասխան մեթոդ կիրառելու համար:
45. Որոշ հանգամանքներում (օրինակ՝ պայմանագրի սկզբնական փուլերում), կազմակերպությունը կարող է ի վիճակի չլինել խելամուտորեն չափել կատարման պարտականության կատարման արդյունքը, սակայն կազմակերպությունն ակնկալում է փոխհատուցել կատարման պարտականության կատարման ընթացքում կատարված ծախսումները: Այդպիսի հանգամանքներում, կազմակերպությունը պետք է ճանաչի հասույթ միայն կատարված ծախսումների չափով, մինչև կազմակերպությունը կկարողանա խելամուտորեն չափել կատարման պարտականության կատարման արդյունքը:

Չափում

46. Երբ (կամ այնքանով, որքանով) կատարման պարտականությունը կատարվում է, կազմակերպությունը պետք է ճանաչի որպես հասույթ՝ գործարքի գնի այն մասը (որը չի ներառում փոփոխուն հատուցման այն գնահատումը, որը սահմանափակված է 56-58-րդ պարագրաֆների համաձայն), որը վերագրվում է տվյալ կատարման պարտականությանը:

Գործարքի գնի որոշում

47. Գործարքի գինը որոշելիս՝ կազմակերպությունը պետք է դիտարկի պայմանագրի պայմանները և իր սովորական բիզնես գործելակերպը: Գործարքի գինը հատուցման այն գումարն է, որը կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ, որպես փոխանակում, գնորդին խոստացված ապրանքները կամ ծառայությունները փոխանցելու դիմաց, բացառությամբ երրորդ կողմերի

անունից հավաքագրված գումարները (օրինակ՝ վաճառքի որոշ հարկերը): Հատուցումը, որը խոստացվել է գնորդի հետ կնքած պայմանագրով, կարող է ներառել հաստատուն (ֆիքսված) գումարներ, փոփոխուն գումարներ կամ երկուսը միասին:

48. Գնորդի կողմից խոստացված հատուցման բնույթը, ժամկետը և գումարը ազդում են գործարքի գնի գնահատման վրա: Գործարքի գինը որոշելիս՝ կազմակերպությունը պետք է դիտարկի բոլոր ներքոթվարկյալների ազդեցությունները՝
- ա) փոփոխուն հատուցումը (տես 50-55 և 59 պարագրաֆները).
 - բ) փոփոխուն հատուցման սահմանափակումով գնահատումները (տես 56-58 պարագրաֆները).
 - գ) պայմանագրում նշանակալի ֆինանսավորման բաղադրիչի առկայությունը (տես 60-65 պարագրաֆները).
 - դ) ոչ դրամական հատուցումը (տես 66-69 պարագրաֆները). և
 - ե) գնորդին վճարման ենթակա հատուցումը (տես 70-72 պարագրաֆները):
49. Գործարքի գնի որոշման նպատակով, կազմակերպությունը պետք է ենթադրի, որ գործող պայմանագրի համաձայն ապրանքները կամ ծառայությունները կփոխանցվեն գնորդին, ինչպես խոստացվել է, և պայմանագիրը չի չեղարկվի, նորացվի կամ վերափոխվի:

Փոփոխուն հատուցում

50. Եթե պայմանագրով խոստացված հատուցումը ներառում է փոփոխուն գումար, կազմակերպությունը պետք է գնահատի այն հատուցման գումարը, որը կազմակերպությունը իրավունք կունենա ստանալ, որպես փոխանակում, գնորդին խոստացված ապրանքները կամ ծառայությունները փոխանցելու դիմաց:
51. Հատուցման գումարը կարող է փոփոխվել զեղչերի, գնի իջեցումների, գումարի վերադարձի, վճարման հետաձգումների, գնային զիջումների, խրախուսումների, կատարողականով պայմանավորված պարգևավճարների, տուգանքների կամ նույնանման այլ հոդվածների արդյունքում: Խոստացված հատուցումը կարող է նաև փոփոխվել, եթե հատուցման նկատմամբ կազմակերպության իրավունքը պայմանավորված է ապագա որևէ դեպքի տեղի ունենալու կամ չունենալու հետ: Օրինակ, հատուցման գումարը կարող է լինել փոփոխուն, եթե արտադրանքը վաճառվում է հետ վերադարձման իրավունքով կամ երբ խոստացվել է հաստատուն գումար՝ որպես կատարողականով պայմանավորված պարգևավճար որոշակի մակարդակի հասնելու դեպքում:
52. Գնորդի կողմից խոստացված հատուցման գումարի փոփոխուն բնույթը կարող է հստակ ամրագրվել պայմանագրում: Ի լրումն պայմանագրի պայմանների, խոստացված հատուցումը փոփոխուն է, եթե առկա է ստորև նկարագրված հանգամանքներից որևէ մեկը՝
- ա) գնորդն ունի հիմնավորված ակնկալիք, որը բխում է կազմակերպության սովորական բիզնես գործելակերպից, հրապարակված քաղաքականությունից կամ կոնկրետ հայտարարություններից, որ կազմակերպությունը կընդունի այնպիսի հատուցման գումար, որը փոքր է պայմանագրում ամրագրված գնից: Այսինքն՝ ակնկալվում է, որ կազմակերպությունը կառաջարկի գնային զիջում: Տարբեր իրավակարգերում, տնտեսության ճյուղերում կամ տարբեր գնորդների մոտ այսպիսի առաջարկը կարող է կոչվել զեղչ, գնի իջեցում, գումարի վերադարձ կամ վճարման հետաձգում.
 - բ) այլ փաստերը և հանգամանքները վկայում են, որ գնորդի հետ պայմանագիր կնքելիս, կազմակերպությունը մտադիր է եղել գնորդին առաջարկել գնային զիջում:

53. Կազմակերպությունը պետք է գնահատի փոփոխուն հատուցման գումարը՝ կիրառելով ստորև նշված մեթոդներից որևէ մեկը՝ կախված նրանից, թե ըստ կազմակերպության որ մեթոդն է լավագույնս կանխատեսում հատուցման գումարը, որը կազմակերպությունը իրավունք կունենա ստանալ՝
- ա) *ակնկալվող արժեք*. ակնկալվող արժեքը հատուցման հնարավոր գումարների միջակայքի մեջ ընկնող՝ հավանականությամբ կշռված գումարների հանրագումարն է: Ակնկալվող արժեքը կարող է լինել փոփոխուն հատուցման գումարի տեղին գնահատականը, եթե կազմակերպությունն ունի նույնանման բնութագրեր ունեցող մեծ թվով պայմանագրեր.
 - բ) *առավել հավանական գումար*. առավել հավանական գումարը հատուցման հնարավոր գումարների միջակայքի մեջ ընկնող միակ առավել հավանական գումարն է (այսինքն՝ պայմանագրի միակ առավել հավանական արդյունքը): Առավել հավանական գումարը կարող է լինել փոփոխուն հատուցման գումարի տեղին գնահատականը, եթե պայմանագիրն ունի միայն երկու հնարավոր արդյունք (օրինակ՝ կազմակերպությունը կամ հասնում է կատարողականով պայմանավորված պարգևավճար ստանալուն կամ չի հասնում):
54. Կազմակերպությունը պայմանագրի գործողության ամբողջ ընթացքում պետք է հետևողականորեն կիրառի մեկ մեթոդ փոփոխուն հատուցման գումարի անորոշության հետևանքը գնահատելու համար, որի նկատմամբ ունի ստացման իրավունք: Ի լրումն, կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի այն ամբողջ տեղեկատվությունը (անցյալ, ընթացիկ և կանխատեսվող), որը խելամտորեն հասանելի է կազմակերպությանը և պետք է որոշակիացնի հնարավոր հատուցման գումարների հիմնավորված քանակություն: Տեղեկատվությունը, որը կազմակերպությունը օգտագործում է փոփոխուն հատուցման գումարը գնահատելու համար, որպես կանոն պետք է նույնանման լինի այն տեղեկատվությանը, որը կազմակերպության ղեկավարությունը օգտագործում է «հայտերի ներկայացման և առաջարկների ընդունման» գործընթացում՝ խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների համար գներ սահմանելիս:

Հետվերադարձման գծով պարտավորություններ

55. Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի հետվերադարձման գծով պարտավորություն, եթե կազմակերպությունը գնորդից ստանում է հատուցում և ակնկալում է այդ հատուցման մի մասը կամ ամբողջը հետ վերադարձնել գնորդին: Հետվերադարձման գծով պարտավորությունը չափվում է ստացված (կամ ստացվելիք) հատուցման գումարի չափով, որի նկատմամբ իրավունք կազմակերպությունը չի ակնկալում որ կստանա (այսինքն՝ այն գումարը, որը չի ներառված գործարքի գնի մեջ): Հետվերադարձման գծով պարտավորությունը (և գործարքի գնի համապատասխան փոփոխությունը և, հետևաբար *պայմանագրի գծով պարտավորությունը*) պետք է վերանայվի յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին՝ հանգամանքների փոփոխությունները հաշվի առնելու համար: Հետվերադարձման իրավունքով վաճառքի հետ կապված հետվերադարձման գծով պարտավորությունը հաշվառելու նպատակով, կազմակերպությունը պետք է կիրառի F20-F27 պարագրաֆներում ներկայացված ուղեցույցը:

Փոփոխուն հատուցման սահմանափակումով գնահատումներ

56. Կազմակերպությունը գործարքի գնի մեջ պետք է ներառի պարագրաֆ 53-ի համաձայն գնահատված փոփոխուն հատուցման գումարը կամ դրա մի մասը միայն այնքանով, որքանով, որ մեծապես հավանական է, որ փոփոխուն հատուցման հետ կապված անորոշության հետագա լուծման դեպքում ճանաչված կուտակային հասույթի գումարում նշանակալի հակադարձում տեղի չի ունենա:
57. Գնահատելիս, թե արդյոք մեծապես հավանական է, որ ճանաչված կուտակային հասույթի գումարում նշանակալի հակադարձում տեղի չի ունենա, երբ փոփոխուն հատուցման հետ կապված անորոշությունը հետագայում լուծվի, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի հասույթի հակադարձման և

հավանականությունը, և մեծությունը: Գործոնները, որոնք կարող են մեծացնել հասույթի հակադարձման հավանականությունը և մեծությունը ներառում են, սակայն չեն սահմանափակվում հետևյալով՝

- ա) հատուցման գումարը մեծապես զգայուն է կազմակերպության ազդեցությունից դուրս գտնվող գործոնների նկատմամբ: Այդ գործոնները կարող են ներառել շուկայի փոփոխականությունը, երրորդ կողմերի դատողությունները կամ գործողությունները, եղանակային պայմանները և խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների բարոյապես հնանալու բարձր ռիսկը.
- բ) հատուցման գումարի գծով անորոշությունը չի ակնկալվում, որ կլուծվի երկարատև ժամանակահատվածում.
- գ) նմանատիպ պայմանագրերի գծով կազմակերպության փորձը (կամ այլ վկայություն) սահմանափակ է, կամ այդ փորձն (կամ այլ վկայությունը) ունի սահմանափակ կանխատեսական արժեք (նշանակություն).
- դ) կազմակերպությունն ունի գործելակերպ (պրակտիկա), համաձայն որի առաջարկում է գնային զիջումների լայն միջակայք կամ փոփոխում է նույնանման հանգամանքներում նույնանման պայմանագրերի վճարման ժամկետները և պայմանները.
- ե) պայմանագիրը նախատեսում է հնարավոր հատուցման գումարների մեծ քանակություն և լայն միջակայք:

58. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի պարագրաֆ Բ63-ը մտավոր սեփականության լիցենզիայի դիմաց, որպես փոխանակում, վաճառքների վրա հիմնված կամ օգտագործման վրա հիմնված ոռոյալի տեսքով խոստացված հատուցումը հաշվառելու համար:

Փոփոխուն հատուցման կրկին գնահատում

59. Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին, կազմակերպությունը պետք է վերանայի գնահատված գործարքի գինը (ներառյալ թարմացնելով իր գնահատումը, թե արդյոք փոփոխուն հատուցման գնահատումը սահմանափակումով է)՝ ճշմարիտ ներկայացնելու համար հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին առկա հանգամանքները և հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում այդ հանգամանքների փոփոխությունները: Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի գործարքի գնի փոփոխությունները՝ 87-90-րդ պարագրաֆների համաձայն:

Պայմանագրում նշանակալի ֆինանսական բաղադրիչի առկայություն

60. Գործարքի գինը որոշելիս՝ կազմակերպությունը պետք է ճշգրտի հատուցման խոստացված գումարը՝ հաշվի առնելու համար ժամանակի մեջ դրամի արժեքի ազդեցությունը, եթե պայմանագրի կողմերի միջև համաձայնեցված վճարման ժամանակացույցը (բացահայտ կամ ենթադրյալ) գնորդին կամ կազմակերպությանը տրամադրում է նշանակալի օգուտ՝ գնորդին ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցելու ֆինանսավորումից: Այդպիսի հանգամանքներում, պայմանագիրը պարունակում է ֆինանսավորման նշանակալի բաղադրիչ: Ֆինանսավորման նշանակալի բաղադրիչ կարող է առկա լինել անկախ նրանից ֆինանսավորման խոստումը բացահայտորեն ամրագրված է պայմանագրում, թե ենթադրվում է պայմանագրի կողմերի միջև համաձայնեցված վճարման պայմաններով:

61. Խոստացված հատուցման գումարը ֆինանսավորման նշանակալի բաղադրիչի գծով ճշգրտելու նպատակը կազմակերպության համար հասույթը այնպիսի գումարով ճանաչելն է, որը կարտացույցի այն գինը, որը գնորդը կվճարեր խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց, եթե գնորդը այդ ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց վճարեր կանխիկ, երբ (կամ այնքանով, որքանով) դրանք փոխանցվում են գնորդին (այսինքն՝ վաճառքի «կանխիկ» գինը): Գնահատելիս, արդյոք պայմանագիրը պարունակում է ֆինանսավորման բաղադրիչ և արդյոք այդ ֆինանսավորման

բաղադրիչը նշանակալի է պայմանագրի համար, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի բոլոր տեղին փաստերը և հանգամանքները, ներառյալ հետևյալ երկու փաստերն ու հանգամանքները՝

- ա) խոստացված հատուցման գումարի և խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների վաճառքի «կանխիկ» գնի միջև տարբերությունը, եթե առկա է. և
- բ) հետևյալ երկուսի միացյալ ազդեցությունը.
 - (i) գնորդին կազմակերպության կողմից խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցման պահի և այդ ապրանքների կամ ծառայությունների համար գնորդի կողմից վճարման պահի միջև ակնկալվող ժամանակի տևողությունը. և
 - (ii) համապատասխան շուկայում գերակայող տոկոսադրույքները:

62. Չնայած պարագրաֆ 61-ի գնահատմանը՝ գնորդի հետ պայմանագիրը չի ունենա ֆինանսավորման նշանակալի բաղադրիչ, եթե առկա է հետևյալ գործոններից որևէ մեկը՝

- ա) գնորդը նախապես է վճարել ապրանքների կամ ծառայությունների համար և այդ ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցման ժամկետները որոշվում են գնորդի հայեցողությամբ.
- բ) գնորդի կողմից խոստացված հատուցման զգալի մասը փոփոխուն է, և այդ հատուցման գումարը կամ վճարման ժամկետները տատանվում են՝ ելնելով ապագա դեպքի տեղի ունենալուց կամ տեղի չունենալուց, որոնք ըստ էության հսկելի չեն գնորդի կամ կազմակերպության կողմից (օրինակ՝ եթե հատուցումը վաճառքների վրա հիմնված ռոյալթի է).
- գ) ապրանքի կամ ծառայության խոստացված հատուցման և վաճառքի «կանխիկ» գնի միջև տարբերությունը (ինչպես նկարագրված է պարագրաֆ 61-ում) առաջանում է այնպիսի պատճառներով, որոնք տարբերվում են գնորդին կամ կազմակերպությանը ֆինանսավորում տրամադրելուց, և այդ գումարների միջև տարբերությունը համաչափ է դրա առաջացման պատճառներին: Օրինակ՝ վճարման պայմանները կարող են պաշտպանել կազմակերպությանը կամ գնորդին այլ կողմի անկարողությունից՝ պատշաճ կերպով կատարելու պայմանագրով նախատեսված իր պարտականությունների մի մասը կամ ամբողջը:

63. Որպես գործնական մոտեցում կարիք չկա, որ կազմակերպությունը ճշգրտի խոստացված հատուցման գումարը՝ հաշվի առնելու համար ֆինանսավորման նշանակալի բաղադրիչի հետևանքները, եթե պայմանագրի մեկնարկի պահին կազմակերպությունն ակնկալում է, որ կազմակերպության կողմից գնորդին խոստացված ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցման և գնորդի կողմից այդ ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց վճարման միջև ընկած ժամանակահատվածը կլինի մեկ տարի կամ դրանից պակաս:

64. Պարագրաֆ 61-ում նշված նպատակին հասնելու համար, երբ ճշգրտվում է ֆինանսավորման նշանակալի բաղադրիչի գծով խոստացված հատուցման գումարը, կազմակերպությունը պետք է օգտագործի զեղչման այն դրույքը, որը կկիրառվեր պայմանագրի մեկնարկի պահին կազմակերպության և նրա գնորդի միջև կնքվող ֆինանսավորման առանձին գործարքում: Այդ դրույքը կարտացոլի պայմանագրով ֆինանսավորում ստացող կողմի վարկային բնութագրերը, ինչպես նաև գնորդի կամ կազմակերպության կողմից տրամադրվող ցանկացած ապահովում կամ գրավ, ներառյալ ակտիվները, որոնք պայմանագրով փոխանցվում են: Կազմակերպությունը կարող է ի վիճակի լինել որոշել այդ դրույքը՝ այն դրույքի հետ նույնականացման միջոցով, որը զեղչում է խոստացված հատուցման անվանական գումարը մինչև այն գինը, որը գնորդը կանխիկ կվճարեր ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց, երբ (կամ այնքանով, որքանով) դրանք փոխանցվում են գնորդին: Պայմանագրի մեկնարկից հետո, կազմակերպությունը չպետք է վերանայի զեղչման դրույքը՝ հաշվի առնելու համար տոկոսադրույքների կամ այլ հանգամանքների փոփոխություններ (ինչպես օրինակ՝ գնորդի պարտքային ռիսկի գնահատականի փոփոխությունը):

65. Կազմակերպությունը, համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, ֆինանսավորման հետևանքները (տոկոսային հասույթը կամ տոկոսային ծախսը) պետք է ներկայացնի գնորդների հետ պայմանագրերից ստացվող հասույթից առանձին: Տոկոսային հասույթը կամ տոկոսային ծախսը ճանաչվում է միայն այնքանով, որքանով գնորդի հետ պայմանագիրը հաշվառելիս ճանաչվում է *պայմանագրի գծով ակտիվ* (կամ դեբիտորական պարտք) կամ պայմանագրի գծով պարտավորություն:

Ոչ դրամական հատուցում

66. Այն պայմանագրերի համար գործարքի գինը որոշելիս, որոնց համաձայն գնորդը խոստանում է հատուցում ոչ դրամական հատուցման ձևով, կազմակերպություն պետք է ոչ դրամական հատուցումը (կամ ոչ դրամական հատուցման խոստումը) չափի իրական արժեքով:
67. Եթե կազմակերպությունը չի կարող խելամտորեն գնահատել ոչ դրամական հատուցման իրական արժեքը, կազմակերպությունը պետք է չափի հատուցման գումարն անուղղակիորեն՝ հղում կատարելով հատուցման դիմաց գնորդին (գնորդի դասին) խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների առանձին վաճառքի գնին:
68. Հատուցման ձևից ելնելով՝ ոչ դրամական հատուցման իրական արժեքը կարող է փոփոխվել (օրինակ՝ բաժնետոմսի գնի փոփոխությունը, որը կազմակերպությունն իրավունք ունի ստանալ գնորդից որպես հատուցում): Եթե գնորդի կողմից խոստացված ոչ դրամական հատուցման իրական արժեքը փոփոխվում է այլ պատճառներով, քան հատուցման ձևը (օրինակ, իրական արժեքը կարող է փոփոխվել՝ ելնելով կազմակերպության կատարողականից), կազմակերպությունը կարող է կիրառել 56-58 պարագրաֆների պահանջները:
69. Եթե գնորդը տրամադրում է ապրանքներ կամ ծառայություններ (օրինակ՝ նյութեր, սարքավորումներ կամ աշխատուժ) օժանդակելու համար կազմակերպության կողմից պայմանագրի կատարմանը, կազմակերպությունը պետք է գնահատի, թե արդյոք այդ ապրանքների կամ ծառայությունների նկատմամբ ձեռք է բերում հսկողություն: Եթե դա այդպես է, ապա կազմակերպությունը պետք է հաշվառի տրամադրված ապրանքները կամ ծառայությունները որպես գնորդից ստացված ոչ դրամական հատուցում:

Գնորդին վճարման ենթակա հատուցում

70. Գնորդին վճարման ենթակա հատուցումը ներառում է դրամական միջոցների գումարներ, որոնք կազմակերպությունը վճարում է կամ ակնկալում է վճարել գնորդին (կամ այլ կողմերին, որոնք գնորդից գնում են կազմակերպության ապրանքները կամ ծառայությունները): Գնորդին վճարման ենթակա հատուցումը ներառում է նաև կրեդիտ կամ այլ հոդվածներ (օրինակ, կուպոններ կամ վաուչերներ), որոնք կարող են օգտագործվել (հաշվանցվել) կազմակերպությանը (կամ այլ կողմերին, որոնք գնորդից գնում են կազմակերպության ապրանքները կամ ծառայությունները) վճարվելիք գումարների դիմաց: Կազմակերպությունը գնորդին վճարման ենթակա հատուցումը պետք է հաշվառի որպես գործարքի գնի նվազեցում և, հետևաբար, հասույթի նվազեցում, բացառությամբ երբ գնորդին կատարված վճարումը իրականացվում է գնորդի կողմից կազմակերպությանը փոխանցված տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց՝ որպես փոխանակում (ինչպես նկարագրված է 26-30 պարագրաֆներում): Եթե գնորդին վճարման ենթակա հատուցումը ներառում է փոփոխուն գումար, կազմակերպությունը պետք է գնահատի գործարքի գինը (ներառյալ՝ գնահատի, թե արդյոք փոփոխուն հատուցման գնահատումը սահմանափակումով է)՝ 50-58 պարագրաֆների համաձայն:
71. Եթե գնորդին վճարման ենթակա հատուցումը հանդիսանում է գնորդից ստացված տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց վճարում, ապա կազմակերպությունը այդ ապրանքի կամ

ծառայության ձեռքբերումը պետք է հաշվառի այնպես, ինչպես մատակարարներից ստացված այլ ձեռքբերումները: Եթե գնորդին վճարման ենթակա հատուցման գումարը գերազանցում է կազմակերպության կողմից գնորդից ստացված տարբերակելի ապրանքի կամ ծառայության իրական արժեքը, ապա կազմակերպությունը պետք է հաշվառի այդ գերազանցող մասը որպես գործարքի գնի նվազեցում: Եթե կազմակերպությունը խելամտորեն չի կարող գնահատել գնորդից ստացված ապրանքի կամ ծառայության իրական արժեքը, ապա գնորդին վճարման ենթակա հատուցման ամբողջ հատուցումը կազմակերպությունը պետք է հաշվառի որպես գործարքի գնի նվազեցում:

72. Հետևաբար, եթե գնորդին վճարման ենթակա հատուցումը հաշվառվում է որպես գործարքի գնի նվազեցում, ապա կազմակերպությունը պետք է ճանաչի հասույթի նվազեցումը, երբ (կամ այնքանով, որքանով) տեղի է ունենում ստորև նկարագրված դեպքերից առավել ուշը՝

ա) կազմակերպությունը ճանաչում է հասույթ գնորդին փոխանցված համապատասխան ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց. և

բ) կազմակերպությունը վճարում է կամ խոստանում է վճարել հատուցումը (նույնիսկ, եթե վճարումը կախված է ապագա որևէ դեպքից): Խոստումը կարող է ենթադրվել կազմակերպության սովորական բիզնես գործելակերպով:

Գործարքի գնի վերագրումը կատարման պարտականություններին

73. **Գործարքի գնի վերագրման նպատակն է կազմակերպության կողմից այդ գործարքի գինը վերագրել յուրաքանչյուր կատարման պարտականությանը (կամ տարբերակելի ապրանքին կամ ծառայությանը) այնպիսի գումարով, որն արտացոլում է հատուցման այն գումարը, որը կազմակերպությունը ակնկալում է, որ իրավունք կունենա ստանալ, որպես փոխանակում, գնորդին խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցման դիմաց:**
74. Վերագրման նպատակին հասնելու համար, կազմակերպությունը պետք է գործարքի գինը վերագրի պայմանագրում որոշակիացված յուրաքանչյուր կատարման պարտականությանը՝ կիրառելով առանձին վաճառքի գնի հարաբերակցության հիմունքը՝ 76-80-րդ պարագրաֆների համաձայն, բացառությամբ այն իրավիճակների, որոնք նկարագրված են 81-83-րդ պարագրաֆներում (զեղչերը վերագրելու նպատակով) և 84-86-րդ պարագրաֆներում (այն հատուցմանը վերագրելու նպատակով, որը ներառում է փոփոխուն գումարներ):
75. Եթե պայմանագրում առկա է միայն մեկ կատարման պարտականություն, ապա 76-86-րդ պարագրաֆները չեն կիրառվում: Այնուամենայնիվ, 84-86-րդ պարագրաֆները կարող են կիրառվել, եթե կազմակերպությունը խոստանում է փոխանցել տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների շարք, որը պարագրաֆ 22(բ)-ի համաձայն որոշակիացվել է որպես մեկ կատարման պարտականություն, և խոստացված հատուցմանը ներառում է փոփոխուն գումարներ:

Առանձին վաճառքի գնի վրա հիմնված վերագրում

76. Գործարքի գինը յուրաքանչյուր կատարման պարտականությանը առանձին վաճառքի գնի հարաբերակցության հիմունքով վերագրելու նպատակով, կազմակերպությունը պայմանագրի մեկնարկի դրությամբ պետք է որոշի պայմանագրում յուրաքանչյուր կատարման պարտականության հիմքում ընկած տարբերակելի ապրանքի կամ ծառայության առանձին վաճառքի գինը և գործարքի գինը համամասնորեն վերագրի այդ առանձին վաճառքի գներին:
77. Առանձին վաճառքի գինն այն գինն է, որով կազմակերպությունը գնորդին առանձին-առանձին կվաճառի խոստացված ապրանքը կամ ծառայությունը: Առանձին վաճառքի գնի լավագույն վկայությունը ապրանքի կամ ծառայության դիտելի գինն է, երբ կազմակերպությունն այդ ապրանքը կամ

ծառայությունը առանձին-առանձին վաճառում է համանման հանգամանքներում և համանման գնորդներին: Ապրանքի կամ ծառայության պայմանագրային գինը կամ ապրանքի կամ ծառայության գնացուցակային գինը կարող է լինել այդ ապրանքի կամ ծառայության առանձին վաճառքի գինը (սակայն չպետք է ենթադրել, որ գինը ինքնին այդպիսին է):

78. Եթե առանձին վաճառքի գինն ուղղակիորեն դիտելի չէ, ապա կազմակերպությունը պետք է գնահատի առանձին վաճառքի գինը այնպիսի գումարով, որը կհանգեցնի, որ գործարքի գնի վերագրումը բավարարի պարագրաֆ 73-ի վերագրման նպատակին: Առանձին վաճառքի գինը գնահատելիս՝ կազմակերպությունը պետք է դիտարկի այն ամբողջ տեղեկատվությունը (ներառյալ շուկայական պայմանները, կազմակերպությանը յուրահատուկ գործոնները և գնորդին կամ գնորդի դասին վերաբերող տեղեկատվությունը), որը խելամտորեն հասանելի է կազմակերպությանը: Ընդ որում, կազմակերպությունը պետք է առավելագույնս օգտագործի դիտելի տվյալներ, ինչպես նաև հետևողականորեն կիրառի գնահատման մեթոդները համանման հանգամանքներում:
79. Ապրանքի կամ ծառայության առանձին վաճառքի գնի գնահատման ընդունելի մեթոդները ներառում, սակայն չեն սահմանափակվում հետևյալով՝
- ա) ճշգրտված շուկայական գնահատման մոտեցում. կազմակերպությունը կարող է վերլուծել շուկան, որտեղ վաճառում է ապրանքներ կամ ծառայություններ և գնահատել այն գինը, որը այդ շուկայի գնորդը պատրաստ կլիներ վճարել այդ ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց: Այս մոտեցումը կարող է նաև ենթադրել կազմակերպության մրցակիցների համանման ապրանքների և ծառայությունների գների օգտագործում՝ ճշգրտելով այդ գներն այնպես, որ արտացոլվի կազմակերպության ծախսումները և մարժաները.
 - բ) ակնկալվող ծախսումներ գումարած մարժա մոտեցում. կազմակերպությունը կարող է կանխատեսել իր ակնկալվող ծախսումները, որոնք անհրաժեշտ կլինեն կատարման պարտականությունը կատարելու համար, որից հետո ավելացնել տվյալ ապրանքի կամ ծառայության համար համապատասխան մարժան.
 - գ) մնացորդային մոտեցում. կազմակերպությունը կարող է գնահատել առանձին վաճառքի գինը հղում կատարելով ընդհանուր գործարքի գնին և հանելով պայմանագրով խոստացված այլ ապրանքների կամ ծառայությունների դիտելի առանձին վաճառքի գների հանրագումարը: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը կարող է օգտագործել մնացորդային մոտեցումը ապրանքի կամ ծառայության առանձին վաճառքի գինը պարագրաֆ 78-ի համաձայն գնահատելու համար, եթե բավարարվում է ստորև նկարագրված չափանիշներից որևէ մեկը՝
 - (i) կազմակերպությունը միևնույն ապրանքը կամ ծառայությունը վաճառում է տարբեր գնորդներին (միաժամանակ կամ համարյա միաժամանակ), էապես իրարից տարբերվող գումարներով (այսինքն՝ վաճառքի գինը շատ փոփոխուն է, քանի որ առանձին վաճառքի ներկայացուցչական (բնորոշ) գինը ակնհայտ չէ անցյալ գործարքներից կամ այլ դիտելի վկայությունից). կամ
 - (ii) կազմակերպությունը դեռևս տվյալ ապրանքի կամ ծառայության համար չի սահմանել գին, իսկ այդ ապրանքը կամ ծառայությունը նախկինում չի վաճառվել առանձին հիմունքով (այսինքն՝ վաճառքի գինն անորոշ է):
80. Պայմանագրով խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների առանձին վաճառքի գները գնահատելու համար կարող է անհրաժեշտ լինել կիրառել մեթոդների համակցում, եթե այդ ապրանքներից կամ ծառայություններից երկուսի կամ ավելիի համար առանձին վաճառքի գները խիստ փոփոխուն են կամ անորոշ: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է կիրառել մնացորդային մոտեցումը գնահատելու համար պայմանագրով խոստացված խիստ փոփոխուն կամ անորոշ առանձին վաճառքի

գին ունեցող ապրանքների կամ ծառայությունների ընդհանուր առանձին վաճառքի գինը, իսկ այնուհետև կիրառել մեկ այլ մեթոդ՝ գնահատելու համար մնացած յուրաքանչյուր ապրանքի կամ ծառայության առանձին վաճառքի գինը՝ մնացորդային մոտեցմամբ գնահատված ընդհանուր առանձին հաշվարկային գնի հարաբերակցությամբ: Երբ կազմակերպությունը պայմանագրով խոստացված յուրաքանչյուր ապրանքի կամ ծառայության առանձին վաճառքի գինը գնահատելու համար օգտագործում է գնահատման մեթոդների համակցում, կազմակերպությունը պետք է գնահատի արդյոք գործարքի գնի՝ առանձին վաճառքի այդ գնահատված գների հիման վրա վերագրումը կհամապատասխանի պարագրաֆ 73-ի վերագրման նպատակին և պարագրաֆ 78-ի առանձին վաճառքի գնի գնահատման նկատմամբ ներկայացված պահանջներին:

Ջեդջի վերագրում

81. Գնորդը ապրանքների կամ ծառայությունների փաթեթի գնման համար ստանում է զեղչ, եթե պայմանագրով խոստացված այդ ապրանքների կամ ծառայությունների առանձին վաճառքի գների հանրագումարը գերազանցում է պայմանագրով խոստացված հատուցումը: Բացառությամբ այն դեպքերի, երբ պարագրաֆ 82-ի համաձայն կազմակերպությունն ունի դիտելի վկայություն, որ ամբողջ զեղչը վերաբերում է մեկ կամ մի քանի, բայց պայմանագրով ամրագրված ոչ բոլոր կատարման պարտականություններին, կազմակերպությունը պետք է այդ զեղչը համամասնորեն վերագրվի պայմանագրով ամրագրված բոլոր կատարման պարտականություններին: Այդպիսի հանգամանքներում զեղչի համամասնական վերագրումը հանդիսանում է կազմակերպության կողմից գործարքի գինը յուրաքանչյուր կատարման պարտականությանը վերագրման հետևանք՝ հիմքում ընկած տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների առանձին վաճառքի գնի հարաբերակցության հիման վրա:
82. Կազմակերպությունը պետք է զեղչը վերագրի ամբողջությամբ մեկ կամ մի քանի, բայց պայմանագրով ամրագրված ոչ բոլոր կատարման պարտականությունների վրա, եթե բավարարվում են ստորև ներկայացված բոլոր չափանիշները՝
- ա) կազմակերպությունը պարբերաբար, առանձին հիմունքով, վաճառում է պայմանագրով ամրագրված յուրաքանչյուր տարբերակելի ապրանք կամ ծառայություն (կամ տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների յուրաքանչյուր փաթեթ)։
 - բ) կազմակերպությունը առանձին հիմունքով նաև պարբերաբար վաճառում է այդպիսի որոշ տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների փաթեթ (կամ փաթեթներ)՝ կիրառելով զեղչ յուրաքանչյուր փաթեթի ապրանքների կամ ծառայությունների առանձին վաճառքի գների նկատմամբ։
 - գ) Պարագրաֆ 82(բ)-ում նկարագրված ապրանքների կամ ծառայությունների յուրաքանչյուր փաթեթին վերագրվող զեղչը ըստ էության նույնն է ինչ պայմանագրով սահմանված զեղչը, և յուրաքանչյուր փաթեթի ապրանքների կամ ծառայությունների վերլուծությունը ապահովում է դիտելի վկայություն այն կատարման պարտականության (կամ պարտականությունների) վերաբերյալ, որին վերաբերում է պայմանագրով սահմանված ամբողջ զեղչը:
83. Եթե զեղչը պարագրաֆ 82-ի համաձայն ամբողջությամբ վերագրվում է պայմանագրի մեկ կամ մի քանի կատարման պարտականություններին, կազմակերպությունը զեղչը պետք է վերագրի նախքան մնացորդային մոտեցման կիրառումը՝ ապրանքի կամ ծառայության առանձին վաճառքի գինը գնահատելու համար՝ պարագրաֆ 79(գ)-ի համաձայն:

Փոփոխուն հատուցման վերագրում

84. Պայմանագրում խոստացված փոփոխուն հատուցումը կարող է վերագրվել ամբողջ պայմանագրին կամ պայմանագրի մի որոշակի մասին, օրինակ ստորև նշվածներից որևէ մեկին՝

- ա) պայմանագրում ամրագրված մեկ կամ մի քանի, բայց ոչ բոլոր կատարման պարտականություններին (օրինակ, խրախուսումը կարող է պայմանավորված լինել սահմանված ժամանակահատվածի ընթացքում կազմակերպության կողմից խոստացված ապրանքի կամ ծառայության փոխանցմամբ). կամ
- բ) պարագրաֆ 22(բ)-ի համաձայն, մեկ կատարման պարտականության մաս կազմող տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների շարքում մեկ կամ մի քանի, բայց ոչ բոլոր խոստացված տարբերակելի ապրանքներին կամ ծառայություններին (օրինակ, երկու տարվա ժամկետով մաքրման ծառայությունների մատուցման պայմանագրի երկրորդ տարվա համար խոստացված հատուցումը ավելանում է պայմանավորված գնաճի ինդեքսի փոփոխության հիման վրա):
85. Կազմակերպությունը պետք է փոփոխուն գումարը (և այդ գումարի հետագա փոփոխությունները) ամբողջովին վերագրի կատարման պարտականությանը կամ պարագրաֆ 22(բ)-ի համաձայն մեկ կատարման պարտականության մաս կազմող տարբերակելի ապրանքին կամ ծառայությանը, եթե բավարարվում են ստորև նկարագրված երկու չափանիշները՝
- ա) փոփոխուն վճարման պայմանները հստակ վերաբերում են կատարման պարտականությունը բավարարելու կամ տարբերակելի ապրանքը կամ ծառայությունը փոխանցելու կազմակերպության ջանքերին (կամ կոնկրետ արդյունքին, որն առաջանում է կատարման պարտականությունը կատարելիս կամ տարբերակելի ապրանքը կամ ծառայությունը փոխանցելիս). և
- բ) հատուցման փոփոխուն գումարի ամբողջովին վերագրումը կատարման պարտականությանը կամ տարբերակելի ապրանքին կամ ծառայությանը համապատասխանում է պարագրաֆ 73-ի վերագրման նպատակին՝ պայմանագրի բոլոր կատարման պարտականությունները և վճարման բոլոր պայմանները դիտարկելիս:
86. 73-83-րդ պարագրաֆների վերագրման պահանջները պետք է կիրառվեն վերագրելու համար գործարքի գնի մնացած գումարը, որը չի բավարարել պարագրաֆ 85-ի չափանիշներին:

Գործարքի գնի փոփոխություններ

87. Պայմանագրի մեկնարկից հետո, գործարքի գինը կարող է փոխվել տարբեր պատճառներով, ներառյալ՝ անորոշ դեպքերի հանգուցալուծումը կամ հանգամանքների այլ փոփոխությունները, որոնք փոխում են հատուցման գումարը, որի նկատմամբ իրավունքը կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ, որպես փոխանակում, խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց:
88. Գործարքի գնի ցանկացած հետագա փոփոխություն կազմակերպությունը պետք է վերագրի պայմանագրով ամրագրված կատարման պարտականություններին՝ նույն հիմունքով, որը կիրառվել է պայմանագրի մեկնարկին: Հետևաբար, կազմակերպությունը չպետք է կրկին վերագրի գործարքի գինը՝ արտացոլելու համար պայմանագրի մեկնարկից հետո առանձին վաճառքի գների փոփոխությունները: Կատարված (բավարարված) կատարման պարտականությանը վերագրված գումարները պետք է ճանաչվեն որպես հասույթ, կամ որպես հասույթի նվազեցում այն ժամանակաշրջանում, որում տեղի է ունենում գործարքի գնի փոփոխությունները:
89. Կազմակերպությունը պետք է գործարքի գնի փոփոխությունն ամբողջովին վերագրի մեկ կամ մի քանի, բայց ոչ բոլոր կատարման պարտականություններին կամ պարագրաֆ 22(բ)-ի համաձայն մեկ կատարման պարտականության մաս կազմող տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների շարքում ներառված մեկ կամ մի քանի, բայց ոչ բոլոր խոստացված տարբերակելի ապրանքների կամ

ծառայություններին միայն այն դեպքում, եթե փոփոխուն հատուցման վերագրման վերաբերյալ պարագրաֆ 85-ի չափանիշները բավարարվում են:

90. Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի գործարքի գնի փոփոխությունը, որն առաջանում է պայմանագրի վերափոխման արդյունքում՝ 18-21-րդ պարագրաֆների համաձայն: Այնուամենայնիվ, գործարքի գնի փոփոխության դեպքում, որը տեղի է ունենում պայմանագրի վերափոխումից հետո, կազմակերպությունը պետք է կիրառի 87-89-րդ պարագրաֆները գործարքի գնի փոփոխությունը վերագրելու համար, օգտագործելով ստորև նկարագրված մեթոդներից որևէ մեկը, որը կիրառելի է՝
- ա) կազմակերպությունը գործարքի գնի փոփոխությունը պետք է վերագրի նախքան վերափոխումը պայմանագրում որոշակիացված կատարման պարտականությունների վրա, եթե և միայն այն չափով, որքանով, որ գործարքի գնի փոփոխությունը վերագրվում է նախքան վերափոխումը խոստացված փոփոխուն հատուցման գումարին և այն հաշվառվում է պարագրաֆ 21(ա)-ի համաձայն.
- բ) բոլոր այլ դեպքերում, երբ վերափոխումը չի հաշվառվում, որպես առանձին պայմանագիր պարագրաֆ 20-ի համաձայն, կազմակերպությունը պետք է գործարքի գնի փոփոխությունը վերագրի վերափոխված պայմանագրում կատարման պարտականությանը (այսինքն՝ կատարման պարտականություններ, որոնք չեն կատարվել կամ մասամբ չեն կատարվել վերափոխումից անմիջապես հետո):

Պայմանագրի ծախսումներ

Պայմանագրի կնքման (ստացման) լրացուցիչ ծախսումներ

91. **Կազմակերպությունը գնորդի հետ պայմանագրի կնքման լրացուցիչ ծախսումները պետք է ճանաչի որպես ակտիվ, եթե կազմակերպությունն ակնկալում է փոխհատուցել այդ ծախսումները:**
92. Պայմանագրի կնքման լրացուցիչ ծախսումներն այն ծախսումներն են, որոնք կազմակերպությունը կրում է գնորդի հետ պայմանագրի կնքման նպատակով, և որոնք այլապես կազմակերպությունը չէր կրի, եթե պայմանագիր չկնքվեր (օրինակ՝ վաճառքից կոմիսիաները):
93. Պայմանագիրը կնքման ծախսումները, որոնք կազմակերպությունը կկրեր անկախ այն հանգամանքից պայմանագիրը կկնքվեր, թե ոչ, պետք է ճանաչվեն որպես ծախս, երբ դրանք կատարվում են, եթե այդ ծախսումներն անկախ պայմանագրի կնքումից ուղղակիորեն չեն հատուցվում գնորդի կողմից:
94. Որպես գործնական մոտեցում կազմակերպությունը կարող է ճանաչել պայմանագրի կնքման լրացուցիչ ծախսումները որպես ծախս, երբ դրանք կատարվում են, եթե տվյալ ակտիվի ամորտիզացիոն ժամանակաշրջանը, որն այլապես կճանաչեր կազմակերպությունը, մեկ տարի է կամ ավելի պակաս:

Պայմանագրի կատարման ծախսումներ

95. **Եթե ծախսումները, որոնք կազմակերպությունը կրել է գնորդի հետ պայմանագիրը կատարելիս, չեն ներառվում մեկ այլ ստանդարտի գործունեության ոլորտում (օրինակ, «Պաշարներ» ՀՀՄՍ 2, «Հիմնական միջոցներ» ՀՀՄՍ 16 կամ «Ոչ նյութական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 38), ապա կազմակերպությունը պետք է ճանաչի պայմանագրի կատարման ծախսումներից առաջացող ակտիվ միայն այն դեպքում, եթե այդ ծախսումները բավարարում են ստորև նշված բոլոր չափանիշները՝**
- ա) **ծախսումները վերաբերում են ուղղակիորեն պայմանագրին կամ ակնկալվող պայմանագրին, որը կազմակերպությունը կարող է կոնկրետ որոշակիացնել (օրինակ՝ ծախսումները, որոնք վերաբերում են ծառայություններին, որոնք կմատուցվեն գործող**

պայմանագիրը նորացնելիս կամ ծախսումները, որոնք վերաբերում են ակտիվի նախագծմանը, որը կոնկրետ պայմանագրով փոխանցվելու է, և այդ պայմանագիրը դեռևս չի հաստատվել)։

բ) ծախսումները կազմակերպության համար ստեղծում են ռեսուրսներ կամ բարելավում են կազմակերպության ռեսուրսները, որոնք օգտագործվելու են ապագայում կատարման պարտականությունները կատարելու (կամ կատարումը շարունակելու) նպատակով. և

գ) ակնկալվում է, որ ծախսումները կփոխհատուցվեն:

96. Գնորդի հետ պայմանագրի կատարման ծախսումները, որոնք գտնվում են որևէ այլ ստանդարտի գործողության ոլորտում, կազմակերպությունը պետք է հաշվառի այդ ծախսումները այդ այլ ստանդարտների համաձայն:
97. Ծախսումները, որոնք վերաբերում են ուղղակիորեն պայմանագրին (կամ ակնկալվող կոնկրետ պայմանագրին) ներառում են ստորև նշվածներից ցանկացածը՝
- ա) աշխատուժի գծով ուղղակի ծախսումներ (օրինակ՝ այն աշխատակիցների աշխատավարձը, որոնք խոստացված ծառայությունները ուղղակիորեն մատուցում են գնորդին)։
 - բ) նյութերի գծով ուղղակի ծախսումներ (օրինակ՝ նյութերը, որոնք օգտագործվում են գնորդին խոստացված ծառայությունները մատուցելիս)։
 - գ) բաշխված ծախսումները, որոնք վերաբերում են ուղղակիորեն պայմանագրին կամ պայմանագրից բխող գործունեություններին (օրինակ՝ պայմանագրի կառավարման և վերահսկման ծախսումները, պայմանագրի կատարման ընթացքում օգտագործվող գործիքների, սարքավորումների և օգտագործման իրավունքի ձևով ակտիվների ապահովագրությունը և ամորտիզացիան)։
 - դ) ծախսումները, որոնք պայմանագրի շրջանակներում գնորդի կողմից միանշանակ ենթակա են հատուցման. և
 - ե) այլ ծախսումները, որոնք կազմակերպությունը կրում է բացառապես պայմանագիրը կնքելու արդյունքում (օրինակ՝ հատուցումներ ենթակապալառուներին)։
98. Կազմակերպությունը հետևյալ ծախսումները պետք է ճանաչի որպես ծախս, երբ դրանք կատարվում են՝
- ա) ընդհանուր և վարչական ծախսումներ (բացառությամբ, եթե այդ ծախսումները պայմանագրի համաձայն գնորդի կողմից միանշանակ ենթակա են հատուցման, որի դեպքում կազմակերպությունը պետք է դիտարկի այդ ծախսումները պարագրաֆ 97-ի համաձայն)։
 - բ) պայմանագրի իրականացման նպատակով վատնված նյութերի, աշխատուժի կամ այլ ռեսուրսների գծով ծախսումներ, որոնք ներառված չեն պայմանագրի գնի մեջ։
 - գ) ծախսումներ, որոնք վերաբերում են պայմանագրի արդեն իսկ կատարված (կամ մասնակի կատարված) կատարման պարտականություններին (այսինքն՝ ծախսումներ, որոնք վերաբերում են անցյալում կատարված գործունեությանը)։ և
 - դ) ծախսումներ, որոնց դեպքում կազմակերպությունը չի կարող տարբերակել՝ ծախսումները վերաբերում են չկատարված կատարման պարտականություններին, թե կատարված կատարման պարտականություններին (կամ մասամբ կատարված կատարման պարտականություններին)։

Ամորտիզացիա և արժեզրկում

99. Համաձայն 91-րդ կամ 95-րդ պարագրաֆների ճանաչված ակտիվը պետք է ամորտիզացվի սխտեմատիկ հիմունքով, որը պետք է համապատասխանի այն ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցմանը գնորդին, որոնց վերաբերում է տվյալ ակտիվը: Ակտիվը կարող է վերաբերել ապրանքներին կամ ծառայություններին, որոնք ենթակա են փոխանցման ակնկալվող կոնկրետ պայմանագրով (ինչպես նկարագրված է պարագրաֆ 95(ա)-ում):
100. Կազմակերպությունը պետք է վերանայի ամորտիզացիան՝ արտացոլելու կազմակերպության կողմից գնորդին այն ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցման ակնկալվող ժամկետում տեղի ունեցող նշանակալի փոփոխությունները, որոնց վերաբերում է տվյալ ակտիվը: Այդպիսի փոփոխությունը պետք է հաշվառվի որպես փոփոխություն հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում՝ ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն:
101. Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի արժեզրկումից կորուստ շահույթում կամ վնասում այնքանով, որքանով 91-րդ կամ 95-րդ պարագրաֆների համաձայն ճանաչված ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը գերազանցում է՝
- ա) հատուցման մնացած գումարը, որը կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ, որպես փոխանակում, այն ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց, որոնց վերաբերում է ակտիվը. հանած՝
 - բ) այդ ապրանքների կամ ծառայությունների մատուցմանն ուղղակիորեն վերագրվող ծախսումները, որոնք չեն ճանաչվել որպես ծախս (տես պարագրաֆ 97-ը):
102. Պարագրաֆ 101-ի կիրառման նպատակով, կազմակերպության կողմից ակնկալվող հատուցման գումարը որոշելու համար, կազմակերպությունը պետք է կիրառի գործարքի գնի որոշման սկզբունքները (բացառությամբ փոփոխուն հատուցման սահմանափակումով գնահատումներին վերաբերող 56-58-րդ պարագրաֆների պահանջները) և ճշգրտի այդ գումարը՝ արտացոլելու համար գնորդի պարտքային ռիսկի հետևանքները:
103. Նախքան կազմակերպության կողմից 91-րդ կամ 95-րդ պարագրաֆների համաձայն ճանաչված ակտիվի գծով արժեզրկումից կորուստի ճանաչումը, կազմակերպությունը պետք է ճանաչի պայմանագրի հետ կապված այն ակտիվների գծով արժեզրկումից կորուստ, որոնք ճանաչվել են մեկ այլ ստանդարտի համաձայն (օրինակ՝ ՀՀՄՍ 2, ՀՀՄՍ 16 և ՀՀՄՍ 38): Կազմակերպությունը պետք է 91-րդ կամ 95-րդ պարագրաֆների համաձայն ճանաչված ակտիվի՝ պարագրաֆ 101-ի արժեզրկման ստուգում կիրառելուց հետո ստացվող հաշվեկշռային արժեքը ներառի այն դրամաստեղծ միավորի հաշվեկշռային արժեքում, որին այդ ակտիվը պատկանում է՝ այդ դրամաստեղծ միավորի նկատմամբ «Ակտիվների արժեզրկում» ՀՀՄՍ 36-ը կիրառելու նպատակով:
104. Կազմակերպությունը պարագրաֆ 101-ի համաձայն նախկինում ճանաչված արժեզրկումից կորուստի որոշմասի կամ ամբողջի հակադարձումը պետք է ճանաչի շահույթում կամ վնասում, երբ պայմաններն որոնք հանգեցրել են արժեզրկման այլևս առկա չեն կամ բարելավվել են: Ակտիվի ավելացված հաշվեկշռային արժեքը չպետք է գերազանցի այն գումարը, որը որոշված կլինի (առանց ամորտիզացիայի կամ մաշվածության), եթե նախկինում արժեզրկումից կորուստ ճանաչված չլինի:

Ներկայացում

105. Երբ պայմանագրի որևէ կողմ կատարում է պայմանագրային պարտականություններ, կազմակերպությունը պետք է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում պայմանագիրը ներկայացնի որպես պայմանագրի գծով ակտիվ կամ պայմանագրի գծով պարտավորություն,

կախված կազմակերպության կողմից պարտականության կատարման և գնորդի կողմից վճարումների կատարման հարաբերակցությունից: Կազմակերպությունը հատուցման նկատմամբ իր անվերապահ իրավունքը պետք է առանձին ներկայացնի որպես դեբիտորական պարտք:

106. Եթե գնորդը վճարում է հատուցումը, կամ կազմակերպությունը հատուցման գումարի նկատմամբ ունի իրավունք, որն անվերապահ է (այսինքն՝ դեբիտորական պարտք կանխավճար ստանալու գծով), ապա մինչև կազմակերպության կողմից ապրանքի կամ ծառայության փոխանցումը գնորդին, կազմակերպությունը պետք է պայմանագիրը ներկայացնի որպես պայմանագրի գծով պարտավորություն՝ վճարումը կատարելու կամ վճարումը կատարման ենթակա դառնալու պահին (կախված նրանից, թե որն է ավելի վաղ տեղի ունենում): Պայմանագրի գծով պարտավորությունը գնորդին ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցելու կազմակերպության պարտականությունն է, որի դիմաց կազմակերպությունը գնորդից ստացել է հատուցում (կամ հատուցման գումարն է, որը ենթակա է ստացման):
107. Եթե կազմակերպությունը կատարում է ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցում գնորդին մինչև գնորդի կողմից հատուցման վճարումը կամ մինչև այն պահը, երբ վճարումը դառնում է ստացման ենթակա, ապա կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի պայմանագիրը որպես պայմանագրի գծով ակտիվ, բացառությամբ այն գումարների, որոնք ներկայացվում են որպես դեբիտորական պարտք: Պայմանագրի գծով ակտիվը հատուցման նկատմամբ կազմակերպության իրավունքն է, որպես փոխանակում, գնորդին փոխանցված ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց: Կազմակերպությունը արժեզրկման նպատակով պետք է գնահատի պայմանագրի գծով ակտիվը՝ ՖՀՄՍ 9-ի համաձայն: Պայմանագրի գծով ակտիվի արժեզրկումը պետք է չափվի, ներկայացվի և բացահայտվի այն նույն հիմունքով, ինչով ՖՀՄՍ 9-ի գործունեության ոլորտում գտնվող ֆինանսական ակտիվները (տես նաև պարագրաֆ 113(բ)-ը):
108. Դեբիտորական պարտքը հատուցման նկատմամբ կազմակերպության իրավունքն է, որն անվերապահ է: Հատուցման նկատմամբ իրավունքն անվերապահ է, եթե պահանջվում է միայն որոշակի ժամանակի անցում մինչև այդ հատուցման վճարման ենթակա դառնալու պահը: Օրինակ՝ կազմակերպությունը պետք է ճանաչի դեբիտորական պարտք, եթե կազմակերպությունը վճարման նկատմամբ ունի ներկա իրավունք, նույնիսկ եթե այդ գումարը ապագայում կարող է դառնալ հետվերադարձման ենթակա: Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի դեբիտորական պարտքը ՖՀՄՍ 9-ի համաձայն: Գնորդի հետ պայմանագրի գծով դեբիտորական պարտքի սկզբնական ճանաչումից հետո, ՖՀՄՍ 9-ի համաձայն չափված դեբիտորական պարտքի և ճանաչված հասույթի համապատասխան գումարի միջև ցանկացած տարբերություն պետք է ներկայացվի որպես ծախս (օրինակ՝ որպես արժեզրկումից կորուստ):
109. Սույն ստանդարտում կիրառվում են «պայմանագրի գծով ակտիվ» և «պայմանագրի գծով պարտավորություն» տերմինները, սակայն չի արգելում կազմակերպությանը ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում այդ հոդվածների համար կիրառել այլընտրանքային անվանումներ: Եթե կազմակերպությունը պայմանագրի գծով ակտիվի համար կիրառում է այլընտրանքային անվանում, ապա կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին պետք է տրամադրի բավարար տեղեկատվություն դեբիտորական պարտքերը և պայմանագրի գծով ակտիվները տարբերակելու համար:

Բացահայտում

110. Կազմակերպության համար բացահայտման պահանջների նպատակն է բացահայտել բավարար տեղեկատվություն՝ հնարավորություն ընձեռելու ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին հասկանալ գնորդի հետ պայմանագրերից առաջացող հասույթի և դրամական միջոցների հոսքերի բնույթը, գումարը, ժամկետը և անորոշությունները: Այդ նպատակին հասնելու

համար, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի որակական և քանակական տեղեկատվություն ստորև նշված բոլորի վերաբերյալ՝

- ա) գնորդների հետ պայմանագրերը (տես 113-122-րդ պարագրաֆները).**
- բ) նշանակալի դատողությունները և այդ դատողություններում փոփոխությունները, որոնք կատարվել են այդ պայմանագրերի նկատմամբ սույն ստանդարտը կիրառելիս (տես 123-126-րդ պարագրաֆները). և**
- գ) 91 կամ 95 պարագրաֆների համաձայն՝ գնորդների հետ պայմանագրերի կնքման կամ պայմանագրերի կատարման հետ կապված ծախսումների գծով ճանաչված ակտիվները (տես 127-128-րդ պարագրաֆները):**

111. Կազմակերպությունը պետք է դիտարկի մանրամասնեցման այն աստիճանը, որն անհրաժեշտ է բավարարելու բացահայտման նպատակը և տարբեր պահանջներից յուրաքանչյուրի կարևորությունը: Կազմակերպությունը պետք է միավորի կամ առանձնացնի բացահայտումներն այնպես, որ օգտակար տեղեկատվությունը չդառնա թաքնված՝ կամ մեծ քանակությամբ ոչ նշանակալի մանրամասներ ներառելու, կամ էականորեն տարբեր հատկանիշներ ունեցող հոդվածներ միավորելու արդյունքում:
112. Կազմակերպությունը չպետք է բացահայտի տեղեկատվությունը սույն ստանդարտի համաձայն, եթե կազմակերպությունը այդ տեղեկատվությունը տրամադրել է մեկ այլ ստանդարտի համաձայն:

Գնորդների հետ պայմանագրեր

113. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ստորև նշված բոլոր գումարները, եթե այդ գումարներն առանձին ներկայացված չեն համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում՝ այլ ստանդարտների համաձայն՝
- ա) գնորդների հետ պայմանագրերից ստացված հասույթը, որը կազմակերպությունը պետք է բացահայտի իր այլ աղբյուրներից ստացվող հասույթներից առանձին. և**
 - բ) գնորդների հետ պայմանագրերից առաջացող դեբիտորական պարտքերի կամ պայմանագրի գծով ակտիվների արժեզրկումից ճանաչված կորուստները (ՖՀՄՍ 9-ի համաձայն), որը կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այլ պայմանագրերի գծով արժեզրկումից կորուստներից առանձին:**

Հասույթի վերաբերյալ տեղեկատվության առանձնացում

114. Կազմակերպությունը գնորդների հետ պայմանագրերի գծով ճանաչված հասույթը պետք է ըստ կատեգորիաների առանձնացնի (մանրամասնեցնի), որով կներկայացվի, թե ինչպես են տնտեսական գործոնները ազդում հասույթի և դրամական միջոցների հոսքերի բնույթի, գումարի, ժամկետի և անորոշությունների վրա: Նշված կատեգորիաները որոշելիս (ընտրելիս)՝ կազմակերպությունը պետք է կիրառի Բ87-Բ89 պարագրաֆներում ներկայացված ուղեցույցը:
115. Ի լրումն, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի բավարար տեղեկատվություն՝ հնարավորություն ընձեռելով ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողներին հասկանալ առանձնացված (մանրամասնեցված) հասույթի վերաբերյալ բացահայտման (պարագրաֆ 114-ի համաձայն) և յուրաքանչյուր հաշվետու սեզոնի համար բացահայտված հասույթի վերաբերյալ տեղեկատվության միջև փոփոխարարությունը, եթե կազմակերպությունը կիրառում է «Գործառնական սեզոններ» ՖՀՄՍ 8-ը:

Պայմանագրի գծով մնացորդներ

116. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի բոլոր հետևյալները՝
- ա) գնորդների հետ պայմանագրերի գծով դեբիտորական պարտքերի, պայմանագրի գծով ակտիվների և պայմանագրի գծով պարտավորությունների սկզբնական և վերջնական մնացորդները, եթե դրանք այլ կերպ առանձին չեն ներկայացվել կամ բացահայտվել:
 - բ) հաշվետու ժամանակաշրջանում ճանաչված հասույթը, որը ներառված է եղել ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ պայմանագրի գծով պարտավորության մնացորդում. և
 - գ) նախորդ ժամանակաշրջաններում կատարված (մասամբ կատարված) կատարման պարտականությունների գծով հաշվետու ժամանակաշրջանում ճանաչված հասույթը (օրինակ՝ գործարքի գնի փոփոխությունները):
117. Կազմակերպությունը պետք է բացատրի, թե իր կատարման պարտականությունների կատարման ժամկետը (տես պարագրաֆ 119(ա)-ը) ինչպես է կապվում սովորաբար ընդունված վճարման ժամկետի հետ (տես պարագրաֆ 119(բ)-ը) և այդ գործոնների ազդեցությունը պայմանագրի գծով ակտիվների և պայմանագրի գծով պարտավորությունների մնացորդների վրա: Տրամադրվող բացատրությունում կարող է օգտագործվել որակական տեղեկատվություն:
118. Կազմակերպությունը պետք է տրամադրի բացատրություն հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում պայմանագրի գծով ակտիվների և պայմանագրի գծով պարտավորությունների մնացորդների նշանակալի փոփոխությունների մասին: Բացատրությունը պետք է ներառի որակական և քանակական տեղեկատվություն: Պայմանագրի գծով ակտիվների և պայմանագրի գծով պարտավորությունների կազմակերպության մնացորդների փոփոխությունների օրինակներ են՝
- ա) փոփոխությունները բիզնեսի միավորումների արդյունքում.
 - բ) կուտակային հիմունքով՝ սկզբից, հասույթի ճշգրտումները, որոնք ազդում են համապատասխան պայմանագրի գծով ակտիվի կամ պայմանագրի գծով պարտավորության վրա, ներառյալ՝ կատարման առաջընթացի (աստիճանի) փոփոխություններից, գործարքի գնի գնահատման փոփոխություններից (ներառյալ՝ գնահատման արդյունքում փոփոխությունները, թե արդյոք փոփոխուն հատուցման գնահատումը սահմանափակումով է, թե ոչ) կամ պայմանագրի վերափոխումից առաջացող ճշգրտումները.
 - գ) պայմանագրի գծով ակտիվի արժեզրկումը,
 - դ) այն ժամանակահատվածի փոփոխությունը, որն անհրաժեշտ է, որպեսզի հատուցման իրավունքը դառնա անվերապահ (այսինքն՝ որպեսզի պայմանագրի գծով ակտիվը վերադասակարգվի որպես դեբիտորական պարտք). և
 - ե) այն ժամանակահատվածի փոփոխությունը, որն անհրաժեշտ է կատարման պարտականությունը կատարելու համար (այսինքն՝ պայմանագրի գծով պարտավորությունից առաջացող հասույթը ճանաչելու համար):

Կատարման պարտականություններ

119. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի տեղեկատվություն գնորդների հետ պայմանագրերում կատարման պարտականությունների վերաբերյալ, ներառյալ ստորև բոլոր նշվածների վերաբերյալ նկարագրություն՝
- ա) կազմակերպությունը սովորաբար երբ է կատարում իր կատարման պարտականությունները (օրինակ՝ առաքման պահին, տեղ հասցնելու պահին, ծառայությունները մատուցմանը

զուգընթաց կամ ծառայություններն ավարտելու պահին), ներառյալ՝ երբ են կատարման պարտականությունները կատարվում վաճառք՝ առաքման հետաձգմամբ համաձայնությունների շրջանակներում.

- բ) վճարման նշանակալի պայմանները (օրինակ՝ որն է սովորաբար ընդունված վճարման ժամկետը, արդյոք պայմանագիրն ունի նշանակալի ֆինանսավորման բաղադրիչ, արդյոք հատուցման գումարը փոփոխուն է, և արդյոք փոփոխուն հատուցման գնահատումը սովորաբար սահմանափակումով է՝ 56-58-րդ պարագրաֆների համաձայն).
- գ) այն ապրանքների կամ ծառայությունների բնույթը, որոնք կազմակերպությունը խոստացել է փոխանցել՝ ընդգծելով մեկ այլ կողմից ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցումը կազմակերպելու գծով կատարման պարտականությունները (այսինքն՝ եթե կազմակերպությունը հանդես է գալիս որպես գործակալ),
- դ) պարտականությունները ապրանքների հետվերադարձերի, գումարի հետվերադարձերի, ինչպես նաև համանման այլ պարտականությունները. և
- ե) երաշխիքների տեսակները և դրանց հետ կապված պարտականությունները:

Չկատարված կատարման պարտականությանը վերագրվող գործարքի գինը

120. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ստորև ներկայացված տեղեկատվությունը չկատարված կատարման պարտականությունների վերաբերյալ՝

- ա) չկատարված (կամ մասամբ չկատարված) կատարման պարտականություններին վերագրվող գործարքի գնի ընդհանուր գումարը՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ. և
- բ) բացատրություն, թե երբ է կազմակերպությունն ակնկալում ճանաչել որպես հասույթ պարագրաֆ 120(ա)-ի համաձայն բացահայտված գումարը, որը կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ստորև նկարագրված երկու մեթոդներից որևէ մեկով՝
 - (i) քանակական հիմունքով՝ կիրառելով այն ժամանակային միջակայքերը, որոնք առավելագույնս համապատասխան կլինեն չկատարված կատարման պարտականությունների կատարման տևողության համար. կամ
 - (ii) կիրառելով որակական տեղեկատվություն:

121. Որպես գործնական մոտեցում՝ կարիք չկա, որ կազմակերպությունը բացահայտի կատարման պարտականության վերաբերյալ պարագրաֆ 120-ի տեղեկատվությունը, եթե բավարարվում է ստորև բերված պայմաններից որևէ մեկը՝

- ա) կատարման պարտականությունը այնպիսի պայմանագրի մի մաս է, որի սկզբնապես ակնկալվող տևողությունը մեկ տարի է կամ ավելի պակաս. կամ
- բ) կազմակերպությունը ճանաչում է կատարման պարտականությունից հասույթ՝ համաձայն պարագրաֆ Բ16-ի:

122. Կազմակերպությունը որակական տեղեկատվությամբ պետք է բացատրի՝ արդյոք կիրառում է պարագրաֆ 121-ի գործնական մոտեցումը և արդյոք գնորդների հետ պայմանագրերից ստացվող որևէ հատուցում ներառված չէ գործարքի գնում և հետևաբար չի ներառվում բացահայտվող տեղեկատվության մեջ՝ համաձայն պարագրաֆ 120-ի: Օրինակ՝ գործարքի գնի գնահատումը չպետք է ներառի փոփոխուն հատուցման գնահատված գումարները, որոնք սահմանափակումով են (տես 56-58-րդ պարագրաֆներ):

Սույն ստանդարտը կիրառելիս նշանակալի դատողություններ

123. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի սույն ստանդարտը կիրառելիս օգտագործվող դատողությունները և այդ դատողությունների փոփոխությունները, որոնք նշանակալիորեն ազդում են գնորդների հետ պայմանագրերից ստացվող հասույթի գումարի և ժամկետների որոշման վրա: Մասնավորապես, կազմակերպությունը պետք է բացատրի այն դատողությունները և այդ դատողությունների փոփոխությունները, որոնք կիրառվել են ստորև նշվածները որոշելիս՝
- ա) կատարման պարտականությունների կատարման ժամկետները (տես 124-125-րդ պարագրաֆները). և
 - բ) գործարքի գինը և կատարման պարտականություններին վերագրված գումարները (տես պարագրաֆ 126-ը):

Կատարման պարտականությունների կատարման ժամկետների որոշում

124. Այն կատարման պարտականությունների դեպքում, որոնք կազմակերպությունը կատարում է ժամանակի ընթացքում, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալ երկուսը՝
- ա) հասույթի ճանաչման համար կիրառվող մեթոդները (օրինակ՝ օգտագործված արդյունքների մեթոդների և ռեսուրսների մեթոդների նկարագրությունը և, թե ինչպես են այդ մեթոդները կիրառվում). և
 - բ) բացատրություն, թե ինչու են կիրառվող մեթոդները ճշմարիտ ներկայացնում ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցումը:
125. Ժամանակի որևէ պահին կատարվող կատարման պարտականությունների դեպքում, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այն նշանակալի դատողությունները, որոնք կատարվել են որպեսզի գնահատվի, թե երբ է գնորդը ստացել հսկողություն խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների նկատմամբ:

Գործարքի գնի և կատարման պարտականություններին վերագրվող գումարների որոշում

126. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի տեղեկատվություն այն կիրառված մեթոդների, ելակետային տվյալների և ենթադրությունների վերաբերյալ, որոնք կիրառվել են ստորև նշված բոլոր դեպքերում՝
- ա) գործարքի գնի որոշում, որը մասնավորապես ներառում է փոփոխուն հատուցման գնահատումը, հատուցման ճշգրտումը՝ կապված ժամանակի մեջ դրամի արժեքի ազդեցությամբ, և ոչ դրամական հատուցման չափումը.
 - բ) վերլուծում, թե արդյոք փոփոխուն հատուցման գնահատումը սահմանափակումով է.
 - գ) գործարքի գնի վերագրում, ներառյալ՝ խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների առանձին վաճառքի գների գնահատումը և զեղչերի ու փոփոխուն հատուցման վերագրումը պայմանագրի մի որոշակի մասին (եթե կիրառելի է). և
 - դ) ապրանքների հետվերադարձերի, գումարի հետվերադարձերի գծով պարտականությունների և այլ համանման պարտականությունների չափում:

Գնորդի հետ պայմանագրի կնքման կամ պայմանագրի կատարման հետ կապված ծախսումների գծով ճանաչված ակտիվներ

127. Կազմակերպությունը պետք է նկարագրի հետևյալը՝

- ա) դատողությունները, որոնք կատարվել են գնորդի հետ պայմանագրի կնքման կամ պայմանագրի կատարման գծով կատարվող ծախսումների գումարը որոշելիս (91-րդ կամ 95-րդ պարագրաֆների համաձայն). և
- բ) մեթոդը, որը կիրառվել է յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ամորտիզացիան որոշելու համար:

128. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալը՝

- ա) գնորդի հետ պայմանագրի կնքման կամ պայմանագրի կատարման հետ կապված ծախսումներից ճանաչված ակտիվների վերջնական մնացորդները (91-րդ կամ 95-րդ պարագրաֆների համաձայն)՝ ըստ ակտիվների հիմնական կատեգորիաների (օրինակ՝ գնորդների հետ պայմանագրերի կնքման հետ կապված ծախսումներ, մինչև պայմանագրի կնքումը կատարված ծախսումներ և պայմանագրի սկզբնավորման ծախսումներ). և
- բ) հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում ճանաչված ամորտիզացիայի գումարը և արժեզրկումից կորուստները:

Գործնական մոտեցում

129. Եթե կազմակերպությունն ընտրում է կիրառել պարագրաֆ 63-ի գործնական մոտեցումը (նշանակալի ֆինանսավորման բաղադրիչի առկայություն) կամ պարագրաֆ 94-ի գործնական մոտեցումը (պայմանագրի կնքման հետ կապված լրացուցիչ ծախսումներ), ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ փաստը:

Հավելված Ա Սահմանված տերմիններ

Այս Հավելվածը սույն ստանդարտի անբաժանելի մասն է:

Պայմանագիր	Երկու կամ ավելի կողմերի միջև համաձայնագիր, որն առաջացնում է իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքներ և պարտականություններ:
պայմանագրի գծով ակտիվ	Գնորդին փոխանցված ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց, որպես փոխանակում, հատուցում ստանալու կազմակերպության իրավունքը, երբ այդ իրավունքը պայմանավորված է ինչ-որ բանով, բայց ոչ որոշակի ժամանակի անցմամբ (օրինակ՝ կազմակերպության ապագա գործողություններով կամ կատարողականով):
պայմանագրի գծով պարտավորություն	Գնորդին ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցելու կազմակերպության պարտականությունը, որի դիմաց կազմակերպությունը գնորդից ստացել է հատուցում (կամ ունի հատուցման գումար, որը ենթակա է ստացման):
գնորդ	Կողմ, որը կազմակերպության հետ կնքել է պայմանագիր, որպես փոխանակում, հատուցման դիմաց ձեռքբերելու ապրանքներ կամ ծառայություններ, որոնք կազմակերպության սովորական գործունեության արդյունք են:
Եկամուտ	Հաշվառման ժամանակաշրջանում տնտեսական օգուտների աճ՝ ակտիվների ներհոսքի կամ ավելացման կամ պարտավորությունների նվազման տեսքով, որը հանգեցնում է սեփական կապիտալի աճի, բացառությամբ մասնակիցների կողմից սեփական կապիտալում կատարված ներդրումների հետևանքով սեփական կապիտալի աճի:
կատարման պարտականություն	Գնորդի հետ պայմանագրում ամրագրված խոստում՝ գնորդին փոխանցելու՝ ա) ապրանք կամ ծառայություն (կամ ապրանքների կամ ծառայությունների խումբ), որը տարբերակելի է, կամ բ) տարբերակելի ապրանքների կամ ծառայությունների շարք, որն ըստ էության նույնն է և գնորդին փոխանցվում է նույն սխեմայով:
հասույթ	Եկամուտ , որն առաջանում է կազմակերպության սովորական գործունեության ընթացքում:
առանձին վաճառքի գին (ապրանքի կամ ծառայության)	Այն գինը, որով կազմակերպությունը գնորդին առանձին-առանձին կվաճառի խոստացված ապրանքը կամ ծառայությունը:
գործարքի գին (գնորդի հետ պայմանագրի համար)	Հատուցման այն գումարը, որը կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ, որպես փոխանակում, գնորդին խոստացված ապրանքները կամ

ծառայությունները փոխանցելու դիմաց, բացառությամբ երրորդ կողմի անունից հավաքագրված գումարները:

Հավելված Բ

Կիրառման ուղեցույց

Այս հավելվածը սույն ստանդարտի անբաժանելի մասն է: Այն նկարագրում է 1-129-րդ պարագրաֆների կիրառումը և ունի նույն ուժը, ինչ սույն ստանդարտի այլ մասերը:

- Բ1. Սույն կիրառման ուղեցույցը կառուցված է ըստ հետևյալ կատեգորիաների՝
- ա) կատարման պարտականություններ՝ ժամանակի ընթացքում կատարվող (Բ2-Բ13 պարագրաֆներ).
 - բ) կատարման պարտականության կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման մեթոդներ (Բ14-Բ19 պարագրաֆներ).
 - գ) հետվերադարձման իրավունքով վաճառք (Բ20-Բ27 պարագրաֆներ).
 - դ) երաշխիքներ (Բ28-Բ33 պարագրաֆներ).
 - ե) դիտարկում՝ պրինցիպալ թե գործակալ (Բ34-Բ38 պարագրաֆներ).
 - զ) լրացուցիչ ապրանքների կամ ծառայությունների գծով գնորդի օպցիոններ (Բ39-Բ43 պարագրաֆներ).
 - է) գնորդի չիրագործված իրավունքներ (Բ44-Բ47 պարագրաֆներ).
 - ը) չվերադարձվող սկզբնավճարներ (և դրա հետ կապված որոշ ծախսումներ) (Բ48-Բ51 պարագրաֆներ).
 - թ) լիցենզավորում (Բ52-Բ63 պարագրաֆներ).
 - ժ) հետգնման համաձայնագրեր (Բ64-Բ76 պարագրաֆներ).
 - ժա) կոնսիգնացիոն համաձայնություններ (Բ77-Բ78 պարագրաֆներ).
 - ժբ) վաճառք առաքման հետաձգմամբ համաձայնություններ (Բ79-Բ82 պարագրաֆներ).
 - ժգ) գնորդի կողմից ակցեպտավորում (Բ83-Բ86 պարագրաֆներ). և
 - ժդ) առանձնացված (մանրամասնեցված) հասույթի գծով բացահայտումներ (Բ87-Բ89 պարագրաֆները):

Կատարման պարտականություններ՝ ժամանակի ընթացքում կատարվող

- Բ2. Պարագրաֆ 35-ի համաձայն, կատարման պարտականությունը կատարվում է ժամանակի ընթացքում, եթե բավարարվում է ստորև նշված չափանիշներից որևէ մեկը՝
- ա) գնորդը միաժամանակ ստանում և սպառում է կազմակերպության կողմից կատարված (բավարարված) կատարման պարտականության արդյունքում ստացված օգուտները՝ կազմակերպության կատարման պարտականության կատարմանը զուգընթաց (տես Բ3-Բ4 պարագրաֆները).
 - բ) կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարման արդյունքում ստեղծվում կամ բարելավվում է ակտիվ (օրինակ՝ անավարտ արտադրանքը), որը հսկվում է գնորդի կողմից՝ ակտիվի ստեղծմանը կամ բարելավմանը զուգընթաց (տես պարագրաֆ Բ5-ը). կամ
 - գ) կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարումը չի ստեղծում կազմակերպության համար այլընտրանքային կիրառում ունեցող ակտիվ (տես Բ6-Բ8

պարագրաֆները) և կազմակերպությունն ունի իրավաբանորեն ամրագրված իրավունք վճարումներ ստանալու՝ մինչև այդ ամսաթիվը կատարման պարտականության կատարման դիմաց (տես՝ Բ9-Բ13 պարագրաֆները):

Կազմակերպության կատարման պարտականության կատարման (կատարողականի) արդյունքում օգուտների միաժամանակյա ստացում և սպառում (պարագրաֆ 35(ա))

- Բ3. Որոշ տեսակի կատարման պարտականությունների դեպքում պարզ կլինի գնահատել, թե արդյոք գնորդը ստանում է կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարումից օգուտ այնքանով, որքանով կազմակերպությունը կատարում է այդ պարտականությունը, և միաժամանակ սպառում է այդ օգուտները դրանց ստացմանը զուգընթաց: Օրինակները ներառում են ամենօրյա կամ կրկնվող ծառայությունները (օրինակ՝ մաքրման ծառայությունները), որոնց դեպքում կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարման արդյունքում գնորդի կողմից օգուտների ստացումը և միաժամանակյա սպառումը կարող է հեշտությամբ որոշակիացվել:
- Բ4. Կատարման պարտականությունների այլ տեսակների դեպքում, կազմակերպությունը կարող է ի վիճակի չլինել հեշտությամբ որոշակիացնել, թե արդյոք կազմակերպության կողմից պարտականության կատարման արդյունքում գնորդը միաժամանակ ստանում և սպառում է ստեղծված օգուտները՝ կազմակերպության կողմից պարտականության կատարմանը զուգընթաց: Այսպիսի հանգամանքներում, կատարման պարտականությունը կատարվում է ժամանակի ընթացքում, եթե կազմակերպությունը որոշում է, որ մեկ այլ կազմակերպություն կարիք չի ունենա ըստ էության վերակատարելու այն աշխատանքը, որը կազմակերպությունը ավարտել էր մինչև տվյալ ամսաթիվը, եթե այդ այլ կազմակերպությունը կատարելու լինել գնորդի հանդեպ չկատարված կատարման պարտականությունը: Որոշելիս՝ արդյոք այդ մեկ այլ կազմակերպությունը կարիք չի ունենա ըստ էության վերակատարել այն աշխատանքը, որը կազմակերպությունն ավարտել էր մինչև տվյալ ամսաթիվը, կազմակերպությունը պետք է կատարի ստորև ներկայացված երկու ենթադրությունները՝
 - ա) անտեսել հնարավոր պայմանագրային սահմանափակումները կամ գործնական սահմանափակումները, որոնք այլապես կխոչընդոտեին կազմակերպությանը մեկ այլ կազմակերպությանը փոխանցել չկատարված կատարման պարտականությունը. և
 - բ) ենթադրել, որ այլ կազմակերպությունը կատարման պարտականության չկատարած մասը կատարելիս, օգուտ չի ստանա որևէ ակտիվից, որը ներկայումս հսկվում է կազմակերպության կողմից և կմնա հսկելի այդ կազմակերպության կողմից, եթե կատարման պարտականությունը փոխանցվել մեկ այլ կազմակերպությանը:

Գնորդը հսկում է ակտիվը դրա ստեղծմանը կամ բարելավմանը զուգընթաց (պարագրաֆ 35(բ))

- Բ5. Որոշելու համար, թե արդյոք գնորդը հսկում է ակտիվը դրա ստեղծմանը կամ բարելավմանը զուգընթաց՝ պարագրաֆ 35(բ)-ի համաձայն, կազմակերպությունը պետք է կիրառի 31-34 և 38 պարագրաֆների հսկողության պահանջները: Ակտիվը, որը ստեղծվում է կամ բարելավվում (օրինակ՝ անավարտ արտադրանք) կարող է լինել կամ նյութական կամ ոչ նյութական:

Կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարումը չի ստեղծում այլընտրանքային կիրառում ունեցող ակտիվ (պարագրաֆ 35(գ))

- Բ6. Գնահատելիս, թե արդյոք կազմակերպության համար ակտիվը, պարագրաֆ 36-ի համաձայն, ունի այլընտրանքային կիրառում, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի պայմանագրային

սահմանափակումների և գործնական սահմանափակումների ազդեցությունը այդ ակտիվը մեկ այլ կիրառման հեշտությամբ ուղղորդելու՝ կազմակերպության կարողությունը, ինչպես օրինակ՝ այդ ակտիվի վաճառքը մեկ այլ գնորդին: Գնորդի հետ պայմանագրի դադարեցման հնարավորությունը տեղին դիտարկում չէ, երբ գնահատվում է՝ արդյոք կազմակերպությունն ի վիճակի կլինի ակտիվը հեշտությամբ ուղղորդել մեկ այլ կիրառման:

- Բ7. Ակտիվը մեկ այլ կիրառման ուղղորդելու կազմակերպության կարողության պայմանագրային սահմանափակումը պետք է լինի նշանակալի, որպեսզի ակտիվը կազմակերպության համար չունենա այլընտրանքային կիրառում: Պայմանագրային սահմանափակումը նշանակալի է, եթե գնորդը կարողանում է իրականացնել իր իրավունքը խոստացված ակտիվի նկատմամբ, երբ կազմակերպությունը փորձի ուղղորդել այդ ակտիվը մեկ այլ կիրառման: Եվ հակառակը, պայմանագրային սահմանափակումը նշանակալի չէ, եթե, օրինակ՝ ակտիվը հեշտ փոխարկելի է այլ ակտիվներով, որը կազմակերպությունը կարող է փոխանցել մեկ այլ գնորդին առանց պայմանագիրը խախտելու և առանց նշանակալի ծախսումների կատարելու, որոնք այլապես կկատարվեին այդ պայմանագրի հետ կապված:
- Բ8. Ակտիվը մեկ այլ կիրառման ուղղորդելու կազմակերպության կարողության գործնական սահմանափակումն առկա է, եթե կազմակերպությունն ակտիվը մեկ այլ կիրառման ուղղորդելու համար կկրի նշանակալի տնտեսական կորուստներ: Նշանակալի տնտեսական կորուստը կարող է առաջանալ, եթե կազմակերպությունը կամ կկրի նշանակալի ծախսումներ ակտիվը լրամշակելու համար կամ կկարողանա վաճառել այդ ակտիվը միայն նշանակալի կորստով: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է ունենալ ակտիվները վերաուղղորդելու գործնական սահմանափակում՝ կամ ելնելով այդ ակտիվի՝ գնորդի համար յուրահատուկ տեխնիկական բնութագրերից կամ ելնելով այդ ակտիվի հեռավոր տարածքներում տեղակայումից:

Մինչև տվյալ ամսաթիվը ավարտված կատարման պարտականության դիմաց վճարման իրավունք (պարագրաֆ 35(գ))

- Բ9. Պարագրաֆ 37-ի համաձայն՝ կազմակերպությունը իրավունք ունի վճարում ստանալ մինչև տվյալ ամսաթիվը ավարտված կատարման պարտականության դիմաց, եթե կազմակերպությունը իրավունք ստանա այն գումարի նկատմամբ, որը նվազագույնը կազմակերպությանը կփոխհատուցի մինչև տվյալ ամսաթիվն ավարտված կատարման պարտականության դիմաց, այն դեպքում, եթե գնորդը կամ մեկ այլ կողմ դադարեցնի պայմանագիրը այնպիսի պատճառով, որը պայմանավորված չէ կազմակերպության կողմից խոստացված կատարման պարտականության կատարման ծախողման հետ: Գումարը, որը կփոխհատուցվի կազմակերպությանը մինչև տվյալ ամսաթիվը ավարտված կատարման պարտականության դիմաց, կլինի այն գումարը, որը մոտավորապես հավասար է մինչև տվյալ ամսաթիվը փոխանցված ապրանքների կամ ծառայությունների վաճառքի գնին (օրինակ՝ կատարման պարտականությունը կատարելիս կազմակերպության կողմից կրած ծախսումների փոխհատուցում՝ գումարած շահույթի խելամիտ մարժա), այլ ոչ թե կազմակերպության շահույթի միայն պոտենցիալ կորստի փոխհատուցումը, եթե պայմանագիրը դադարեցվել էր, փոխարենը կազմակերպությունը պետք է իրավունք ունենա որպես փոխհատուցում ստանալ ստորև ներկայացված գումարներից որևէ մեկը՝

ա) պայմանագրով ակնկալվող շահույթի մարժայի համամասնությունը, որը խելամտորեն արտացոլում է պայմանագրի շրջանակներում կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարումը՝ նախքան գնորդի (կամ մեկ այլ կողմի) կողմից պայմանագրի դադարեցումը. կամ

բ) համանման պայմանագրերի դեպքում կազմակերպության կապիտալի արժեքի խելամիտ հատույցը (կամ համանման պայմանագրերի դեպքում կազմակերպության բնորոշ գործառնական շահույթի մարժան), եթե պայմանագրով սահմանված մարժան ավելի բարձր է քան այն հատույցը, որը կազմակերպությունը սովորաբար գեներացնում է համանման պայմանագրերից:

Բ10. Մինչև տվյալ ամսաթիվը ավարտված կատարման պարտականության դիմաց կազմակերպության վճարում ստանալու իրավունքը պարտադիր չէ, որ լինի վճարում ստանալու ներկա անվերապահ իրավունք: Շատ դեպքերում, կազմակերպությունը վճարման նկատմամբ կունենա անվերապահ իրավունք միայն համաձայնեցված փուլի ավարտի կամ կատարման պարտականության ամբողջական կատարման դեպքում: Գնահատելիս, թե արդյոք կազմակերպությունն ունի մինչև տվյալ ամսաթիվը ավարտված կատարման պարտականության դիմաց վճարում ստանալու իրավունք, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի, թե արդյոք այն կունենա մինչև տվյալ ամսաթիվը ավարտված կատարման պարտականության դիմաց վճարում պահանջելու կամ ստացված վճարումը պահելու իրավաբանորեն ամրագրված իրավունք, եթե պայմանագիրը նախքան ավարտը դադարեցվի այնպիսի պատճառներով, որոնք կապված չեն կազմակերպության կողմից խոստացված կատարման պարտականության կատարման ծախսերի հետ:

Բ11. Որոշ պայմանագրերի դեպքում, գնորդը կարող է ունենալ պայմանագիրը դադարեցնելու իրավունք պայմանագրի գործողության ընթացքում միայն որոշակի պահերին, կամ գնորդը կարող է ընդհանրապես չունենալ պայմանագիրը դադարեցնելու իրավունք: Եթե գնորդը նախաձեռնում է դադարեցնել պայմանագիրը չունենալով պայմանագիրն այդ պահին դադարեցնելու իրավունք (այդ թվում, երբ գնորդը չի կատարում իր կողմից խոստացված պարտականությունները), պայմանագիրը (կամ այլ իրավական փաստաթղթերը) կազմակերպությանը կարող է իրավունք տալ շարունակել գնորդին փոխանցել պայմանագրում խոստացված ապրանքներն ու ծառայությունները և գնորդից, որպես փոխանակում, պահանջել այդ ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց վճարել հատուցում: Այդպիսի հանգամանքներում, կազմակերպությունը մինչև տվյալ ամսաթիվն ավարտված կատարման պարտականության դիմաց ունի վճարում ստանալու իրավունք, քանի որ կազմակերպությունը պայմանագրի համաձայն իրավունք ունի շարունակելու կատարել իր պարտականությունները և պահանջել գնորդին, որ նա էլ կատարի իր պարտականությունները (որը ներառում է խոստացված հատուցման վճարումը):

Բ12. Մինչև տվյալ ամսաթիվն ավարտված կատարման պարտականության կատարման դիմաց վճարման նկատմամբ իրավունքի առկայությունը և այդ իրավունքի իրավաբանորեն ամրագրված լինելը գնահատելիս՝ կազմակերպությունը պետք է դիտարկի պայմանագրային պայմանները, ինչպես նաև օրենսդրությունը կամ իրավական նախադեպերը, որոնք կարող են լրացնել պայմանագրի պայմանները կամ գերակայել պայմանագրի պայմանների նկատմամբ: Նշվածը կարող է ներառել հետևյալ գնահատումները՝

- ա) արդյոք այդ օրենսդրությունը, վարչական գործելակերպը կամ իրավական նախադեպը կազմակերպությանն ընձեռում է մինչև տվյալ ամսաթիվն ավարտված կատարման պարտականության դիմաց վճարում ստանալու իրավունք, եթե նույնիսկ այդ իրավունքը ամրագրված չէ գնորդի հետ պայմանագրում.
- բ) արդյոք համապատասխան իրավական նախադեպը մատնանշում է, որ մինչև տվյալ ամսաթիվն ավարտված կատարման պարտականության դիմաց վճարման նկատմամբ համանման իրավունքները համանման պայմանագրերում չունեն պարտավորեցնող իրավական հետևանք. կամ

գ) արդյոք կազմակերպությունում ընդունված սովորական բիզնես գործելակերպը, համաձայն որի կազմակերպությունն ընտրել է չկիրարկել վճարման նկատմամբ իր իրավունքը, հանգեցրել է այդ իրավունքի՝ իրավական միջավայրում իրավաբանորեն չամրագրված դառնալուն: Այնուամենայնիվ, թեև կազմակերպությունը կարող է ընտրել իրաժարվել համանման պայմանագրերում վճարում ստանալու իր իրավունքից, կազմակերպությունը կշարունակի մինչև տվյալ ամսաթիվն ավարտված կատարման պարտականության դիմաց ունենալ վճարում ստանալու իրավունք, եթե գնորդի հետ պայմանագրում կազմակերպության՝ վճարում ստանալու իրավունքը մնա իրավաբանորեն ամրագրված:

Բ13. Պայմանագրում սահմանված վճարման ժամանակացույցը պարտադիր չէ, որ մատնանշի՝ արդյոք կազմակերպությունն ունի մինչև տվյալ ամսաթիվն ավարտված կատարման պարտականության դիմաց վճարում ստանալու իրավաբանորեն ամրագրված իրավունք: Թեև պայմանագրում սահմանված վճարման ժամանակացույցը սահմանում է գնորդի կողմից վճարման ենթակա հատուցման գումարը և ժամկետը, այնուամենայնիվ, վճարման ժամանակացույցը պարտադիր չէ, որ մինչև տվյալ ամսաթիվն ավարտված կատարման պարտականության դիմաց վճարում ստանալու կազմակերպության իրավունքի վերաբերյալ տրամադրի ապացույց: Այդպես է, քանի որ, օրինակ, պայմանագիրը կարող է սահմանել, որ գնորդից ստացվող հատուցումը ենթակա է հետվերադարձման այնպիսի պատճառներով, որոնք կապված չեն կազմակերպության կողմից պայմանագրով խոստացված պարտականությունների կատարման ձախողման հետ:

Կատարման պարտականության կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման մեթոդներ

Բ14. 35-37 պարագրաֆների համաձայն, կազմակերպության կողմից ժամանակի ընթացքում կատարման պարտականության ամբողջությամբ կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման մեթոդները ներառում են հետևյալը՝

- ա) արդյունքների մեթոդներ (տես՝ Բ15-Բ17 պարագրաֆներ), և
- բ) ռեսուրսների մեթոդներ (տես՝ Բ18-Բ19 պարագրաֆներ):

Արդյունքների մեթոդներ

Բ15. Արդյունքների մեթոդների համաձայն՝ հասույթը ճանաչվում է հիմք ընդունելով մինչև տվյալ ամսաթիվը գնորդին փոխանցված ապրանքների կամ ծառայությունների արժեքի ուղղակի չափումները՝ պայմանագրում խոստացված մնացած ապրանքների կամ ծառայությունների համեմատ: Արդյունքների մեթոդները ներառում են այնպիսի մեթոդներ, ինչպիսիք են մինչև տվյալ ամսաթիվը ավարտված կատարման պարտականության ուսումնասիրությունը, ստացված արդյունքների գնահատումները, փուլերի ավարտվածությունը, անցած ժամանակահատվածը, ինչպես նաև արտադրված կամ առաքված միավորները: Երբ կազմակերպությունը գնահատում է, թե արդյոք կիրառի արդյունքի մեթոդը կատարման առաջընթացը (աստիճանը) չափելու համար, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի, թե արդյոք ընտրված արդյունքը արժանահավատ է ներկայացնում կազմակերպության կատարման պարտականության ամբողջությամբ կատարման առաջընթացը (աստիճանը): Արդյունքի մեթոդը կազմակերպության կատարման պարտականության կատարման վերաբերյալ չի տրամադրում արժանահավատ ներկայացում, եթե ընտրված արդյունքով հնարավոր չէ չափել որոշ ապրանքներ կամ ծառայություններ, որոնց նկատմամբ հսկողությունը փոխանցվել է գնորդին: Օրինակ՝ արտադրված կամ առաքված միավորի արդյունքի մեթոդները արժանահավատ չեն ներկայացնում կազմակերպության կատարման պարտականության կատարումը, եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարման արդյունքում առկա է լինում

անավարտ արտադրանք կամ պատրաստի արտադրանք, որոնք հսկվում են գնորդի կողմից և չեն ներառվում այդ արդյունքի չափման մեջ:

- Բ16. Որպես գործնական մոտեցում, եթե կազմակերպությունը գնորդից ստացվող հատուցման նկատմամբ ունի իրավունք այն գումարով, որն ուղղակիորեն համընկնում է մինչև տվյալ ամսաթիվը կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարման արդյունքում գնորդին փոխանցված արժեքի հետ (օրինակ՝ ծառայությունների մատուցման պայմանագիրը, որի դեպքում կազմակերպությունը յուրաքանչյուր մատուցած ժամ ծառայության դիմաց ներկայացնում է հաստատուն վճար), կազմակերպությունը հասույթը կարող է ճանաչել այն գումարով, որի նկատմամբ կազմակերպությունն իրավունք ունի հաշիվ ներկայացնել:
- Բ17. Արդյունքի մեթոդի թերությունը կայանում է նրանում, որ արդյունքները, որոնք օգտագործվում են կատարման աստիճանը չափելու համար կարող են ուղղակիորեն դիտելի չլինել և այդ մեթոդը կիրառելու համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունը կարող է առանց անհարկի ծախսումների կազմակերպության համար հասանելի չլինել: Հետևաբար, կարող է պահանջվել կիրառել ռեսուրսների մեթոդները:

Ռեսուրսների մեթոդներ

- Բ18. Ռեսուրսների մեթոդների համաձայն՝ հասույթը ճանաչվում է հիմք ընդունելով կատարման պարտականությունը կատարելու կազմակերպության ջանքերը կամ այդ նպատակով օգտագործված ռեսուրսները (օրինակ՝ սպառված ռեսուրսները, ծախսված աշխատաժամերը, կրած ծախսումները, անցած ժամանակահատվածը կամ օգտագործված մեքենա ժամերը)՝ այդ կատարման պարտականության կատարման համար ընդհանուր ակնկալվող ռեսուրսների համեմատ: Եթե կազմակերպության ջանքերը կամ ռեսուրսները հավասարաչափ բաշխվում են պարտականության կատարման ժամանակահատվածի ընթացքում, կազմակերպության համար տեղին կլինի հասույթը ճանաչել գծային մեթոդով:
- Բ19. Ռեսուրսների վրա հիմնված մեթոդի թերությունը կայանում է նրանում, որ կարող է ուղիղ կապ չլինել կազմակերպության կողմից ներդրվող ռեսուրսների և գնորդին փոխանցվող ապրանքների կամ ծառայությունների հսկողության փոխանցման միջև: Հետևաբար, կազմակերպությունը ռեսուրսների մեթոդը կիրառելիս պետք է բացառի օգտագործված այն ռեսուրսների ազդեցությունը, որոնք համաձայն պարագրաֆ 39-ի կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման նպատակի՝ չեն արտացոլում գնորդին փոխանցվող ապրանքների կամ ծառայությունների հսկողության փոխանցումը: Օրինակ՝ ծախսումների վրա հիմնված ռեսուրսների մեթոդը կիրառելիս, կարող է պահանջվել կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման ճշգրտում հետևյալ հանգամանքներում՝
- ա) երբ կրած ծախսումները չեն մասնակցել կազմակերպության կողմից կատարման պարտականության կատարման ներկա առաջընթացին (աստիճանին) հասնելուն: Օրինակ՝ կազմակերպությունը հասույթ չի ճանաչի՝ հիմք ընդունելով կատարված ծախսումները, որոնք վերագրելի են պայմանագրի գնի մեջ չարտացոլված կատարման պարտականության կատարման անարդյունավետ նշանակալի ծախսումներին (օրինակ՝ ոչ արդյունավետ օգտագործված նյութերի, աշխատուժի կամ այլ ռեսուրսներ գծով չնախատեսված գումարի ծախսումները, որոնք կատարվել են կատարման պարտականության կատարման նպատակով):
- բ) երբ կրած ծախսումները համամասնական չեն կազմակերպության կատարման պարտականության կատարման առաջընթացին (աստիճանին): Այդպիսի հանգամանքներում կազմակերպության կատարման պարտականության կատարումը կարող է լավագույնս ներկայացվել ռեսուրսների մեթոդի ճշգրտմամբ՝ կատարման պարտականությունը կատարելու նպատակով կրած ծախսումների չափով հասույթը ճանաչելու համար: Օրինակ, կատարման պարտականության կատարման ճշմարիտ ներկայացումը կարող է լինել հասույթի ճանաչումը

այն գումարով, որը հավասար է այդ կատարման պարտականությունը կատարելու համար օգտագործված ապրանքների արժեքին, եթե կազմակերպությունը պայմանագրի կնքման պահին ակնկալում է, որ ստորև ներկայացված բոլոր պայմանները կբավարարվեն՝

- (i) ապրանքը տարբերակելի չէ.
- (ii) ակնկալում է, որ գնորդն ապրանքի նկատմամբ հսկողությունը ձեռք կբերի նշանակալիորեն վաղ, քան այդ ապրանքի հետ կապված ծառայությունների ստանալը.
- (iii) փոխանցված ապրանքի արժեքը նշանակալի է՝ կատարման պարտականության ամբողջությամբ կատարմանն ուղղված ընդհանուր ակնկալվող ծախսերի համեմատ. և
- (iv) կազմակերպությունը ապրանքը ձեռք է բերում երրորդ կողմից և նշանակալիորեն ներառված չէ ապրանքի նախագծման և արտադրման գործում (սակայն կազմակերպությունը գործում է որպես պրինցիպալ Բ34-Բ38 պարագրաֆների համաձայն):

Հետվերադարձման իրավունքով վաճառք

Բ20. Որոշ պայմանագրերում, կազմակերպությունը արտադրանքի (ապրանքների, ծառայությունների) նկատմամբ հսկողությունը փոխանցում է գնորդին, որով նաև գնորդին է շնորհում տարբեր պատճառներով (օրինակ՝ դժգոհություն արտադրանքից) արտադրանքի հետվերադարձման իրավունք, ինչպես նաև ստորև նկարագրվածներից որևէ մեկի կամ մի քանիսի ստացման իրավունք՝

- ա) վճարված հատուցման ամբողջական կամ մասնակի հետվերադարձ.
- բ) գումարների նվազեցում, որը կարող է կիրառվել կազմակերպության հանդեպ առաջացած կամ առաջացող պարտավորության նկատմամբ.
- գ) հետվերադարձվածի փոխարեն մեկ այլ արտադրանք:

Բ21. Հետվերադարձման իրավունքով արտադրանքների փոխանցումը (ինչպես նաև փոխհատուցման ենթակա որոշ ծառայությունների մատուցումը) հաշվառելու նպատակով կազմակերպությունը պետք է ճանաչի բոլոր ներքոթվարկյալները՝

- ա) փոխանցված արտադրանքների գծով հասույթ հատուցման այն գումարի չափով, որը կազմակերպությունն ակնկալում է, որ իրավունք կունենա ստանալ (հետևաբար, հասույթը չի ճանաչվի այն արտադրանքների գծով, որոնք ակնկալվում է, որ հետ կվերադարձվեն).
- բ) փոխհատուցման գծով պարտավորություն. և
- գ) փոխհատուցման գծով պարտավորությունը կատարելիս արտադրանքը գնորդներից հետ ստանալու իրավունքի գծով ակտիվ (և վաճառքի ինքնարժեքի համապատասխան ճշգրտում):

Բ22. Կազմակերպության խոստումը պատրաստ լինել ընդունել հետվերադարձվող արտադրանքը հետվերադարձի համար սահմանված ժամանակաշրջանի ընթացքում չպետք է հաշվառվի որպես կատարման պարտականություն՝ ի լրումն արտադրանքի փոխհատուցման գծով պարտականության:

Բ23. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի 47-72-րդ պարագրաֆներում ներկայացված պահանջները (ներառյալ 56-58-րդ պարագրաֆներում փոփոխուն հատուցման սահմանափակումով գնահատումների գծով պահանջները) որոշելու համար հատուցման այն գումարը, որի նկատմամբ կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ իրավունք (այսինքն՝ բացառելով այն արտադրանքները, որոնք ակնկալվում են, որ հետ կվերադարձվեն): Գնորդներին արտադրանքները փոխանցելիս կազմակերպությունը որպես հասույթ չպետք է ճանաչի այն ստացված (կամ ստացման ենթակա) գումարները, որոնց նկատմամբ չի ակնկալում ստանալ իրավունք: Փոխարենը, ստացված կամ ստացման ենթակա գումարները պետք է

ճանաչվեն որպես փոխհատուցման գծով պարտավորություն: Այնուհետև, յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում, կազմակերպությունը պետք է վերանայի այն գումարների գնահատումը, որոնց նկատմամբ կազմակերպությունն ակնկալում է, որ կստանա իրավունք փոխանցված արտադրանքի դիմաց՝ որպես փոխանակում և կիրականացնի գործարքի գնի համապատասխան փոփոխություն, հետևաբար՝ նաև ճանաչված հասույթի գումարի փոփոխություն:

- Բ24. Կազմակերպությունը պետք է վերանայի փոխհատուցման գծով պարտավորության չափումը յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում՝ հաշվի առնելու փոխհատուցման գումարների ակնկալիքների փոփոխությունները: Կազմակերպությունը համապատասխան ճշգրտումները պետք է ճանաչի որպես հասույթ (կամ հասույթի նվազեցում):
- Բ25. Փոխհատուցման գծով պարտավորությունը կատարելիս արտադրանքը գնորդից հետ ստանալու իրավունքի գծով ճանաչված ակտիվը պետք է սկզբնապես չափվի հիմք ընդունելով այդ արտադրանքի (օրինակ՝ պաշար) նախկին հաշվեկշռային արժեքը՝ հանած բոլոր ակնկալվող ծախսումները, որոնք կապված են այդպիսի արտադրանքները հետ ստանալու հետ (ներառյալ՝ կազմակերպության համար հետվերադարձված արտադրանքների արժեքի պոտենցիալ նվազումը): Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում կազմակերպությունը պետք է վերանայի այդ ակտիվի գնահատումը, որն առաջանում է հետ վերադարձվող արտադրանքների գծով ակնկալիքների փոփոխություններից: Կազմակերպությունը այդ ակտիվը պետք է ներկայացնի փոխհատուցման գծով պարտավորությունից առանձին:
- Բ26. Գնորդի կողմից մեկ արտադրանքի փոխարինումը միևնույն տեսակի, որակի, վիճակի և գնի մեկ այլ արտադրանքով (օրինակ՝ մեկ գույնի կամ չափսի արտադրանքը մեկ այլ գույնի կամ չափսի արտադրանքի հետ) սույն ստանդարտի նպատակով չի համարվում հետվերադարձ:
- Բ27. Այն պայմանագրերը, որոնց համաձայն գնորդը կարող է հետ վերադարձնել թերությունով արտադրանքը՝ փոխարինելով նորմալ (առանց թերությունների) արտադրանքի հետ, պետք է գնահատվեն՝ Բ28-Բ33 պարագրաֆներում ներկայացված երաշխիքների վերաբերյալ ուղեցույցների համաձայն:

Երաշխիքներ

- Բ28. Հաճախ կազմակերպությունը տրամադրում է երաշխիք (պայմանագրի, օրենսդրության կամ կազմակերպության սովորական բիզնես գործելակերպի համաձայն) վաճառված արտադրանքի գծով (լինի ապրանք, թե ծառայություն): Երաշխիքի բնույթը, կախված տնտեսության ճյուղից և պայմանագրից, կարող է էականորեն տարբերվել: Որոշ երաշխիքներ գնորդին տրամադրում են հավաստիացում, որ համապատասխան արտադրանքը կգործի այնպես, ինչպես նախատեսված է եղել կողմերի կողմից, քանի որ այն համապատասխանում է համաձայնեցված բնութագրերին: Այլ երաշխիքները գնորդին տրամադրում են նաև որոշակի ծառայություն՝ ի լրումն այն հավաստիացմանը, որ արտադրանքը համապատասխանում է համաձայնեցված բնութագրերին:
- Բ29. Եթե գնորդն ունի երաշխիքն առանձին ձեռք բերելու ընտրանք (օրինակ, այն պատճառով, որ երաշխիքի համար նախատեսվում է առանձին գին կամ երաշխիքի գինը բանակցվում է առանձին), այդ դեպքում երաշխիքը հանդիսանում է տարբերակելի ծառայություն, քանի որ կազմակերպությունը գնորդին խոստանում է մատուցել ծառայություն՝ ի լրումն պայմանագրում ամրագրված շահագործման բնութագրեր ունեցող արտադրանքի փոխանցմանը: Այդպիսի հանգամանքներում, կազմակերպությունը պետք է հաշվառի խոստացված երաշխիքը որպես կատարման պարտականություն՝ 22-30-րդ պարագրաֆների համաձայն և գործարքի գնի մի մասը վերագրի այդ կատարման պարտականությանը՝ համաձայն 73-86-րդ պարագրաֆների:

- Բ30. Եթե գնորդը չունի երաշխիքն առանձին ձեռք բերելու հնարավորություն, ապա կազմակերպությունը երաշխիքը պետք է հաշվառի «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37-ի համաձայն, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ խոստացված երաշխիքով, կամ խոստացված երաշխիքի մի մասով գնորդին մատուցվում է ծառայություն՝ ի լրումն այն հավաստիացմանը, որ արտադրանքը համապատասխանում է համաձայնեցված բնութագրերին:
- Բ31. Գնահատելիս՝ արդյոք երաշխիքով գնորդին մատուցվում է ծառայություն, ի լրումն այն հավաստիացմանը, որ արտադրանքը համապատասխանում է համաձայնեցված բնութագրերին, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի հետևյալ գործոնները՝
- ա) արդյոք երաշխիքը պահանջվում է օրենսդրությամբ. եթե կազմակերպությունից օրենսդրությամբ պահանջվում է երաշխիքի տրամադրում, ապա այդ օրենսդրության առկայությունը ցույց է տալիս, որ խոստացված երաշխիքը կատարման պարտականություն չէ, քանի որ նման պահանջները սովորաբար կիրառվում են պաշտպանելու գնորդին թերություններով արտադրանքներ գնելու ռիսկից.
 - բ) երաշխիքային ժամկետի տևողությունը. որքան երկար է ժամկետի տևողությունը, այնքան հավանական է, որ խոստացված երաշխիքը հանդիսանում է կատարման պարտականություն, քանի որ ավելի հավանական է, որ գնորդին կմատուցվի ծառայություն՝ ի լրումն այն հավաստիացմանը, որ արտադրանքը համապատասխանում է համաձայնեցված բնութագրերին.
 - գ) առաջադրանքների բնույթը, որոնք կազմակերպությունը խոստանում է կատարել. եթե անհրաժեշտ է, որ կազմակերպությունը կատարի որոշակի առաջադրանքներ, որպեսզի տրամադրի հավաստիացում, որ արտադրանքը համապատասխանում է համաձայնեցված բնութագրերին (օրինակ թերություններով արտադրանքը հետ վերադարձնելու նպատակով բեռնափոխադրման ծառայությունների մատուցում), ապա այդ առաջադրանքներն ամենայն հավանականությամբ չեն առաջացնի կատարման պարտականություն:
- Բ32. Եթե երաշխիքով կամ երաշխիքի մի մասով գնորդին մատուցում է ծառայություն՝ ի լրումն այն հավաստիացմանը, որ արտադրանքը համապատասխանում է համաձայնեցված բնութագրերին, ապա խոստացված ծառայությունը հանդիսանում է կատարման պարտականություն: Հետևաբար, կազմակերպությունը գործարքի գինը պետք է վերագրի արտադրանքին և վերոնշյալ ծառայությանը: Եթե կազմակերպությունը խոստանում է և «երաշխիք-հավաստիացում», և «երաշխիք-ծառայություն», սակայն չի կարողանում դրանք խելամտորեն հաշվառել առանձին-առանձին, ապա կազմակերպությունը պետք է հաշվառի նշված երկու տեսակի երաշխիքները միասին՝ որպես մեկ կատարման պարտականություն:
- Բ33. Օրենսդրությունը, որը կազմակերպությունից պահանջում է վճարել փոխհատուցում, եթե արտադրանքը պատճառում է վնաս կամ կորուստ, չի առաջացնում կատարման պարտականություն: Օրինակ՝ արտադրողը կարող է արտադրանք վաճառել այնպիսի իրավակարգում, որտեղ օրենսդրության համաձայն արտադրողը պարտավոր է պատասխանատվություն կրել ցանկացած վնասի համար (օրինակ՝ անձնական գույքին), որը կարող է պատճառվել գնորդին՝ արտադրանքն իր նախանշված նպատակով օգտագործելիս: Նմանապես, կազմակերպության խոստումը հատուցել գնորդին պարտավորությունների և վնասի դիմաց, որոնք առաջանում են կազմակերպության արտադրանքն օգտագործելիս՝ արտոնագրի, հեղինակային իրավունքի, առևտրային նշանների կամ այլ նմանատիպ խախտումների արդյունքում առաջացած վնասապահանջներից, չի առաջացնում կատարման պարտականություն: Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի նման պարտականությունները ՀՀՄՍ 37-ի համաձայն:

Դիտարկումը՝ պրինցիպալ թե գործակալ

- Բ34. Այն դեպքերում, երբ գնորդին ապրանքներ կամ ծառայություններ տրամադրելու գործընթացում ներգրավված է մեկ այլ կողմ, կազմակերպությունը պետք է որոշի՝ արդյոք խոստումն իր բնույթով ինքնին հանդիսանում է հենց կազմակերպության կողմից սահմանված ապրանքներ կամ ծառայություններ տրամադրելու կատարման պարտականություն (այսինքն՝ կազմակերպությունը հանդիսանում է պրինցիպալ), թե կազմակերպել որ այդ այլ կողմը տրամադրի այդ ապրանքները կամ ծառայությունները (այսինքն՝ կազմակերպությունը հանդիսանում է գործակալ): Կազմակերպությունը որոշում է՝ արդյոք հանդիսանում է պրինցիպալ թե գործակալ գնորդին խոստացված յուրաքանչյուր սահմանված ապրանքի կամ ծառայության համար: Սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը տարբերակելի ապրանք կամ ծառայություն է (կամ ապրանքների կամ ծառայությունների տարբերակելի խումբ), որը տրամադրվելու է գնորդին, (տես՝ 27-30-րդ պարագրաֆները): Եթե գնորդի հետ պայմանագիրը ներառում է մեկից ավել սահմանված ապրանք կամ ծառայություն, կազմակերպություն կարող է լինել պրինցիպալ որոշ սահմանված ապրանքների կամ ծառայությունների համար, իսկ մյուսների համար՝ գործակալ:
- Բ34Ա. Իր խոստման բնույթը որոշելիս (ինչպես նկարագրված է պարագրաֆ Բ34-ում)՝ կազմակերպությունը պետք է՝
- ա) որոշակիացնի գնորդին տրամադրվող սահմանված ապրանքները կամ ծառայությունները (օրինակ, այն կարող է լինել մեկ այլ կողմից տրամադրվող ապրանքի կամ ծառայության նկատմամբ իրավունք, տես՝ պարագրաֆ 26-ը). և
 - բ) գնահատի՝ արդյոք կազմակերպությունը հսկում է (ինչպես նկարագրված է պարագրաֆ 33-ում) յուրաքանչյուր սահմանված ապրանք կամ ծառայություն նախքան այդ ապրանքի կամ ծառայության փոխանցումը գնորդին:
- Բ35. Կազմակերպությունը պրինցիպալ է, եթե հսկում է սահմանված ապրանքները կամ ծառայությունները մինչև դրանց փոխանցումը գնորդին: Այնուամենայնիվ, պարտադիր չէ, որ կազմակերպությունը գործի որպես պրինցիպալ, եթե կազմակերպությունը արտադրանքի նկատմամբ սեփականության իրավունքը ձեռք է բերում անմիջապես մի ակնթաթ նախքան այդ իրավունքի փոխանցումը գնորդին: Կազմակերպությունը, որը հանդիսանում է պրինցիպալ կարող է իր կատարման պարտականությունը կատարել՝ տրամադրելով սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը ինքնուրույն, կամ ներգրավվել մեկ այլ կողմի (օրինակ՝ ենթակապալառու) իր անունից կատարել կատարման պարտականությունը ամբողջությամբ կամ մի մասը:
- Բ35Ա. Երբ մեկ այլ կողմ ներգրավված է գնորդին ապրանքներ և ծառայություններ տրամադրելու համար, պրինցիպալ հանդիսացող կազմակերպությունը ձեռք է բերում հսկողություն ստորև նշվածներից ցանկացածի նկատմամբ՝
- ա) մեկ այլ կողմից ստացվող ապրանք կամ այլ ակտիվ, որն այն այնուհետև փոխանցում է գնորդին.
 - բ) մեկ այլ կողմից մատուցվող ծառայության իրավունք, որով կազմակերպությանը տալիս է կարողություն՝ ուղղորդել այդ կողմին գնորդին ծառայությունը մատուցել կազմակերպության անունից.
 - գ) ապրանք կամ ծառայություն մեկ այլ կողմից, որն այնուհետև կազմակերպությունը, գնորդին սահմանված ապրանք կամ ծառայություն տրամադրելիս, միավորում է կազմակերպության այլ ապրանքների կամ ծառայությունների հետ: Օրինակ, եթե կազմակերպությունը տրամադրում է մեկ այլ կողմից տրամադրված ապրանքները կամ ծառայությունները (տես՝ պարագրաֆ 29(ա)) սահմանված ապրանքի կամ ծառայության մեջ (որի համար գնորդը պայմանագիր է կնքել) ինտեգրելու նշանակալի ծառայություն, ապա կազմակերպությունը հսկում է սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը նախքան այդ ապրանքի կամ ծառայության փոխանցումը

գնորդին: Այդպես է, քանի որ կազմակերպությունը նախ ձեռք է բերում հսկողություն սահմանված ապրանքի կամ ծառայության ռեսուրսի մուտքի նկատմամբ (որը ներառում է ապրանքներ կամ ծառայություններ այլ կողմերից) և ուղղորդում է դրանց օգտագործումը ստեղծելու միավորված արդյունք, որը հանդիսանում է սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը:

- Բ35Բ. Երբ (կամ այնքանով որքանով) կազմակերպությունը, հանդիսանալով պրինցիպալ, կատարում է կատարման պարտականությունը, հասույթը ճանաչվում է հատուցման այն համախառն գումարով, որի նկատմամբ կազմակերպությունն ակնկալում է իրավունքն ստանալ որպես փոխանակում սահմանված ապրանքի կամ ծառայության փոխանցման դիմաց:
- Բ36. Կազմակերպությունը գործակալ է, եթե կազմակերպության կատարման պարտականությունը մեկ այլ կողմից սահմանված ապրանքների կամ ծառայությունների տրամադրման կազմակերպումն է: Գործակալ հանդիսացող կազմակերպությունը չի հսկում այլ կողմից տրամադրված սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը՝ նախքան այդ ապրանքը կամ ծառայությունը գնորդին փոխանցելը: Երբ (կամ այնքանով որքանով) կազմակերպությունը, հանդիսանալով գործակալ, կատարում է կատարման պարտականությունը, հասույթը ճանաչում է ցանկացած կոմիսիոն կամ այլ վճարի գումարով, որի նկատմամբ կազմակերպությունը ակնկալում է ստանալ իրավունք, որպես փոխանակում, մեկ այլ կողմին ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցումը կազմակերպելու դիմաց: Կազմակերպության կոմիսիոն կամ այլ վճարը կարող է լինել հատուցման զուտ գումարը, որը կազմակերպությունը կպահեր հատուցման այն գումարից (մեկ այլ կողմին վճարումից հետո), որը ստացվել է, որպես փոխանակում, այդ կողմից տրամադրվող ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց:
- Բ37. Հայտանիշները, որոնք վկայում են, որ կազմակերպությունը հսկում է սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը նախքան այն փոխանցվում է գնորդին (և հետևաբար հանդիսանում է պրինցիպալ. տես պարագրաֆ 35-ը), ներառում, սակայն չեն սահմանափակում հետևյալով՝
- ա) կազմակերպությունն է կրում հիմնական պատասխանատվություն սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը տրամադրելու իր խոստումն իրականացնելու համար: Սովորաբար, նշվածը ներառում է սահմանված ապրանքի կամ ծառայության գնորդի կողմից ակցեպտավորման հետ կապված պատասխանատվությունը (օրինակ՝ ապրանքի կամ ծառայության նկատմամբ հիմնական պատասխանատվությունը՝ բավարարելով գնորդի կողմից սահմանված բնութագրերը): Եթե կազմակերպությունն է կրում հիմնական պատասխանատվություն սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը տրամադրելու խոստումն իրականացնելու համար, նշվածը կարող է վկայել, որ սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը տրամադրելու գործընթացում ներգրավված մեկ այլ կողմ գործում է կազմակերպության անունից.
 - բ) կազմակերպությունը կրում է պաշարների հետ կապված ռիսկ նախքան սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը գնորդին փոխանցելը, կամ գնորդին հսկողությունը փոխանցելուց հետո (օրինակ, եթե գնորդն ունի հետվերադարձման իրավունք): Օրինակ, եթե կազմակերպությունը նախքան գնորդի հետ պայմանագիր կնքելը ձեռք է բերում կամ պարտավորվում է ձեռք բերել սահմանված ապրանքը կամ ծառայությունը, որը կարող է վկայել, որ կազմակերպությունն ունի ապրանքի կամ ծառայության օգտագործումն ուղղորդելու և ապրանքից կամ ծառայությունից, ըստ էության, բոլոր մնացած օգուտները ստանալու կարողություն, նախքան այդ ապրանքի կամ ծառայության փոխանցումը գնորդին.
 - գ) կազմակերպությունն կարող է սահմանված ապրանքի կամ ծառայության գինը սահմանել իր հայեցողությամբ: Սահմանելով այն գինը, որը գնորդը վճարում է սահմանված ապրանքի կամ ծառայության համար կարող է վկայել, որ կազմակերպությունն ունի ապրանքի կամ ծառայության օգտագործումն ուղղորդելու և ապրանքից կամ ծառայությունից, ըստ էության,

բոլոր մնացած օգուտները ստանալու կարողություն: Այնուամենայնիվ, որոշ դեպքերում գործակալը կարող է իր հայեցողությամբ սահմանել գները: Օրինակ, գները սահմանելիս՝ գործակալը կարող է ցուցաբերել որոշակի ճկունություն գնորդին այլ կողմերի կողմից ապրանքների կամ ծառայությունների տրամադրման կազմակերպման ծառայությունից լրացուցիչ հասույթ առաջացնելու նպատակով:

- Բ37Ա. Կախված սահմանված ապրանքի կամ ծառայության բնույթից, ինչպես նաև պայմանագրի պայմաններից՝ պարագրաֆ Բ37-ի հայտանիշները կարող են առավել կամ պակաս տեղին լինել հսկողության գնահատման համար: Ի լրումն, տարբեր պայմանագրերում այլ հայտանիշներ կարող են տրամադրել ավելի համոզիչ ապացույցներ:
- Բ38. Եթե մեկ այլ կազմակերպություն ստանձնում է կազմակերպության կատարման պարտականությունը և պայմանագրով ամրագրված իրավունքները, այնպես որ կազմակերպությունն այլևս պարտավորված չէ կատարել գնորդին խոստացված ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցելու կատարման պարտականությունը (այսինքն՝ կազմակերպությունը այլևս չի գործում որպես պրինցիպալ), կազմակերպությունը այդ կատարման պարտականության գծով չպետք է ճանաչի հասույթ: Փոխարենը՝ կազմակերպությունը պետք է գնահատի, թե արդյոք ճանաչի հասույթ մեկ այլ կողմի համար պայմանագիր կնքելու միջնորդության գծով կատարման պարտականության կատարման համար (այսինքն՝ արդյոք կազմակերպությունը գործում է որպես գործակալ):

Գնորդի օպցիոններ լրացուցիչ ապրանքների կամ ծառայություններ գծով

- Բ39. Անվճար կամ զեղչով լրացուցիչ ապրանքներ կամ ծառայություններ ձեռք բերելու գնորդի օպցիոններն ունեն տարբեր ձև՝ ներառյալ վաճառքի խրախուսումներ, գնորդին հաշվեգրվող բոնուսային կրեդիտներ (կամ միավորներ), պայմանագրի նորացման (ներառյալ՝ երկարաձգման) հնարավորություն կամ ապագա ապրանքների կամ ծառայությունների գծով այլ զեղչեր:
- Բ40. Եթե պայմանագրով կազմակերպությունը գնորդին տրամադրում է լրացուցիչ ապրանքներ կամ ծառայություններ ձեռք բերելու օպցիոն, ապա այդ օպցիոնն պայմանագրով առաջացնում է կատարման պարտականություն այն դեպքում, եթե այդ օպցիոնը գնորդին տրամադրում է էական իրավունք, որը գնորդը չէր ստանա, եթե չլիներ այդ պայմանագիրը (օրինակ՝ ի լրումն այդ դասի գնորդներին նույն աշխարհագրական տարածքում կամ շուկայում այդ ապրանքների կամ ծառայությունների գծով տրամադրվող զեղչերին՝ տրամադրվում է լրացուցիչ զեղչի իրավունք): Եթե օպցիոնը գնորդին տրամադրում է էական իրավունք, գնորդը փաստացիորեն կազմակերպությանը կատարում է կանխավճար ապագա ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց և հասույթը ճանաչում է այն ժամանակ, երբ այդ ապագա ապրանքները կամ ծառայությունները փոխանցվում են գնորդին կամ, երբ ավարտվում է օպցիոնի ժամկետը:
- Բ41. Եթե գնորդն ունի լրացուցիչ ապրանքներ կամ ծառայություններ ձեռք բերելու օպցիոն այնպիսի գնով, որը կարտացոլի այդպիսի ապրանքի կամ ծառայության առանձին վաճառքի գինը, ապա այդ օպցիոնը գնորդին չի տրամադրում էական իրավունք նույնիսկ այն դեպքում, եթե այդ օպցիոնն կարող է իրագործվել միայն նախկին որևէ պայմանագիր ունենալու դեպքում: Այդպիսի դեպքերում, կազմակերպությունը կատարել է մարքեթինգային միջոցառում, որը պետք է հաշվառվի սույն ստանդարտի համաձայն միայն այն դեպքում, երբ գնորդն իրագործի լրացուցիչ ապրանքներ կամ ծառայություններ գնելու օպցիոնը:
- Բ42. Պարագրաֆ 74-ի համաձայն կազմակերպությունից պահանջվում է գործարքի գինը վերագրել կատարման պարտականությունների վրա՝ դրանց առանձին վաճառքի գնի հարաբերակցության հիմունքով: Եթե օպցիոնով գնորդին տրամադրվող լրացուցիչ ապրանքների կամ ծառայությունների ձեռքբերման առանձին վաճառքի գինը ուղղակիորեն դիտելի չէ, ապա կազմակերպությունը պետք է այդ

գինը գնահատի: Այդ գնահատումը պետք է արտացոլի այն զեղչը, որը գնորդը կստանար, եթե իրագործեր օպցիոնը՝ ճշգրտված հետևյալներով՝

- ա) բոլոր զեղչերը, որոնք գնորդը կարող էր ստանալ առանց օպցիոնն իրագործելու. և
- բ) օպցիոնն իրագործելու հավանականությունը:

Բ43. Եթե գնորդն ունի ապագա ապրանքներ կամ ծառայություններ ձեռք բերելու էական իրավունք և այդ ապրանքները կամ ծառայությունները նման են պայմանագրում ամրագրված սկզբնական ապրանքներին կամ ծառայություններին և տրամադրվում են սկզբնական պայմանագրի պայմանների համաձայն, ապա կազմակերպությունը, որպես օպցիոնի առանձին վաճառքի գինը գնահատելու գործնականում կիրառելի այլընտրանք, կարող է գործարքի գինը վերագրել օպցիոնի շրջանակներում նախատեսված լրացուցիչ ապրանքներին կամ ծառայություններին՝ հիմք ընդունելով այն ապրանքների կամ ծառայությունների ծավալը, որոնք ակնկալվում է, որ կտրամադրվեն և հիմք ընդունելով ակնկալվող համապատասխան հատուցումը: Սովորաբար, օպցիոնի այսպիսի տեսակները տրամադրվում են պայմանագրի նորացման համար:

Գնորդների չիրագործված իրավունքներ

Բ44. Պարագրաֆ 106-ի համաձայն՝ գնորդից կանխավճար ստանալիս, կազմակերպությունը պետք է ստացված կանխավճարի գումարի չափով ճանաչի պայմանագրի գծով պարտավորություն ապագայում ապրանքներ կամ ծառայություններ փոխանցելու կամ պատրաստ լինել փոխանցելու կատարման պարտականության գծով: Կազմակերպությունը պետք է ապաճանաչի պայմանագրի գծով իր պարտավորությունը (և ճանաչի հասույթ), երբ այն փոխանցում է այդ ապրանքները կամ ծառայությունները և հետևաբար, կատարում է իր կատարման պարտականությունը:

Բ45. Գնորդից ստացված կանխավճարը, որը ենթակա չէ վերադարձման, գնորդին ընձեռում է ապագայում ապրանքներ կամ ծառայություններ ձեռք բերելու իրավունք (և կազմակերպությանը պարտավորեցնում է պատրաստ լինել փոխանցել ապրանքներ կամ ծառայություններ): Այնուամենայնիվ, գնորդները կարող են չիրագործել իրենց բոլոր պայմանագրային իրավունքները: Այդպիսի չիրագործված իրավունքները հաճախ անվանում են «չիրացված իրավունքներ»:

Բ46. Եթե կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ իրավունք չիրացված իրավունքների գծով գումարի նկատմամբ, որը ներառված է պայմանագրի գծով պարտավորության կազմում, ապա կազմակերպությունը պետք է ճանաչի չիրացված իրավունքների գծով ակնկալվող գումարը որպես հասույթ գնորդի կողմից իր իրավունքներն իրագործելու սխեմային համամասնորեն: Եթե կազմակերպությունը չի ակնկալում ստանալ չիրացված իրավունքների գծով գումարի նկատմամբ իրավունք, ապա կազմակերպությունը պետք է ճանաչի այդ ակնկալվող չիրացված իրավունքի գծով գումարը որպես հասույթ այն ժամանակ, երբ գնորդի կողմից իր մնացած իրավունքների իրագործումը դառնում է խիստ անհավանական: Որոշելով՝ արդյոք կազմակերպությունն ակնկալում է ձեռք բերել չիրացված իրավունքների գծով գումարի նկատմամբ իրավունք, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի փոփոխուն հատուցման սահմանափակումով գնահատումներին վերաբերող 56-58 պարագրաֆների պահանջները:

Բ47. Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի պարտավորություն (այլ ոչ թե հասույթ) ցանկացած ստացված հատուցման գծով, որը վերագրելի է գնորդի չիրագործված իրավունքներին, որոնք կազմակերպությունը պետք է փոխանցի մեկ այլ կողմին, օրինակ՝ պետական կազմակերպությանը՝ համաձայն տիրազուրկ գույքի վերաբերյալ օրենսդրության:

Զվերադարձվող սկզբնավճարներ (և դրանց հետ կապված որոշ ծախսումներ)

- Բ48. Որոշ պայմանագրերի համաձայն, պայմանագրի կնքման պահին կամ գրեթե այդ պահին կազմակերպությունը գնորդից ստանում է չվերադարձվող սկզբնավճար: Նման վճարումների օրինակ են հանդիսանում սպորտ-առողջարարական ակումբներին անդամակցելու պայմանագրերով նախատեսված մուտքի վճարները, հեռահաղորդակցության պայմանագրերով նախատեսված ակտիվացման վճարները, որոշ ծառայության պայմանագրերում տեղակայման և կարգաբերման վճարները և որոշ մատակարարման պայմանագրերում սկզբնական վճարները:
- Բ49. Վերը նշված պայմանագրերում կատարման պարտականության որոշակիացման համար, կազմակերպությունը պետք է գնահատի՝ արդյոք այդպիսի վճարը կապված է խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցման հետ: Շատ դեպքերում, թեև չվերադարձվող սկզբնավճարները կապված են այն գործունեությանը, որը կազմակերպությունն այդ պայմանագրի կատարման համար պետք է իրականացնի պայմանագրի կնքման պահին կամ գրեթե այդ պահին, սակայն, այդպիսի գործունեությունը չի հանգեցնում գնորդին խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցմանը (տես պարագրաֆ 25-ը): Փոխարենը, այդ սկզբնավճարը համարվում է կանխավճար ապագա ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց, հետևաբար, այն պետք է ճանաչվի որպես հասույթ, երբ ապագա ապրանքները կամ ծառայությունները տրամադրվում են: Հասույթի ճանաչման ժամանակաշրջանն ավելի երկար կլինի, քան սկզբնական պայմանագրային ժամանակաշրջանը, եթե կազմակերպությունը գնորդին տրամադրում է պայմանագրի նորացնելու (երկարաձգելու) օպցիոն և այդ օպցիոնը գնորդին տրամադրում է էական իրավունք, ինչպես նկարագրված է պարագրաֆ Բ40-ում:
- Բ50. Եթե չվերադարձվող սկզբնավճարը կապված է ապրանքին կամ ծառայության հետ, կազմակերպությունը պետք է գնահատի՝ արդյոք այդ ապրանքը կամ ծառայությունը հաշվառի որպես առանձին կատարման պարտականություն համաձայն 22-30-րդ պարագրաֆների:
- Բ51. Կազմակերպությունը կարող է ստանալ չվերադարձվող վճարը՝ մասամբ որպես պայմանագրի կնքման ծախսումների փոխհատուցում (կամ վարչական այլ առաջադրանքի կատարման համար, ինչպես նկարագրված է պարագրաֆ 25-ում): Եթե պայմանագրի կնքման այդպիսի գործունեությունը չի համարվում կատարման պարտականություն, կազմակերպությունը չպետք է հաշվի առնի այդպիսի գործունեությունը (և դրա հետ կապված ծախսումները)՝ պարագրաֆ 19-ի համաձայն կատարման առաջընթացը (աստիճանը) չափելիս: Այդպես է, քանի որ պայմանագրի կնքման գործունեության հետ կապված ծախսումները չեն ներկայացնում ծառայությունների փոխանցում գնորդին: Կազմակերպությունը պետք է գնահատի՝ արդյոք պայմանագրի կնքման ծախսումները հանգեցրել են ակտիվի առաջացմանը, որը պետք է ճանաչվի պարագրաֆ 95-ի համաձայն:

Լիցենզավորում

- Բ52. Լիցենզիան սահմանում է գնորդի իրավունքները կազմակերպության մտավոր սեփականության նկատմամբ: Մտավոր սեփականության գծով լիցենզիաները ներառում, սակայն չեն սահմանափակվում հետևյալով՝
- ա) ծրագրային ապահովումը և տեխնոլոգիաները.
 - բ) կինոնկարները, երաժշտությունը, տեսաձայնագրային և զվարճանքի այլ ձևերը.
 - գ) ֆրենչայզները. և
 - դ) արտոնագրերը, առևտրային նշանները և հեղինակային իրավունքները:

- Բ53. Ի լրումն գնորդին լիցենզիա շնորհելու խոստմանը՝ կազմակերպությունը կարող խոստանալ նաև գնորդին փոխանցել այլ ապրանքներ կամ ծառայություններ: Այդ խոստումները կարող են հստակ սահմանվել պայմանագրում կամ ենթադրվել կազմակերպության սովորական բիզնես գործելակերպով, հրապարակված քաղաքականությամբ կամ կոնկրետ հայտարարություններով (տես պարագրաֆ 24-ը): Ինչպես պայմանագրի այլ տեսակների դեպքում, երբ գնորդի հետ պայմանագիրը, ի լրումն այլ խոստացված ապրանքների կամ ծառայությունների, ներառում է լիցենզիայի շնորհում, կազմակերպությունը կիրառում է 22-30-րդ պարագրաֆները պայմանագրում յուրաքանչյուր կատարման պարտականությունը որոշակիացնելու համար:
- Բ54. Եթե լիցենզիա շնորհելու խոստումը չի տարբերակվում պայմանագրում խոստացված այլ ապրանքներից կամ ծառայություններից, 26-30-րդ պարագրաֆների համաձայն, կազմակերպությունը պետք է հաշվառի լիցենզիան շնորհելու խոստումը և այլ ապրանքներ կամ ծառայություններ տրամադրելու խոստումը միասին՝ որպես մեկ կատարման պարտականություն: Ստորև ներկայացված են լիցենզիայի օրինակներ, որոնք չեն տարբերակվում պայմանագրում խոստացված այլ ապրանքներից կամ ծառայություններից՝
- ա) լիցենզիա, որը հանդիսանում է ֆիզիկական ձև ունեցող ապրանքի բաղադրիչը և հանդիսանում է այդ ապրանքի ֆունկցիոնալ հնարավորությունների անբաժանելի մասը. և
 - բ) լիցենզիա, որից գնորդը կարող է օգուտ ստանալ միայն դրա հետ կապված ծառայության հետ միասին (օրինակ՝ օնլայն ծառայություն, որը մատուցվում է այնպիսի կազմակերպության կողմից, որը լիցենզիայի շնորհման միջոցով գնորդին տրամադրում է կոնտենտի նկատմամբ հասանելիության իրավունք):
- Բ55. Եթե լիցենզիան տարբերակելի չէ, կազմակերպությունը պետք է կիրառի 31-38-րդ պարագրաֆները՝ որոշելու՝ արդյոք կատարման պարտականությունը (որը ներառում է խոստացված լիցենզիան) այնպիսի կատարման պարտականություն է, որը կատարվում է ժամանակի ընթացքում կամ կատարվում է ժամանակի որոշակի պահին:
- Բ56. Եթե լիցենզիա շնորհելու խոստումը տարբերակելի է պայմանագրում խոստացված այլ ապրանքներից կամ ծառայություններից, և հետևաբար, լիցենզիա շնորհելու խոստումը առանձին կատարման պարտականություն է, կազմակերպությունը պետք է որոշի՝ արդյոք լիցենզիան փոխանցվում է գնորդին ժամանակի որոշակի պահին կամ ժամանակի ընթացքում: Այդ որոշումը կայացնելիս՝ կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի՝ արդյոք գնորդին լիցենզիա շնորհելու կազմակերպության խոստումն իր բնույթով խոստում է գնորդին տրամադրելու՝
- ա) կազմակերպության մտավոր սեփականությանը հասանելիության իրավունք, ինչպես այն գոյություն ունի լիցենզիայի ժամանակաշրջանի ընթացքում. կամ
 - բ) կազմակերպության մտավոր սեփականության օգտագործման իրավունք, ինչպես այն գոյություն ունի լիցենզիայի շնորհելու պահին:

Կազմակերպության խոստման բնույթի որոշումը

- Բ57. [Հանված է]
- Բ58. Լիցենզիա տրամադրելիս կազմակերպության խոստումը իր բնույթով հանդիսանում է կազմակերպության մտավոր սեփականության նկատմամբ հասանելիության իրավունք տրամադրելու խոստում, եթե բավարարվում են ստորև ներկայացված բոլոր չափանիշները՝
- ա) պայմանագրով պահանջվում է կամ գնորդը խելամտորեն ակնկալում է, որ կազմակերպությունը իրականացնում է գործունեություն, որը նշանակալիորեն ազդում է այն մտավոր

սեփականության վրա, որի նկատմամբ գնորդն ունի իրավունքներ (տես Բ59 և Բ59Ա պարագրաֆներ).

- բ) լիցենզիայի համաձայն շնորհված իրավունքները գնորդին ուղղակիորեն ենթարկում են կազմակերպության գործունեության դրական կամ բացասական ազդեցությանը, ինչպես ներկայացված է պարագրաֆ Բ58(ա)-ում. և
- գ) այդ գործունեությունը չի հանգեցնում գնորդին ապրանքի կամ ծառայության փոխանցմանը այդ գործունեության իրականացմանը զուգընթաց (տես պարագրաֆ 25-ը):

Բ59. Գործոնները, որոնք կարող են վկայել, որ գնորդը կարող է խելամտորեն ակնկալել, որ կազմակերպությունը իրականացնում է գործունեություն, որը նշանակալիորեն ազդում է մտավոր սեփականության վրա, ներառում է կազմակերպության սովորական բիզնես գործելակերպը, հրապարակած քաղաքականությունը և կոնկրետ հայտարարությունները: Թեև կազմակերպության և գնորդի ընդհանուր տնտեսական շահի առկայությունը՝ կապված մտավոր սեփականության հետ (օրինակ վաճառքների վրա հիմնված ռոյալթիներ), որի նկատմամբ գնորդն ունի իրավունքներ, որոշիչ չէ, տնտեսական շահի առկայությունը նաև կարող է վկայել, որ գնորդը կարող է խելամտորեն ակնկալել, որ կազմակերպությունը իրականացնում է այդպիսի գործունեություն:

Բ59Ա. Կազմակերպության գործունեությունը նշանակալիորեն ազդում է մտավոր սեփականության վրա, որի նկատմամբ գնորդն ունի իրավունքներ, երբ՝

- ա) այդ գործունեությունն ակնկալվում է, որ նշանակալիորեն կփոխի մտավոր սեփականության ձևը (օրինակ՝ դիզայնը կամ բովանդակությունը) կամ ֆունկցիոնալ հնարավորությունները (օրինակ՝ գործառույթը կամ առաջադրանքն իրականացնելու կարողություն). կամ
- բ) մտավոր սեփականությունից օգուտներ քաղելու գնորդի կարողությունը, ըստ էության, առաջանում է կամ կախված է այդ գործունեությունից: Օրինակ՝ ապրանքանիշից ստացվող օգուտը հաճախ առաջանում է, կամ կախված է կազմակերպության շարունակական գործունեությունից, որը օժանդակում կամ պահպանում է մտավոր սեփականության արժեքը:

Հետևաբար, եթե մտավոր սեփականությունը, որի նկատմամբ գնորդն ունի իրավունքներ, ունի նշանակալի առանձին ֆունկցիոնալ հնարավորություն, ապա այդ մտավոր սեփականության օգուտի զգալի մասը առաջանում է այդ ֆունկցիոնալությունից: Հետևաբար, այդ մտավոր սեփականությունից օգուտ ստանալու գնորդի կարողությունը նշանակալիորեն ազդեցություն չի կրի կազմակերպության գործունեությունից, եթե այդ գործունեությունը չփոխի այդ մտավոր սեփականության ձևը կամ ֆունկցիոնալ հնարավորությունները: Մտավոր սեփականության տեսակները, որոնք հաճախ ունեն նշանակալի առանձին ֆունկցիոնալություն, ներառում են ծրագրային ապահովումը, կենսաբանական միացություններ կամ դեղորայքի բանաձևեր, ինչպես նաև պատրաստի տեսաձայնային կոնտենտ (օրինակ՝ ֆիլմեր, հեռուստատեսային հաղորդումներ և երաժշտական ձայնագրություններ):

Բ60. Եթե պարագրաֆ Բ58-ի չափանիշները բավարարվում են, կազմակերպությունը պետք է հաշվառի լիցենզիա շնորհելու խոստումը որպես ժամանակաշրջանի ընթացքում կատարվող կատարման պարտականություն, քանի որ գնորդը միաժամանակ կստանա և կսպառի մտավոր սեփականության հասանելիության տրամադրման գծով կազմակերպության կատարման պարտականության կատարումից ստացվող օգուտները՝ դրա կատարմանը զուգընթաց (տես՝ պարագրաֆ 35(ա)-ը): Կազմակերպությունը պետք է կիրառի 39-45-րդ պարագրաֆներն ընտրելու հասանելիության տրամադրման կատարման պարտականության ամբողջական կատարման առաջընթացի (աստիճանի) չափման կիրառելի մեթոդը:

Բ61. Եթե պարագրաֆ Բ58-ի չափանիշները չեն բավարարվում, կազմակերպության խոստումն իր բնույթով հանդիսանում է կազմակերպության մտավոր սեփականության օգտագործման իրավունքի

տրամադրում այն տեսքով, որով այդ մտավոր սեփականությունը գոյություն ունի (ձևի և ֆունկցիոնալ հնարավորությունների առումով) գնորդին լիցենզիա շնորհելու պահին: Սա նշանակում է, որ գնորդը կարող է ուղղորդել լիցենզիայի օգտագործումը և նրանից ստանալ ըստ էության բոլոր մնացած օգուտները ժամանակի այն պահին, երբ տեղի է ունենում լիցենզիայի փոխանցումը: Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի կազմակերպության մտավոր սեփականության օգտագործման իրավունքի տրամադրման խոստումը որպես ժամանակի որոշակի պահին կատարվող կատարման պարտականություն: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի պարագրաֆ 38-ը որոշելու այն պահը, երբ իրականացվում է լիցենզիայի փոխանցումը գնորդին: Այնուամենայնիվ, կազմակերպության մտավոր սեփականության օգտագործման իրավունք տրամադրող լիցենզիայի գծով հասույթ չի կարող ճանաչվել մինչև այն ժամանակաշրջանի սկիզբը, որի ընթացքում գնորդն ունի հնարավորություն օգտագործել և օգուտներ ստանալ այդ լիցենզիայից: Օրինակ, եթե ծրագրային ապահովման լիցենզիայի ժամկետը սկսվում է, նախքան կազմակերպության կողմից գնորդին ծածկագրի տրամադրումը (կամ այլ կերպ հասանելիության ապահովումը), որը հնարավորություն է տալիս գնորդին անհապաղ օգտագործել նշված ծրագրային ապահովումը, կազմակերպությունը չի ճանաչում հասույթ նախքան այդ ծածկագիրը տրամադրելը (կամ այլ կերպ հասանելիություն ապահովելը):

Բ62. Որոշելիս արդյոք լիցենզիան գնորդին տրամադրում է կազմակերպության մտավոր սեփականության նկատմամբ հասանելիություն, թե օգտագործման իրավունքի տրամադրում՝ կազմակերպությունը չպետք է հաշվի առնի հետևյալ գործոնները՝

- ա) ժամանակի, աշխարհագրական տարածաշրջանի կամ օգտագործման ձևի սահմանափակումներ. այս սահմանափակումները բնորոշում են խոստացված լիցենզիայի հատկանիշները, սակայն չեն սահմանում այն, թե արդյոք կազմակերպությունը կատարում է իր կատարման պարտականությունը ժամանակի որոշակի պահին, թե ժամանակաշրջանի ընթացքում.
- բ) կազմակերպության կողմից տրամադրվող երաշխիքներ առ այն, որ կազմակերպությունն ունի մտավոր սեփականության վավեր արտոնագիր և որ կազմակերպությունը կաշտպանի այդ արտոնագիրը ոչ օրինական օգտագործումից. խոստումը, որը վերաբերում է արտոնագրի իրավունքը պաշտպանելուն չի հանդիսանում կատարման պարտականություն, քանի որ արտոնագիրը պաշտպանելու գործողությամբ պահպանվում է կազմակերպության մտավոր սեփականություն համարվող ակտիվների արժեքը և գնորդին տրամադրում հավաստիացում, որ փոխանցված լիցենզիան բավարարում է պայմանագրում խոստացված լիցենզիայի բնութագրերին:

Վաճառքների վրա հիմնված կամ օգտագործման վրա հիմնված ռոյալթիներ

Բ63. Հաշվի չառնելով 56-59-րդ պարագրաֆների պահանջները՝ կազմակերպությունը պետք է մտավոր սեփականության լիցենզիայի դիմաց, որպես խոստացված փոխանակում, վաճառքների վրա հիմնված կամ օգտագործման վրա հիմնված ռոյալթիները ճանաչի հասույթ այն դեպքում (կամ այնքանով որքանով), երբ տեղի է ունենում ստորև նկարագրված դեպքերից առավել ուշը՝

- ա) հետագա վաճառքը կամ օգտագործումը. և
- բ) այն կատարման պարտականության կատարումը (կամ մասնակի կատարումը), որին վերագրվել են վաճառքների վրա հիմնված կամ օգտագործման վրա հիմնված ռոյալթիները կամ դրանց մի մասը:

Բ63Ա. Վաճառքների վրա հիմնված կամ օգտագործման վրա հիմնված ռոյալթիների նկատմամբ Բ63-ի պահանջը կիրառվում է, երբ ռոյալթին վերաբերում է միայն մտավոր սեփականության լիցենզիային, կամ, երբ մտավոր սեփականության լիցենզիան հանդիսանում է գերակշռող հոդված, որին վերաբերում

է ոռյալթին (օրինակ՝ մտավոր սեփականության լիցենզիան կարող է լինել գերակշռող հողված, որին վերաբերում է ոռյալթին, երբ կազմակերպությունն ունի խելամիտ ակնկալիք, որ գնորդը նշանակալիորեն ավելի շատ արժեք կվերագրի լիցենզիային, քան այլ ապրանքներին կամ ծառայություններին, որոնց վերաբերում է ոռյալթին):

Բ63Բ. Երբ պարագրաֆ Բ63Ա-ի պահանջը բավարարվում է, վաճառքների վրա հիմնված կամ օգտագործման վրա հիմնված ոռյալթիներից հասույթը պետք է ճանաչվի ամբողջությամբ՝ պարագրաֆ Բ63-ի համաձայն: Երբ պարագրաֆ Բ63Ա-ի պահանջը չի բավարարվում, 50-59-րդ պարագրաֆների փոփոխուն հատուցման նկատմամբ պահանջները կիրառվում են վաճառքների վրա հիմնված կամ օգտագործման վրա հիմնված ոռյալթիների նկատմամբ:

Հետզնման համաձայնագրեր

Բ64. Հետզնման համաձայնագիրը պայմանագիր է, որի դեպքում կազմակերպությունը վաճառում է ակտիվ և խոստանում է այդ ակտիվը հետ գնել կամ ունի այդ ակտիվը հետգնելու օպցիոն (նույն կամ այլ պայմանագրի շրջանակներում): Հետզնված ակտիվը կարող է լինել այն ակտիվը, որն ի սկզբանե վաճառվել էր գնորդին, ակտիվ, որը ըստ էության նույնն է, ինչ ի սկզբանե վաճառված ակտիվը, կամ այլ ակտիվ, որի բաղադրիչը հանդիսանում է ի սկզբանե վաճառված ակտիվը:

Բ65. Սովորաբար, հետզնման համաձայնագրերը լինում են երեք տեսակ՝

- ա) ակտիվը հետգնելու կազմակերպության պարտականություն (ֆորվարդ).
- բ) ակտիվը հետգնելու կազմակերպության իրավունքը (գնման օպցիոն). և
- գ) գնորդի պահանջով կազմակերպության կողմից ակտիվը հետգնելու պարտականություն (վաճառքի օպցիոն):

Ֆորվարդ կամ գնման օպցիոն

Բ66. Եթե կազմակերպությունն ունի ակտիվը հետգնելու պարտականություն կամ իրավունք (ֆորվարդ կամ գնման օպցիոն), գնորդը չի ձեռք բերում ակտիվի նկատմամբ հսկողություն, քանի որ սահմանափակվում է ակտիվի օգտագործումն ուղղորդելու և նրանից ըստ էության բոլոր մնացած օգուտները ստանալու գնորդի կարողությունը, նույնիսկ, եթե գնորդը ֆիզիկապես տիրապետում է այդ ակտիվը: Հետևաբար, կազմակերպությունը պետք է հաշվառի պայմանագիրը որպես՝

- ա) վարձակալություն՝ «Վարձակալություններ» ՖՀՄՍ 16-ի համաձայն, եթե կազմակերպությունը կարող է կամ պետք է ակտիվը հետգնի այն գումարով, որը ավելի պակաս է քան այդ ակտիվի սկզբնական վաճառքի գինը, եթե պայմանագիրը չի հանդիսանում վաճառք և հետադարձ վարձակալություն գործարքի մաս: Եթե պայմանագիրը հանդիսանում է վաճառք և հետադարձ վարձակալություն գործարքի մաս, կազմակերպությունը պետք է շարունակի ճանաչել ակտիվը և նաև ճանաչի ֆինանսական պարտավորություն՝ գնորդից ստացված ցանկացած հատուցման դիմաց: Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի ֆինանսական պարտավորությունը ՖՀՄՍ 9-ի համաձայն. կամ
- բ) ֆինանսավորման պայմանավորվածություն պարագրաֆ Բ68-ի համաձայն, եթե կազմակերպությունը կարող է կամ պետք է ակտիվը հետգնի այն գումարով, որը հավասար է կամ ավելի այդ ակտիվի սկզբնական վաճառքի գնից:

Բ67. Հետզնման գինը վաճառքի գնի հետ համեմատելիս՝ կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի ժամանակի մեջ դրամի արժեքը:

- Բ68. Եթե հետզնման պայմանագիրը ֆինանսավորման պայմանավորվածություն է, կազմակերպությունը պետք է շարունակի ճանաչել ակտիվը և նաև ճանաչի ֆինանսական պարտավորություն՝ գնորդից ստացված ցանկացած հատուցման դիմաց: Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի գնորդից ստացված հատուցման գումարի և գնորդին վճարման ենթակա հատուցման գումարի միջև տարբերությունը որպես տոկոս և, եթե կիրառելի է, որպես ընթացք տալու կամ պահպանելու հետ կապված ծախսումներ (օրինակ՝ ապահովագրությունը):
- Բ69. Եթե օպցիոնի գործողության ժամկետը լրանում է և այն մնում է չիրագործված, կազմակերպությունը պետք է ապաճանաչի պարտավորությունը և ճանաչի հասույթ:

Վաճառքի օպցիոն

- Բ70. Եթե կազմակերպությունն ունի գնորդի պահանջով ակտիվը հետզնելու պարտականություն (վաճառքի օպցիոն) այն գնով, որն ավելի ցածր է քան ակտիվի սկզբնական վաճառքի գինը, կազմակերպությունը պայմանագրի մեկնարկի պահին պետք է դիտարկի՝ արդյոք գնորդն ունի այդ իրավունքն իրագործելու նշանակալի տնտեսական խթան: Գնորդի կողմից այդ իրավունքի իրագործումը հանգեցնում է նրան, որ փաստացիորեն գնորդն է կազմակերպությանը վճարում հատուցում որոշակի ժամանակաշրջանի ընթացքում սահմանված ակտիվի օգտագործման իրավունքի դիմաց: Հետևաբար, եթե գնորդն ունի այդ իրավունքն իրագործելու նշանակալի տնտեսական խթան, ապա կազմակերպությունը պետք է հաշվառի համաձայնագիրը որպես վարձակալություն ՖՀՄՍ 16-ի համաձայն, եթե այդ պայմանագիրը չի հանդիսանում վաճառք և հետադարձ վարձակալություն գործարքի մաս: Եթե պայմանագիրը հանդիսանում է վաճառք և հետադարձ վարձակալություն գործարքի մաս, կազմակերպությունը պետք է շարունակի ճանաչել ակտիվը և նաև ճանաչի ֆինանսական պարտավորություն՝ գնորդից ստացված ցանկացած հատուցման դիմաց: Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի ֆինանսական պարտավորությունը ՖՀՄՍ 9-ի համաձայն:
- Բ71. Որոշելու համար, թե արդյոք գնորդն ունի իր իրավունքն իրագործելու նշանակալի տնտեսական խթան՝ կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի բազմաթիվ գործոններ, ներառյալ՝ հետզնման ամսաթվի դրությամբ հետզնման գնի հարաբերակցությունը ակտիվի ակնկալվող շուկայական արժեքի հետ, ինչպես նաև մինչև այդ իրավունքի գործողության ժամկետի ավարտն ընկած տևողությունը: Օրինակ՝ եթե ակնկալվում է, որ հետզնման գինը նշանակալիորեն կգերազանցի ակտիվի ակնկալվող շուկայական արժեքը, սա կարող է վկայել, որ գնորդն ունի վաճառքի օպցիոնն իրագործելու նշանակալի տնտեսական խթան:
- Բ72. Եթե գնորդը չունի իր իրավունքն իրագործելու նշանակալի տնտեսական խթան այն գնով, որն ավելի ցածր է քան ակտիվի սկզբնական վաճառքի գինը, կազմակերպությունը պետք է հաշվառի այդ համաձայնագիրն այնպես, կարծես այն հանդիսանում է արտադրանքի վաճառք՝ հետվերադարձման իրավունքով, ինչպես նկարագրված է Բ20-Բ27 պարագրաֆներում:
- Բ73. Եթե ակտիվի հետզնման գինը հավասար է կամ մեծ ակտիվի սկզբնական գնից և ավելի է քան ակտիվի ակնկալվող շուկայական արժեքը, պայմանագիրը փաստացիորեն հանդիսանում է ֆինանսավորման պայմանավորվածություն և հետևաբար պետք է հաշվառվի այնպես, ինչպես նկարագրված է պարագրաֆ Բ68-ում:
- Բ74. Եթե ակտիվի հետզնման գինը հավասար է կամ մեծ ակտիվի սկզբնական գնից և հավասար է կամ պակաս ակտիվի ակնկալվող շուկայական արժեքից, և գնորդը չունի իր իրավունքն իրագործելու նշանակալի տնտեսական խթան, կազմակերպությունը պետք է հաշվառի այդ համաձայնագիրն այնպես, կարծես այն հանդիսանում է արտադրանքի վաճառք՝ հետվերադարձման իրավունքով, ինչպես նկարագրված է Բ20-Բ27 պարագրաֆներում:

- Բ75. Հետզնման գինը վաճառքի գնի հետ համեմատելիս՝ կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի ժամանակի մեջ դրամի արժեքը:
- Բ76. Եթե օպցիոնի գործողության ժամկետը լրանում է և այն մնում է չիրագործված, կազմակերպությունը պետք է ապաճանաչի պարտավորությունը և ճանաչի հասույթ:

Կոնսիզնացիոն պայմանավորվածություններ

- Բ77. Երբ կազմակերպությունը մեկ այլ կողմին (օրինակ դիլերին կամ դիստրիբյուտորին) առաքում է արտադրանք դրանք վերջնական սպառողներին վաճառելու նպատակով, կազմակերպությունը պետք է գնահատի՝ արդյոք այդ կողմը ձեռք է բերել արտադրանքի նկատմամբ հսկողություն ժամանակի այդ պահին: Արտադրանքը, որն առաքվել է մյուս կողմին կարող է պահվել կոնսիզնացիոն պայմանավորվածության շրջանակներում, եթե այդ մյուս կողմը արտադրանքի նկատմամբ հսկողություն չի ստացել: Հետևաբար, եթե առաքվող արտադրանքը պահվում է կոնսիզնացիոն պայմանավորվածության շրջանակներում, կազմակերպությունը չպետք է ճանաչի հասույթ արտադրանքը այդ կողմին առաքելու պահին:
- Բ78. Հայտանիշները, համաձայն որոնց պայմանավորվածությունը հանդիսանում է կոնսիզնացիոն պայմանավորվածություն ներառում է, սակայն չեն սահմանափակվում հետևյալով՝
- ա) արտադրանքը հսկվում է կազմակերպության կողմից մինչև որոշակի դեպքի տեղի ունենալը, ինչպես օրինակ՝ արտադրանքի վաճառքը դիլերի գնորդին կամ մինչև որոշակի ժամանակաշրջանի լրանալը.
 - բ) կազմակերպությունը ունի կարողություն պահանջելու արտադրանքի հետվերադարձ կամ փոխանցում երրորդ կողմին (օրինակ՝ մեկ այլ դիլերին). և
 - գ) դիլերը չունի արտադրանքի դիմաց վճարելու անվերապահ պարտականություն (թեև, հնարավոր է նրանից պահանջվի վճարել դեպոզիտ):

Վաճառք առաքման հետաձգմամբ համաձայնություններ

- Բ79. Վաճառք առաքման հետաձգմամբ համաձայնությունը պայմանագիր է, համաձայն որի կազմակերպությունը արտադրանքի համար գնորդին հաշիվ է ներկայացնում, սակայն կազմակերպությունը շարունակում է ֆիզիկապես պահել այդ ապրանքն այնքան ժամանակ, մինչև այն ապագայում՝ ժամանակի որևէ պահին, փոխանցվում է գնորդին: Օրինակ՝ գնորդը կարող է դիմել կազմակերպությանն իր հետ կնքել այդպիսի պայմանագիր իր մոտ տվյալ արտադրանքի պահպանման համար տարածքի պակասի կամ իր կողմից արտադրական գրաֆիկների հետաձգման պատճառով:
- Բ80. Կազմակերպությունը պետք է որոշի, թե երբ է կատարել արտադրանքի փոխանցման հետ կապված իր կատարման պարտականությունը՝ գնահատելով, թե երբ է գնորդն այդ արտադրանքի նկատմամբ ձեռք բերել հսկողություն (տես՝ պարագրաֆ 38-ը): Որոշ պայմանագրերի դեպքում, պայմանագրի պայմաններից կախված (ներառյալ տեղ հասցնելու և առաքելու պայմանները), հսկողությունը փոխանցվում է կամ, երբ արտադրանքը հասցվում է գնորդի տարածք կամ, երբ արտադրանքը առաքվում է: Այնուամենայնիվ, որոշ պայմանագրերի դեպքում, գնորդը կարող է արտադրանքի նկատմամբ ձեռք բերել հսկողություն, եթե նույնիսկ այդ արտադրանքը ֆիզիկապես պահվում է կազմակերպությունում: Այդ դեպքում գնորդն ունի արտադրանքի օգտագործումը ուղղորդելու և ըստ էության նրանից բոլոր մնացած օգուտները ստանալու կարողություն, եթե նույնիսկ գնորդը որոշել է ֆիզիկապես այդ արտադրանքը տիրապետելու իր իրավունքը դեռևս չիրագործել: Հետևաբար, կազմակերպությունը չունի արտադրանքի նկատմամբ հսկողություն: Փոխարենը՝ կազմակերպությունը գնորդին տրամադրում է գնորդի ակտիվը պահպանելու ծառայություն:

- Բ81. Ի լրումն պարագրաֆ 38-ի պահանջների կիրառման՝ գնահատելու համար, թե արդյոք գնորդը վաճառք առաքման հետաձգմամբ համաձայնության շրջանակում արտադրանքի նկատմամբ ձեռք է բերել հսկողություն, պետք է բավարարվեն ստորև ներկայացված բոլոր չափանիշները՝
- ա) վաճառք առաքման հետաձգմամբ համաձայնության պատճառը հիմնավորված է (օրինակ՝ գնորդի դիմումի հիման վրա)։
 - բ) արտադրանքը պետք է առանձին որոշակիացվի՝ որպես գնորդին պատկանող։
 - գ) արտադրանքը պետք է ներկա պահին պատրաստ լինի գնորդին ֆիզիկապես փոխանցելու համար. և
 - դ) կազմակերպությունը չունի այդ արտադրանքը օգտագործելու կամ մեկ այլ գնորդին փոխանցելու կարողություն։
- Բ82. Եթե կազմակերպությունը արտադրանքի վաճառքից հասույթը ճանաչում է «վաճառք հաշվի դուրսգրմամբ և առաքման հետաձգմամբ (պահառությամբ)» հիմունքով, կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի, 22-30 պարագրաֆների համաձայն, իր մնացած կատարման պարտականությունները (օրինակ՝ պահպանման ծառայությունների գծով), որոնց պետք է վերագրվի գործարքի գնի մի մասը՝ 73-86 պարագրաֆների համաձայն։

Գնորդի կողմից ակցեպտավորում

- Բ83. Պարագրաֆ 38(ե)-ի համաձայն՝ գնորդի կողմից ակտիվի ակցեպտավորումը կարող է վկայել, որ գնորդը ակտիվի նկատմամբ ձեռք է բերել հսկողություն։ Պայմանագրի դրույթները, որոնք վերաբերում են գնորդի ակցեպտավորմանը, թույլ են տալիս չեղարկել պայմանագիրը կամ կազմակերպությունից պահանջել վերացնել թերությունները, եթե ապրանքը կամ ծառայությունը չի բավարարում համաձայնեցված բնութագրերին։ Գնահատելիս, թե երբ է գնորդը ապրանքի կամ ծառայության նկատմամբ ձեռք բերում հսկողություն, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի նման դրույթները։
- Բ84. Եթե կազմակերպությունն կարող է օբյեկտիվորեն որոշել, որ ապրանքի կամ ծառայության նկատմամբ հսկողությունը փոխանցվել է գնորդին պայմանագրով համաձայնեցված բնութագրերի համաձայն, ապա գնորդի կողմից ակցեպտավորումը կրում է ֆորմալ բնույթ, որը չպետք է ազդի կազմակերպության որոշման վրա, թե երբ է գնորդը ապրանքի կամ ծառայության նկատմամբ ձեռք բերել հսկողություն։ Օրինակ՝ եթե գնորդի կողմից ընդունման պայմանները հիմնված են չափի և կշռի սահմանված չափանիշների բավարարման վրա, կազմակերպությունը ի վիճակի կլինի որոշել, թե երբ են բավարարվել այդ չափանիշները՝ նախքան գնորդի կողմից ակցեպտավորման հաստատումը ստանալը։ Նույնանման ապրանքների կամ ծառայությունների պայմանագրերի հետ կապված կազմակերպության փորձը կարող է վկայել, որ գնորդին տրամադրված ապրանքը կամ ծառայությունը համապատասխանում է պայմանագրով համաձայնեցված չափանիշներին։ Նույնիսկ, եթե հասույթը ճանաչվում է նախքան գնորդի կողմից ակցեպտավորումը, կազմակերպությունը դեռևս պետք է դիտարկի, թե արդյոք մնացել են կատարման պարտականություններ (օրինակ՝ սարքավորման տեղակայում) և գնահատի՝ արդյոք անհրաժեշտ է դրանք հաշվառել առանձին-առանձին։
- Բ85. Այնուամենայնիվ, եթե կազմակերպությունը չի կարող օբյեկտիվորեն որոշել, որ գնորդին փոխանցված ապրանքը կամ ծառայությունը համապատասխանում է պայմանագրով համաձայնեցված չափանիշներին, կազմակերպությունը չի կարողանա եզրակացնել, որ գնորդը ձեռք է բերել հսկողություն, մինչև կազմակերպությունը չստանա գնորդի կողմից ակցեպտավորման հաստատումը։ Այդպես է, քանի որ այդ հանգամանքներում կազմակերպությունը չի կարող որոշել՝ արդյոք գնորդն ունի ապրանքի կամ ծառայության օգտագործումը ուղղորդելու և այդ ապրանքից կամ ծառայությունից, ըստ էության, բոլոր մնացած օգուտները ստանալու կարողություն։

Բ86. Եթե կազմակերպությունը գնորդին ապրանքն առաքում է փորձելու կամ գնահատելու պայմանով, և գնորդը չի պարտավորվում կազմակերպությանը վճարել որևէ հատուցում մինչև չի լրանում փորձարկման ժամանակաշրջանը, արտադրանքի հսկողությունը չի փոխանցվում գնորդին մինչև այն պահը, երբ կամ գնորդն է ընդունում այդ արտադրանքը, կամ լրանում է այդ արտադրանքի փորձարկման ժամանակաշրջանը:

Առանձնացված (մանրամասնեցված) հասույթի գծով բացահայտումներ

Բ87. Պարագրաֆ 114-ը կազմակերպությունից պահանջում է գնորդների հետ կնքած պայմանագրերից առաջացող հասույթը առանձնացնել (մանրամասնեցնել) ըստ կատեգորիաների՝ ներկայացնելու, թե ինչպես են տնտեսական գործոններն ազդում հասույթի և դրամական հոսքերի բնույթի, գումարի, ժամկետի և անորոշության վրա: Հետևաբար, բացահայտման սույն պահանջի կատարման նպատակով հասույթի առանձնացման (մանրամասնեցման) աստիճանը կախված է գնորդի հետ կազմակերպության պայմանագրերից բխող փաստերից և հանգամանքներից: Որոշ կազմակերպություններ հնարավոր է, որ ստիպված լինեն կիրառել մի տեսակից ավելի կատեգորիաներ հասույթն առանձնացնելու (մանրամասնեցնելու)՝ պարագրաֆ 114-ի նպատակին հասնելու համար: Այլ կազմակերպություններ կարող են հասնել այս նպատակին հասույթի առանձնացման (մանրամասնեցման) կիրառելով միայն մեկ տեսակ կատեգորիա:

Բ88. Հասույթն առանձնացնելու (մանրամասնեցնելու) համար կատեգորիայի (կատեգորիաների) տեսակն ընտրելիս՝ կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի, թե ինչպես է ներկայացվել կազմակերպության հասույթի վերաբերյալ տեղեկատվությունն այլ նպատակների համար, ներառյալ բոլոր ստորև նշվածները՝

- ա) բացահայտումներ՝ ներկայացված ֆինանսական հաշվետվություններից դուրս (օրինակ՝ եկամուտների վերաբերյալ հրապարակումներում, տարեկան զեկույցներում կամ ներդրողի համար ներկայացվող նյութեր)։
- բ) տեղեկատվություն, որը պարբերաբար վերլուծվում է գործառնական որոշումներ կայացնող բարձրագույն մարմնի կողմից՝ գործառնական սեզմենտների ֆինանսական արդյունքը գնահատելու նպատակով. և
- գ) այլ տեղեկատվություն, որը նման է Բ88(ա) և Բ88(բ) պարագրաֆներում ներկայացված տեղեկատվությանը և, որը օգտագործվում է կազմակերպության կողմից կամ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողների կողմից՝ գնահատելու կազմակերպության ֆինանսական արդյունքը կամ կայացնելու ռեսուրսների բաշխման վերաբերյալ որոշումներ:

Բ89. Կատեգորիաների օրինակները, որոնք կարող են կիրառելի լինել, ներառում են, սակայն չեն սահմանափակվում հետևյալներով՝

- ա) ապրանքի կամ ծառայության տեսակը (օրինակ՝ արտադրանքի հիմնական ուղղություններ)։
- բ) աշխարհագրական տարածաշրջանը (օրինակ՝ երկիր կամ տարածաշրջան)։
- գ) շուկան կամ գնորդի տեսակը (օրինակ՝ պետական հատվածի կամ ոչ պետական հատվածի գնորդներ)։
- դ) պայմանագրի տեսակը (օրինակ՝ հաստատուն գնով կնքված պայմանագրեր կամ նյութերի և աշխատուժի ծախսումների վրա հիմնված պայմանագրեր)։
- ե) պայմանագրի տևողությունը (օրինակ՝ կարճաժամկետ կամ երկարաժամկետ պայմանագրեր)։

- զ) ապրանքների կամ ծառայությունների փոխանցման ժամկետը (օրինակ՝ ժամանակի որոշակի պահին գնորդին փոխանցված ապրանքներից կամ ծառայություններից հասույթ կամ ժամանակի ընթացքում գնորդին փոխանցված ապրանքներից կամ ծառայություններից հասույթ). և
- է) վաճառքի ուղիները (օրինակ՝ ուղղակիորեն սպառողներին վաճառված ապրանքներ կամ միջնորդների միջոցով վաճառված ապրանքներ):

Հավելված Գ

Ուժի մեջ մտնելը և անցումային դրույթներ

Սույն հավելվածը կազմում է սույն ստանդարտի անբաժանելի մասը և ունի նույն ուժը, ինչ սույն ստանդարտի այլ մասերը:

Ուժի մեջ մտնելը

- Գ1. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը 2018 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն ստանդարտը ավելի վաղ, ապա այն պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- Գ1Ա. 2016 թվականի հունվարին հրապարակված «Վարձակալություններ» ՖՀՄՍ 16-ով փոփոխվել են 5-րդ, 97-րդ, Բ66 և Բ70 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ այն կիրառում է ՖՀՄՍ 16-ը:
- Գ1Բ. 2016 թվականի ապրիլին հրապարակված «Հասույթ գնորդների հետ պայմանագրերից» ՖՀՄՍ 15-ի պարզաբանումներ» փաստաթղթով փոփոխվել են 26-րդ, 27-րդ, 29-րդ, Բ1, Բ34-Բ38, Բ52-Բ53, Բ58, Գ2, Գ5 և Գ7 պարագրաֆները, հանվել է պարագրաֆ Բ57-ը և ավելացվել են Բ34Ա, Բ35Ա, Բ35Բ, Բ37Ա, Բ59Ա, Բ63Ա, Բ63Բ, Գ7Ա և Գ8Ա պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները 2018 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է այդ փոփոխություններն ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, այն պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- Գ1Գ. 2017 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 17-ով փոփոխվել է պարագրաֆ 5-ը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ այն կիրառում է ՖՀՄՍ 17-ը:

Անցումային դրույթներ

- Գ2. Գ3-Գ8 պարագրաֆներում անցումային դրույթների պահանջների նպատակով՝
- ա) սկզբնական կիրառման ամսաթիվը հանդիսանում է այն հաշվետու ժամանակաշրջանի սկիզբը, որի ընթացքում կազմակերպությունն առաջին անգամ կիրառում է սույն ստանդարտը. և
 - բ) ավարտված պայմանագիրը պայմանագիր է, որով կազմակերպությունը որոշակիացված բոլոր ապրանքները կամ ծառայությունները փոխանցել է «Կառուցման պայմանագրեր» ՀՀՄՍ 11-ի, «Հասույթ» ՀՀՄՍ 18-ի և դրանց հետ կապված Մեկնաբանությունների համաձայն:
- Գ3. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը՝ կիրառելով ստորև նկարագրված երկու մեթոդներից մեկը՝
- ա) հետընթաց՝ ներկայացված յուրաքանչյուր նախորդ հաշվետու ժամանակաշրջանի համար՝ «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն՝ հաշվի առնելով պարագրաֆ Գ5-ի գործնական մոտեցումը. կամ
 - բ) հետընթաց՝ սույն ստանդարտը սկզբնապես կիրառելու կուտակային ազդեցությունը ճանաչելով սկզբնական կիրառման ամսաթվին՝ Գ7-Գ8 պարագրաֆների համաձայն:
- Գ4. Հաշվի չառնելով ՀՀՄՍ 8-ի պարագրաֆ 28-ի պահանջները, սույն ստանդարտն առաջին անգամ կիրառելիս, կազմակերպությունը պետք է միայն ներկայացնի ՀՀՄՍ 8-ի պարագրաֆ 28(գ)-ով

պահանջվող քանակական տեղեկատվությունը տարեկան ժամանակաշրջանի համար, որն անմիջապես նախորդում է առաջին տարեկան ժամանակաշրջանին, որի նկատմամբ կիրառվում է սույն ստանդարտը («անմիջապես նախորդող ժամանակաշրջան») և միայն այն դեպքում, եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն ստանդարտը հետընթաց՝ պարագրաֆ Գ3(ա)-ի համաձայն: Կազմակերպությունը նաև կարող է, սակայն նրանից չի պահանջվում, ներկայացնել այս տեղեկատվությունը ընթացիկ ժամանակաշրջանի կամ ավելի վաղ համադրելի ժամանակաշրջանների համար:

Գ5. Սույն ստանդարտը հետընթաց կիրառելիս՝ կազմակերպությունը կարող է կիրառել ստորև ներկայացված մեկ կամ մի քանի գործնական մոտեցումները՝ պարագրաֆ Գ3(ա)-ի համաձայն՝

ա) ավարտված պայմանագրերի դեպքում, կազմակերպությունը չպետք է վերաներկայացնի այն պայմանագրերը. որոնք՝

- (i) սկսվել և ավարտվել են միևնույն տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանում. կամ
- (ii) հանդիսանում են ավարտված պայմանագրեր՝ ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանի սկզբին.

բ) փոփոխուն հատուցմամբ ավարտված պայմանագրերի դեպքում, կազմակերպությունը կարող է կիրառել գործարքի գինը պայմանագրի ավարտման ամսաթվին այլ ոչ, երբ գնահատվում է համադրելի հաշվետու ժամանակաշրջաններում փոփոխուն հատուցման գումարը. և

գ) այն պայմանագրերի դեպքում, որոնք վերափոխվել են նախքան ամենավաղ ներկայացված ժամանակաշրջանի սկիզբը, կազմակերպությունը չպետք է հետընթաց վերաներկայացնի պայմանագրի այդ վերափոխումները՝ 20-21-րդ պարագրաֆների համաձայն: Փոխարենը, կազմակերպությունը պետք է արտացոլի բոլոր վերափոխումների ընդհանուր հետևանքները, որոնք տեղի են ունեցել նախքան ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանի սկիզբը, երբ՝

- (i) որոշակիացնում են կատարված և չկատարված կատարման պարտականությունները.
- (ii) որոշում է գործարքի գինը. և
- (iii) գործարքի գինը վերագրում է կատարված և չկատարված կատարման պարտականությունների վրա.

դ) բոլոր հաշվետու ժամանակաշրջանների համար, որոնք ներկայացվել են սկզբնական կիրառման ամսաթվից առաջ, կազմակերպությունը չպետք է բացահայտի գործարքի գնի այն գումարը, որը վերագրվել է մնացած կատարման պարտականություններին, ինչպես նաև բացատրություն, թե երբ է կազմակերպությունն ակնկալում ճանաչել այդ գումարը որպես հասույթ (տես պարագրաֆ 120-ը).

Գ6. Պարագրաֆ Գ5-ում ներկայացված գործնական մոտեցումներից՝ կազմակերպության կողմից որևէ մեկի կիրառման դեպքում, կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ մոտեցումը հետևողականորեն ներկայացված բոլոր հաշվետու ժամանակաշրջաններում՝ բոլոր պայմանագրերի համար: Ի լրումն, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ստորև նշված ամբողջ տեղեկատվությունը՝

- ա) կիրառված գործնական մոտեցումները. և
- բ) այնքանով, որքանով խելամիտ է, նշված գործնական մոտեցումներից յուրաքանչյուրի կիրառման հաշվարկված ազդեցության որակական գնահատում:

Գ7. Եթե կազմակերպությունն ընտրում է սույն ստանդարտը կիրառել հետընթաց պարագրաֆ Գ3(բ)-ի համաձայն, կազմակերպությունը պետք է ճանաչի սույն ստանդարտի սկզբնական կիրառման կուտակային ազդեցությունը որպես չբաշխված շահույթի (կամ սեփական կապիտալի այլ համապատասխան բաղադրիչի) սկզբնական մնացորդի ճշգրտում այն տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանում, որը ներառում է կիրառման ամսաթիվը: Սույն անցումային մեթոդի համաձայն՝

կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը հետընթաց միայն այն պայմանագրերի համար, որոնք սկզբնական կիրառման ամսաթվին չեն հանդիսանում ավարտված պայմանագրեր (օրինակ՝ 2018 թվականի հունվարի 1-ը այն կազմակերպության համար, որի հաշվետու ժամանակաշրջանն ավարտվում է 2018 թվականի դեկտեմբերի 31-ին):

Գ7Ա. Կազմակերպությունը, որը կիրառում է սույն ստանդարտը հետընթաց, պարագրաֆ Գ3(բ)-ի համաձայն, նույնպես կարող է կիրառել պարագրաֆ Գ5(գ)-ում նկարագրված գործնական մոտեցումը՝

- ա) պայմանագրի բոլոր վերափոխումների համար, որոնք տեղի են ունեցել նախքան ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանի սկիզբը. կամ
- բ) պայմանագրի բոլոր վերափոխումների համար, որոնք տեղի են ունենում նախքան սկզբնական կիրառման ամսաթիվը:

Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն գործնական մոտեցումը, ապա կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ մոտեցումը հետևողականորեն բոլոր պայմանագրերի համար և բացահայտի պարագրաֆ Գ6-ով պահանջվող տեղեկատվությունը:

Գ8. Այն հաշվետու ժամանակաշրջանների համար, որոնք ներառում են սկզբնական կիրառման ամսաթիվը, կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի ստորև նշված երկու լրացուցիչ բացահայտումները, եթե սույն ստանդարտը, պարագրաֆ Գ3(բ)-ի համաձայն, կիրառվում է հետընթաց՝

- ա) այն գումարը, որով ֆինանսական հաշվետվությունների յուրաքանչյուր տողային հոդված ընթացիկ հաշվետու ժամանակաշրջանում կրել է ազդեցություն սույն ստանդարտը կիրառելու արդյունքում՝ համեմատած ՀՀՄՍ 11-ի, ՀՀՄՍ 18-ի և դրանց հետ կապված Մեկնաբանությունների կիրառմանը արդյունքում ճանաչված գումարների հետ, որոնք ուժի մեջ էին նախքան նշված փոփոխությունը. և
- բ) պարագրաֆ Գ8(ա)-ում որոշակիացված նշանակալի փոփոխությունների պատճառների բացատրությունը:

Գ8Ա. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի «ՖՀՄՍ 15-ի պարզաբանումներ» (տես պարագրաֆ Գ1Բ) փաստաթուղթը հետընթաց՝ ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն: Փոփոխությունները հետընթաց կիրառելիս՝ կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխություններն այնպես, կարծես թե դրանք ներառված են եղել ՖՀՄՍ 15-ում՝ սկզբնական կիրառման ամսաթվին: Հետևաբար, կազմակերպությունը չի կիրառում փոփոխությունները այն հաշվետու ժամանակաշրջանների կամ այն պայմանագրերի համար, որոնց նկատմամբ ՖՀՄՍ 15-ի պահանջները չեն կիրառվում՝ Գ2-Գ8 պարագրաֆների համաձայն: Օրինակ, եթե կազմակերպությունը, պարագրաֆ Գ3 (բ)-ի համաձայն, կիրառում է ՖՀՄՍ 15-ը միայն այն պայմանագրերի համար, որոնք սկզբնական կիրառման ամսաթվին չեն համարվում ավարտված պայմանագրեր, ապա կազմակերպությունը չի վերաներկայացնում ավարտված պայմանագրերը ՖՀՄՍ 15-ի սկզբնական կիրառման ամսաթվին այդ փոփոխությունների ազդեցությունների արտացոլման համար:

Հղումներ ՖՀՄՍ 9-ին

Գ9. Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն ստանդարտը, սակայն դեռևս չի կիրառում «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՍ 9-ը, սույն ստանդարտում ՖՀՄՍ 9-ին կատարված ցանկացած հղում պետք է ընթերցվի որպես հղում «Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը» ՀՀՄՍ 39-ին:

Այլ ստանդարտների գործողության դադարեցումը

Գ10. Սույն ստանդարտը փոխարինում է հետևյալ ստանդարտներին և մեկնաբանություններին՝

- ա) «Կառուցման պայմանագրեր» ՀՀՄՍ 11.
- բ) «Հասույթ» ՀՀՄՍ 18.
- գ) «Հաճախորդի հավատարմության ծրագրեր» ՖՀՄՍՄԿ 13.
- դ) «Անշարժ գույքի կառուցման պայմանագրեր» ՖՀՄՍՄԿ 15.
- ե) «Ակտիվների փոխանցում հաճախորդների կողմից» ՖՀՄՍՄԿ 18. և
- զ) «Հասույթ. բարդերային գործարքներ, որոնք ներառում են գովազդային ծառայություններ» ՄՄԿ Մեկնաբանություն 31:

