

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 18

Հասույթ

Նպատակը

«Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքներում»¹ «եկամուտը» սահմանվում է որպես՝ «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»: Եկամուտն իր մեջ ներառում է նաև հասույթը, նաև օգուտները: Հասույթը եկամուտ է, որն առաջանում է կազմակերպության սովորական գործունեության ընթացքում և կոչվում է տարբեր անվանումներով, այդ թվում՝ վաճառքներ, վճարներ, տոկոսներ, շահաբաժիններ և ռոյալթիներ: Սույն ստանդարտի նպատակն է ներկայացնել գործարքների և դեպքերի որոշակի տեսակներից առաջացող հասույթի հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները:

Հասույթի հաշվառման ամենակարևոր հարցն է որոշել, թե երբ պետք է այն ճանաչվի: Հասույթը ճանաչվում է, երբ հավանական է, որ ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և այդ օգուտները կարելի է արժանահավատորեն չափել: Սույն ստանդարտը սահմանում է այն հանգամանքները, որոնց դեպքում վերը նշված չափանիշների պահանջները կբավարարվեն, և, հետևաբար, հասույթը կճանաչվի: Ստանդարտը ներկայացնում է նաև նշված չափանիշների գործնական կիրառման ուղեցույց:

Գործողության ոլորտը

1. **Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի հետևյալ գործարքներից և դեպքերից առաջացող հասույթը հաշվառելիս՝**
 - ա) **ապրանքների վաճառք.**
 - բ) **ծառայությունների մատուցում.**
 - գ) **այլ անձանց կողմից կազմակերպության ակտիվների օգտագործում, որը բերում է տոկոսներ, ռոյալթիներ և շահաբաժիններ:**
2. Սույն ստանդարտը փոխարինում է 1982 թվականին ընդունված «Հասույթի ճանաչում» ՀՀՄՍ 18-ին:
3. Ապրանքներն ընդգրկում են կազմակերպության կողմից վաճառքի համար թողարկված արտադրանքը, ինչպես նաև վերավաճառքի նպատակով գնված ապրանքները, ինչպիսիք են վերավաճառողների կողմից գնված և վերավաճառքի համար պահվող արագ սպառվող ապրանքները, կամ հողամասը և այլ գույք:
4. Ծառայությունների մատուցումը սովորաբար ներառում է կազմակերպության կողմից համաձայնեցված ժամանակաշրջանի ընթացքում պայմանագրով համաձայնեցված առաջադրանքի (աշխատանքների) կատարում: Ծառայությունները կարող են մատուցվել մեկ կամ ավելի ժամանակաշրջանների ընթացքում: Ծառայությունների մատուցման որոշ պայմանագրեր ուղղակիորեն կապված են կառուցման պայմանագրերի հետ, օրինակ՝ նախագծերի ղեկավարների և ճարտարապետների կողմից ծառայությունների մատուցման պայմանագրերը: Այդպիսի պայմանագրերի արդյունքում ստացվող հասույթը չի դիտարկվում սույն ստանդարտում, այլ կարգավորվում է կառուցման պայմանագրերի պահանջներին համապատասխան՝ համաձայն «Կառուցման պայմանագրեր» ՀՀՄՍ 11-ի:

¹ ՀՀՄՍԿ-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները» ՀՀՄՍԻ-ի կողմից ընդունվել են 2001 թվականին: 2010 թվականի սեպտեմբերին ՀՀՄՍԻ-ն Հիմունքները փոխարինեց «Ֆինանսական հաշվետվությունների հայեցակարգային հիմունքներով»:

5. Այլ անձանց կողմից կազմակերպության ակտիվների օգտագործումը բերում է հասույթ հետևյալ ձևերով՝
 - ա) տոկոս. կազմակերպության դրամական միջոցների, դրանց համարժեքների կամ հասանելիք գումարների օգտագործման համար վճարներ.
 - բ) ռոյալթիներ. կազմակերպության երկարաժամկետ ակտիվների, օրինակ՝ արտոնագրերի, ապրանքանիշերի, հեղինակային իրավունքների և համակարգչային ծրագրերի օգտագործման դիմաց վճարներ.
 - գ) շահաբաժիններ. շահույթի բաշխում սեփական կապիտալում մասնակիցների միջև՝ կապիտալի տվյալ խմբում նրանց մասնակցությանը համամասնորեն:
6. Սույն ստանդարտը չի անդրադառնում այն հասույթներին, որոնք առաջանում են՝
 - ա) վարձակալության համաձայնագրերից (տե՛ս «Վարձակալություն» ՀՀՄՍ 17-ը).
 - բ) շահաբաժիններից, որոնք առաջանում են բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառվող ներդրումներից (տե՛ս «Ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում և համատեղ ձեռնարկումներում» ՀՀՄՍ 28-ը).
 - գ) սպահովագրության պայմանագրերից, որոնք «Սպահովագրության պայմանագրեր» ՖՀՄՍ 4-ի գործողության ոլորտում են.
 - դ) ֆինանսական ակտիվների և ֆինանսական պարտավորությունների իրական արժեքի փոփոխություններից կամ դրանց օտարումից (տե՛ս «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՍ 9-ը).
 - ե) ընթացիկ այլ ակտիվների արժեքի փոփոխություններից.
 - զ) գյուղատնտեսական գործունեության հետ կապված կենսաբանական ակտիվների սկզբնապես ճանաչումից և իրական արժեքի փոփոխություններից՝ (տե՛ս «Գյուղատնտեսություն» ՀՀՄՍ 41-ը).
 - է) գյուղատնտեսական արտադրանքի սկզբնապես ճանաչումից (տե՛ս ՀՀՄՍ 41-ը).
 - ը) հանքանյութերի արդյունահանումից:

Սահմանումներ

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

Հասույթ. ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպության սովորական գործունեությունից առաջացող տնտեսական օգուտների համախառն ներհոսքն է, որը հանգեցնում է սեփական կապիտալի աճի, բացառությամբ սեփական կապիտալում մասնակիցների կողմից ներդրումների հետևանքով սեփական կապիտալի աճի:

Իրական արժեք. գին, որը, չափման ամսաթվի դրությամբ, շուկայի մասնակիցների միջև սովորական գործարքում կստացվեր ակտիվի վաճառքից կամ կվճարվեր պարտավորության փոխանցման դիմաց: (տե՛ս «Իրական արժեքի չափումը» ՖՀՄՍ 13-ը):
8. Հասույթը ներառում է ստացված կամ ստացվելիք տնտեսական օգուտների միայն այն համախառն ներհոսքը, որը պատկանում է տվյալ կազմակերպությանը: Երրորդ անձանց անունից հավաքագրված գումարները, օրինակ՝ վաճառքից հարկերը, ապրանքների և ծառայությունների շրջանառության հարկը և ավելացված արժեքի հարկը, դեպի կազմակերպություն հոսող տնտեսական օգուտներ չեն և չեն հանգեցնում սեփական կապիտալի աճի: Հետևաբար, դրանք չեն ներառվում հասույթներում: Նմանապես, գործակալական հարաբերությունների դեպքում տնտեսական օգուտների համախառն ներհոսքերը ներառում են պրինցիպալի անունից հավաքագրված գումարները, որոնք չեն հանգեցնում կազմակերպության սեփական կապիտալի աճի: Պրինցիպալի անունից հավաքագրված գումարները հասույթ չեն: Փոխարենը, հասույթ է կոմիսիոն վճարը:

Հասույթի չափում

9. **Հասույթը պետք է չափվի ստացված կամ ստացվելիք հատուցման իրական արժեքով¹:**
10. Գործարքից առաջացող հասույթի գումարը սովորաբար որոշվում է կազմակերպության և ակտիվը գնողի կամ օգտագործողի միջև կնքված համաձայնագրով: Այն չափվում է ստացված կամ ստացվելիք հատուցման իրական արժեքով՝ հաշվի առնելով կազմակերպության կողմից տրամադրվող ցանկացած առևտրական զեղչերի և քանակային զիջումների գումարները:
11. Սովորաբար հատուցումն ունի դրամական միջոցների կամ դրամական միջոցների համարժեքի տեսք, իսկ հասույթը ստացված կամ ստացվելիք դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների գումարն է: Այնուամենայնիվ, երբ դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների ստացումը հետաձգվում է, հատուցման իրական արժեքը կարող է ստացված կամ ստացվելիք դրամական միջոցների անվանական արժեքից ցածր լինել: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է ապրանքների վաճառքից ստացվելիք գումարները որպես անտոկոս վարկ, տրամադրել գնորդին կամ գնորդից որպես ապրանքների վաճառքի դիմաց հատուցում ընդունել մուրհակ, որն ունի շուկայականից ցածր տոկոսադրույք: Երբ պայմանավորվածության արդյունքում գործարքը վերածվում է ֆինանսավորման գործարքի, հատուցման իրական արժեքը որոշվում է բոլոր ապագա վճարումների զեղչման հիման վրա՝ կիրառելով պայմանական տոկոսադրույքը: Պայմանական տոկոսադրույքն ավելի հստակ որոշվում է՝
- ա) նման վարկունակություն ունեցող թողարկողի նմանատիպ ֆինանսական գործիքի համար զերակշռող տոկոսադրույքով, կամ
 - բ) տոկոսադրույքով, որը զեղչում է ֆինանսական գործիքի անվանական գումարը՝ այն հասցնելով ապրանքների կամ ծառայությունների ընթացիկ վաճառքի գնին:
- Իրական արժեքի և հատուցման անվանական գումարի տարբերությունը ճանաչվում է որպես տոկոսային հասույթ՝ 29-րդ և 30-րդ պարագրաֆներին համապատասխան, ինչպես նաև ՖՀՄՍ 9-ի համաձայն:
12. Երբ ապրանքները կամ ծառայությունները փոխանակվում կամ սվոպի են ենթարկվում նույն բնույթի և արժեքի ապրանքներով ու ծառայություններով, այդպիսի փոխանակումը չի համարվում հասույթ առաջացնող գործարք: Հաճախ այդպես է լինում նավթի և կաթի պես ապրանքների դեպքում, երբ մատակարարները փոխանակում կամ սվոպի են ենթարկում տարբեր վայրերում գտնվող պաշարները՝ տվյալ վայրում առաջացած պահանջը ժամանակին բավարարելու նպատակով: Երբ ապրանքները վաճառվում են կամ ծառայությունները մատուցվում են ոչ նմանատիպ ապրանքներով և ծառայություններով փոխանակելու միջոցով, փոխանակումը դիտվում է որպես հասույթ առաջացնող գործարք: Հասույթը չափվում է ստացված ապրանքների և ծառայությունների իրական արժեքով՝ ճշգրտված ցանկացած փոխանցված դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների գումարով: Երբ ստացված ապրանքների և ծառայությունների իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել, հասույթը չափվում է տրված ապրանքների և ծառայությունների իրական արժեքով՝ ճշգրտված ցանկացած փոխանցված դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների գումարով:

Գործարքի նույնականացում

13. Սույն ստանդարտի ճանաչման չափանիշները սովորաբար յուրաքանչյուր գործարքի համար կիրառվում են առանձին: Այնուամենայնիվ, որոշ հանգամանքներում անհրաժեշտ է ճանաչման չափանիշները կիրառել գործարքի առանձին բաղկացուցիչների նկատմամբ՝ գործարքի էությունն արտացոլելու նպատակով: Օրինակ՝ երբ արտադրանքի վաճառքի գինն ընդգրկում է հետագա ծառայությունների որոշելի գումար, այդ գումարը հետաձգվում և ճանաչվում է հասույթ այն՝ ժամանակաշրջանում, երբ մատուցվում է ծառայությունը: Ի տարբերություն վերը նշվածի՝ ճանաչման չափանիշները կիրառվում են երկու կամ ավելի գործարքների նկատմամբ միասին, երբ

¹ Տես նաև ՍՄԿ 31՝ Հասույթ. բարտեղային գործարքներ, որոնք ներառում են գովազդային ծառայություններ՝ Մեկնաբանությունը:

դրանք այնպես են փոխկապակցված, որ դրանց առևտրային արդյունքը չի կարող ընկալվել առանց մի շարք գործարքներ որպես մեկ ամբողջություն դիտարկելու: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է վաճառել ապրանքներ և, միևնույն ժամանակ, կնքել համաձայնագիր՝ ավելի ուշ ետ գնելու այդ ապրանքները՝ այդպիսով ժխտելով գործարքի ինքնուրույն արդյունքը: Այս դեպքում երկու գործարքները դիտարկվում են միասին:

Ապրանքների վաճառք

14. **Ապրանքների վաճառքից ստացվող հասույթը պետք է ճանաչվի, երբ բավարարված են հետևյալ բոլոր պայմանները՝**
- ա) կազմակերպությունը գնորդին է փոխանցում ապրանքների սեփականության հետ կապված ռիսկերի և հատույցների նշանակալի մասը.
 - բ) կազմակերպությունը չի պահպանում ո՛չ կառավարման շարունակական մասնակցություն, որը սովորաբար բխում է սեփականության իրավունքից, և ո՛չ էլ վաճառված ապրանքների նկատմամբ արդյունավետ վերահսկողություն.
 - գ) հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հասույթի գումարը.
 - դ) հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կհոսեն կազմակերպություն.
 - ե) **գործարքի հետ կապված կատարված կամ կատարվելիք ծախսումները հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:**
15. Որոշելու համար, թե երբ է կազմակերպությունը սեփականության հետ կապված նշանակալի ռիսկերը և հատույցները փոխանցում գնորդին, պահանջվում է գործարքի հանգամանքների ուսումնասիրում: Շատ դեպքերում, սեփականության հետ կապված ռիսկերի և հատույցների փոխանցումը գնորդին համընկնում է սեփականության իրավունքի կամ տիրապետման իրավունքի փոխանցման հետ: Դա տեղի է ունենում մանրածախ վաճառքների դեպքում: Այլ դեպքերում, սեփականության հետ կապված ռիսկերի և հատույցների փոխանցման պահը կարող է չհամընկնել սեփականության իրավունքի կամ տիրապետման իրավունքի փոխանցման պահի հետ:
16. Եթե կազմակերպությունը պահպանում է սեփականության հետ կապված նշանակալի ռիսկերը, ապա գործարքը վաճառք չի համարվում, և հասույթ չի ճանաչվում: Կազմակերպությունը կարող է պահպանել սեփականության հետ կապված նշանակալի ռիսկը տարբեր եղանակներով: Օրինակները, որոնց դեպքում կազմակերպությունը կարող է պահպանել սեփականության հետ կապված նշանակալի ռիսկերն ու հատույցները, հետևյալն են՝
- ա) երբ կազմակերպությունը գործարքի պայմանների անբավարար կատարման հանդեպ պահպանում է պատասխանատվություն, որը ապահովված չէ սովորական երաշխիքային պայմաններով.
 - բ) երբ որոշակի վաճառքից հասույթի ստացումը պայմանավորված է գնորդի կողմից ապրանքի վաճառքից ստացվող հասույթով.
 - գ) երբ առաքված ապրանքները ենթակա են տեղակայման, իսկ տեղակայումը կազմում է պայմանագրի նշանակալի մասը, և այդ պայմանագիրը դեռևս վերջնականորեն չի կատարվել կազմակերպության կողմից.
 - դ) երբ գնորդը իրավունք ունի չեղյալ համարելու գնումը՝ վաճառքի պայմանագրով նախատեսված պատճառով, և կազմակերպությունը համոզված չէ՝ գործարքը չեղյալ կհամարվի, թե ոչ:
17. Եթե կազմակերպությունը պահպանում է սեփականության հետ կապված ռիսկերի միայն ոչ նշանակալի մասը, ապա գործարքը համարվում է վաճառք, և հասույթը ճանաչվում է: Օրինակ՝ վաճառողը կարող է պահպանել ապրանքների նկատմամբ սեփականության իրավունքը՝ բացառապես ստացման ենթակա գումարի հավաքագրելիությունն ապահովելու նպատակով: Նման դեպքում, եթե կազմակերպությունը փոխանցել է սեփականության հետ կապված նշանակալի ռիսկերը և հատույցները, ապա գործարքը համարվում է վաճառք, և հասույթը ճանաչվում է:

Կազմակերպության կողմից սեփականության հետ կապված ռիսկերի ոչ նշանակալի մասը պահպանելու մեկ այլ օրինակ կարող է լինել մանրածախ վաճառքը, երբ հաճախորդի բավարարված չլինելու դեպքում երաշխավորվում է վճարի վերադարձ: Այսպիսի դեպքերում հասույթը ճանաչվում է վաճառքի պահին՝ պայմանով, որ վաճառողն ի վիճակի է արժանահավատորեն գնահատել ապագա վերադարձումները, և նա ճանաչում է վերադարձումների նկատմամբ իր պարտավորությունը՝ հիմնվելով նախորդ փորձի և այլ համապատասխան գործոնների վրա:

18. Հասույթը ճանաչվում է միայն այն դեպքում, երբ հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն: Որոշ դեպքերում այն հնարավոր չէ որոշել, քանի դեռ հատուցումը չի ստացվել կամ անորոշությունները չեն վերացել: Օրինակ՝ կարող է առկա լինել օտարերկրյա կառավարման մարմնի կողմից իրենց երկրում վաճառքից ստացված հատուցումը տեղափոխելու թույլտվություն տալու հետ կապված անորոշություն: Երբ տրվում է այդպիսի թույլտվություն, անորոշությունը վերանում է, և հասույթը ճանաչվում է: Այնուամենայնիվ, երբ առաջանում է հասույթի մեջ արդեն ներառված գումարի հավաքագրելիության անորոշություն, չհավաքագրվող գումարը կամ այն գումարը, որի փոխհատուցումը այլևս հավանական չէ, ճանաչվում է ծախս, այլ ոչ թե ի սկզբանե ճանաչված հասույթի գումարի ճշգրտում:
19. Նույն գործարքին կամ այլ դեպքի վերաբերող հասույթները և ծախսերը ճանաչվում են միաժամանակ: Այս գործընթացը սովորաբար դիտվում է որպես եկամուտների և ծախսերի համապատասխանեցում (հարաբերակցում): Ծախսերը, ներառյալ երաշխիքները և ապրանքները առաքելուց հետո կատարման ենթակա այլ ծախսումներ, սովորաբար կարող են արժանահավատորեն չափվել, երբ բավարարված են հասույթի ճանաչման այլ պայմաններ: Այնուամենայնիվ, հասույթը չի կարող ճանաչվել, երբ ծախսերը հնարավոր չէ արժանահավատորեն չափել: Նման հանգամանքներում ապրանքների վաճառքից արդեն ստացված հատուցումը ճանաչվում է որպես պարտավորություն:

Ծառայությունների մատուցում

20. Երբ **ծառայությունների մատուցման գործարքի արդյունքը հնարավոր է արժանահավատորեն գնահատել, գործարքից հասույթը պետք է ճանաչվի՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ գործարքի ավարտվածության աստիճանի հիման վրա: Գործարքի արդյունքը կարելի է արժանահավատորեն գնահատել, եթե բավարարվեն հետևյալ բոլոր պայմանները՝**
- ա) **հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հասույթի գումարը.**
 - բ) **հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն.**
 - գ) **հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ գործարքի ավարտվածության աստիճանը.**
 - դ) **հնարավոր է արժանահավատորեն չափել գործարքի համար կատարված և գործարքն ավարտելու համար անհրաժեշտ ծախսումները¹:**
21. Հասույթի ճանաչումը, հաշվի առնելով գործարքի ավարտվածության աստիճանը, հաճախ կոչվում է ավարտվածության տոկոսի մեթոդ: Այս մեթոդի համաձայն՝ հասույթը ճանաչվում է այն հաշվառման ժամանակաշրջանում, երբ մատուցվում են ծառայությունները: Այս հիմունքով հասույթի ճանաչումը ապահովում է օգտակար տեղեկատվություն ծառայությունների կատարման աստիճանի և հաշվետու ժամանակաշրջանում դրանց արդյունքների վերաբերյալ: ՀՀՄՄ 11-ը նույնպես պահանջում է այս հիմունքով հասույթի ճանաչում: Նշված ստանդարտի պահանջներն ընդհանուր առմամբ կիրառելի են՝ ծառայությունների մատուցման գործարքներից հասույթը և դրա հետ կապված ծախսերը ճանաչելու համար:

¹ Տես նաև ՄՄԿ 27՝ Կարձակալության իրավական ձև ներառող գործարքների բովանդակության գնահատումը և ՄՄԿ 31՝ Հասույթ. բարտերային գործարքներ, որոնք ներառում են գովազդային ծառայություններ՝ Մեկնաբանություններ:

22. Հասույթը ճանաչվում է միայն այն դեպքում, երբ հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն: Այնուամենայնիվ, երբ առաջանում է հասույթի մեջ արդեն ներառված գումարի հավաքագրման անորոշություն, չհավաքագրված գումարը կամ այն գումարը, որի փոխհատուցումը այլևս հավանական չէ, ճանաչվում է ծախս, այլ ոչ թե ի սկզբանե ճանաչված հասույթի գումարի ճշգրտում:

23. Կազմակերպությունը սովորաբար կարող է կատարել արժանահավատ գնահատում այն բանից հետո, երբ նա գործարքի մյուս մասնակիցների հետ համաձայնության է եկել հետևյալի շուրջ՝

- ա) ծառայությունների մատուցման և ստացման հետ կապված յուրաքանչյուր կողմի՝ իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքները.
- բ) փոխանակման ենթակա հատուցումները.
- գ) վճարումների եղանակները և պայմանները:

Սովորաբար, կազմակերպությանն անհրաժեշտ է նաև ունենալ ներքին ֆինանսական բյուջետավորման և հաշվետվական արդյունավետ համակարգ: Կազմակերպությունը ծառայությունների մատուցմանը զուգընթաց վերանայում և, անհրաժեշտության դեպքում, ճշգրտում է հասույթների գնահատումները: Այսպիսի ճշգրտումների անհրաժեշտությունը չի նշանակում, որ գործարքի արդյունքները հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել:

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

- ա) կատարված աշխատանքների ուսումնասիրությունը.
- բ) տվյալ ամսաթվի դրությամբ մատուցված ծառայությունների ծավալի և մատուցվելիք ծառայությունների ամբողջ ծավալի հարաբերակցությունը. կամ
- գ) տվյալ ամսաթվի դրությամբ կատարված ծախսումների և գործարքի գնահատված ընդհանուր ծախսումների հարաբերակցությունը: Տվյալ ամսաթվի դրությամբ կատարված ծախսումներն ընդգրկում են միայն այն ծախսումները, որոնք վերաբերում են տվյալ ամսաթվի դրությամբ մատուցված ծառայություններին: Գործարքի գնահատված ընդհանուր ծախսումներն ընդգրկում են միայն այն ծախսումները, որոնք վերաբերում են մատուցված կամ մատուցվելիք ծառայություններին:

Հաճախորդներից ստացված ընթացիկ վճարումները և կանխավճարները հաճախ չեն արտացոլում մատուցված ծառայությունների ծավալը:

25. Գործնական նկատառումներից ելնելով, երբ ծառայությունները տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում մատուցվել են անորոշ քանակի գործողությունների տեսքով, հասույթները նշված ժամանակաշրջանի ընթացքում ճանաչվում են գծային մեթոդով, եթե չկա որևէ այլ մեթոդ, որով ավելի լավ է ներկայացվում ավարտվածության աստիճանը: Երբ որևէ յուրահատուկ գործողություն շատ ավելի կարևոր է, քան ցանկացած այլ գործողություն, հասույթի ճանաչումը հետաձգվում է մինչև այդպիսի կարևոր գործողության իրագործումը:

26. Երբ ծառայությունների մատուցման գործարքի արդյունքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել, հասույթը պետք է ճանաչվի միայն ճանաչված այն ծախսերի չափով, որոնք կփոխհատուցվեն:

27. Գործարքի սկզբնական փուլերում գործարքի արդյունքը հաճախ հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել: Այնուամենայնիվ, կարող է հավանական լինել, որ կազմակերպությունը կփոխհատուցի գործարքի գծով կրած ծախսումները: Հետևաբար, հասույթը ճանաչվում է միայն կրած ծախսումների չափով, որոնք ակնկալվում է, որ կփոխհատուցվեն: Քանի որ գործարքի արդյունքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել, շահույթ չի ճանաչվում:

28. Երբ գործարքի արդյունքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել, և հավանական չէ, որ կրած ծախսումները կփոխհատուցվեն, հասույթը չի ճանաչվում, իսկ կատարված ծախսումները ճանաչվում են որպես ծախս: Երբ անորոշությունները, որոնք խոչընդոտում էին գործարքի արդ-

յունքների արժանահավատորեն գնահատմանը, այլևս գոյություն չունեն, հասույթը ճանաչվում է 20-րդ պարագրաֆի, այլ ոչ թե 26-րդ պարագրաֆի համաձայն:

Տոկոսներ, ռոյալթիներ և շահաբաժիններ

29. Այլ անձանց կողմից կազմակերպության ակտիվներն օգտագործելիս առաջացող հասույթները՝ տոկոսներ, ռոյալթիներ և շահաբաժիններ, պետք է ճանաչվեն 30-րդ պարագրաֆում սահմանված հիմունքով, երբ՝
- ա) հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն.
 - բ) հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հասույթների գումարը:
30. Հասույթը պետք է ճանաչվի հետևյալ հիմունքներով՝
- ա) տոկոսը պետք է ճանաչվի՝ կիրառելով արդյունավետ տոկոսի մեթոդը, ինչպես ներկայացված է ՀՀՄՍ 39-ի 9-րդ և ԿՈՒ5-ԿՈՒ8 պարագրաֆներում.
 - բ) ռոյալթիները պետք է ճանաչվեն հաշվեգրման հիմունքով՝ համապատասխան համաձայնագրի բովանդակության համաձայն.
 - գ) շահաբաժինները պետք է ճանաչվեն, երբ սահմանված է վճարը ստանալու բաժնետերերի իրավունքը:
31. [Հանված է]
32. Երբ նախքան տոկոսաբեր ներդրման ձեռքբերումը կուտակվել են չվճարված տոկոսներ, ստացվելիք տոկոսները բաշխվում են ձեռքբերմանը նախորդող և հաջորդող ժամանակաշրջանների միջև, և հասույթ է ճանաչվում միայն այն մասը, որը վերաբերում է ձեռքբերմանը հաջորդող ժամանակաշրջանին:
33. Ռոյալթիները հաշվեգրվում են համապատասխան համաձայնագրի պայմանների համաձայն, և սովորաբար այդ հիմունքով էլ ճանաչվում են, եթե, նկատի ունենալով համաձայնագրի բովանդակությունը, ավելի նպատակահարմար չէ հասույթը ճանաչել որևէ մեկ այլ սխտեմատիկ և ռացիոնալ հիմունքով:
34. Հասույթը ճանաչվում է միայն այն դեպքում, երբ հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն: Այնուամենայնիվ, երբ առաջանում է հասույթի մեջ արդեն ներառված գումարի հավաքագրելիության անորոշություն, չհավաքագրվող գումարը կամ այն գումարը, որի փոխհատուցումը այլևս հավանական չէ, ճանաչվում է ծախս, այլ ոչ թե ի սկզբանե ճանաչված հասույթի գումարի ճշգրտում:

Բացահայտում

35. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- ա) հասույթի ճանաչման համար ընդունված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, ներառյալ ծառայությունների մատուցման գործարքների ավարտվածության աստիճանի որոշման համար ընդունված մեթոդները.
 - բ) հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում ճանաչված հասույթների յուրաքանչյուր նշանակալի խմբի գումարը, ներառյալ հետևյալ աղբյուրներից հասույթները՝
 - i. ապրանքների վաճառք.
 - ii. ծառայությունների մատուցում.
 - iii. տոկոսներ.
 - iv. ռոյալթիներ.
 - v. շահաբաժիններ.

գ) հասույթների յուրաքանչյուր նշանակալի խմբում ներառված գումարներ, որոնք առաջացել են ապրանքների և ծառայությունների փոխանակումից:

36. Կազմակերպությունը բացահայտում է պայմանական պարտավորությունները և պայմանական ակտիվները՝ համաձայն «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37-ի: Պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ կարող են առաջանալ այնպիսի հոդվածներից, ինչպիսիք են երաշխիքային ծախսումները, պահանջները, տուգանքները կամ հնարավոր կորուստները:

Ուժի մեջ մտնելը

37. Մույն ստանդարտը գործողության մեջ է դրվում 1995 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ:

38. 2008 թվականի մայիսին հրապարակված «Դուստր կազմակերպություններում, համատեղ վերահսկվող կազմակերպություններում կամ ասոցիացված կազմակերպություններում ներդրումների ինքնարժեքը» (փոփոխություններ «Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների առաջին անգամ որդեգրումը» ՖՀՄՍ 1-ում և «Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ» ՀՀՄՍ 27-ում) փաստաթուղթը փոփոխել է 32-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունը կիրառի առաջընթաց՝ 2009 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 27-ի 4-րդ և 38Ա պարագրաֆների համապատասխան փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանների համար, այն պետք է միաժամանակ կիրառի 32-րդ պարագրաֆի փոփոխությունը:

39. [Հանված է]

40. 2010 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ը փոփոխել է 6(դ) և 11-րդ պարագրաֆները և հանել է 39-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է 2010 թվականի հոկտեմբերին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ը:

41. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված «Համատեղ պայմանավորվածություններ» ՖՀՄՍ 11-ը փոփոխել է 6(բ) պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 11-ը:

42. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ը փոփոխել է 7-րդ պարագրաֆի իրական արժեքի սահմանումը: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունը, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը: