

## ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი 15

### ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან

#### მიზანი

---

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია იმ პრინციპების დადგენა, რომლებიც საწარმომ უნდა გამოიყენოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებსთვის *მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულების* შედეგად წარმოქმნილი ამონაგებისა და ფულადი ნაკადების ხასიათის, სიდიდის, მათი წარმოქმნის ვადებისა და განუსაზღვრელობის შესახებ საჭირო ინფორმაციის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენისთვის.

#### მიზნის მიღწევა

2. წინამდებარე სტანდარტის ძირითადი პრინციპის თანახმად, 1-ელ პუნქტში მითითებული მიზნის მისაღწევად საწარმომ დაპირებული საქონლის ან მომსახურების მომხმარებლებისთვის გადაცემის ასახვისას, ამონაგები უნდა აღიაროს იმ ანაზღაურების ოდენობით, რომლის მიღების უფლებასაც საწარმო მოელის ამ საქონლის ან მომსახურების გადაცემის სანაცვლოდ.
3. ამ სტანდარტის გამოყენებისას საწარმომ უნდა განიხილოს ხელშეკრულების პირობები და ყველა შესაბამისი ფაქტი და გარემოება. საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი, მათ შორის ნებისმიერი პრაქტიკული ხერხი, თანმიმდევრულად უნდა გამოიყენოს მსგავს გარემოებებში და მსგავსი მახასიათებლების მქონე ხელშეკრულებებთან მიმართებაში.
4. ეს სტანდარტი ადგენს მომხმარებელთან გაფორმებული ინდივიდუალური ხელშეკრულების აღრიცხვის წესს. თუმცა, თუ ეს უფრო მოსახერხებელია, საწარმოს ამ სტანდარტის გამოყენების უფლება აქვს მსგავსი მახასიათებლების მქონე ხელშეკრულებების (ან *შესასრულებელი ვალდებულებების*) პორტფელთან მიმართებით, თუ საწარმო გონივრულად ვარაუდობს, რომ ხელშეკრულებების პორტფელთან მიმართებით ამ სტანდარტის გამოყენების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითად განსხვავებული არ იქნება პორტფელის შემადგენელი ცალკეული ხელშეკრულების (ან *ცალკეული შესასრულებელი ვალდებულებების*) მიმართ მისი გამოყენების შედეგისგან. ხელშეკრულებების პორტფელის მიხედვით აღრიცხვის შემთხვევაში, საწარმომ ისეთი შეფასებები და დაშვებები უნდა გამოიყენოს, რომლებიც ასახავს პორტფელის სიდიდესა და შემადგენლობას.

#### მოქმედების სფერო

---

5. საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს მომხმარებლებთან გაფორმებულ ყველა ხელშეკრულებასთან მიმართებაში, გარდა:
  - ა) საიჯარო ხელშეკრულებებისა, რომლებიც განეკუთვნება ფასს 16-ის – „*იჯარა*“ - მოქმედების სფეროს;
  - ბ) სადაზღვევო ხელშეკრულებებისა, რომლებიც განეკუთვნება ფასს 4-ის – „*სადაზღვევო ხელშეკრულებები*“ - მოქმედების სფეროს;
  - გ) ფინანსური ინსტრუმენტებისა და სხვა სახელშეკრულებო უფლებების ან ვალდებულებებისა, რომლებიც განეკუთვნება ფასს 9-ის – „*ფინანსური ინსტრუმენტები*“; ფასს 10-ის – „*კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება*“, ფასს 11-ის – „*ერთობლივი საქმიანობა*“, ბასს 27-ის – „*ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*“ და ბასს 28-ის – „*ინვესტიციები მკავშირე და ერთობლივ საწარმოებში*“ - მოქმედების სფეროებს; და
  - დ) ერთსა და იმავე დარგში დასაქმებულ საწარმოებს შორის არაფულადი გაცვლის ოპერაციებისა, რომელთა მიზანია მომხმარებლებზე ან პოტენციურ მომხმარებლებზე საქონლის გაყიდვის ხელშეწყობა. მაგალითად, წინამდებარე სტანდარტი არ გამოიყენება ორ ნავთობის კომპანიას შორის გაფორმებული ხელშეკრულების მიმართ, რომლებიც

ნავთობის გაცვლაზე შეთანხმდნენ სხვადასხვა რეგიონში მყოფი თავიანთი მომხმარებლების მოთხოვნების დროულად დაკმაყოფილების მიზნით.

6. საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი მხოლოდ ისეთი ხელშეკრულებისთვის უნდა გამოიყენოს (იმ ხელშეკრულებების გარდა, რომლებიც მე-5 პუნქტშია ჩამოთვლილი), რომლის მეორე მხარე მომხმარებელია. მომხმარებელი არის მხარე, რომელსაც საწარმოსთან ხელშეკრულება გაფორმებული აქვს იმ მიზნით, რომ გადახდილი ანაზღაურების სანაცვლოდ მიიღოს ისეთი საქონელი ან მომსახურება, რომელიც საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის შედეგია. ხელშეკრულების მეორე მხარე არ იქნება მომხმარებელი იმ შემთხვევაში, როდესაც, მაგალითად ხელშეკრულების მეორე მხარეს საწარმოსთან ხელშეკრულება გაფორმებული აქვს ისეთ საქმიანობაში ან პროცესში მონაწილეობის შესახებ, სადაც ხელშეკრულების მონაწილე მხარეები ინაწილებენ მოცემული საქმიანობიდან ან პროცესიდან წარმოქმნილ რისკებსა და სარგებელს (როგორცაა, მაგალითად აქტივის შექმნა თანამშრომლობის შესახებ შეთანხმების ფარგლებში), ნაცვლად იმისა, რომ მიიღოს საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის შედეგად შექმნილი საქონელი ან მომსახურება.
7. მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულება შეიძლება ნაწილობრივ განეკუთვნებოდეს ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროს და ნაწილობრივ მე-5 პუნქტში ჩამოთვლილი სხვა სტანდარტების მოქმედების სფეროს:
  - ა) როდესაც სხვა სტანდარტებში განსაზღვრულია, როგორ უნდა გამოცალკევდეს ან/და თავდაპირველად შეფასდეს ხელშეკრულების ერთი ან რამდენიმე ნაწილი, საწარმომ, უპირველეს ყოვლისა, უნდა გამოიყენოს ამ სტანდარტებით დადგენილი, ხელშეკრულების განცალკევების ან/და შეფასების დებულებები. საწარმომ *გარიგების ფასიდან* უნდა გამორიცხოს ხელშეკრულების იმ ნაწილის (ან ნაწილების) თანხა, რომელიც თავდაპირველად შეფასდა სხვა სტანდარტების შესაბამისად და 73-86-ე პუნქტები გამოიყენოს გარიგების დარჩენილი ფასის (თუ ასეთი არსებობს) გასანაწილებლად წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროში მყოფ თითოეულ შესასრულებელ ვალდებულებაზე და ხელშეკრულების ნებისმიერ სხვა ნაწილზე, რომელიც განისაზღვრება 7(ბ) პუნქტის შესაბამისად;
  - ბ) როდესაც სხვა სტანდარტებით დადგენილი არ არის ხელშეკრულების ერთი ან რამდენიმე ნაწილის გამოცალკევების ან/და საწყისი შეფასების პრინციპები, საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ხელშეკრულების ამ ნაწილის (ან ნაწილების) გამოსაცალკევებლად ან/და საწყისი შეფასებისთვის.
8. ამ სტანდარტში განსაზღვრულია მომხმარებელთან ხელშეკრულების გაფორმებასთან დაკავშირებული დამატებითი დანახარჯებისა და ხელშეკრულების პირობების შესრულებასთან დაკავშირებით გაწეული დანახარჯების აღრიცხვის წესი, თუ ამგვარი დანახარჯები არ განეკუთვნება სხვა სტანდარტის მოქმედების სფეროს (იხ.91-104-ე პუნქტები). საწარმომ მითითებული პუნქტები მხოლოდ მომხმარებელთან გაფორმებულ ისეთ ხელშეკრულებასთან (ან ამ ხელშეკრულების ნაწილთან) დაკავშირებით გაწეულ დანახარჯებთან მიმართებაში უნდა გამოიყენოს, რომელიც განეკუთვნება წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროს.

## აღიარება

### ხელშეკრულების იდენტიფიკაცია

9. საწარმომ მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულება, რომელიც ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროს განეკუთვნება, მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღრიცხოს, თუ ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმი დაკმაყოფილებულია:
  - ა) ხელშეკრულების მონაწილე მხარეებმა დაამტკიცეს ხელშეკრულება (წერილობით, სიტყვიერად ან სხვა მიღებული საქმიანი პრაქტიკის შესაბამისად) და შესაბამისი სახელშეკრულებო პირობების შესრულების ვალდებულება აიღეს;
  - ბ) საწარმოს შეუძლია გადასაცემ საქონელთან ან მომსახურებასთან დაკავშირებული თითოეული მხარის უფლებების იდენტიფიკაცია;
  - გ) საწარმოს შეუძლია გადასაცემი საქონლის ან მომსახურებისთვის გადახდის პირობების იდენტიფიკაცია;

- დ) ხელშეკრულებას კომერციული შინაარსი აქვს (ე.ი. მოსალოდნელია, რომ მოცემული ხელშეკრულების შედეგად შეიცვლება საწარმოს სამომავლო ფულადი ნაკადების წარმოქმნის ვადები, სიდიდე და მასთან დაკავშირებული რისკი); და
- ე) მოსალოდნელია, რომ საწარმო მიიღებს ანაზღაურებას, რომლის მიღების უფლებასაც მოიპოვებს მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემის სანაცვლოდ. ანაზღაურების თანხის მიღების ალბათობის შესაფასებლად, საწარმომ უნდა განიხილოს მხოლოდ მომხმარებლის უნარი და განზრახვა, გადაიხადოს მოცემული ანაზღაურების თანხა, მისი გადახდის ვადის დადგომისას. ანაზღაურების ოდენობა, რომლის მიღების უფლებაც საწარმოს აქვს, შეიძლება ხელშეკრულებაში მითითებულ ფასზე ნაკლები იყოს, კერძოდ, იმ შემთხვევაში, თუ ანაზღაურების სიდიდე ცვალებადია იმის გამო, რომ საწარმომ შეიძლება ფასდათმობა შესთავაზოს მომხმარებელს (იხ. 52-ე პუნქტი).
10. ხელშეკრულება არის ორ ან რამდენიმე მხარეს შორის შეთანხმება, რომელიც წარმოშობს იურიდიული ძალის მქონე უფლებებსა და ვალდებულებებს. სახელშეკრულებო ვალდებულებებისა და უფლებების იურიდიულ დაცვას კანონმდებლობა უზრუნველყოფს. ხელშეკრულებები შეიძლება იყოს წერილობითი ან სიტყვიერი ფორმის, ან იგულისხმებოდეს საწარმოს მიღებული საქმიანი პრაქტიკის შესაბამისად. მომხმარებელთან ხელშეკრულებების გაფორმების პრაქტიკა და პროცესები განსხვავებულია სხვადასხვა იურისდიქციაში, დარგებსა და საწარმოებში. გარდა ამისა, შეიძლება განსხვავებული იყოს საწარმოს ფარგლებშიც (მაგალითად, შეიძლება დამოკიდებული იყოს მომხმარებლების კატეგორიაზე, ან დაპირებული საქონლის ან მომსახურების ხასიათზე). საწარმომ ზემოაღნიშნული პრაქტიკა და პროცესები უნდა გააანალიზოს იმის დასადგენად, მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულება წარმოქმნის თუ არა იურიდიული ძალის მქონე უფლებებსა და ვალდებულებებს, ხოლო თუ წარმოქმნის, დროის რომელ მომენტში.
11. მომხმარებელთან გაფორმებულ ზოგიერთ ხელშეკრულებას შეიძლება არ გააჩნდეს ფიქსირებული მოქმედების ვადა და მისი შეწყვეტა ან შეცვლა შეიძლება ნებისმიერ მხარეს ნებისმიერ დროს შეეძლოს. სხვა ხელშეკრულებების განახლება შეიძლება ავტომატურად იყოს შესაძლებელი, ხელშეკრულებით განსაზღვრული პერიოდულობით. საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ხელშეკრულების იმ ვადის მიმართ (ანუ, სახელშეკრულებო ვადის მიმართ), რომლის განმავლობაშიც ხელშეკრულების მონაწილე მხარეებს გააჩნიათ მიმდინარე (ძალაში შესული) იურიდიული ძალის მქონე უფლებები და ვალდებულებები.
12. წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის, ხელშეკრულება არ არსებობს, თუ ხელშეკრულების თითოეულ მხარეს აქვს ხელშეკრულების ცალმხრივად შეწყვეტის იურიდიული ძალის მქონე უფლება ისე, რომ არ ჰქონდეს შესრულებული მისი არც ერთი ნაწილი და მეორე მხარეს (მხარეებს) არანაირი კომპენსაცია არ გადაუხადოს. ხელშეკრულების არც ერთი ნაწილი შესრულებული არ არის, თუ შემდეგი კრიტერიუმებიდან ორივე დაკმაყოფილებულია:
- ა) საწარმოს მომხმარებლისთვის ჯერ არა აქვს გადაცემული დაპირებული საქონელი ან მომსახურება; და
- ბ) საწარმოს, დაპირებული საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ, ჯერ არ მიუღია ანაზღაურებ ადა არც ანაზღაურების მიღების უფლება არ მოუპოვებია.
13. როდესაც მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულება ხელშეკრულების დაწყებისას (გაფორმებისას) აკმაყოფილებს მე-9 პუნქტის კრიტერიუმებს, საწარმომ ზემოაღნიშნული კრიტერიუმები განმეორებით არ უნდა შეაფასოს, თუ არ არსებობს რაიმე ნიშანი იმისა, რომ ფაქტები და გარემოებები მნიშვნელოვნად შეიცვალა. მაგალითად, თუ მომხმარებლის მიერ ანაზღაურების გადახდის უნარი მნიშვნელოვნად გაუარესდება, საწარმომ განმეორებით უნდა განიხილოს მომავალში გადასაცემ საქონელსა და მომსახურებაზე ანაზღაურების მიღების ალბათობა.
14. თუ მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულება არ აკმაყოფილებს მე-9 პუნქტის კრიტერიუმებს, საწარმომ ხელშეკრულების განხილვა უნდა გააგრძელოს უწყვეტად იმის დასადგენად, დაკმაყოფილდა თუ არა შემდგომში მე-9 პუნქტის კრიტერიუმები.
15. თუ მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულება არ აკმაყოფილებს მე-9 პუნქტის კრიტერიუმებს და საწარმო მომხმარებლისგან იღებს ანაზღაურებას, საწარმომ მიღებული ანაზღაურება მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს ამონაგების სახით, თუ მოხდება ერთ-ერთი შემდეგი მოვლენა:

- ა) საწარმოს არ რჩება მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემის არავითარი შეუსრულებელი ვალდებულება და საწარმომ მომხმარებლისგან სრულად, ან თითქმის სრულად მიიღო მომხმარებლის მიერ დაპირებული ანაზღაურება და ეს ანაზღაურება დაბრუნებას არ ექვემდებარება; ან
  - ბ) ხელშეკრულება ვადამდე შეწყდა და მომხმარებლისგან მიღებული ანაზღაურება დაბრუნებას არ ექვემდებარება.
16. მომხმარებლისგან მიღებული ანაზღაურება საწარმომ ვალდებულების სახით უნდა აღიაროს მანამ, სანამ არ დადგება მე-15 პუნქტში აღწერილი სიტუაციებიდან ერთ-ერთი, ან სანამ შემდგომში არ დაკავშირდებოდეს მე-9 პუნქტის კრიტერიუმები (იხ. მე-14 პუნქტი). ხელშეკრულებასთან დაკავშირებული ფაქტებისა და გარემოებების მიხედვით, საწარმოს მიერ აღიარებული ვალდებულება წარმოადგენს ან საქონლის ან მომსახურების მომავალში გადაცემის ვალდებულებას, ან მიღებული ანაზღაურების დაბრუნების ვალდებულებას. თითოეულ შემთხვევაში, ვალდებულება უნდა შეფასდეს მომხმარებლისგან მიღებული ანაზღაურების ოდენობით.

### ხელშეკრულებების გაერთიანება

17. საწარმომ უნდა გააერთიანოს ერთსა და იმავე მომხმარებელთან (ან ერთი და იმავე მომხმარებლის დაკავშირებულ მხარეებთან) ერთდროულად, ან თითქმის ერთსა და იმავე დროს გაფორმებული ორი ან რამდენიმე ხელშეკრულება და ეს ხელშეკრულებები აღრიცხოს, როგორც ერთი ხელშეკრულება, თუ დაკავშირებულია ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთი ან რამდენიმე:
- ა) ხელშეკრულებებზე მოლაპარაკება წარმოებს, როგორც ერთი კომერციული მიზნის პაკეტზე;
  - ბ) ერთი ხელშეკრულების ფარგლებში გადასახდელი ანაზღაურების ოდენობა დამოკიდებულია სხვა ხელშეკრულების ფასზე, ან შესრულებაზე (შედეგებზე); ან
  - გ) ხელშეკრულების მიხედვით დაპირებული საქონელი ან მომსახურება (ან თითოეული ხელშეკრულებით დაპირებული ზოგიერთი საქონელი ან მომსახურება) ერთი შესასრულებელი ვალდებულების ნაწილია, 22-30-ე პუნქტების შესაბამისად.

### ხელშეკრულების მოდიფიკაცია

18. ხელშეკრულების მოდიფიკაცია ნიშნავს ხელშეკრულების მონაწილე მხარეთა მიერ დამტკიცებული ხელშეკრულების საგნის ან ფასის (ან ორივეს) ცვლილებას. ზოგიერთ დარგსა და იურისდიქციაში ხელშეკრულების მოდიფიკაციას შეიძლება ეწოდებოდეს ცვლილების განაცხადი, ცვლილების შეტანა ან შესწორება. ხელშეკრულების მოდიფიკაციას მაშინ აქვს ადგილი, როდესაც ხელშეკრულების მხარეები დაამტკიცებენ მოდიფიკაციას, რომელიც წარმოშობს ხელშეკრულების მხარეთა ახალ იურიდიული ძალის მქონე უფლებებსა და ვალდებულებებს, ან ცვლის არსებულს. ხელშეკრულების მოდიფიკაცია შეიძლება წერილობით დამტკიცდეს, სიტყვიერად შეთანხმდეს, ან იგულისხმებოდეს მიღებული საქმიანი პრაქტიკის შესაბამისად. თუ ხელშეკრულების მხარეებს არ დაუმტკიცებიათ ხელშეკრულების მოდიფიკაცია, საწარმომ ამ სტანდარტის გამოყენება უნდა განაგრძოს არსებულ ხელშეკრულებასთან მიმართებაში, სანამ ხელშეკრულების მოდიფიკაცია არ დამტკიცდება.
19. ხელშეკრულების მოდიფიკაცია შეიძლება იმ შემთხვევაშიც არსებობდეს, როდესაც ხელშეკრულების მხარეებს დავა აქვთ მოდიფიკაციის საგნის ან ფასის (ან ორივეს) შესახებ, ან მხარეებს დამტკიცებული აქვთ ხელშეკრულების საგნის ცვლილება, მაგრამ ჯერ არ განუსაზღვრავთ ფასის შესაბამისი ცვლილება. იმისათვის, რომ საწარმომ დაადგინოს, მოდიფიკაციის შედეგად წარმოშობილი ან შეცვლილი უფლებები და ვალდებულებები იურიდიული ძალის მქონეა თუ არა, მან უნდა განიხილოს ყველა შესაფერისი ფაქტი და გარემოება, მათ შორის ხელშეკრულების პირობები და სხვა მტკიცებულებები. როდესაც ხელშეკრულების მხარეებს დამტკიცებული აქვთ ხელშეკრულების საგნის ცვლილება, მაგრამ ჯერ არ განუსაზღვრავთ ფასის შესაბამისი ცვლილება, საწარმომ მოდიფიკაციით განპირობებული გარიგების ფასის ცვლილება უნდა შეაფასოს 50-54-ე პუნქტების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ცვალებადი ანაზღაურების შეფასებას და ასევე 56-58-ე პუნქტების მიხედვით, რომლებიც ეხება ცვალებადი ანაზღაურების შეფასების შეზღუდვას.

20. საწარმომ ხელშეკრულების მოდიფიკაცია უნდა ასახოს, როგორც ცალკე ხელშეკრულება, თუ ორივე ქვემოთ ჩამოთვლილი პირობა დაკმაყოფილებულია:
- ხელშეკრულების საგანი ფართოვდება განსხვავებული დაპირებული საქონლის ან მომსახურების დამატების სახით (26-30-ე პუნქტების შესაბამისად); და
  - ხელშეკრულების ფასი იზრდება ანაზღაურების ოდენობით, რომელიც ასახავს საწარმოს მიერ დამატებით დაპირებული საქონლის ან მომსახურების *განცალკევებით გასაყიდ ფასებს* და ამ ფასის ნებისმიერ სათანადო კორექტირებებს კონკრეტული ხელშეკრულების პირობების გასათვალისწინებლად. მაგალითად, საწარმოს შეუძლია დამატებითი საქონლის ან მომსახურების *განცალკევებით გასაყიდი ფასის* კორექტირება ფასდათმობის გასათვალისწინებლად, რომელსაც მომხმარებელი იმის გამო იღებს, რომ საწარმოსთვის აუცილებელი არ არის გაყიდვასთან დაკავშირებული ისეთი დანახარჯების გაწევა, რომლის გაწევა მოუწევდა ანალოგიური საქონლის ან მომსახურების ახალი მომხმარებლისთვის მიყიდვისას.
21. თუ ხელშეკრულების მოდიფიკაცია მე-20 პუნქტის მიხედვით არ აისახება, როგორც ცალკე ხელშეკრულება, საწარმომ ის დაპირებული საქონელი ან მომსახურება, რომელიც ჯერ არ არის გადაცემული ხელშეკრულების მოდიფიკაციის თარიღისთვის (ანუ, დარჩენილი დაპირებული საქონელი ან მომსახურება) უნდა ასახოს ნებისმიერი შემდეგი მეთოდით, კონკრეტული სიტუაციისა და მიხედვით:
- იმ შემთხვევაში, თუ დარჩენილი საქონელი ან მომსახურება განსხვავდება ხელშეკრულების მოდიფიკაციის თარიღით ან თარიღამდე გადაცემული საქონლის ან მომსახურებისგან, საწარმომ ხელშეკრულების მოდიფიკაცია ისე უნდა ასახოს, თითქოს იგი არსებული ხელშეკრულების შეწყვეტა და ახალი ხელშეკრულების შექმნაა. შესასრულებელი ვალდებულებების დარჩენილ ნაწილზე (ან 22(ბ) პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრული ერთი შესასრულებელი ვალდებულების ფარგლებში დარჩენილ განსხვავებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე) მისაკუთვნილებელი ანაზღაურების ოდენობა იქნება შემდეგი სიდიდეების ჯამი:
    - მომხმარებლის მიერ დაპირებული ანაზღაურება (მომხმარებლისგან უკვე მიღებული თანხების ჩათვლით), რომელიც გათვალისწინებული იყო გარიგების ფასის შეფასებაში და აღიარებული არ იყო, როგორც ამონაგები; და
    - დაპირებული ანაზღაურება ხელშეკრულების მოდიფიკაციის ფარგლებში.
  - იმ შემთხვევაში, როდესაც დარჩენილი საქონელი ან მომსახურება განსხვავებული არ არის და, ამგვარად, ერთი შესასრულებელი ვალდებულების ნაწილია, რომელიც ხელშეკრულების მოდიფიკაციის თარიღისთვის ნაწილობრივ შესრულებულია, საწარმომ ხელშეკრულების ამგვარი მოდიფიკაცია ისე უნდა ასახოს, თითქოს იგი არსებული ხელშეკრულების ნაწილია. ხელშეკრულების მოდიფიკაციის გავლენა გარიგების ფასსა და საწარმოს მიერ შეფასებულ, შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხზე უნდა აღიარდეს, როგორც ამონაგების კორექტირება (როგორც ამონაგების ზრდა ან შემცირება) ხელშეკრულების მოდიფიკაციის თარიღისთვის (ანუ, ამონაგების კორექტირება ეყრდნობა კუმულაციურ მიდგომას);
  - როდესაც დარჩენილი საქონელი ან მომსახურება (ა) და (ბ) ქვეპუნქტებში აღწერილი მუხლების კომბინაციას წარმოადგენს, საწარმომ წინამდებარე პუნქტის მიზნების შესაბამისი ფორმით უნდა ასახოს ხელშეკრულების მოდიფიკაციის გავლენა შესასრულებელი ვალდებულებების იმ ნაწილზე, რომელიც ჯერ არ არის შესრულებული (მათ შორის, რომელიც ნაწილობრივ არ არის შესრულებული).

### შესასრულებელი ვალდებულებების იდენტიფიკაცია

22. ხელშეკრულების დაწყებისას (ხელშეკრულების გაფორმების მომენტში) საწარმომ მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულების ფარგლებში დაპირებული საქონელი ან მომსახურება უნდა შეაფასოს და დაადგინოს მომხმარებლისთვის შესასრულებელი თითოეული დაპირება:
- გადასაცემი განსხვავებული საქონელი ან მომსახურება (ან საქონლის ან მომსახურების პაკეტი); ან
  - განსხვავებული საქონლის ან მომსახურებების სერია, რომლებიც ძირითადად ერთი და იგივეა და მომხმარებლებს ერთი და იმავე სქემის მიხედვით გადაეცემა (იხ. 23-ე პუნქტი).

23. იმ შემთხვევაში მიიჩნევა, რომ განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების სერია მომხმარებელს ერთი და იმავე სქემის მიხედვით გადაეცემა, თუ დაკმაყოფილებულია ორივე შემდეგი კრიტერიუმი:
- ა) სერიაში შემავალი თითოეული განსხვავებული საქონელი ან მომსახურება, რომლის გადაცემასაც საწარმო მომხმარებელს ჰპირდება ხელშეკრულების თანახმად, აკმაყოფილებს 35-ე პუნქტის კრიტერიუმებს და მიიჩნევა გარკვეული პერიოდის განმავლობაში შესასრულებელ ვალდებულებად; და
  - ბ) 39-40-ე პუნქტების შესაბამისად, საწარმო ერთსა და იმავე მეთოდს იყენებს სერიაში შემავალი თითოეული განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების მომხმარებლისთვის გადაცემის შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასებისას.

### **დაპირებები მომხმარებლებთან გაფორმებულ ხელშეკრულებებში**

24. მომხმარებელთან გაფორმებულ ხელშეკრულებაში, ჩვეულებრივ, აშკარად არის მითითებული საქონელი ან მომსახურება, რომლის გადაცემასაც საწარმო ჰპირდება მომხმარებელს. თუმცა, მომხმარებელთან გაფორმებულ ხელშეკრულებაში განსაზღვრული შესასრულებელი ვალდებულებები შეიძლება არ შემოიფარგლებოდეს მხოლოდ ხელშეკრულებაში მკაფიოდ მითითებული საქონლით ან მომსახურებით. ეს იმით არის განპირობებული, რომ მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულება შეიძლება შეიცავდეს ისეთ დაპირებებსაც, რომლებიც იგულისხმება საწარმოს მიღებული საქმიანი პრაქტიკიდან, გამოქვეყნებული პოლიტიკიდან, ან კონკრეტული განცხადებებიდან გამომდინარე, თუ ხელშეკრულების გაფორმების მომენტში ამგვარი დაპირებები მომხმარებელს უქმნის დასაბუთებულ მოლოდინს, რომ საწარმო მომხმარებელს გადასცემს საქონელს ან მომსახურებას.
25. შესასრულებელი ვალდებულებები არ მოიცავს საქმიანობას, რომელიც აუცილებელია ხელშეკრულების შესასრულებლად, თუ ამ საქმიანობის მეშვეობით არ ხდება მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემა. მაგალითად, ხელშეკრულების გასაფორმებლად მომსახურების მომწოდებელ საწარმოს შეიძლება დასჭირდეს სხვადასხვა სახის ადმინისტრაციული სამუშაოს შესრულება. ამგვარი სამუშაოს შესრულებით მომხმარებელს არ მიეწოდება მომსახურება. აქედან გამომდინარე, ამგვარი საქმიანობები არ წარმოადგენს შესასრულებელ ვალდებულებებს.

### **განსხვავებული საქონელი ან მომსახურება**

26. ხელშეკრულების შინაარსიდან გამომდინარე, დაპირებული საქონელი და მომსახურება, სხვასთან ერთად, შეიძლება მოიცავდეს:
- ა) საწარმოს მიერ წარმოებული საქონლის გაყიდვას (მაგალითად, მწარმოებლის მარაგი);
  - ბ) საწარმოს მიერ შეძენილი საქონლის გადაყიდვას (მაგალითად, საცალო ვაჭრობის საწარმოს საქონელი);
  - გ) საწარმოს მიერ შეძენილ საქონელზე ან მომსახურებაზე უფლებების გადაყიდვას (მაგალითად, ბილეთის გადაყიდვა საწარმოს მიერ, რომელიც მოქმედებს როგორც მარწმუნებელი, როგორც ეს აღწერილია ბ34–ბ38 პუნქტებში);
  - დ) ხელშეკრულებით შეთანხმებული დავალების (ან დავალებების) შესრულებას მომხმარებლისთვის;
  - ე) ისეთი მომსახურების გაწევას, რომელიც გულისხმობს საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისთვის მზადყოფნას (მაგალითად, პროგრამული უზრუნველყოფის სიახლეების, რომლებიც წინასწარ არ არის განსაზღვრული (ცნობილი) და მათი მიწოდება გათვალისწინებულია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ასეთი სიახლეები ხელმისაწვდომი გახდება), ან მომხმარებლისთვის საჭირო საქონლის ან მომსახურების მიწოდებას მის მიერ დადგენილი წესით და ვადებში;
  - ვ) ისეთი მომსახურების გაწევას, რომელიც გულისხმობს საქონლის ან მომსახურების გადაცემას სხვა მხარის მომხმარებლისთვის (მაგალითად, როდესაც საწარმო მოქმედებს როგორც რწმუნებული, როგორც ეს აღწერილია ბ34–ბ38 პუნქტებში);
  - ზ) უფლებების გადაცემას მომავალში გადასაცემ საქონელზე ან მომსახურებაზე, რომლის გაყიდვა, ან თავისი მომხმარებლისთვის მიწოდება შეუძლია მომხმარებელს (მაგალითად,

საწარმო, რომელიც რაიმე პროდუქტს ყიდის საცალო მოვაჭრეზე, დამატებითი საქონლის ან მომსახურების გადაცემას ჰპირდება იმ ფიზიკურ პირს, რომელიც საქონელს იძენს საცალო მოვაჭრისგან);

- თ) აქტივის მშენებლობას, წარმოებას ან გაუმჯობესებას მომხმარებლის სახელით;
  - ო) ლიცენზიების გაცემას (იხ. პუნქტები 252–263); და
  - კ) დამატებითი საქონლის ან მომსახურების შეძენის არჩევანის უფლების გადაცემას (როდესაც ამგვარი სახელშეკრულებო პირობები მომხმარებელს უზრუნველყოფს არსებითი უფლებით საქონელზე ან მომსახურებაზე, როგორც ეს აღწერილია 239–243 პუნქტებში).
27. მომხმარებლისთვის დაპირებული საქონელი ან მომსახურება იმ შემთხვევაში მიიჩნევა, რომ განსხვავებულია, თუ დაკმაყოფილებულია ქვემოთ ჩამოთვლილი ორივე კრიტერიუმი:
- ა) მომხმარებელს საქონლიდან ან მომსახურებიდან სარგებლის მიღება შეუძლია განცალკევებით, ან მომხმარებლისთვის ადვილად ხელმისაწვდომ სხვა რესურსებთან ერთად (ე.ი. შესაძლებელია საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევება); და
  - ბ) საწარმოს დაპირება, მომხმარებელს გადასცეს საქონელი ან მომსახურება, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სხვა პირობებისგან განცალკევებით იდენტიფიცირებადია (ე.ი. საქონლის ან მომსახურების გადაცემის დაპირება განსხვავებულია ხელშეკრულების კონტექსტში).
28. იმ შემთხვევაში მიიჩნევა, რომ მომხმარებელს საქონლიდან ან მომსახურებიდან სარგებლის მიღება შეუძლია 27(ა) პუნქტის შესაბამისად, თუ შესაძლებელია საქონლის ან მომსახურების გამოყენება, მოხმარება, გაყიდვა ისეთი ოდენობით, რომელიც აღემატება მის სალიკვიდაციო ღირებულებას, ან შესაძლებელია მისი განკარგვა რაიმე სხვა გზით, რომელიც ქმნის ეკონომიკურ სარგებელს. ზოგიერთი საქონლის ან მომსახურების შემთხვევაში მომხმარებელს სარგებლის მიღება მხოლოდ უშუალოდ საქონლიდან ან მომსახურებიდან შეუძლია. სხვა საქონლის ან მომსახურების შემთხვევაში, მომხმარებელს საქონლიდან ან მომსახურებიდან სარგებლის მიღება მხოლოდ მათი სხვა, ადვილად ხელმისაწვდომ რესურსებთან ერთად გამოყენების შედეგად შეუძლია. ადვილად ხელმისაწვდომი რესურსი არის საქონელი ან მომსახურება, რომელიც განცალკევებით იყიდება (მაგალითად, ყიდის მოცემული ან სხვა საწარმო), ან რესურსი, რომელიც მომხმარებელმა უკვე მიიღო მოცემული საწარმოსგან (მათ შორის, საქონელი ან მომსახურება, რომელიც საწარმომ უკვე გადასცა მომხმარებელს ხელშეკრულების საფუძველზე), ან სხვა გარიგებების ან მოვლენების შედეგად. მრავალი ფაქტორი შეიძლება მოწმობდეს იმას, რომ მომხმარებელს საქონლიდან ან მომსახურებიდან სარგებლის მიღება შეუძლია განცალკევებით, ან სხვა ადვილად ხელმისაწვდომ რესურსებთან ერთად გამოყენებით. მაგალითად, ის ფაქტი, რომ საწარმო რეგულარულად ყიდის საქონელს ან მომსახურებას განცალკევებით, იმის მიმანიშნებელია, რომ მომხმარებელს ამ საქონლიდან ან მომსახურებიდან სარგებლის მიღება შეუძლია განცალკევებით, ან მომხმარებლისთვის ადვილად ხელმისაწვდომ სხვა რესურსებთან ერთად.
29. როდესაც საწარმო 27(ბ) პუნქტის შესაბამისად აფასებს, მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემის დაპირება არის თუ არა განცალკევებით იდენტიფიცირებადი, მიზანი იმის დადგენაა, ეს დაპირება, ხელშეკრულების კონტექსტში, თავისი ხასიათით, თითოეული ამგვარი საქონლის ან მომსახურების ინდივიდუალურად გადაცემას გულისხმობს, თუ ერთი გაერთიანებული მუხლის ან მუხლების გადაცემას, რომელთათვისაც დაპირებული საქონელი ან მომსახურება მოხმარებულ რესურსებს წარმოადგენს. ქვემოთ ჩამოთვლილია ზოგიერთი ფაქტორი, რომლებიც იმაზე მიანიშნებს, რომ მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის ორი ან რამდენიმე დაპირება განცალკევებით იდენტიფიცირებადი არ არის:
- ა) საწარმო ასრულებს ხელშეკრულების ფარგლებში დაპირებულ მნიშვნელოვან მომსახურებას, რომელიც ეხება მოცემული საქონლის ან მომსახურებების სხვა საქონელსა და მომსახურებასთან ერთად ინტეგრირებას ისეთი საქონლის ან მომსახურების პაკეტში, რომელიც წარმოადგენს გაერთიანებულ შედეგს ან შედეგებს, რომლის მისაღებადაც გააფორმა ხელშეკრულება მომხმარებელმა. სხვა სიტყვებით, საწარმო საქონელს ან მომსახურებას იყენებს, როგორც რესურსს, მომხმარებლის მიერ მითითებული გაერთიანებული შედეგის ან შედეგების წარმოების ან მიწოდების მიზნით. ამგვარი გაერთიანებული შედეგი ან შედეგები შეიძლება მოიცავდეს რამდენიმე ეტაპს, ელემენტს ან ერთეულს;

- ბ) ერთი ან რამდენიმე საქონელი ან მომსახურება მნიშვნელოვნად ცვლის, ან მომხმარებლის მოთხოვნის შესაბამისად გარდაქმნის ხელშეკრულების ფარგლებში დაპირებულ სხვა საქონელს ან მომსახურებას, ან ერთი ან რამდენიმე საქონელი ან მომსახურება მნიშვნელოვნად იცვლება, ან მომხმარებლის მოთხოვნის შესაბამისად გარდაიქმნება ხელშეკრულების ფარგლებში დაპირებული ერთი ან რამდენიმე საქონლის ან მომსახურების გამოყენების შედეგად;
- გ) მოცემული საქონელი ან მომსახურებები ძალიან არის ერთმანეთზე დამოკიდებული, ან მჭიდროდ არის ერთმანეთთან დაკავშირებული. სხვა სიტყვებით, თითოეულ საქონელზე ან მომსახურებაზე მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ერთი ან რამდენიმე სხვა საქონელი ან მომსახურება ხელშეკრულების ფარგლებში. მაგალითად, ზოგ შემთხვევაში, ორი ან რამდენიმე საქონელი ან მომსახურება მნიშვნელოვან გავლენას მოახდენს ერთმანეთზე, რადგან საწარმო ვერ შეძლებს თავისი დაპირების შესრულებას თითოეული ამ საქონლის ან მომსახურების დამოუკიდებლად გადაცემის შედეგად.
30. როდესაც დაპირებული საქონელი ან მომსახურება განსხვავებული არ არის, საწარმომ ეს საქონელი ან მომსახურება უნდა გააერთიანოს სხვა დაპირებულ საქონელთან ან მომსახურებასთან და ეს პროცესი გააგრძელოს მანამ, სანამ არ დაადგენს განსხვავებული საქონლის ან მომსახურებების პაკეტს. ამ პროცედურის შედეგად, ზოგიერთ შემთხვევაში, საწარმოს ხელშეკრულებით დაპირებული ყველა საქონლის ან მომსახურების აღრიცხვა მოუწევს ერთი შესასრულებელი ვალდებულების სახით.

### შესასრულებელი ვალდებულებების შესრულება

31. საწარმომ მაშინ უნდა აღიაროს ამონაგები, როდესაც (ან როგორც კი) საწარმო შესრულებს შესასრულებელ ვალდებულებას დაპირებული საქონლის ან მომსახურების (მაგალითად, აქტივის) მომხმარებლისთვის გადაცემით. აქტივი გადაცემულად მიიჩნევა იმ შემთხვევაში, როდესაც (ან როგორც კი) მომხმარებელი მოიპოვებს მოცემულ აქტივზე კონტროლს.
32. საწარმომ 22-30-ე პუნქტების შესაბამისად იდენტიფიცირებული თითოეული შესასრულებელი ვალდებულებისთვის ხელშეკრულების დაწყებისას უნდა განსაზღვროს, იგი შესასრულებელ ვალდებულებას გარკვეული პერიოდის განმავლობაში ასრულებს (35-37-ე პუნქტების შესაბამისად), თუ დროის გარკვეულ მომენტში (38-ე პუნქტის შესაბამისად). როდესაც საწარმო შესასრულებელ ვალდებულებას არ ასრულებს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, უნდა მიიჩნიოს, რომ შესასრულებელ ვალდებულებას ასრულებს დროის გარკვეულ მომენტში.
33. საქონელი ან მომსახურება წარმოადგენს აქტივებს, თუნდაც მომენტალურად, მათი მიღებისა და გამოყენების მომენტში (როგორც ხდება მრავალი ტიპის მომსახურების შემთხვევაში). ტერმინი აქტივის კონტროლი გულისხმობს მისი პირდაპირი გამოყენების და მისგან პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებლის მიღების უნარს. კონტროლი მოიცავს იმის შესამდობლობასაც, რომ სხვა საწარმოებს ხელი შეუშალოს აქტივის გამოყენებასა და ამ მისგან სარგებლის მიღებაში. აქტივის სარგებელი პოტენციური ფულადი ნაკადებია (ფულადი სახსრების შემოსვლის, ან ფულადი სახსრების გასვლის შემცირების სახით), რაც საწარმომ შეიძლება მიიღოს პირდაპირ ან არაპირდაპირ, მრავალი გზით, როგორცაა, მაგალითად:
- ა) აქტივის გამოყენება საქონლის საწარმოებლად, ან მომსახურების გასაწევად (საზოგადოებრივი მომსახურების ჩათვლით);
  - ბ) აქტივის გამოყენება სხვა აქტივების ღირებულების გაზრდისთვის;
  - გ) აქტივის გამოყენება ვალდებულების დასაფარად, ან ხარჯების შესამცირებლად;
  - დ) აქტივის გაყიდვა ან გაცვლა;
  - ე) აქტივის გამოყენება სესხის უზრუნველყოფის სახით; და
  - ვ) აქტივის შენარჩუნება და განკარგვა.
34. როდესაც საწარმო აფასებს, მომხმარებელმა მოიპოვა თუ არა აქტივზე კონტროლი, მან უნდა გაითვალისწინოს აქტივის უკუშესყიდვის ყველა შეთანხმება (იხ. პუნქტები 864-876).



### შესასრულებელი ვალდებულებების შესრულება გარკვეული პერიოდის განმავლობაში

35. საწარმო საქონელზე ან მომსახურებაზე კონტროლს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში გადასცემს და, მასასადამე, გარკვეული პერიოდის განმავლობაში ასრულებს შესასრულებელ ვალდებულებას და აღიარებს ამონაგებსაც, როდესაც ქვემოთ განხილული კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთი დაკმაყოფილდება:
- ა) მომხმარებელი იღებს და მყისიერად მოიხმარს მიღებულ სარგებელს, საწარმოს მხრიდან შესასრულებელი ვალდებულების შესრულებისთანავე. (იხ. პუნქტები ბ3–ბ4);
  - ბ) საწარმოს მიერ თავისი შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების შედეგად იქმნება ან უმჯობესდება აქტივი (მაგალითად, დაუმთავრებელი წარმოება), რომელზეც მომხმარებელი კონტროლს მაშინვე მოიპოვებს, როგორც კი აქტივი შეიქმნება ან გაუმჯობესდება (იხ. პუნქტი ბ5); ან
  - გ) საწარმოს მიერ შესასრულებელი ვალდებულების შესრულება არ იწვევს ისეთი აქტივის შექმნას, რომლის გამოყენებაც საწარმოს შეუძლია სხვა მიზნებისთვის (იხ. 36-ე პუნქტი) და, ამასთან, საწარმოს გააჩნია ანაზღაურების მიღების იურიდიული ძალის მქონე უფლება ვალდებულების იმ ნაწილისთვის, რომელიც შესრულებულია მოცემული თარიღისთვის (იხ. 37-ე პუნქტი).
36. საწარმოს საქმიანობის შედეგად შექმნილ აქტივს არ გააჩნია საწარმოსთვის ალტერნატიული გამოყენების შესაძლებლობა, როდესაც ან ხელშეკრულების პირობებით არის შეზღუდული საწარმოს შესაძლებლობა, თავისუფლად მიმართოს აქტივი სხვა მიზნებისთვის, მისი შექმნის ან გაუმჯობესების პროცესში, ან მას არ გააჩნია პრაქტიკული შესაძლებლობა, თავისუფლად მიმართოს დასრულებული აქტივი სხვა მიზნებისთვის. საწარმომ ხელშეკრულების გაფორმების (დაწყების) მომენტში უნდა შეაფასოს, გააჩნია თუ არა მას აქტივის სხვა მიზნებისთვის გამოყენების შესაძლებლობა. ხელშეკრულების გაფორმების შემდეგ საწარმომ არ უნდა შეცვალოს აქტივის სხვა მიზნებისთვის გამოყენების შესაძლებლობის შეფასება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ხელშეკრულების მხარეები ამტკიცებენ ხელშეკრულების მოდიფიკაციას, რომელიც მნიშვნელოვნად ცვლის შესასრულებელ ვალდებულებას. ბ6–ბ8 პუნქტებში მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები იმის შესახებ, თუ როგორ უნდა შეაფასოს საწარმომ, გააჩნია თუ არა მას აქტივის სხვა მიზნებისთვის გამოყენების შესაძლებლობა.
37. იმისათვის, რომ საწარმომ შეაფასოს, გააჩნია თუ არა მას იურიდიული ძალის მქონე უფლება, 35(გ) პუნქტის შესაბამისად, მოცემული თარიღისთვის შესრულებული ვალდებულების ნაწილისთვის ანაზღაურების მიღებაზე, საწარმომ უნდა განიხილოს ხელშეკრულების პირობები, ასევე ნებისმიერი საკანონმდებლო აქტი, რომელიც ეხება მოცემულ ხელშეკრულებას. აუცილებელი არ არის, მოცემული თარიღისთვის შესრულებული ვალდებულების ნაწილისთვის ანაზღაურების მიღების უფლება გულისხმობდეს ფიქსირებულ თანხას. თუმცა, საწარმოს ხელშეკრულების მოქმედების მთელი ვადის განმავლობაში, ნებისმიერ დროს უნდა გააჩნდეს იმ თანხის მიღების უფლება, რომელიც მას აუნაზღაურებს სულ მცირე მოცემული თარიღისთვის დასრულებულ სამუშაოს მაინც, იმ შემთხვევაში, თუ მომხმარებელი ან სხვა მხარე ხელშეკრულებას შეწყვეტს რაიმე სხვა მიზეზით და არა იმის გამო, რომ საწარმომ არ შეასრულა დაპირებული სახელშეკრულებო ვალდებულება. ბ9–ბ13 პუნქტებში მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები იმის შესახებ, როგორ უნდა შეაფასოს საწარმომ, გააჩნია თუ არა მას ანაზღაურების მიღების იურიდიული ძალის მქონე უფლება და აღნიშნული უფლება საწარმოს ანიჭებს თუ არა მოცემული თარიღისთვის შესრულებული ვალდებულების ნაწილისთვის ანაზღაურების მიღების უფლებამოსილებას.

### შესასრულებელი ვალდებულებების შესრულება დროის გარკვეულ მომენტში

38. თუ საწარმო შესასრულებელ ვალდებულებას არ ასრულებს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში 35-37-ე პუნქტების შესაბამისად, უნდა მიიჩნიოს, რომ შესასრულებელ ვალდებულებას ასრულებს დროის გარკვეულ მომენტში. დროის იმ მომენტის დასადგენად, როდესაც მომხმარებელი

მოიპოვებს კონტროლს დაპირებულ აქტივზე და საწარმო დაფარავს შესასრულებელ ვალდებულებას, საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს 31-34-ე პუნქტების კონტროლთან დაკავშირებული მოთხოვნები. გარდა ამისა, საწარმომ უნდა განიხილოს კონტროლის გადაცემის ინდიკატორებიც, რომლებიც, სხვასთან ერთად, მოიცავს ქვემოთ ჩამოთვლილ ნიშნებს:

- ა) საწარმოს გააჩნია მიმდინარე (ძალაში შესული) უფლება აქტივისთვის გადახდილი ანაზღაურების მიღებაზე - რის სანაცვლოდაც მომხმარებელი ამჟამად ვალდებულია, გადაიხადოს აქტივისთვის. ეს შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ მომხმარებელმა მოიპოვა აქტივის გამოყენებისა და მასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებლის მიღების შესაძლებლობა;
- ბ) მომხმარებელს გააჩნია აქტივის საკუთრების იურიდიული უფლება - იურიდიული საკუთრების უფლების არსებობა შეიძლება მიანიშნებდეს, ხელშეკრულების რომელ მხარეს გააჩნია აქტივის გამოყენებისა და აქტივთან დაკავშირებული პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებლის მიღების შესაძლებლობა, ან სხვა საწარმოებისთვის აქტივის სარგებელზე წვდომის შეზღუდვის შესაძლებლობა. ამგვარად, აქტივის საკუთრების იურიდიული უფლების გადაცემა შეიძლება იმაზე მიუთითებდეს, რომ მომხმარებელმა მოიპოვა აქტივზე კონტროლი. როდესაც საწარმო აქტივის საკუთრების იურიდიულ უფლებას მხოლოდ იმ მიზნით ინარჩუნებს, რომ თავი დაიცვას მომხმარებლის მიერ ანაზღაურების არგადახდისგან, საწარმოს ამგვარი უფლებები მომხმარებელს ხელს ვერ შეუშლის გადაცემულ აქტივზე კონტროლის მოპოვებაში;
- გ) საწარმომ აქტივი ფიზიკურად გადასცა - მომხმარებლის მიერ აქტივის ფიზიკურად ფლობა შეიძლება მიანიშნებდეს, რომ მომხმარებელს გააჩნია აქტივის გამოყენების მიზნის განსაზღვრისა და მასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებლის მიღების შესაძლებლობა, ან სხვა საწარმოებისთვის აქტივის სარგებელზე წვდომის შეზღუდვის შესაძლებლობა. თუმცა, აქტივის ფიზიკურად ფლობა შეიძლება არ ნიშნავდეს აქტივის კონტროლის უფლებას. მაგალითად, ზოგიერთ უკუშესყიდვისა და კონსიგნაციის შეთანხმებებში შეიძლება მომხმარებელი ან კონსიგნაციის პირობით საქონლის მიმღები ფლობდეს ფიზიკურად აქტივს, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს. პირიქით, ზოგიერთ შეთანხმებაში, როგორცაა შეთანხმება ანგარიშის წარდგენითა და მფლობელობის დროებით შენარჩუნებით, შეიძლება საწარმო ფლობდეს ფიზიკურად აქტივს, რომელსაც მომხმარებელი აკონტროლებს. 864-876, 877-878 და 879-882 პუნქტებში მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები უკუშესყიდვის, კონსიგნაციისა და სხვა ისეთი შეთანხმებების აღრიცხვის წესების შესახებ, რომლებიც ითვალისწინებს ანგარიშის წარდგენასა და მფლობელობის დროებით შენარჩუნებას, შესაბამისად;
- დ) მომხმარებელს გააჩნია აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები და სარგებელი - მომხმარებლისთვის აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკებისა და სარგებლის გადაცემა შეიძლება იმაზე მიანიშნებდეს, რომ მოცემულმა მომხმარებელმა მოიპოვა აქტივის გამოყენების მიზნის განსაზღვრისა და აქტივთან დაკავშირებული პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებლის მიღების შესაძლებლობა. თუმცა, დაპირებული აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის შეფასებისას საწარმომ არ უნდა გაითვალისწინოს ისეთი რისკები, რომლებიც, აქტივის გადაცემის ვალდებულების გარდა, განცალკევებულ შესასრულებელ ვალდებულებასაც წარმოქმნის. მაგალითად, საწარმომ შეიძლება აქტივის კონტროლი გადასცა მომხმარებელს, მაგრამ ჯერ არ შეუსრულებია დამატებითი შესასრულებელი ვალდებულება, გასწიოს გადაცემული აქტივის მიმდინარე საექსპლუატაციო მომსახურება;
- ე) მომხმარებელმა მიიღო აქტივი - მომხმარებლის მიერ აქტივის მიღება შეიძლება იმაზე მიუთითებდეს, რომ მან მოიპოვა აქტივის გამოყენების მიზნის განსაზღვრისა და აქტივთან დაკავშირებული პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებლის მიღების შესაძლებლობა. იმისათვის, რომ საწარმომ შეაფასოს აქტივის კონტროლის გადაცემის მომენტის განსაზღვრაზე მომხმარებლის მიერ აქტივის მიღების სახელშეკრულებო მუხლის (პირობის) გავლენა, მან უნდა გაითვალისწინოს 883-886 პუნქტებში მოცემული მითითებები.

### შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასება

39. საწარმომ თითოეული შესასრულებელი ვალდებულებისთვის, რომელიც გარკვეული პერიოდის განმავლობაში სრულდება 35-37-ე პუნქტების მიხედვით, ამონაგები უნდა აღიაროს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, ამ შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასებით. ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასებისას მიზანია საწარმოს საქმიანობის შედეგების ასახვა მომხმარებლისთვის დაპირებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე კონტროლის გადაცემაში (ე.ი. საწარმოს შესასრულებელი ვალდებულების შესრულება).
40. საწარმომ ერთი მეთოდი უნდა გამოიყენოს თითოეული შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შესაფასებლად, რომელიც გარკვეული პერიოდის განმავლობაში სრულდება. გარდა ამისა, იგივე მეთოდი უცვლელად უნდა გამოიყენოს ანალოგიური შესასრულებელი ვალდებულებების მიმართ და ანალოგიურ გარემოებებში. თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საწარმომ ხელახლა უნდა შეაფასოს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხი.

### ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასების მეთოდები

41. ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასების სათანადო მეთოდებია შედეგების მეთოდები და გამოყენებული რესურსების მეთოდები. 314–319 პუნქტებში მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასების შედეგების მეთოდებისა და გამოყენებული რესურსების მეთოდების გამოყენების შესახებ. ვალდებულების შესრულების ხარისხის შესაფასებლად სათანადო მეთოდის განსაზღვრისათვის საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს იმ საქონლის ან მომსახურების ხასიათი, რომლის გადაცემასაც დაჰპირდა მომხმარებელს ხელშეკრულების მიხედვით.
42. როდესაც საწარმო ვალდებულების შესრულების ხარისხს აფასებს რომელიმე მეთოდით, მან შეფასებაში არ უნდა გაითვალისწინოს ის საქონელი ან მომსახურება, რომელზეც კონტროლს არ გადასცემს მომხმარებელს. პირიქით, საწარმომ ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასებისას უნდა გაითვალისწინოს ნებისმიერი საქონელი ან მომსახურება, რომელზეც კონტროლს გადასცემს მომხმარებელს შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების მიზნით.
43. გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, გარემოებების ცვლილებებთან ერთად, საწარმომ უნდა განახლოს ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასება, რათა აისახოს შესასრულებელი ვალდებულების საბოლოო შედეგში მომხმარებელი ნებისმიერი ცვლილება. საწარმომ ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასების ნებისმიერი ამგვარი ცვლილება უნდა ასახოს, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება, ბასს 8-ის – „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ – შესაბამისად.

### ვალდებულების შესრულების ხარისხის გონივრული შეფასებები

44. საწარმომ მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს ამონაგები გარკვეული პერიოდის განმავლობაში შესასრულებელ ვალდებულებასთან მიმართებით, თუ მას მოცემული შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასება შეუძლია გონივრულობის ფარგლებში. საწარმო ვერ შეძლებს შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის გონივრულად შეფასებას, თუ მას არ გააჩნია საიმედო ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია ვალდებულების შესრულების ხარისხის შესაფასებლად სათანადო მეთოდის გამოყენებისთვის.
45. გარკვეულ გარემოებებში (მაგალითად, ხელშეკრულების საწყის ეტაპებზე), საწარმომ შეიძლება ვერ შეძლოს შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების შედეგის გონივრული შეფასება, მაგრამ მოელოდეს, რომ აინაზღაურებს ამ შესასრულებელი ვალდებულების შესრულებისთვის გაწეულ დანახარჯებს. ასეთ ვითარებაში, საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს მხოლოდ გაწეული დანახარჯების ოდენობით მანამ, სანამ არ შეძლებს შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების შედეგის გონივრულად შეფასებას.

### შეფასება

46. როდესაც (ან როგორც კი) შესასრულებელი ვალდებულება შესრულდება, საწარმომ ამონაგების სახით უნდა აღიაროს გარიგების ფასის ის ნაწილი (რომელიც არ შეიცავს ისეთი ცვალებადი

ანაზღაურების შეფასებებს, რომლებიც 56-58-ე პუნქტების შესაბამისად შეზღუდულად მიიჩნევა), რომელიც მიაკუთვნა მოცემულ შესასრულებელ ვალდებულებას.

### გარიგების ფასის განსაზღვრა

47. გარიგების ფასის დასადგენად საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს ხელშეკრულების პირობები და თავისი მიღებული საქმიანი პრაქტიკა. გარიგების ფასი არის ანაზღაურების ის ოდენობა, რომლის მიღების უფლებას საწარმო მოელის, რომ მოიპოვებს მომხმარებლისთვის დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის სანაცვლოდ, გარდა მესამე მხარის სახელით მიღებული თანხებისა (როგორცაა, მაგალითად ზოგიერთი ბრუნვის გადასახადი). მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულებით დაპირებული ანაზღაურება შეიძლება მოიცავდეს ფიქსირებულ თანხებს, ცვალებად თანხებს, ან ორივეს.
48. მომხმარებლის მიერ დაპირებული ანაზღაურების ხასიათი, გადახდის ვადები და ოდენობა გავლენას ახდენს გარიგების ფასზე. გარიგების ფასის განსაზღვრისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორების გავლენა:
- ა) ცვალებადი ანაზღაურება (იხ. პუნქტები 50-55-ე და 59-ე);
  - ბ) ცვალებადი ანაზღაურების შეფასებების შეზღუდვა (იხ. პუნქტები 56-58-ე);
  - გ) ხელშეკრულებაში დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტის არსებობა (იხ. პუნქტები 60-65-ე);
  - დ) არაფულადი ანაზღაურება (იხ. პუნქტები 66-69-ე); და
  - ე) მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება (იხ. პუნქტები 70-72-ე).
49. გარიგების ფასის განსაზღვრის მიზნით საწარმომ უნდა იგულისხმოს, რომ მომხმარებელს დაპირებული საქონელი ან მომსახურება გადაეცემა არსებული ხელშეკრულების შესაბამისად და ხელშეკრულება არ გაუქმდება, არ განახლება ან არ მოდიფიცირდება.

### ცვალებადი ანაზღაურება

50. როდესაც ხელშეკრულებით დაპირებული ანაზღაურება მოიცავს ცვალებად თანხას, საწარმომ უნდა შეაფასოს ანაზღაურების ის ოდენობა, რომლის მიღების უფლებასაც მოიპოვებს იგი დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის სანაცვლოდ.
51. ანაზღაურების ოდენობა შეიძლება იცვლებოდეს ფასდაკლების, სხვადასხვა სახის სპეციალური ფასდათმობის, ფულადი სახსრების დაბრუნების, კრედიტის, ფასის კონცესიის, მასტიმულირებელი ფასების, საქმიანობის შედეგებზე დაფუძნებული ბონუსების, ჯარიმების ან სხვა მსგავსი მუხლების შედეგად. დაპირებული ანაზღაურება შეიძლება იმ შემთხვევაშიც იცვლებოდეს, როდესაც საწარმოს უფლება ანაზღაურების მიღებაზე დამოკიდებულია სამომავლო მოვლენის მოხდენაზე ან არმოხდენაზე. მაგალითად, ანაზღაურების ოდენობა ცვალებადი იქნება, თუ პროდუქტი გაიყიდა უკან დაბრუნების უფლებით, ან ხელშეკრულებაში საქმიანობის შედეგის საფუძველზე ბონუსის სახით ფიქსირებული თანხაა გათვალისწინებული კონკრეტული ეტაპის დასრულებისთვის.
52. მომხმარებლის მიერ დაპირებულ ანაზღაურებასთან დაკავშირებული ცვალებადობა შეიძლება პირდაპირ იყოს მითითებული ხელშეკრულებაში. ხელშეკრულების პირობების გარდა, დაპირებული ანაზღაურება ცვალებადად მიიჩნევა ქვემოთ აღწერილ გარემოებებშიც:
- ა) მომხმარებელს, საწარმოს მიღებული საქმიანი პრაქტიკიდან, გამოქვეყნებული პოლიტიკიდან ან კონკრეტული განცხადებებიდან გამომდინარე, გააჩნია დასაბუთებული მოლოდინი იმისა, რომ საწარმოსთვის მისაღები იქნება ხელშეკრულებაში მითითებულ ფასზე დაბალი ანაზღაურების თანხა. სხვა სიტყვებით, მოსალოდნელია, რომ საწარმო შესთავაზებს ფასდათმობას. სხვადასხვა იურისდიქციის, დარგის ან მომხმარებლის სპეციფიკის მიხედვით ამგვარ შეთავაზებას შეიძლება ეწოდებოდეს ფასდაკლება, ფასდათმობა, ფულადი სახსრების დაბრუნება ან კრედიტი;
  - ბ) ხელშეკრულების გაფორმებისას სხვა ფაქტორები და გარემოებები მიანიშნებს საწარმოს განზრახვაზე, მომხმარებელს შესთავაზოს ფასდათმობა.

53. საწარმომ ცვალებადი ანაზღაურება უნდა შეაფასოს ქვემოთ განხილული მეთოდებიდან ერთ-ერთის გამოყენებით, იმისდა მიხედვით, საწარმოს აზრით, რომელი მეთოდის გამოყენებით უკეთ არის შესაძლებელი იმ ანაზღაურების ოდენობის პროგნოზირება, რომლის მიღების უფლებასაც მოიპოვებს საწარმო:

- ა) მოსალოდნელი ღირებულება - მოსალოდნელი ღირებულება არის ანაზღაურების შესაძლო მნიშვნელობების დიაპაზონიდან აღებული ანაზღაურების მნიშვნელობების ალბათობებით შეწონილი სიდიდეების ჯამი. ანაზღაურების მოსალოდნელი ღირებულება შეიძლება იყოს ცვალებადი ანაზღაურების სათანადო შეფასება, როდესაც საწარმოს ანალოგიური მახასიათებლების მქონე მრავალი ხელშეკრულება აქვს გაფორმებული;
- ბ) ყველაზე მაღალი ალბათობის მოსალოდნელი ღირებულება - ეს არის ანაზღაურების შესაძლო მნიშვნელობების დიაპაზონიდან აღებული ერთადერთი, ყველაზე დიდი ალბათობის მოსალოდნელი სიდიდე (ანუ, ხელშეკრულების ერთადერთი, ყველაზე მეტად მოსალოდნელი შედეგი). ყველაზე მაღალი ალბათობის მოსალოდნელი ღირებულება მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეიძლება იყოს ცვალებადი ანაზღაურების სათანადო შეფასება, როდესაც ხელშეკრულებას მხოლოდ ორი შესაძლო შედეგი გააჩნია (მაგალითად, საწარმო ან მიიღებს საქმიანობის შედეგზე დამოკიდებულ ბონუსს, ან არა).

54. საწარმომ ხელშეკრულების ფარგლებში ერთი მეთოდი უცვლელად უნდა გამოიყენოს განუსაზღვრელობის გავლენის შესაფასებლად იმ ცვალებადი ანაზღაურების თანხაზე, რომლის მიღების უფლებასაც საწარმო მიიღებს. ამასთან, საწარმომ უნდა გააანალიზოს ყველანაირი ინფორმაცია (წარსული და მიმდინარე პერიოდების და ასევე საპროგნოზო), რომელიც, გონივრულ ფარგლებში, ხელმისაწვდომია საწარმოსთვის და უნდა განსაზღვროს ანაზღაურების შესაძლო ოდენობების გონივრული რაოდენობა. ინფორმაცია, რომელსაც საწარმო იყენებს ცვალებადი ანაზღაურების სიდიდის შესაფასებლად, როგორც წესი, იმ ინფორმაციის მსგავსი იქნება, რომელსაც საწარმოს ხელმძღვანელობა იყენებს სატენდერო პროცედურის ფარგლებში და დაპირებული საქონლის ან მომსახურების ფასების დასადგენად.

*ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულებები*

55. საწარმომ ფულადი სახსრების დაბრუნებასთან დაკავშირებით ვალდებულება იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს, როდესაც მომხმარებლისგან მიიღებს ანაზღაურებას და მოელის, რომ მიღებულ ანაზღაურებას მოცემულ მომხმარებელს ნაწილობრივ ან სრულად დაუბრუნებს უკან. ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულება ფასდება იმ მიღებული (ან მისაღები) ანაზღაურების ოდენობით, რომლის მიღების უფლებასაც საწარმო მოელის, რომ ვერ მოიპოვებს (ანუ თანხები, რომლებიც არ შედის გარიგების ფასში). ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულება (და გარიგების ფასის შესაბამისი ცვლილება და, მაშასადამე, *სახელშეკრულებო ვალდებულება*) უნდა გაკორექტირდეს ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, გარემოებების ცვლილებების ასახვის მიზნით. უკან დაბრუნების უფლებით გაყიდვის ოპერაციასთან დაკავშირებით ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულების აღრიცხვისათვის საწარმომ უნდა გამოიყენოს ბ20–ბ27 პუნქტებში მოცემული მითითებები.

*ცვალებადი ანაზღაურების შეფასებების შეზღუდვა*

56. საწარმომ 53-ე პუნქტის შესაბამისად შეფასებული ცვალებადი ანაზღაურება გარიგების ფასში ნაწილობრივ ან სრულად უნდა ჩართოს მხოლოდ იმის გათვალისწინებით, მაღალი ალბათობით არის თუ არა მოსალოდნელი, რომ შემდგომში, ცვალებად ანაზღაურებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის პრობლემის გადაჭრის დროს, დაგროვილი აღიარებული ამონაგების სიდიდე მნიშვნელოვნად არ შემცირდება.

57. იმისათვის, რომ შეაფასოს, მაღალი ალბათობით არის თუ არა მოსალოდნელი, რომ ცვალებად ანაზღაურებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის პრობლემის გადაჭრის დროს, კუმულაციური (დაგროვილი) აღიარებული ამონაგების სიდიდე მნიშვნელოვნად არ შემცირდება, საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს როგორც ამონაგების შემცირების ალბათობა, ისე მისი ოდენობის შემცირება. მაგალითად, ამონაგების ცვლილების ალბათობის ან ოდენობის შემცირების გამოწვევა, სხვასთან ერთად, შეუძლია შემდეგ ფაქტორებს:

- ა) ანაზღაურების სიდიდე მეტისმეტად არის დამოკიდებული ისეთ ფაქტორებზე, რომლებზეც საწარმო ვერ მოახდენს გავლენას. აღნიშნული ფაქტორები შეიძლება მოიცავდეს

- ბაზრის ცვალებადობას, მესამე მხარეთა განსჯას ან ქმედებებს, ამინდის პირობებს და დაპირებული საქონლის ან მომსახურების დაძველების (მორალური ცვეთის) მაღალ რისკს;
- ბ) ანაზღაურების სიდიდესთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის პრობლემის გადაჭრა ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში მოსალოდნელი არ არის;
- გ) საწარმოს გამოცდილება (ან სხვა მტკიცებულებები) ანალოგიურ ხელშეკრულებებთან მიმართებაში შეზღუდულია, ან ამ გამოცდილებას (ან სხვა მტკიცებულებებს) შეზღუდული საპროგნოზო ღირებულება გააჩნია;
- დ) საწარმოში დამკვიდრებულია ფართო სპექტრის ფასის კონცესიების შეთავაზების პრაქტიკა, ან ანალოგიურ გარემოებებში ანალოგიური ხელშეკრულებების გადახდის პირობებისა და ვადების ცვლილების პრაქტიკა;
- ე) ხელშეკრულება ანაზღაურებისთვის ითვალისწინებს დიდი რაოდენობისა და ფართო სპექტრის შესაძლო ოდენობებს.
58. საწარმომ 863 პუნქტი უნდა გამოიყენოს ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზიის სანაცვლოდ როიალტის ფორმით მიღებული დაპირებული ანაზღაურების აღრიცხვისთვის, რომელიც ეყრდნობა გაყიდვების მოცულობას, ან გამოყენებას.

### *ცვალებადი ანაზღაურების ხელახალი შეფასება*

59. საწარმომ თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა განახლოს (გააკორექტიროს) გარიგების ფასის შეფასება (მათ შორის, ხელახლა უნდა განსაზღვროს, ცვალებადი ანაზღაურების შეფასების თანხის სიდიდე შეზღუდულია თუ არა), რათა სამართლიანად აისახოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული გარემოებები და საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გარემოებებში მომხდარი ცვლილებები. საწარმომ გარიგების ფასის ცვლილებები 87–90-ე პუნქტების შესაბამისად უნდა ასახოს.

### **დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტის არსებობა ხელშეკრულებაში**

60. გარიგების ფასის განსაზღვრისას საწარმომ დაპირებული ანაზღაურების ოდენობა უნდა გააკორექტიროს ფულის დროითი ღირებულების გავლენის გათვალისწინებით, თუ ხელშეკრულების მონაწილე მხარეთა მიერ შეთანხმებული გადახდების განხორციელების ვადები (ხელშეკრულებაში აშკარად მითითებული, ან ნაგულისხმევი) მომხმარებელს ან საწარმოს უზრუნველყოფს მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემის დაფინანსებით განპირობებული მნიშვნელოვანი სარგებლით. ასეთ ვითარებაში მიიჩნევა, რომ ხელშეკრულება შეიცავს დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს. დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტი შეიძლება არსებობდეს იმისდა მიუხედავად, დაფინანსების დაპირება პირდაპირ არის მითითებული ხელშეკრულებაში, თუ იგულისხმება ხელშეკრულების მხარეთა მიერ შეთანხმებული გადახდის პირობებით.
61. დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტის გათვალისწინებით დაპირებული ანაზღაურების ოდენობის კორექტირების მიზანი ისაა, რომ საწარმომ ამონაგები ისეთი ოდენობით აღიაროს, რომელიც ასახავს ფასს, რომელსაც დაპირებულ საქონელში ან მომსახურებაში მომხმარებელი გადაიხდიდა იმ შემთხვევაში, როდესაც (როგორც კი) იგი მომხმარებელს გადაეცემოდა (ანუ მიმდინარე გასაყიდი ფასი). საწარმომ ყველანაირი შესაფერისი ფაქტი და გარემოება უნდა გაითვალისწინოს იმის დასადგენად, ხელშეკრულება შეიცავს თუ არა დაფინანსების კომპონენტს და დაფინანსების კომპონენტი მნიშვნელოვანი არის თუ არა ხელშეკრულებასთან მიმართებით, მათ შორის ორივე შემდეგი ფაქტორი:
- ა) განსხვავება, თუ ასეთი არსებობს, დაპირებული ანაზღაურების თანხასა და დაპირებული საქონლის ან მომსახურების მიმდინარე გასაყიდ ფასს შორის; და
- ბ) ქვემოთ განხილული ორივე ფაქტორის ერთობლივი გავლენა:
- (i) საწარმოს მიერ მომხმარებლისთვის დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის თარიღსა და მომხმარებლის მიერ ამ საქონლის ან მომსახურებისთვის თანხის გადახდის თარიღს შორის დროის მონაკვეთის მოსალოდნელი ხანგრძლივობა; და
- (ii) შესაფერის ბაზარზე დომინირებული საპროცენტო განაკვეთები.

62. 61-ე პუნქტის მიხედვით ჩატარებული ანალიზის შედეგების მიუხედავად, მომხმარებელთან გაფორმებულ ხელშეკრულებაში არ იქნება დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტი, თუ ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან ერთ-ერთი ფაქტორი არსებობს:
- ა) მომხმარებელმა საქონლისთვის ან მომსახურებისთვის წინასწარ გადაიხადა და ამ საქონლის ან მომსახურების გადაცემის დროს განსაზღვრავს მომხმარებელი;
  - ბ) მომხმარებლის მიერ დაპირებული ანაზღაურების მნიშვნელოვანი ნაწილი ცვალებადია და ანაზღაურების ოდენობა, ან გადახდის ვადები იცვლება ისეთი სამომავლო მოვლენის მოხდენის ან არმოხდენის საფუძველზე, რომელსაც, პრაქტიკულად, ვერ აკონტროლებს მომხმარებელი ან საწარმო (მაგალითად, როდესაც ანაზღაურება წარმოადგენს გაყიდვების მოცულობაზე დაფუძნებულ როიალტს);
  - გ) დაპირებულ ანაზღაურებასა და საქონლის ან მომსახურების მიმდინარე გასაყიდ ფასს შორის სხვაობა (როგორც ეს აღწერილია 61-ე პუნქტში) წარმოიქმნება მომხმარებლის ან საწარმოს დაფინანსების გარდა სხვა მიზეზების გამო და ზემოაღნიშნულ თანხებს შორის სხვაობა პირდაპირპროპორციულ დამოკიდებულებაშია განსხვავების მიზეზთან. მაგალითად, გადახდის პირობები შეიძლება საწარმოს ან მომხმარებელს იცავდეს მეორე მხარის უუნარობისგან, სათანადოდ შეასრულოს ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ზოგიერთი ან ყველა ვალდებულება.
63. გამარტივების მიზნით, საწარმოს არ ევალება დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტის გავლენის გათვალისწინება დაპირებული ანაზღაურების თანხის კორექტირებაში, თუ საწარმო ხელშეკრულების დაწყებისას მოელის, რომ მომხმარებლისთვის დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემიდან მომხმარებლის მიერ ამ საქონლის ან მომსახურებისთვის ანაზღაურებამდე პერიოდის ხანგრძლივობა იქნება არაუმეტეს ერთი წელი.
64. 61-ე პუნქტში მითითებული მიზნის მისაღწევად, საწარმომ დაპირებული ანაზღაურების თანხის კორექტირებისას დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტის გავლენის გათვალისწინებით, უნდა გამოიყენოს ისეთი დისკონტირების განაკვეთი, რომელსაც ხელშეკრულების დაწყებისას გამოიყენებდნენ საწარმო და მისი მომხმარებელი განცალკევებულ დაფინანსების ოპერაციაში. აღნიშნული განაკვეთი ასახავს იმ მხარის საკრედიტო მახასიათებლებს, რომელიც ხელშეკრულების ფარგლებში იღებს დაფინანსებას, ასევე მომხმარებლის ან საწარმოს მიერ გაცემულ გირაოს, ან უზრუნველყოფას, მათ შორის ხელშეკრულების ფარგლებში გადაცემულ აქტივებს. შეიძლება საწარმომ მოახერხოს ამ განაკვეთის განსაზღვრა ისეთი განაკვეთის იდენტიფიკაციით, რომლის მეშვეობით დაპირებული ანაზღაურების ნომინალური თანხა დისკონტირდება ფასამდე, რომელსაც მომხმარებელი საქონელში ან მომსახურებაში გადაიხდიდა მაშინ, როდესაც (ან როგორც კი) მას გადაეცემოდა. ხელშეკრულების დაწყების შემდეგ საწარმომ დისკონტირების განაკვეთი არ უნდა გააკორექტიროს საპროცენტო განაკვეთების ან სხვა გარემოებების ცვლილების გასათვალისწინებლად (როგორცაა, მაგალითად მომხმარებლის საკრედიტო რისკის შეფასების ცვლილება).
65. საწარმომ დაფინანსების გავლენა (საპროცენტო ამონაგები ან საპროცენტო ხარჯი) სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში მომხმარებლისგან მიღებული ამონაგებისგან განცალკევებით უნდა ასახოს. საპროცენტო ამონაგები ან საპროცენტო ხარჯი აღიარდება მხოლოდ იმ მოცულობით, რა მოცულობითაც აღიარდება *სახელშეკრულებო აქტივი* (ან მოთხოვნა), ან სახელშეკრულებო ვალდებულება მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულების აღრიცხვისას.

### არაფულადი ანაზღაურება

66. ისეთი ხელშეკრულების გარიგების ფასის განსაზღვრისთვის, რომლის ფარგლებშიც მომხმარებელი საწარმოს ანაზღაურების გადახდას ჰპირდება ფულადი სახსრების გარდა რაიმე სხვა ფორმით, საწარმომ არაფულადი ანაზღაურება (ან არაფულადი ანაზღაურების დაპირება) რეალური ღირებულებით უნდა შეაფასოს.
67. თუ საწარმოს არ შეუძლია არაფულადი ანაზღაურების გონივრულად შეფასება, მან ანაზღაურება არაპირდაპირ უნდა შეაფასოს, მომხმარებლისთვის (ან მომხმარებელთა კლასისთვის) ანაზღაურების სანაცვლოდ დაპირებული საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდი ფასის საფუძველზე.

68. არაფულადი ანაზღაურების რეალური ღირებულება შეიძლება იცვლებოდეს ანაზღაურების ფორმის მიხედვით (მაგალითად, აქციის ფასის ცვლილება, რომლის მიღების უფლებას საწარმო მოეღოს, რომ მოიპოვებს მომხმარებლისგან). როდესაც მომხმარებლის მიერ დაპირებული არაფულადი ანაზღაურების რეალური ღირებულება, ანაზღაურების ფორმის ცვლილების გარდა, სხვა მიზეზების გამო იცვლება (მაგალითად, რეალური ღირებულება შეიძლება შეიცვალოს საწარმოს საქმიანობის შედეგების მიხედვით), მაშინ საწარმომ უნდა გამოიყენოს 56-58-ე პუნქტების მოთხოვნები.
69. თუ მომხმარებელი საწარმოს აწვდის საქონელს ან მომსახურებას (მაგალითად, მასალებს, მანქანა-დანადგარებს, ან სამუშაო ძალას), რათა ხელი შეუწყოს მას ხელშეკრულების პირობების შესრულებაში, საწარმომ უნდა შეაფასოს, მოიპოვებს თუ არა იგი კონტროლს მისთვის თანამშრომლობის მიზნით გადაცემულ საქონელზე ან მომსახურებაზე. თუ ასეა, მაშინ საწარმომ ამგვარი მიღებული საქონელი ან მომსახურება უნდა ასახოს, როგორც მომხმარებლისგან მიღებული არაფულადი ანაზღაურება.

### **მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება**

70. მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება მოიცავს ფულად თანხას, რომელსაც საწარმო უხდის, ან მოეღოს, რომ გადაუხდის მომხმარებელს (ან სხვა მხარეებს, რომლებიც მოცემული მომხმარებლისგან ყიდულობენ საწარმოს საქონელს ან მომსახურებას). მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება მოიცავს აგრეთვე კრედიტს ან სხვა მუხლებს (მაგალითად, კუპონი ან ვაუჩერი), რომელიც შეიძლება ჩაითვალოს საწარმოს მიმართ (ან სხვა მხარეთა მიმართ, რომლებიც მოცემული მომხმარებლისგან ყიდულობენ საქონელს ან მომსახურებას) არსებული დავალიანების თანხის საპირისპიროდ. საწარმომ მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება უნდა ასახოს, როგორც გარიგების ფასის და, მაშასადამე, ამონაგების შემცირება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მომხმარებლისთვის გადახდა ხორციელდება მომხმარებლის მიერ საწარმოსთვის გადაცემული განსხვავებული საქონლის ან მომსახურებისთვის (როგორც ეს აღწერილია 26-30-ე პუნქტებში). როდესაც მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება მოიცავს ცვალებად თანხას, საწარმომ 50-58-ე პუნქტების შესაბამისად უნდა შეაფასოს გარიგების ფასი (მათ შორის, უნდა განსაზღვროს, ცვალებადი ანაზღაურების შეფასების თანხის სიდიდე შეზღუდულია თუ არა).
71. როდესაც მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება მომხმარებლისგან მოწოდებული განსხვავებული საქონლის ან მომსახურებისთვის გადასახდელი თანხაა, მაშინ საწარმომ აღნიშნული საქონლის ან მომსახურების შესყიდვა ისე უნდა აღრიცხოს, როგორც აღრიცხავს მომწოდებლისაგან მიღებულ სხვა შესყიდვებს. როდესაც მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება აღემატება მომხმარებლისგან მიღებული განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების რეალურ ღირებულებას, მაშინ საწარმომ ამგვარი ნამეტი უნდა ასახოს, როგორც გარიგების ფასის შემცირება. როდესაც საწარმოს არ შეუძლია მომხმარებლისგან მიღებული საქონლის ან მომსახურების რეალური ღირებულების გონივრულად შეფასება, მაშინ მან მოცემული მომხმარებლისთვის გადასახდელი ყველა ანაზღაურება უნდა ასახოს, როგორც გარიგების ფასის შემცირება.
72. შესაბამისად, როდესაც მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება აისახება, როგორც გარიგების ფასის შემცირება, მაშინ საწარმომ ამონაგების შემცირება უნდა აღიაროს მაშინ, როდესაც (ან როგორც კი) მოხდება შემდეგი მოვლენებიდან უფრო გვიან მოვლენა:
- ა) საწარმო ამონაგებს აღიარებს მომხმარებლისთვის შესაბამისი საქონლის ან მომსახურების გადაცემისას; და
  - ბ) საწარმო იხდის, ან მომხმარებელს ჰპირდება ანაზღაურების გადახდას (თუნდაც აღნიშნული გადახდა დამოკიდებული იყოს რომელიმე სამომავლო მოვლენაზე). ამგვარი დაპირება შეიძლება იგულისხმებოდეს საწარმოს მიღებული საქმიანი პრაქტიკიდან გამომდინარე.

### **გარიგების ფასის განაწილება შესასრულებელ ვალდებულებებზე**

73. გარიგების ფასის განაწილების მიზანია, საწარმომ გარიგების ფასი თითოეულ შესასრულებელ ვალდებულებაზე (ან განსხვავებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე) ისეთი ოდენობით



**განაწილოს, რომელიც ასახავს ანაზღაურების ოდენობას, რომლის მიღების უფლებასაც საწარმო მოელის დაპირებული საქონლის ან მომსახურების მომხმარებლისთვის გადაცემის სანაცვლოდ.**

74. ამგვარი განაწილებისას საწარმომ გარიგების ფასი უნდა განაწილოს ხელშეკრულებაში იდენტიფიცირებულ თითოეულ შესასრულებელ ვალდებულებაზე, განცალკევებით გასაყიდი შედარებითი ფასების საფუძველზე, 76-80-ე პუნქტების შესაბამისად, ისეთი შემთხვევების გარდა, რომლებიც აღწერილია 81-83-ე (ფასდათმობების განაწილება) და 84-86-ე პუნქტებში (ანაზღაურების განაწილება, რომელიც შეიცავს ცვალებად თანხებს).
75. საწარმო არ იყენებს 76-86-ე პუნქტებს, როდესაც ხელშეკრულება ითვალისწინებს მხოლოდ ერთ შესასრულებელ ვალდებულებას. თუმცა, 84-86-ე პუნქტები შეიძლება გამოიყენოს, როდესაც საწარმო მომხმარებელს ჰპირდება განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების სერიის გადაცემას, რაც ხელშეკრულებაში იდენტიფიცირებულია, როგორც ერთი შესასრულებელი ვალდებულება 22(ბ) პუნქტის შესაბამისად, ხოლო დაპირებული ანაზღაურება შეიცავს ცვალებად თანხებს.

**განაწილება განცალკევებით გასაყიდი ფასების საფუძველზე**

76. იმისათვის, რომ საწარმომ გარიგების ფასი თითოეულ შესასრულებელ ვალდებულებაზე განაწილოს განცალკევებით გასაყიდი შედარებითი ფასის საფუძველზე, მან ხელშეკრულების დაწყებისას უნდა განსაზღვროს თითოეული განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდი ფასი, რომელიც საფუძველად უდევს ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ თითოეულ შესასრულებელ ვალდებულებას და შემდეგ გარიგების ფასი ამ განცალკევებით გასაყიდი ფასების პროპორციულად გადაანაწილოს.
77. განცალკევებით გასაყიდი ფასი არის ფასი, რომლითაც საწარმო ცალკე გაყიდდა მომხმარებელზე დაპირებულ საქონელს ან მომსახურებას. განცალკევებით გასაყიდი ფასის ყველაზე კარგი მტკიცებულებაა საქონლის ან მომსახურების გაყიდვის ისეთი ოპერაციის ემპირიული ფასი, როდესაც საწარმო ამ საქონელს ან მომსახურებას ყიდის განცალკევებით, ანალოგიურ გარემოებებში და ანალოგიურ მომხმარებლებზე. საქონლის ან მომსახურების სახელშეკრულებო ფასი, ან საწარმოს პრეისკურანტი გათვალისწინებული გასაყიდი ფასი შეიძლება იყოს ამ საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდი ფასი (მაგრამ ყოველთვის არ უნდა იყოს მიჩნეული, რომ ეს ასეა).
78. როდესაც განცალკევებით გასაყიდი ფასი უშუალოდ ემპირიული არ არის, საწარმომ ამგვარი განცალკევებით გასაყიდი ფასი უნდა შეაფასოს ისეთი ოდენობით, რომლის შედეგად გარიგების ფასის განაწილება დააკმაყოფილებდა 73-ე პუნქტში აღწერილ მიზანს. განცალკევებით გასაყიდი ფასის შეფასებისას საწარმომ უნდა გააანალიზოს, გონივრულ ფარგლებში, მისთვის ხელმისაწვდომი ყველაინარი ინფორმაცია (მათ შორის ბაზრის პირობები, საწარმოსთვის სპეციფიკური ფაქტორები და მოცემული მომხმარებლის, ან მომხმარებელთა კატეგორიის შესახებ არსებული ინფორმაცია). ამასთან, საწარმომ მაქსიმალურად უნდა გამოიყენოს ემპირიული ამოსავალი მონაცემები და შეფასების მეთოდები უცვლელად გამოიყენოს ანალოგიურ გარემოებებში.
79. განცალკევებით გასაყიდი ფასის შეფასების სათანადო მეთოდები, სხვათაშორის ერთად, მოიცავს:
  - ა) კორექტირებული საბაზრო შეფასების მიდგომას - საწარმოს შეუძლია ჩაატაროს იმ ბაზრის ანალიზი, სადაც ყიდის საქონელს ან მომსახურებას და განსაზღვროს ფასი, რომლის გადახდასაც ამ ბაზარზე დაეთანხმებოდა მომხმარებელი მოცემული საქონლის ან მომსახურებისთვის. ამგვარი მიდგომა შეიძლება ასევე გულისხმობდეს საწარმოს კონკურენტების ანალოგიური საქონლისა და მომსახურების ფასების გამოყენებასაც და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ამ ფასების კორექტირებას საწარმოს დანახარჯებისა და მარჟების ასახვის მიზნით;
  - ბ) მოსალოდნელ დანახარჯებს დამატებული მარჟის მიდგომას - საწარმოს შეუძლია გამოითვალოს შესასრულებელი ვალდებულების შესასრულებლად აუცილებელი მოსალოდნელი თავისი დანახარჯების პროგნოზი და შემდეგ დაამატოს ამ საქონლის ან მომსახურებისთვის შესაბამისი მარჟა;
  - გ) ნარჩენი ღირებულების მიდგომას - საწარმოს შეუძლია განცალკევებით გასაყიდი ფასი შეაფასოს მთლიანი გარიგების ფასის საფუძველზე, საიდანაც გამორიცხავს ხელშეკრულების ფარგლებში სხვა დაპირებული საქონლის ან მომსახურების ემპირიული

ფასების ჯამურ თანხას. თუმცა, 78-ე პუნქტის შესაბამისად, საწარმოს საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდი ფასის შესაფასებლად ნარჩენი ღირებულების მიდგომის გამოყენება შეუძლია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც დაკმაყოფილებულია შემდეგი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთი:

- (i) საწარმო ანალოგიურ საქონელს ან მომსახურებას ყიდის სხვადასხვა მომხმარებელზე (იმავდროულად, ან თითქმის იმავდროულად) და, ამასთან, იღებს არსებითად განსხვავებულ თანხებს (ანუ გასაყიდი ფასი ძალიან ცვალებადია, რადგან რეპრეზენტაციული (ტიპური) განცალკევებით გასაყიდი ფასი აშკარად არ ჩანს წარსული ოპერაციებიდან, ან სხვა ემპირიული მტკიცებულებებიდან); ან
- (ii) საწარმოს ჯერ არ დაუდგენია მოცემული საქონლის ან მომსახურების ფასი და ეს საქონელი ან მომსახურება ადრე არ გაყიდულა განცალკევებით გასაყიდი ფასის საფუძველზე (ანუ გასაყიდი ფასი გაურკვეველია).

80. შეიძლება ხელშეკრულების ფარგლებში დაპირებული საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდი ფასების დასადგენად აუცილებელი გახდეს რამდენიმე მეთოდის ერთობლივად გამოყენება, თუ ამ საქონლიდან ან მომსახურებიდან ორს ან რამდენიმეს ძალიან ცვალებადი განცალკევებით გასაყიდი ფასი აქვს, ან განცალკევებით გასაყიდი ფასები გაურკვეველია. მაგალითად, საწარმოს ნარჩენი ღირებულების მიდგომის გამოყენება შეუძლია ძალიან ცვალებადი ან გაურკვეველი განცალკევებით გასაყიდი ფასის მქონე დაპირებული საქონლის ან მომსახურებისთვის აგრეგირებული განცალკევებით გასაყიდი ფასის განსაზღვრისთვის, შემდეგ კი შეუძლია სხვა მეთოდის გამოყენება თითოეული დარჩენილი საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდი ფასის შესაფასებლად, რომელიც დაკავშირებულია ნარჩენი ღირებულების მიდგომით განსაზღვრულ აგრეგირებულ განცალკევებით გასაყიდ ფასთან. როდესაც საწარმო ხელშეკრულების ფარგლებში დაპირებული თითოეული საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდი ფასის შეფასებისთვის რამდენიმე მეთოდს იყენებს, მან უნდა გაანალიზოს, ამგვარი შეფასებული განცალკევებით გასაყიდი ფასების საფუძველზე გარიგების ფასის განაწილება შესაბამისობაში იქნება თუ არა 73-ე პუნქტში აღწერილ მიზანსა და 78-ე პუნქტში განსაზღვრულ განცალკევებით გასაყიდი ფასების შეფასების მოთხოვნებთან.

### ფასდათმობის განაწილება

81. მომხმარებელი იმ შემთხვევაში იღებს ფასდათმობას საქონლის ან მომსახურების პაკეტის შესყიდვისთვის, როდესაც ხელშეკრულების ფარგლებში ამ დაპირებული საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდი ფასების ჯამი აღემატება ხელშეკრულებით დაპირებულ ანაზღაურებას. იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც საწარმოს 82-ე პუნქტის შესაბამისად აქვს ემპირიული მტკიცებულება იმისა, რომ მთელი ფასდათმობა დაკავშირებულია მხოლოდ ერთ ან რამდენიმე სახელშეკრულებო შესასრულებელ ვალდებულებასთან, მაგრამ არა ყველასთან, საწარმომ ფასდათმობა პროპორციულად უნდა გაანაწილოს ყველა სახელშეკრულებო შესასრულებელ ვალდებულებაზე. ასეთ ვითარებაში, ფასდათმობის პროპორციულად განაწილება არის საწარმოს მიერ გარიგების ფასის თითოეულ შესასრულებელ ვალდებულებაზე განაწილებით მიღებული შედეგი, რომელიც განახორციელა შესაბამისი განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების შედარებითი განცალკევებით გასაყიდი ფასების საფუძველზე.
82. საწარმომ ფასდათმობა მთლიანად არ უნდა გაანაწილოს ყველა სახელშეკრულებო შესასრულებელ ვალდებულებაზე, არამედ უნდა გაანაწილოს მხოლოდ ერთ ან რამდენიმე სახელშეკრულებო შესასრულებელ ვალდებულებაზე იმ შემთხვევაში, როდესაც დაკმაყოფილებულია ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმი:
- ა) საწარმო რეგულარულად ყიდის ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ თითოეულ განსხვავებულ საქონელს ან მომსახურებას (ან განსხვავებული საქონლის ან მომსახურებების თითოეულ პაკეტს) განცალკევებით;
  - ბ) საწარმო ასევე განცალკევებით რეგულარულად ყიდის ზოგიერთი ამ განსხვავებული საქონლის ან მომსახურებების პაკეტს (ან პაკეტებს) ფასდათმობით, რომელიც განსაზღვრულია თითოეული პაკეტის შემადგენელი საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდ ფასთან მიმართებით; და

- გ) 82(ბ) პუნქტში აღწერილ საქონლის ან მომსახურების თითოეულ პაკეტზე მიკუთვნებადი ფასდათმობა პრაქტიკულად იგივეა, რაც ხელშეკრულებაში ასახული ფასდათმობა, ხოლო თითოეული პაკეტის შემადგენელი საქონლის ან მომსახურების ანალიზის შედეგად მიიღება ემპირიული მტკიცებულება იმ შესასრულებელ ვალდებულებაზე (ან შესასრულებელ ვალდებულებებზე), რომელსაც მიეკუთვნება ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მთლიანი სახელშეკრულებო ფასდათმობა.
83. როდესაც ფასდათმობა 82-ე პუნქტის შესაბამისად ერთ ან რამდენიმე სახელშეკრულებო შესასრულებელ ვალდებულებაზე ნაწილდება, საწარმომ ფასდათმობა უნდა გაანაწილოს ნარჩენი ღირებულების მიდგომის გამოყენებამდე, რათა 79(გ) პუნქტის მიხედვით შეაფასოს საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდი ფასი.

### ცვალებადი ანაზღაურების განაწილება

84. ხელშეკრულების შესაბამისად დაპირებული ცვალებადი ანაზღაურება შეიძლება მიკუთვნებადი იყოს მთლიან ხელშეკრულებაზე, ან ხელშეკრულების კონკრეტულ ნაწილზე, მაგალითად:
- ა) ხელშეკრულების ერთ ან რამდენიმე, მაგრამ არა ყველა შესასრულებელ ვალდებულებაზე (მაგალითად, ბონუსი შეიძლება დამოკიდებული იყოს საწარმოს მიერ დაპირებული საქონლის დროის კონკრეტულ პერიოდში გადაცემაზე); ან
  - ბ) განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების სერიის ფარგლებში დაპირებულ ერთ ან რამდენიმე (მაგრამ არა ყველა) განსხვავებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე, რომელიც 22(ბ) პუნქტის შესაბამისად ერთი შესასრულებელი ვალდებულების შემადგენელი ნაწილია (მაგალითად, ორწლიანი დასუფთავების მომსახურების ხელშეკრულების ფარგლებში დაპირებული ანაზღაურება მეორე წელს გაიზრდება ინფლაციის შეთანხმებული ინდექსის ცვლილების საფუძველზე).
85. საწარმომ ცვალებადი თანხა (და ამ თანხის შემდგომი ცვლილებები) იმ შემთხვევაში უნდა გაანაწილოს სრულად ერთ შესასრულებელ ვალდებულებაზე, ან განსხვავებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე, რომელიც ერთი შესასრულებელი ვალდებულების შემადგენელი ნაწილია 22(ბ) პუნქტის შესაბამისად, როდესაც ქვემოთ მოცემული ორივე კრიტერიუმში დაკმაყოფილებულია:
- ა) ცვალებადი გადახდის პირობები უშუალოდ არის დაკავშირებული საწარმოს საქმიანობასთან, რომელიც მიმართულია მოცემული შესასრულებელი ვალდებულების შესრულებაზე, ან განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემაზე (შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების, ან განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის კონკრეტულ შედეგთან); და
  - ბ) ანაზღაურების მთელი ცვალებადი თანხის მიკუთვნება შესასრულებელ ვალდებულებაზე, ან განსხვავებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე განაწილება შეესაბამება 73-ე პუნქტში მითითებულ განაწილების მიზანს, ხელშეკრულების ყველა შესასრულებელი ვალდებულებისა და გადახდის პირობების ერთად განხილვისას.
86. 73-83-ე პუნქტებში განსაზღვრული განაწილების მოთხოვნები საწარმომ უნდა გამოიყენოს გარიგების ფასის იმ დარჩენილი ნაწილის გასანაწილებლად, რომელიც არ აკმაყოფილებს 85-ე პუნქტის კრიტერიუმებს.

### გარიგების ფასის ცვლილებები

87. ხელშეკრულების დაწყების შემდეგ გარიგების ფასი შეიძლება სხვადასხვა მიზეზის გამო შეიცვალოს, მათ შორის, გაურკვეველი მოვლენების დადგენის, ან გარემოებების სხვა ცვლილებების შედეგად, რაც იწვევს იმ ანაზღაურების ოდენობის შეცვლას, რომლის მიღების უფლებას საწარმო მოელის დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის სანაცვლოდ.
88. საწარმომ ხელშეკრულების შესასრულებელ ვალდებულებებზე გარიგების ფასის ნებისმიერი შემდგომი ცვლილება იმავე საფუძველით უნდა გაანაწილოს, რასაც გამოიყენებდა ხელშეკრულების დაწყებისას. მაშასადამე, საწარმომ ხელახლა არ უნდა გაანაწილოს გარიგების ფასი, ხელშეკრულების გაფორმების შემდეგ განცალკევებით გასაყიდი ფასების ცვლილებების ასახვისთვის. უკვე დაფარულ შესასრულებელ ვალდებულებაზე მიკუთვნებული თანხები უნდა

აღიარდეს ამონაგების სახით, ან ამონაგების შემცირების სახით იმ პერიოდში, როდესაც გარიგების ფასი შეიცვალა.

89. საწარმომ გარიგების ფასის ცვლილება მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა გაანაწილოს მთლიანად ერთ ან რამდენიმე (მაგრამ არა ყველა) შესასრულებელ ვალდებულებაზე, ან განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების სერიის ფარგლებში დაპირებულ განსხვავებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე, რომელიც 22(ბ) პუნქტის შესაბამისად ერთი შესასრულებელი ვალდებულების შემადგენელი ნაწილია, როდესაც დაკმაყოფილებულია 85-ე პუნქტში განსაზღვრული ცვალებადი ანაზღაურების განაწილების კრიტერიუმები.
90. საწარმომ 18-21-ე პუნქტების შესაბამისად უნდა ასახოს ხელშეკრულების მოდიფიკაციით გამოწვეული გარიგების ფასის ცვლილება. თუმცა, გარიგების ფასის ისეთ ცვლილებასთან მიმართებით, რომელიც განხორციელდება ხელშეკრულების მოდიფიკაციის შემდეგ, საწარმომ 87-89-ე პუნქტები უნდა გამოიყენოს გარიგების ფასის ცვლილების გასანაწილებლად ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან ერთ-ერთი შესაფერისი მეთოდით:
- საწარმომ შესასრულებელ ვალდებულებებზე მხოლოდ იმ შემთხვევაში და ისეთი ოდენობით უნდა გაანაწილოს ხელშეკრულების მოდიფიკაციამდე ხელშეკრულებაში მითითებული გარიგების ფასის ცვლილება, თუ გარიგების ფასის აღნიშნული ცვლილება მიეკუთვნება ხელშეკრულების მოდიფიკაციამდე დაპირებული ცვალებადი ანაზღაურების თანხას, ხოლო თვითონ მოდიფიკაცია აისახება 21(ა) პუნქტის შესაბამისად;
  - ყველა სხვა დანარჩენ შემთხვევაში, როდესაც მოდიფიკაცია მე-20 პუნქტის შესაბამისად არ აისახა, როგორც ცალკე ხელშეკრულება, საწარმომ გარიგების ფასის ცვლილება უნდა გაანაწილოს მოდიფიცირებული ხელშეკრულების შესასრულებელ ვალდებულებებზე (ანუ შესასრულებელ ვალდებულებებზე, რომლებიც შესრულებული არ იყო, ან ნაწილობრივ იყო შესრულებული უშუალოდ მოდიფიკაციის შემდეგ).

## ხელშეკრულების დანახარჯები

### ხელშეკრულების გაფორმებასთან დაკავშირებული დამატებითი დანახარჯები

91. საწარმომ აქტივის სახით უნდა აღიაროს მომხმარებელთან ხელშეკრულების გაფორმებასთან დაკავშირებული დამატებითი დანახარჯები, თუ საწარმო მოელის აღნიშნული დანახარჯების ანაზღაურებას.
92. ხელშეკრულების გაფორმების დამატებითი დანახარჯები ისეთი დანახარჯებია, რომლებსაც საწარმო ეწევა მომხმარებელთან ხელშეკრულების გაფორმებასთან დაკავშირებით და არ გასწევდა ამ დანახარჯებს, თუ არ გააფორმებდა ხელშეკრულებას (მაგალითად, გაყიდვის საკომისიო).
93. ხელშეკრულების გაფორმებასთან დაკავშირებული ისეთი დანახარჯები, რომლებსაც საწარმო მაინც გასწევდა, იმის მიუხედავად, გაფორმდებოდა თუ არა ხელშეკრულება, ხარჯის სახით უნდა აღიარდეს მათი გაწევისას, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც აშკარაა, რომ ამგვარ დანახარჯებს მომხმარებელი ანაზღაურებს, მიუხედავად იმისა, ხელშეკრულება გაფორმდება თუ არა.
94. სიმარტივისთვის საწარმოს შეუძლია ხელშეკრულების გაფორმების დამატებითი დანახარჯების ხარჯებში აღიარება მათი გაწევისას, თუ ერთ წელს არ აღემატება იმ აქტივის ამორტიზაციის პერიოდის ხანგრძლივობა, რომელიც საწარმოს სხვა შემთხვევაში უნდა ელიარებინა.

### ხელშეკრულების პირობების შესრულების დანახარჯები

95. როდესაც მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულების პირობების შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯები არ განეკუთვნება სხვა სტანდარტების (მაგალითად, ბასს 2 -ის - „მარაგები“, ბასს 16-ის - „ძირითადი საშუალებები“ ან ბასს 38-ის - „არამატერიალური აქტივები“) მოქმედების სფეროს, საწარმომ ხელშეკრულების შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯები აქტივის სახით უნდა აღიაროს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც აღნიშნული დანახარჯები აკმაყოფილებს ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილ კრიტერიუმს:
- დანახარჯები უშუალოდ არის დაკავშირებული ხელშეკრულებასთან, ან სავარაუდო ხელშეკრულებასთან, რომლის კონკრეტულად იდენტიფიცირება შეუძლია საწარმოს (მაგალითად, არსებული ხელშეკრულების განახლებასთან დაკავშირებით გასაწევი

მომსახურების დანახარჯები, ან დანახარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია გადასაცემ აქტივთან კონკრეტული ხელშეკრულების ფარგლებში, რომელიც ჯერ არ არის დამტკიცებული);

- ბ) დანახარჯები წარმოქმნის ან აუმჯობესებს საწარმოს რესურსების ხარისხს, რომლებსაც საწარმო მომავალში გამოიყენებს შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების (ან შესრულების გაგრძელების) მიზნით; და
  - გ) მოსალოდნელია ამ დანახარჯების ანაზღაურება.
96. მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულების პირობების შესასრულებლად გაწეული დანახარჯები, რომლებიც სხვა სტანდარტის მოქმედების სფეროს განეკუთვნება, საწარმომ უნდა ასახოს ამგვარი სხვა სტანდარტების შესაბამისად.
97. დანახარჯები, რომლებიც უშუალოდაა დაკავშირებული ხელშეკრულებასთან (ან კონკრეტულ სავარაუდო ხელშეკრულებასთან) მოიცავს შემდეგი სახის დანახარჯებს:
- ა) სამუშაო ძალის ანაზღაურების პირდაპირი დანახარჯები (მაგალითად, იმ დაქირავებულ პირთა სარგოები და ხელფასები, რომლებიც დაპირებულ მომსახურებას უწევენ უშუალოდ მომხმარებელს);
  - ბ) მასალების პირდაპირი დანახარჯი (მაგალითად, მომხმარებლისთვის დაპირებული მომსახურების გასაწევად გამოყენებული მასალები);
  - გ) ის განაწილებული დანახარჯები, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავშირებული ხელშეკრულებასთან, ან ხელშეკრულების ფარგლებში განხორციელებულ საქმიანობასთან (მაგალითად, ხელშეკრულების მართვისა და მისი შესრულების კონტროლის დანახარჯები, დაზღვევა და ხელშეკრულების პირობების შესასრულებლად გამოყენებული ინსტრუმენტების, მოწყობილობებისა და აქტივების გამოყენების უფლებების ცვეთა);
  - დ) დანახარჯები, რომლებიც ცალსახად ექვემდებარება მომხმარებლის მხრიდან ანაზღაურებას ხელშეკრულების ფარგლებში; და
  - ე) სხვა დანახარჯები, რომლებიც მხოლოდ იმიტომ გაიწევა, რომ საწარმომ გააფორმა მოცემული ხელშეკრულება (მაგალითად, ქვემენარდეებისთვის გადასახდელი თანხები).
98. საწარმომ ხარჯების სახით უნდა აღიაროს შემდეგი სახის დანახარჯები მათი გაწევისთანავე:
- ა) საერთო და ადმინისტრაციული დანახარჯები (იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ეს დანახარჯები ცალსახად ექვემდებარება მომხმარებლის მხრიდან ანაზღაურებას ხელშეკრულების ფარგლებში და, ამ შემთხვევაში, საწარმომ აღნიშნული დანახარჯები უნდა შეაფასოს 97-ე პუნქტის შესაბამისად);
  - ბ) მასალების, სამუშაო ძალის ან სხვა რესურსების დანაკარგები, რაც წარმოიშვა ხელშეკრულების შესრულებისას და არ აისახა ხელშეკრულების ფასში;
  - გ) დანახარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ უკვე შესრულებულ შესასრულებელ ვალდებულებებთან (ან ნაწილობრივ შესრულებულ შესასრულებელ ვალდებულებებთან) (ე.ი. დანახარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია წარსული პერიოდების საქმიანობასთან); და
  - დ) დანახარჯი, რომელთან მიმართებაშიც საწარმო ვერ ადგენს, შეუსრულებელ შესასრულებელ ვალდებულებებთან არის დაკავშირებული, თუ უკვე შესრულებულ შესასრულებელ ვალდებულებებთან (ან ნაწილობრივ შესრულებულ შესასრულებელ ვალდებულებებთან).

**ამორტიზაცია და გაუფასურება**

99. 91-ე ან 95-ე პუნქტის შესაბამისად აღიარებული აქტივის ამორტიზაცია უნდა ხდებოდეს სისტემატურ საფუძველზე, ისეთი ვადის განმავლობაში, რომელიც შეესაბამება იმ საქონლის ან მომსახურების მომხმარებლისთვის გადაცემას, რომელთანაც დაკავშირებულია მოცემული აქტივი. აქტივი შეიძლება დაკავშირებული იყოს ისეთ საქონელთან ან მომსახურებებთან, რომელთა გადაცემა განხორციელდება კონკრეტული სავარაუდო ხელშეკრულების ფარგლებში (როგორც ეს აღწერილია 95(ა) პუნქტში).

100. საწარმომ უნდა გააკორექტიროს ამორტიზაცია, რათა აისახოს საწარმოს მიერ მომხმარებლისთვის ისეთი საქონლის ან მომსახურების გადაცემის მოსალოდნელ ვადებში მომხდარი მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომელთაგანაც დაკავშირებულია მოცემული აქტივი. ამგვარი ცვლილება ბასს 8-ის შესაბამისად უნდა აისახოს, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება.
101. საწარმომ გაუფასურების ზარალი მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიაროს იმ ოდენობით, რამდენითაც 91-ე და 95-ე პუნქტების შესაბამისად აღიარებული აქტივის საბალანსო ღირებულება აღემატება შემდეგ სიდიდეს:
- ანაზღაურების დარჩენილ თანხას, რომლის მიღებასაც საწარმო მოელის იმ საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ, რომელთაგანაც დაკავშირებულია აქტივი; გამოკლებული
  - დანახარჯები, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავშირებული ამ საქონლის ან მომსახურების მიწოდებასთან და არ აღიარებულა ხარჯის სახით (იხ. 97-ე პუნქტი).
102. 101-ე პუნქტის გამოყენების მიზნებისთვის, იმ ანაზღაურების ოდენობის დასადგენად, რომლის მიღებასაც საწარმო მოელის, საწარმომ უნდა გამოიყენოს გარიგების ფასის განსაზღვრის პრინციპები (გარდა 56-58-ე პუნქტებში აღწერილი მოთხოვნებისა, რომლებიც ეხება ცვალებადი ანაზღაურების შეფასების შეზღუდვას) და ეს თანხა გააკორექტიროს მომხმარებლის საკრედიტო რისკის გავლენის ასახვის მიზნით.
103. სანამ საწარმო 91-ე და 95-ე პუნქტების შესაბამისად აღიარებულ აქტივთან დაკავშირებულ გაუფასურების ზარალს აღიარებს, მან ჯერ უნდა აღიაროს მოცემულ ხელშეკრულებასთან დაკავშირებული იმ აქტივების გაუფასურების ზარალი, რომლებიც სხვა სტანდარტის (მაგალითად, ბასს 2-ის, ბასს 16-ისა და ბასს 38-ის) შესაბამისად აღიარდება. 101-ე პუნქტში აღწერილი გაუფასურების ტესტის გამოყენების შემდეგ, საწარმომ 91-ე და 95-ე პუნქტების შესაბამისად აღიარებული აქტივის მიღებული საბალანსო ღირებულება უნდა ასახოს იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულებაში, რომელსაც იგი მიეკუთვნება, ამ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულთან მიმართებაში ბასს 36-ის - „*აქტივების გაუფასურება*“ - გამოყენების მიზნებისთვის.
104. საწარმომ მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიაროს ადრე 101-ე პუნქტის შესაბამისად აღიარებული გაუფასურების ზარალის მთლიანი, ან ნაწილობრივი აღდგენის (ანუღირების) თანხა, როდესაც აღარ არსებობს, ან გაუმჯობესდა გაუფასურების გამომწვევი პირობები. აქტივის გაზრდილი საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს თანხას, რომელიც იმ შემთხვევაში მიიღებოდა (ამორტიზაციის თანხის გარეშე), თუ ადრე არ აღიარებოდა გაუფასურების ზარალი.

## წარდგენა

105. თუ ხელშეკრულების მონაწილე რომელიმე მხარე შეასრულებს ხელშეკრულების პირობებს, საწარმომ ეს ხელშეკრულება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა ასახოს სახელშეკრულებო აქტივის ან სახელშეკრულებო ვალდებულების სახით, იმისდა მიხედვით, რა მდგომარეობაა საწარმოს მიერ ვალდებულების შესრულებისა და მომხმარებლის მიერ გადახდის კუთხით. საწარმომ ანაზღაურებაზე ნებისმიერი უპირობო უფლება ცალკე უნდა ასახოს, როგორც მოთხოვნა.
106. თუ მომხმარებელი ანაზღაურებას იხდის, ან საწარმოს უპირობო უფლება გააჩნია ანაზღაურების თანხაზე (ე.ი. წარმოადგენს მოთხოვნას) მანამ, სანამ საწარმო საქონელს ან მომსახურებას გადასცემს მომხმარებელს, საწარმომ ხელშეკრულება უნდა წარადგინოს, როგორც სახელშეკრულებო ვალდებულება, როდესაც გადახდა განხორციელდება, ან ანაზღაურების თანხის გადახდის ვადა დადგება (რომელიც უფრო ადრე მოხდება ამ მოვლენებიდან). სახელშეკრულებო ვალდებულება არის საწარმოს ვალდებულება, მომხმარებელს გადასცეს საქონელი ან მომსახურება, რისთვისაც საწარმომ მომხმარებლისგან მიიღო ანაზღაურება (ან რომლის ანაზღაურების გადახდის ვადა დამდგარია).
107. როდესაც საწარმო ვალდებულებას ასრულებს საქონლის ან მომსახურების მომხმარებლისთვის მანამდე გადაცემით, სანამ მომხმარებელი გადაუხდის ანაზღაურებას, ან სანამ ამ საქონლის ან მომსახურების ანაზღაურების გადახდის ვადა დადგება, საწარმომ ხელშეკრულება უნდა წარადგინოს, როგორც სახელშეკრულებო აქტივი, მოთხოვნის სახით ასახული თანხების გამოკლებით. სახელშეკრულებო აქტივი არის საწარმოს მიერ მომხმარებლისთვის გადაცემული საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ მოპოვებული უფლება ანაზღაურებაზე. საწარმომ სახელ-

შეკრულებო აქტივის გაუფასურება უნდა შეაფასოს ფასს 9-ის შესაბამისად. სახელშეკრულებო აქტივის გაუფასურება უნდა შეფასდეს, აისახოს და გამჟღავნდეს იმავე საფუძველზე, რომელიც გამოიყენება ფასს 9-ის მოქმედების სფეროში მყოფი ფინანსური აქტივების გაუფასურების მიმართ (იხ. აგრეთვე პუნქტი 113(ბ)).

108. მოთხოვნა არის საწარმოს უპირობო უფლება ანაზღაურებაზე. ანაზღაურებაზე უფლება უპირობოა, როდესაც მხოლოდ გარკვეული დროის გასვლაა საჭირო ანაზღაურების გადახდის ვადის დადგომისთვის. მაგალითად, საწარმო მოთხოვნას იმ შემთხვევაში აღიარებს, როდესაც მას გააჩნია მიმდინარე (ძალაში შესული) უფლება ანაზღაურების მიღებაზე, თუნდაც ეს თანხა მომავალში დაბრუნებას ექვემდებარებდეს. საწარმომ მოთხოვნა ფასს 9-ის შესაბამისად უნდა ასახოს. მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულებიდან წარმოქმნილი მოთხოვნის თავდაპირველი აღიარებისას ნებისმიერი სხვაობა ფასს 9-ის შესაბამისად შეფასებული მოთხოვნის ოდენობასა და აღიარებული ამონაგების შესაბამის თანხას შორის უნდა აისახოს ხარჯის სახით (მაგალითად, როგორც გაუფასურების ზარალი).
109. წინამდებარე სტანდარტში გამოყენებულია ტერმინები „სახელშეკრულებო აქტივი“ და „სახელშეკრულებო ვალდებულება“, მაგრამ აკრძალული არ არის, თუ საწარმო ამ მუხლებისთვის სხვა სახელწოდებებს გამოიყენებს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში. თუ საწარმო სახელშეკრულებო აქტივის ნაცვლად სხვა სახელწოდებას იყენებს, საწარმომ საკმარისი ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა ერთმანეთისაგან განასხვავოს მოთხოვნები და სახელშეკრულებო აქტივები.

### **განმარტებითი შენიშვნები**

110. განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნის მიზანი ისაა, რომ საწარმომ საკმარისი ინფორმაცია წარმოადგინოს იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნას მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულებიდან წარმოქმნილი ამონაგებისა და ფულადი ნაკადების ხასიათის, სიდიდის, მათი წარმოქმნის ვადებისა და მასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შესახებ. ამ მიზნის მისაღწევად საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ინფორმაცია ყველა ქვემოთ განხილულ საკითხთან მიმართებით:
- ა) მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულებები (იხ. პუნქტები 113–122-ე);
  - ბ) აღნიშნულ ხელშეკრულებებთან მიმართებაში წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებისას გამოყენებული მნიშვნელოვანი განსჯა და მიღებული გადაწყვეტილებები, ან ამგვარი გადაწყვეტილებების ცვლილებები (იხ. პუნქტები 123–126-ე); და
  - გ) მომხმარებელთან ხელშეკრულების გაფორმების, ან მისი შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯებიდან 91-ე და 95-ე პუნქტების შესაბამისად აღიარებული ნებისმიერი აქტივი (იხ. პუნქტები 127–128-ე).
111. საწარმომ უნდა გააანალიზოს, რამდენად დეტალური ინფორმაციის გამჟღავნება აუცილებელი იმისათვის, რომ დააკმაყოფილოს ინფორმაციის გამჟღავნების მიზანი და რამდენად უნდა დაუთმოს ყურადღება თითოეულ განსხვავებულ მოთხოვნას. საწარმომ იმგვარად უნდა მოახდინოს გასამჟღავნებელი ინფორმაციის აგრეგირება, ან დეზაგრეგირება, რომ სასარგებლო ინფორმაცია ბუნდოვანი არ გახდეს დიდი რაოდენობის უმნიშვნელო დეტალების ჩართვის, ან ისეთი მუხლების აგრეგირების გამო, რომლებსაც მნიშვნელოვნად განსხვავებული მახასიათებლები გააჩნია.
112. საწარმოს არ ევალება წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში, თუ მას ეს ინფორმაცია გამჟღავნებული აქვს სხვა სტანდარტის მოთხოვნების შესაბამისად.
- მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულებები**
113. საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი თანხა მოცემული საანგარიშგებო პერიოდისთვის, იმ შემთხვევის გარდა, თუ სხვა სტანდარტების შესაბამისად აღნიშნული თანხები ცალკე მუხლებად არის წარდგენილი სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში:

- ა) მომხმარებლებთან გაფორმებულ ხელშეკრულებებთან დაკავშირებით აღიარებული ამონაგები, რომელსაც საწარმო სხვა წყაროებიდან მიღებული ამონაგებისაგან განცალკევებით ასახავს; და
- ბ) გაუფასურების ზარალი, რომელიც აღიარებულია (ფასს 9-ის შესაბამისად) მომხმარებლებთან გაფორმებული საწარმოს ხელშეკრულებების შედეგად წარმოქმნილ მოთხოვნებთან, ან სახელშეკრულებო აქტივებთან მიმართებით, რომელიც საწარმომ სხვა ხელშეკრულებებიდან მიღებული გაუფასურების ზარალისაგან განცალკევებით უნდა ასახოს.

### ამონაგების დეზაგრეგირება

114. საწარმომ მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან მიღებული ამონაგები უნდა დაანაწევროს ისეთ კატეგორიებად, რომლებიც ასახავს, რა გავლენას ახდენს ეკონომიკური ფაქტორები ამონაგებისა და ფულადი ნაკადების ხასიათზე, სიდიდეზე, მათი წარმოქმნის ვადებსა და მასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობაზე. საწარმომ ამონაგების დეზაგრეგირებისთვის კატეგორიების შერჩევას უნდა გამოიყენოს ბ87-ბ89 პუნქტებში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები.
115. გარდა ამისა, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში საკმარისი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნან დეზაგრეგირებული ამონაგების შესახებ გამჟღავნებულ (114-ე პუნქტის შესაბამისად) ინფორმაციასა და ამონაგების შესახებ წარმოდგენილ იმ ინფორმაციას შორის, რომელიც აისახება თითოეული საანგარიშგებო სეგმენტისთვის, როდესაც საწარმო იყენებს ფასს 8-ს - „საოპერაციო სეგმენტები“.

### ხელშეკრულების ნაშთები

116. საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- ა) მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან წარმოქმნილი მოთხოვნების, სახელშეკრულებო აქტივებისა და სახელშეკრულებო ვალდებულებების საწყისი და საბოლოო ნაშთები, თუ ეს ინფორმაცია სხვაგვარად ცალკე არ არის წარდგენილი, ან განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული;
  - ბ) საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული ამონაგები, რომელიც სახელშეკრულებო ვალდებულების ნაშთის შემადგენლობაში იყო ჩართული მოცემული პერიოდის დასაწყისში; და
  - გ) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აღიარებული ამონაგები, რომელიც განეკუთვნება გასულ პერიოდებში დაფარულ (ან ნაწილობრივ დაფარულ) შესასრულებელ ვალდებულებებს (მაგალითად, გარიგების ფასის ცვლილება).
117. საწარმომ უნდა ახსნას, როგორ არის დაკავშირებული შესასრულებელი ვალდებულებების დაფარვა (იხ. პუნქტი 119(ა)) ანაზღაურების გადახდის ტიპურ ვადებთან (იხ. პუნქტი 119(ბ)) და ასევე რა გავლენას ახდენს ეს ფაქტორები სახელშეკრულებო აქტივისა და სახელშეკრულებო ვალდებულების ნაშთებზე. ამ საკითხების ასახსნელად შეიძლება ხარისხობრივი ინფორმაციის გამოყენება.
118. საწარმომ უნდა ახსნას საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში სახელშეკრულებო აქტივისა და სახელშეკრულებო ვალდებულების ნაშთებში მომხდარი მნიშვნელოვანი ცვლილებები. ახსნა უნდა მოიცავდეს ხარისხობრივ და რაოდენობრივ ინფორმაციას. სახელშეკრულებო აქტივებისა და სახელშეკრულებო ვალდებულებების ნაშთების ცვლილებების მაგალითებია:
- ა) ცვლილებები საწარმოთა გაერთიანებების შედეგად;
  - ბ) ამონაგების კუმულაციური კორექტირებები, რომლებიც გავლენას ახდენს შესაბამის სახელშეკრულებო აქტივზე ან სახელშეკრულებო ვალდებულებაზე, მათ შორის, შესასრულებელი ვალდებულებების შესრულების ხარისხის შეფასების ცვლილებითა და გარიგების ფასის ცვლილებით განპირობებული კორექტირება (მათ შორის, ნებისმიერი ცვლილება იმის შეფასებაში, ცვალებადი ანაზღაურების შეფასების თანხის სიდიდე შეზღუდულია თუ არა), ან ხელშეკრულების მოდიფიკაციის შედეგად განხორციელებული კორექტირება;



- გ) სახელშეკრულებო აქტივის გაუფასურება;
- დ) დროის იმ პერიოდის ცვლილება, რაც აუცილებელია ანაზღაურების უფლების უპირობო უფლებად გარდაქმნისთვის (ე.ი. სახელშეკრულებო აქტივის მოთხოვნად რეკლასი-ვიკაციისთვის); და
- ე) დროის იმ პერიოდის ცვლილება, რომლის განმავლობაშიც შესასრულებელი ვალდებულება უნდა დაიფაროს (ე.ი. დროის პერიოდი, რაც აუცილებელია სახელშეკრულებო ვალდებულებიდან წარმოქმნილი ამონაგების აღიარებისათვის).

**შესასრულებელი ვალდებულებები**

119. საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული შესასრულებელი ვალდებულებების შესახებ, მათ შორის, ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი ინფორმაცია:

- ა) იმ მომენტის აღწერა, როდესაც საწარმო, საზოგადოდ, ასრულებს თავის შესასრულებელ ვალდებულებებს (მაგალითად, საქონლის გაგზავნისას თუ მიწოდებისას, მომსახურების გაწევისას თუ მომსახურების გაწევის დასრულების შემდეგ), მათ შორის, როდის ხდება შესასრულებელი ვალდებულებების დაკმაყოფილება ანგარიშის წარდგენითა და მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმებების შემთხვევაში;
- ბ) გადახდის მნიშვნელოვანი პირობები (მაგალითად, როგორც წესი, როდის დგება ანაზღაურების გადახდის დრო, ხელშეკრულება შეიცავს თუ არა დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს, ანაზღაურების სიდიდე ცვალებადია თუ არა და, საზოგადოდ, ცვალებადი ანაზღაურების შეფასების თანხის სიდიდე შეზღუდულია თუ არა 56-58-ე პუნქტების შესაბამისად);
- გ) ხელშეკრულების მიხედვით დაპირებული გადასაცემი საქონლის ან მომსახურებების ხასიათი. ამასთან, ცალკე უნდა იყოს გამოყოფილი ისეთი შესასრულებელი ვალდებულებები, რომლებიც საქონლის ან მომსახურების გადაცემას გულისხმობს სხვა მხარის მომხმარებლისთვის (ე.ი. როდესაც საწარმო მოქმედებს როგორც რწმუნებული);
- დ) საქონლის ან ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულებები და სხვა მსგავსი ვალდებულებები; და
- ე) გარანტიების სახეები და შესაბამისი ვალდებულებები.

**დარჩენილ შესასრულებელ ვალდებულებებზე განაწილებული გარიგების ფასი**

120. საწარმომ შემდეგი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს დარჩენილი შესასრულებელი ვალდებულებების შესახებ:

- ა) გარიგების ფასის აგრეგირებული სიდიდე, რომელიც განაწილებულია დაუფარავ (ან ნაწილობრივ დაფარულ) დარჩენილ შესასრულებელ ვალდებულებებზე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს; და
- ბ) ახსნა იმისა, როდის მოელის საწარმო 120(ა) პუნქტის შესაბამისად განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ამონაგების თანხის აღიარებას. ამ საკითხის ასახსნელად საწარმომ უნდა გამოიყენოს ერთ-ერთი შემდეგი მეთოდი:
  - (i) რაოდენობრივი საფუძველი, დროის იმ ინტერვალის გამოყენებით, რომლებიც ყველაზე მეტად შესაფერისი იქნება დარჩენილი შესასრულებელი ვალდებულებების შესრულების პერიოდისთვის; ან
  - (ii) ხარისხობრივი ინფორმაცია.

121. გამარტივების მიზნით საწარმოს არ ევალება 120-ე პუნქტით დადგენილი ინფორმაციის გამჟღავნება შესასრულებელი ვალდებულების შესახებ, თუ დაკმაყოფილებულია შემდეგი ორი პირობიდან ერთ-ერთი:

- ა) შესასრულებელი ვალდებულება ისეთი ხელშეკრულების ნაწილია, რომლის თავდაპირველი მოსალოდნელი ვადა არ აღემატება ერთ წელს; ან

ბ) საწარმო შესასრულებელი ვალდებულების დაფარვის შედეგად ამონაგებს აღიარებს ბ16 პუნქტის შესაბამისად.

122. საწარმომ ხარისხობრივი ინფორმაციის გამოყენებით უნდა ახსნას, იყენებს თუ არა 121-ე პუნქტში აღწერილ გამარტივებულ მიდგომას, ასევე მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებების ანაზღაურების რაიმე ნაწილი შესულია თუ არა გარიგების ფასში და, შესაბამისად, გათვალისწინებული არ არის 120-ე პუნქტის შესაბამისად გამჟღავნებულ ინფორმაციაში. მაგალითად, გარიგების ფასის შეფასებაში გათვალისწინებული არ იქნება ცვალებადი ანაზღაურების შეფასებული თანხები, რომელთა სიდიდე შეზღუდულია (იხ. პუნქტები 56–58-ე).

### **მნიშვნელოვანი განსჯა წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებისას**

123. საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია ამ სტანდარტის გამოყენებისას განხორციელებული განსჯისა და მიღებული გადაწყვეტილებების შესახებ, ასევე რა ცვლილებები შეიტანა ჩატარებულ განხილვასა და მიღებულ გადაწყვეტილებებში, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან მიღებული ამონაგების ოდენობის განსაზღვრასა და მათი აღიარების დროზე. კერძოდ, საწარმომ უნდა ახსნას, როგორ იმსჯელა და რა გადაწყვეტილება მიიღო, ან შეცვალა თუ არა რაიმე ჩატარებულ განხილვასა და მიღებულ გადაწყვეტილებებში შემდეგი ორი საკითხის დასადგენად:

- ა) შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ვადები (იხ. პუნქტები 124–125-ე); და
- ბ) გარიგების ფასი და შესასრულებელ ვალდებულებებზე განაწილებული თანხები (იხ. 126-ე პუნქტი).

### **შესასრულებელი ვალდებულების დაფარვის ვადების განსაზღვრა**

124. შესასრულებელ ვალდებულებასთან მიმართებით, რომელსაც საწარმო გარკვეული პერიოდის განმავლობაში ასრულებს, საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) ამონაგების აღიარებისთვის გამოყენებული მეთოდები (მაგალითად, შედეგების მეთოდების, ან გამოყენებული რესურსების მეთოდების აღწერა და როგორ გამოიყენა ისინი); და
- ბ) ახსნა იმისა, საწარმოს მიერ გამოყენებული მეთოდები რატომ უზრუნველყოფს საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის სამართლიან ასახვას.

125. დროის გარკვეულ მომენტში დაფარული შესასრულებელი ვალდებულებისთვის საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია მნიშვნელოვანი განსჯისა და მიღებული გადაწყვეტილებების შესახებ, რომლებიც გამოიყენა იმის შესაფასებლად, დროის რომელ მომენტში მოიპოვებს მომხმარებელი კონტროლს დაპირებულ საქონელსა და მომსახურებაზე.

### **გარიგების ფასის განსაზღვრა და შესასრულებელ ვალდებულებებზე განაწილებული თანხები**

126. საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია ქვემოთ ჩამოთვლილ საკითხებთან მიმართებაში გამოყენებული მეთოდების, შესაბამისი ამოსავალი ინფორმაციისა და დაშვებების შესახებ:

- ა) გარიგების ფასის განსაზღვრა, რაც, სხვასთან ერთად, მოიცავს ცვალებადი ანაზღაურების შეფასებას, ანაზღაურების კორექტირებას ფულის დროითი ღირებულების გავლენის გათვალისწინებით და არაფულადი ანაზღაურების შეფასებას;
- ბ) ანალიზი და შეფასება იმისა, ცვალებადი ანაზღაურების შეფასების თანხის სიდიდე შეზღუდულია თუ არა;
- გ) გარიგების ფასის განაწილება, მათ შორის დაპირებული საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდი ფასების შეფასება და ფასდათმობებისა და ცვალებადი ანაზღაურების მიკუთვნება ხელშეკრულების კონკრეტულ ნაწილზე (თუ ეს მოთხოვნა შესაფერისია საწარმოსთვის); და
- დ) საქონლის ან ფულადი სახსრების დაბრუნების და სხვა მსგავსი ვალდებულებების შეფასება.

**მომხმარებელთან ხელშეკრულების გაფორმებისას ან ხელშეკრულების შესასრულებლად გაწეული დანახარჯებიდან აღიარებული აქტივები**

127. საწარმომ უნდა აღწეროს ქვემოთ ჩამოთვლილი ორივე საკითხი:
- ა) მომხმარებელთან ხელშეკრულების გაფორმების, ან ხელშეკრულების შესასრულებლად გაწეული დანახარჯების განსაზღვრისას გამოყენებული განსჯა (91-ე და 95-ე პუნქტების შესაბამისად); და
  - ბ) მეთოდი, რომელიც გამოიყენა თითოეული საანგარიშგებო პერიოდისთვის ამორტიზაციის თანხის განსაზღვრისთვის.
128. საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- ა) 91-ე და 95-ე შესაბამისად, მომხმარებელთან ხელშეკრულების გაფორმების ან ხელშეკრულების შესასრულებლად გაწეული დანახარჯებიდან აღიარებული აქტივების საბოლოო ნაშთები, აქტივების ძირითადი კატეგორიების მიხედვით (მაგალითად, ამგვარი ხელშეკრულებების გაფორმების დანახარჯები, ხელშეკრულების დადებამდე გაწეული დანახარჯები და ხელშეკრულების გაფორმების მოსამზადებელი დანახარჯები); და
  - ბ) საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული ამორტიზაციისა და გაუფასურების ზარალის თანხები.

**გამარტივებული მიდგომა**

129. თუ საწარმო გადაწყვეტს გამარტივებული მიდგომის გამოყენებას 63-ე პუნქტის (დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტის არსებობის შესახებ), ან 94-ე პუნქტის შესაბამისად (ხელშეკრულების გაფორმების დამატებითი დანახარჯების შესახებ), მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი.

## დანართი ა ტერმინების განმარტება

წინამდებარე დანართი მოცემული სტანდარტის განუყოფელი ნაწილია.

<b>ხელშეკრულება</b>	შეთანხმება ორ ან რამდენიმე მხარეს შორის, რომელიც წარმოქმნის იურიდიული ძალის მქონე უფლებებსა და ვალდებულებებს.
<b>სახელშეკრულებო აქტივი</b>	საწარმოს მიერ <b>მომხმარებლისთვის</b> გადაცემული საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ მოპოვებული უფლება ანაზღაურებაზე, როდესაც ეს უფლება დამოკიდებულია დროის გარკვეული პერიოდის გასვლის გარდა სხვა რამეზე (მაგალითად, საწარმოს სამომავლო საქმიანობის შედეგებზე).
<b>სახელშეკრულებო ვალდებულება</b>	საწარმოს ვალდებულება, <b>მომხმარებელს</b> გადასცეს საქონელი ან მომსახურება, რისთვისაც საწარმომ მომხმარებლისგან მიიღო ანაზღაურება (ან რომლის ანაზღაურების გადახდის ვადა დამდგარია).
<b>მომხმარებელი</b>	მხარე, რომელსაც საწარმოსთან ხელშეკრულება აქვს გაფორმებული ანაზღაურების სანაცვლოდ ისეთი საქონლის ან მომსახურების მიღებაზე, რომელიც წარმოადგენს საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის შედეგს.
<b>შემოსავალი</b>	ეკონომიკური სარგებლის ზრდა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივების შემოსვლის ან ხარისხის გაუმჯობესების, ან ვალდებულებების სიდიდის შემცირების ფორმით, რაც იწვევს საკუთარი კაპიტალის ზრდას, რომელიც დაკავშირებული არ არის საკუთარი კაპიტალის ინვესტორების მხრიდან განხორციელებულ შენატანებთან.
<b>შესასრულებელი ვალდებულება</b>	დაპირება <b>მომხმარებელთან</b> გაფორმებულ <b>ხელშეკრულებაში</b> მომხმარებლისთვის: <ul style="list-style-type: none"> <li>ა) განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების (ან საქონლის ან მომსახურების პაკეტის) გადაცემაზე; ან</li> <li>ბ) განსხვავებული საქონლის ან მომსახურებების სერიის გადაცემაზე, რომლებიც პრაქტიკულად ერთი და იგივეა და მომხმარებელს ერთი და იმავე სქემის მიხედვით გადაეცემა.</li> </ul>
<b>ამონაგები</b>	<b>შემოსავალი</b> , რომელიც წარმოიქმნება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში.
<b>განცალკევებით გასაყიდი ფასი (საქონლის ან მომსახურების)</b>	ფასი, რომლითაც საწარმო ცალკე გაყიდდა <b>მომხმარებელზე</b> დაპირებულ საქონელს ან მომსახურებას.
<b>გარიგების ფასი (მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულებისთვის)</b>	ანაზღაურების ის ოდენობა, რომლის მიღების უფლებას საწარმო მოელის, რომ მოიპოვებს <b>მომხმარებლისთვის</b> დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის სანაცვლოდ, გარდა მესამე მხარის სახელით მიღებული თანხებისა.

## დანართი ბ

### მითითებები გამოყენებაზე

წინამდებარე დანართი ამ სტანდარტის განუყოფელი ნაწილია. მასში ნაჩვენებია, როგორ გამოიყენება 1-129-ე პუნქტები და ისეთივე ძალა აქვს, როგორც ამ სტანდარტის დანარჩენ ნაწილებს.

- ბ1. წინამდებარე განყოფილება „მითითებები გამოყენებაზე“ სტრუქტურირებულია შემდეგი კატეგორიების მიხედვით:
- ა) შესასრულებელი ვალდებულებები, რომლებიც გარკვეული პერიოდის განმავლობაში დაკმაყოფილდება (პუნქტები ბ2–ბ13);
  - ბ) შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასების მეთოდები (პუნქტები ბ14–ბ19);
  - გ) გაყიდვა დაბრუნების უფლებით (პუნქტები ბ20–ბ27);
  - დ) გარანტიები (პუნქტები ბ28–ბ33);
  - ე) მარწმუნებლისა და რწმუნებულის როლი (პუნქტები ბ34–ბ38);
  - ვ) მომხმარებლის არჩევანის უფლებები დამატებითი საქონლის ან მომსახურების მიღებასთან დაკავშირებით (პუნქტები ბ39–ბ43);
  - ზ) მომხმარებელთა გამოყენებელი უფლებები (პუნქტები ბ44–ბ47);
  - თ) წინასწარი საზღაური, რომელიც დაბრუნებას არ ექვემდებარება (და ზოგიერთი დაკავშირებული დანახარჯი) (პუნქტები ბ48–ბ51);
  - ი) ლიცენზირება (პუნქტები ბ52–ბ63);
  - კ) უკუშესყიდვის ხელშეკრულებები (პუნქტები ბ64–ბ76);
  - ლ) კონსიგნაციის ხელშეკრულებები (პუნქტები ბ77–ბ78);
  - მ) შეთანხმებები ანგარიშის წარდგენითა და მფლობელობის დროებით შენარჩუნებით (პუნქტები ბ79–ბ82);
  - ნ) მომხმარებლის მიერ მიღება (მიღების) (პუნქტები ბ83–ბ86); და
  - ო) დეზაგრეგირებული ინფორმაციის გამჟღავნება ამონაგების შესახებ (პუნქტები ბ87–ბ89).

### გარკვეული პერიოდის განმავლობაში შესასრულებელი ვალდებულებები

- ბ2. 35-ე პუნქტის შესაბამისად, მიიჩნევა რომ შესასრულებელი ვალდებულება გარკვეული პერიოდის განმავლობაში შესრულდება, როდესაც დაკმაყოფილდება ერთ-ერთი შემდეგი კრიტერიუმი:
- ა) მომხმარებელი მაშინვე იღებს და მოიხმარს სარგებელს, რომელიც დაკავშირებულია საწარმოს მხრიდან შესასრულებელი ვალდებულების შესრულებასთან, როგორც კი საწარმო შეასრულებს ვალდებულებას (იხ. პუნქტები ბ3–ბ4);
  - ბ) საწარმოს მიერ თავისი შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების შედეგად იქმნება ან უმჯობესდება აქტივი (მაგალითად, დაუმთავრებელი წარმოება), რომელზეც მომხმარებელი კონტროლს მაშინვე მოიპოვებს, როგორც კი აქტივი შეიქმნება ან გაუმჯობესდება (იხ. პუნქტი ბ5); ან
  - გ) საწარმოს მიერ შესასრულებელი ვალდებულების შესრულება არ იწვევს ისეთი აქტივის შექმნას, რომლის გამოყენებაც საწარმოს შეუძლია სხვა მიზნებისთვის (იხ. პუნქტები ბ6–ბ8) და, ამასთან, საწარმოს გააჩნია ანაზღაურების მიღების იურიდიული ძალის მქონე უფლება ვალდებულების იმ ნაწილისთვის, რომელიც შესრულებულია მოცემული თარიღისთვის (იხ. პუნქტები ბ9–ბ13).

### **სარგებლის მიღება და მოხმარება და საწარმოს მიერ შესასრულებელი ვალდებულების ერთდროულად შესრულება (პუნქტი 35(ა))**

- ბ3. ზოგიერთი სახის შესასრულებელი ვალდებულებისთვის მარტივი შესაფასებელი იქნება, მოხმარებელი მაშინვე იღებს და მოიხმარს თუ არა საწარმოს საქმიანობის შედეგად შექმნილ სარგებელს, როგორც კი საწარმო შეასრულებს ვალდებულებას. ამის მაგალითია ყოველდღიური ან პერიოდული მომსახურებები (როგორცაა, დასუფთავების მომსახურება), როდესაც მომხმარებლის მიერ საწარმოს საქმიანობის შედეგად შექმნილი სარგებლის ერთდროულად მიღებისა და მოხმარების იდენტიფიკაცია ადვილია.
- ბ4. სხვა სახის შესასრულებელი ვალდებულებების შემთხვევაში, საწარმომ შეიძლება ადვილად ვერ დაადგინოს, მაშინვე მიიღო და მოიხმარა თუ არა მოხმარებელმა სარგებელი, როდესაც საწარმომ დააკმაყოფილა შესასრულებელი ვალდებულება. ასეთ ვითარებაში, მიიჩნევა, რომ შესასრულებელი ვალდებულება დაკმაყოფილდება გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, თუკი საწარმო დაადგენს, რომ სხვა საწარმოს არ მიუწევდა მის მიერ მოცემული თარიღისთვის შესრულებული სამუშაოს ხელახლა შესრულება, თუ აღნიშნულ სხვა საწარმოს დარჩენილი ექნებოდა შესასრულებელი ვალდებულება მოცემული მოხმარებლის წინაშე. იმის დასადგენად, სხვა საწარმოს დასჭირდება თუ არა მოცემული საწარმოს მიერ მოცემული თარიღისთვის შესრულებული სამუშაოს ხელახლა შესრულება, საწარმომ უნდა გამოიყენოს ორივე შემდეგი დაშვება:
- ა) უგულებელყოს პოტენციური სახელშეკრულებო შეზღუდვები, ან პრაქტიკული შეზღუდვები, რომლებიც, სხვა შემთხვევაში, მოცემულ საწარმოს სხვა საწარმოსთვის შესასრულებელი ვალდებულების გადაცემას ხელს შეუშლიდა; და
  - ბ) იგულისხმოს, რომ სხვა საწარმო დარჩენილი შესასრულებელი ვალდებულების შესრულებისას სარგებელს ვერ მიიღებდა ვერც ერთი იმ აქტივიდან, რომელსაც ამჟამად მოცემული საწარმო აკონტროლებს და ეს აქტივები ისევ მისი კონტროლის ქვეშ დარჩებოდა, თუ შესასრულებელი ვალდებულება სხვა საწარმოს გადაეცემოდა.

### **მომხმარებელი აქტივს აკონტროლებს მისი შექმნის ან გაუმჯობესებისთანავე (პუნქტი 35(ბ))**

- ბ5. იმის დასადგენად, მომხმარებელი აკონტროლებს თუ არა აქტივს, მისი შექმნის ან გაუმჯობესებისთანავე 35(ბ) პუნქტის შესაბამისად, საწარმომ უნდა გამოიყენოს 31-34-ე და 38-ე პუნქტებში ჩამოყალიბებული კონტროლის მოთხოვნები. აქტივი, რომელიც იქმნება ან უმჯობესდება (მაგალითად, დაუმთავრებელი აქტივი), შეიძლება იყოს მატერიალური ან არამატერიალური.

### **საწარმოს საქმიანობის შედეგად არ იქმნება აქტივი, რომლის გამოყენებაც საწარმოს სხვა მიზნებისთვის შეუძლია (პუნქტი 35(გ))**

- ბ6. როდესაც საწარმო აფასებს, აქტივს გააჩნია თუ არა სხვა მიზნებისთვის გამოყენების შესაძლებლობა საწარმოსთვის, 36-ე პუნქტის შესაბამისად, საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს სახელშეკრულებო შეზღუდვები და ასევე თავისი უნარის პრაქტიკული შეზღუდვები, თავისუფლად განსაზღვროს მოცემული აქტივის გამოყენების სხვა მიზნები, როგორცაა, მაგალითად მისი სხვა მომხმარებლისთვის მიყიდვა. იმის შესაფასებლად, თავისუფლად შეუძლია თუ არა საწარმოს მოცემული აქტივის გამოყენებისთვის სხვა მიზნების განსაზღვრა, არ გაითვალისწინება მომხმარებელთან ხელშეკრულების შეწყვეტის შესაძლებლობა.
- ბ7. აქტივის სხვა მხრივ გამოყენების სახელშეკრულებო შეზღუდვა არსებითი უნდა იყოს იმისათვის, რომ აქტივს არ გააჩნდეს საწარმოსთვის ალტერნატიული გამოყენების შესაძლებლობა. სახელშეკრულებო შეზღუდვა მიიჩნევა რომ არსებითია, როდესაც მომხმარებელს დაპირებულ აქტივთან მიმართებაში შეუძლია თავისი იურიდიული ძალის მქონე უფლებების გამოყენება, თუ საწარმო შეეცდება აქტივის სხვა მიზნებისთვის გამოყენებას. პირიქით, სახელშეკრულებო შეზღუდვა მიიჩნევა, რომ არ არის არსებითი, როდესაც, მაგალითად მოცემული აქტივით ადვილად შეიძლება სხვა ისეთი აქტივების ჩანაცვლება, რომელთა გადაცემას სხვა მომხმარებლისთვის საწარმო შეძლებდა ხელშეკრულების პირობების დაურღვევლად და ისეთი მნიშვნე-

ლოვანი დანახარჯების გაწევის გარეშე, რაც მოცემულ ხელშეკრულებასთან დაკავშირებით აუცილებელი არ იქნებოდა სხვა შემთხვევაში.

- ბ8. საწარმოს უნარი, თავისუფლად აირჩიოს მოცემული აქტივის გამოყენების სხვა მიზნები (წესი), პრაქტიკულად შეზღუდულია იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო მნიშვნელოვან ეკონომიკურ ზარალს მიიღებდა მოცემული აქტივის ალტერნატიული გამოყენებით. მნიშვნელოვანი ეკონომიკური ზარალი შეიძლება იმ შემთხვევაში წარმოიქმნას, თუ საწარმოს მოუწევს მნიშვნელოვანი დანახარჯების გაწევა აქტივის გადასაკეთებლად, ან აქტივის გაყიდვას შეძლებს მხოლოდ მნიშვნელოვანი ზარალით. მაგალითად, საწარმო შეიძლება პრაქტიკულად შეზღუდული იყოს ისეთი აქტივის სხვა მხრივ გამოყენების თვალსაზრისით, რომელსაც მხოლოდ მოცემული მომხმარებლისთვის შესაფერისი უნიკალური ტექნიკური მახასიათებლები გააჩნია, ან შორეულ რეგიონშია განთავსებული.

### **ანაზღაურების მიღების უფლება ვალდებულების იმ ნაწილისთვის, რომელიც შესრულებულია მოცემული თარიღისთვის (პუნქტი 35(გ))**

- ბ9. 37-ე პუნქტის შესაბამისად საწარმოს იმ შემთხვევაში გააჩნია ანაზღაურების მიღების უფლება ვალდებულების იმ ნაწილისთვის, რომელიც შესრულებულია მოცემული თარიღისთვის, თუ საწარმოს ექნება იმ თანხის მიღების უფლება, რომელიც მას აუნაზღაურებს სულ მცირე მოცემული თარიღისთვის დასრულებულ სამუშაოს მაინც, იმ შემთხვევაში, თუ მომხმარებელი ან სხვა მხარე ხელშეკრულებას შეწყვეტს რაიმე სხვა მიზეზით და არა იმის გამო, რომ საწარმომ არ შეასრულა დაპირებული სახელშეკრულებო ვალდებულება. თანხა, რომელიც საწარმოს აუნაზღაურებს მოცემული თარიღისთვის შესრულებულ სამუშაოს, იქნება თანხა, რომელიც დაახლოებით ტოლია მოცემული თარიღისთვის გადაცემული საქონლის ან მომსახურების გასაყიდი ფასის (მაგალითად, საწარმოს მიერ შესასრულებელი ვალდებულების შესასრულებლად გაწეული დანახარჯების ანაზღაურება, მიმატებული მოგების გონივრული მარჟა) და არა მხოლოდ საწარმოს მოგების იმ ნაწილის კომპენსაცია, რომელსაც დაკარგავდა ხელშეკრულების შეწყვეტის შემთხვევაში. აუცილებელი არ არის, გონივრული მოგების მარჟის კომპენსაცია მოგების იმ მარჟის ტოლი იყოს, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია ხელშეკრულების დაპირებისამებრ შესრულების შემთხვევაში, მაგრამ საწარმოს უნდა ჰქონდეს კომპენსაციის მიღების უფლება ერთ-ერთი ქვემოთ განხილული ოდენობით:

- ა) ხელშეკრულების შესაბამისად მოსალოდნელი მოგების მარჟის პროპორციული ნაწილი, რომელიც დასაბუთებულად ასახავს საწარმოს საქმიანობას ამ ხელშეკრულების ფარგლებში, მომხმარებლის (ან სხვა მხარის) მიერ მის შეწყვეტამდე; ან
- ბ) საწარმოს კაპიტალის ღირებულების გონივრული უკუგება ანალოგიური ხელშეკრულებებისთვის (ან საწარმოს ტიპური საოპერაციო მარჟა ანალოგიური ხელშეკრულებებისთვის), როდესაც ხელშეკრულებისთვის სპეციფიკური მარჟა უფრო მაღალია, ვიდრე უკუგება, რომელსაც საწარმო, საზოგადოდ, იღებს ანალოგიური ხელშეკრულებებიდან.

- ბ10. აუცილებელი არ არის, რომ საწარმოს ანაზღაურების მიღების უფლება ვალდებულების იმ ნაწილისთვის, რომელიც შესრულებულია მოცემული თარიღისთვის, იყოს ანაზღაურების მიღების უპირობო უფლება. ხშირად საწარმოს ანაზღაურების მიღების უპირობო უფლება მხოლოდ შეთანხმებული ეტაპის დასრულებისას აქვს, ან შესასრულებელი ვალდებულების სრულად შესრულებისას. იმის დასადგენად, საწარმოს გააჩნია თუ არა ანაზღაურების მიღების უფლება მოცემული თარიღისთვის შესრულებული სამუშაოსთვის, საწარმომ უნდა გააანალიზოს, აქვს თუ არა მას იურიდიული ძალის მქონე უფლება იმისა, რომ მოითხოვოს ან შეინარჩუნოს ანაზღაურება მოცემული თარიღისთვის შესრულებული სახელშეკრულებო სამუშაოსთვის იმ შემთხვევაში, თუ ხელშეკრულება ვადის გასვლამდე შეწყდება რაიმე სხვა მიზეზით, გარდა იმისა, რომ საწარმომ არ შეასრულა დაპირებული სახელშეკრულებო ვალდებულება.

- ბ11. ზოგიერთი ხელშეკრულების თანახმად, მომხმარებელს ხელშეკრულების შეწყვეტის უფლება შეიძლება ჰქონდეს მხოლოდ კონკრეტულ დროს, ხელშეკრულების ვადის განმავლობაში, ან მომხმარებელს შეიძლება საერთოდ არ გააჩნდეს ხელშეკრულების შეწყვეტის უფლება. თუ ხელშეკრულების შეწყვეტას მომხმარებელი ცდილობს მაშინ, როდესაც მას არ გააჩნია ამ მომენტში ხელშეკრულების შეწყვეტის უფლება (მათ შორის, როდესაც მომხმარებელი ვერ შეასრულებს თავის ვალდებულებას, დაპირებისამებრ), ხელშეკრულება (ან საკანონმდებლო

აქტები) საწარმოს შეიძლება უფლებას აძლევდეს, განაგრძოს ხელშეკრულების ფარგლებში დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემა მომხმარებლისთვის და მომხმარებელს მოსთხოვოს დაპირებული ანაზღაურების გადახდა გადაცემული საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ. ასეთ შემთხვევაში, მიიჩნევა, რომ საწარმოს აქვს ანაზღაურების მიღების უფლება მოცემული თარიღისთვის შესრულებული სამუშაოსთვის, რადგან, ხელშეკრულების შესაბამისად, მას აქვს საქმიანობის გაგრძელების უფლება თავისი ვალდებულების შესასრულებლად და ასევე იმის უფლებაც, რომ მომხმარებელს მოსთხოვოს თავისი ვალდებულებების შესრულება (რაც მოიცავს დაპირებული ანაზღაურების გადახდას).

ბ12. როდესაც საწარმო აანალიზებს, აქვს თუ არა ანაზღაურების მიღების უფლება მოცემული თარიღისთვის შესრულებული სამუშაოსთვის და ეს უფლება იურიდიული ძალის მქონეა თუ არა, საწარმომ უნდა გააანალიზოს ხელშეკრულების პირობები, ასევე კანონმდებლობის მოთხოვნები, ან სამართლებრივი პრეცედენტი, რომლებიც შეიძლება ავსებდეს, ან უგულვებელყოფდეს სახელშეკრულებო პირობებს. ამგვარი ანალიზი უნდა მოიცავდეს შემდეგ საკითხებს:

- ა) კანონმდებლობა, ადმინისტრაციული პრაქტიკა ან სამართლებრივი პრეცედენტი ანიჭებს თუ არა საწარმოს ანაზღაურების მიღების უფლებას მოცემული თარიღისთვის შესრულებული სამუშაოსთვის, თუნდაც ეს უფლება განსაზღვრული არ იყოს მომხმარებელთან გაფორმებულ ხელშეკრულებაში;
- ბ) შესაბამისი სამართლებრივი პრეცედენტი მიუთითებს თუ არა იმას, რომ მოცემული თარიღისთვის შესრულებული სამუშაოსთვის ანაზღაურების მიღების ანალოგიურ უფლებებს ანალოგიურ ხელშეკრულებებში არა აქვს მბოჭავი იურიდიული ძალა; ან
- გ) საწარმოს მიღებულმა საქმიანმა პრაქტიკამ, არ მოითხოვოს ანაზღაურების მიღების უფლების აღსრულება, ხომ არ გახადა ეს უფლება იურიდიული ძალის არმქონედ მოცემულ სამართლებრივ გარემოში. თუმცადა, მიუხედავად იმისა, რომ საწარმოს შეუძლია ანალოგიურ ხელშეკრულებებში ანაზღაურების მიღების უფლებაზე უარის თქმა, საწარმოს მაინც ექნება ანაზღაურების მიღების უფლება მოცემული თარიღისთვის შესრულებული სახელშეკრულებო სამუშაოს ნაწილისთვის, თუ მომხმარებელთან გაფორმებულ ხელშეკრულებაში ამგვარი ანაზღაურების მიღების საწარმოს უფლებას იურიდიული ძალა აქვს.

ბ13. აუცილებელი არ არის, რომ ხელშეკრულებაში განსაზღვრული გადახდის განრიგიდან ჩანდეს, საწარმოს გააჩნია თუ არა მოცემული თარიღისთვის შესრულებული სამუშაოსთვის ანაზღაურების მიღების იურიდიული ძალის მქონე უფლება. მართალია, ხელშეკრულებაში მოცემულ გადახდის განრიგში მითითებულია მომხმარებლის მიერ გადასახდელი ანაზღაურების ოდენობა და მათი გადახდის თარიღები (ვადები), მაგრამ აუცილებელი არ არის, გადახდის განრიგი იყოს მოცემული თარიღისთვის დასრულებული სამუშაოსთვის ანაზღაურების მიღებაზე საწარმოს იურიდიული ძალის მქონე უფლების მტკიცებულება. ეს იმით არის განპირობებული, რომ, მაგალითად ხელშეკრულება შეიძლება ითვალისწინებდეს მომხმარებლისგან მიღებული ანაზღაურების დაბრუნებას რაიმე მიზეზით, გარდა იმისა, რომ საწარმომ არ შეასრულა დაპირებული სახელშეკრულებო ვალდებულება.

### **შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასების მეთოდები**

ბ14. 35-37-ე პუნქტების შესაბამისად გარკვეული პერიოდის განმავლობაში შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შესაფასებლად საწარმოს შეუძლია შემდეგი მეთოდების გამოყენება:

- ა) შედეგების მეთოდები (იხ. პუნქტები ბ15–ბ17); და
- ბ) გამოყენებული რესურსების მეთოდები (იხ. პუნქტები ბ18–ბ19).

### **შედეგების მეთოდები**

ბ15. შედეგების მეთოდების მიხედვით ამონაგები აღიარდება მოცემული თარიღისთვის მომხმარებლისთვის გადაცემული საქონლის ან მომსახურების ღირებულების პირდაპირი შეფასების საფუძველზე, ხელშეკრულების ფარგლებში დაპირებული დარჩენილი საქონლის ან მომსახურების ღირებულებასთან მიმართებით. შედეგების მეთოდები მოიცავს, მაგალითად მოცემული თარიღის მდგომარეობით დასრულებული სამუშაოს გამოკვლევას, მიღწეული შედეგების,



დასრულებული მნიშვნელოვანი ეტაპების, გასული დროისა და წარმოებული ან მიწოდებული ერთეულების შეფასებას. როდესაც საწარმო აფასებს, გამოიყენოს თუ არა შედეგების მეთოდი თავისი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შესაფასებლად, მან უნდა გააანალიზოს, შერჩეული მეთოდი სამართლიანად ასახავს თუ არა შესასრულებელი ვალდებულების შესასრულებლად საწარმოს მიერ განხორციელებულ საქმიანობას. შედეგების მეთოდით საწარმოს საქმიანობა სამართლიანად ვერ შეფასდება, თუ შერჩეული შედეგის შეფასებაში გათვალისწინებული არ იქნება გარკვეული საქონელი ან მომსახურება, რომელთა კონტროლი მომხმარებელს გადაეცა. მაგალითად, წარმოებული ან მიწოდებული ერთეულების რაოდენობაზე დაფუძნებული შედეგი სამართლიანად ვერ ასახავს საწარმოს მიერ შესასრულებელი ვალდებულების შესასრულებლად განხორციელებულ საქმიანობას, თუ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საწარმოს საქმიანობის შედეგად შეიქმნა დაუმთავრებელი წარმოება, ან მზა პროდუქცია, რომელსაც მომხმარებელი აკონტროლებს, მაგრამ საწარმომ არ გაითვალისწინა შედეგის შეფასებაში.

- ბ16. გამარტივებული მიდგომის სახით, თუ საწარმოს მომხმარებლისგან ანაზღაურების მიღების უფლება აქვს ისეთი ოდენობით, რაც უშუალოდ შეესაბამება მოცემული თარიღისთვის საწარმოს მიერ დასრულებული სამუშაოს ღირებულებას მომხმარებლისთვის (მაგალითად, მომსახურების ხელშეკრულება, როდესაც საწარმო გაწეული მომსახურების თითოეული საათისთვის მომხმარებელს ანგარიშს წარუდგენს ფიქსირებულ თანხის გადახდაზე), საწარმოს შეუძლია ამონაგების აღიარება იმავე ოდენობით, რა თანხის ანგარიშის გამოწერის უფლებაც აქვს.
- ბ17. შედეგების მეთოდების ნაკლოვანება ისაა, რომ ვალდებულების შესრულების ხარისხის შესაფასებლად გამოყენებული შედეგები შეიძლება არ იყოს უშუალოდ ემპირიული და მათი გამოყენებისათვის საჭირო ინფორმაციის მოპოვება შეიძლება საწარმოს არ შეეძლოს მიზანშეუწონელი დანახარჯების გაწევის გარეშე. ამგვარად, შეიძლება აუცილებელი გახდეს გამოყენებული რესურსების მეთოდის გამოყენება.

**გამოყენებული რესურსების მეთოდები**

- ბ18. გამოყენებული რესურსების მეთოდები ამონაგების აღიარებას ითვალისწინებს შესასრულებელი ვალდებულების შესასრულებლად საწარმოს მიერ განხორციელებული სამუშაოს, ან გამოყენებული რესურსების თანაფარდობის საფუძველზე (მაგალითად, მოხმარებული რესურსები, დახარჯული სამუშაო დრო, გაწეული დანახარჯები, გასული დრო ან გამოყენებული მანქანა-საათები), მოცემული შესასრულებელი ვალდებულების შესასრულებლად საჭირო მთლიან მოსალოდნელ რესურსებთან მიმართებით. როდესაც საწარმოს ძალისხმევა (სამუშაოები), ან რესურსები თანაბარზომიერადაა განაწილებული შესასრულებელი ვალდებულების მთელ პერიოდზე, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ამონაგების წრფივი მეთოდის საფუძველზე აღიარება.
- ბ19. გამოყენებული რესურსების მეთოდების ნაკლოვანება ისაა, რომ შეიძლება პირდაპირი კავშირი არ არსებობდეს საწარმოს მიერ მოხმარებულ რესურსებსა და საქონელზე, ან მომსახურებაზე მომხმარებლისთვის კონტროლის გადაცემას შორის. ამგვარად, საწარმომ გამოყენებული რესურსების მეთოდიდან უნდა გამორიცხოს ყველა ისეთი რესურსი, რომელიც 39-ე პუნქტში აღწერილი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასების მიზნის შესაბამისად არ ასახავს საწარმოს საქმიანობის შედეგებს, მომხმარებლისთვის საქონელზე ან მომსახურებაზე კონტროლის გადაცემის თვალსაზრისით. მაგალითად, დანახარჯებზე დაფუძნებული გამოყენებული რესურსების მეთოდის შემთხვევაში შეიძლება აუცილებელი გახდეს ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასების კორექტირება შემდეგ გარემოებებში:
  - ა) როდესაც გაწეულ დანახარჯებს წვლილი არ შეაქვს შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის მიღწევაში. მაგალითად, საწარმო ამონაგებს არ აღიარებს გაწეული დანახარჯების საფუძველზე, რომლებიც დაკავშირებულია საწარმოს საქმიანობის მნიშვნელოვან არაფექტიანობასთან და ასახული არ ყოფილა ხელშეკრულების ფასში (მაგალითად, გაუთვალისწინებელი დანახარჯების ღირებულება, რომლებიც დაკავშირებულია შესასრულებელი ვალდებულების შესასრულებლად გამოყენებული მასალის, სამუშაო ძალის ან სხვა რესურსების დანაკარგებთან);
  - ბ) როდესაც გაწეული დანახარჯები პროპორციული არ არის შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების მიღწეული დონის. ასეთ ვითარებაში, საწარმოს საქმიანობის შედეგების ყველაზე უკეთ ასახვისთვის შეიძლება აუცილებელი გახდეს გამოყენებული რესურსების მეთოდის

კორექტირება, რათა ამონაგები აღიარდეს მხოლოდ გაწეული დანახარჯების ოდენობით. მაგალითად, საწარმოს შესასრულებელი ვალდებულების სამართლიანი ასახვის მიღწევა შესაძლებელია ამონაგების აღიარებით შესასრულებელი ვალდებულების შესასრულებლად გამოყენებული საქონლის თვითღირებულების ტოლი თანხით, თუ საწარმო ხელშეკრულების დასაწყისში მოელის, რომ დაკმაყოფილდება ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი პირობა:

- (i) საქონელი არ არის განსხვავებული;
- (ii) მოსალოდნელია, რომ მომხმარებელი საქონელზე კონტროლს მნიშვნელოვნად უფრო ადრე მოიპოვებს, ვიდრე ამ საქონელთან დაკავშირებულ მომსახურებაზე;
- (iii) გადაცემული საქონლის თვითღირებულება მნიშვნელოვანია ამ შესასრულებელი ვალდებულების მთლიანად შესასრულებლად საჭირო მოსალოდნელ დანახარჯებთან მიმართებაში; და
- (iv) საწარმო საქონელს ყიდულობს მესამე მხარისაგან და მნიშვნელოვან მონაწილეობას არ იღებს საქონლის დამუშავებასა და წარმოებაში (არამედ, საწარმო მოქმედებს, როგორც მარწმუნებელი ბ34–ბ38 პუნქტების შესაბამისად).

### გაყიდვა დაბრუნების უფლებით

ბ20. ზოგიერთი ხელშეკრულების მიხედვით, საწარმო პროდუქციაზე კონტროლს მომხმარებელს გადასცემს, მაგრამ სხვადასხვა მიზეზების გამო (როგორცაა, მაგალითად პროდუქტი უკმაყოფილება), მას ასევე პროდუქტის დაბრუნებისა და შემდეგი უფლებების რაიმე კომბინაციით სარგებლობის უფლებას აძლევს:

- ა) გადახდილი ანაზღაურების ნაწილობრივ ან სრულად დაბრუნება;
- ბ) ჩათვლა, რომლის გამოყენებაც მომხმარებელს შეუძლია საწარმოსადმი არსებულ ვალთან, ან სამომავლო ვალთან მიმართებით; და
- გ) სხვა პროდუქტის მიღება დაბრუნებულის სანაცვლოდ.

ბ21. დაბრუნების უფლებით გაყიდული პროდუქციის აღრიცხვისათვის (და აგრეთვე ზოგიერთი მომსახურებისთვის, რომელიც ფულადი სახსრების დაბრუნების პირობას ითვალისწინებს), საწარმომ უნდა აღიაროს ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი:

- ა) ამონაგები გადაცემული პროდუქციისთვის, ანაზღაურების იმ ოდენობით, რომლის მიღების უფლების მოპოვებასაც საწარმო მოელის (ამგვარად, ამონაგები არ აღიარდება იმ პროდუქტებთან მიმართებაში, რომლებსაც მოსალოდნელია, რომ დააბრუნებენ);
- ბ) ფულადი სახსრების დაბრუნებასთან დაკავშირებული ვალდებულება; და
- გ) აქტივი (და გაყიდული საქონლის თვითღირებულების შესაბამისი კორექტირება) თავის უფლებასთან დაკავშირებით, მომხმარებლებისაგან მიიღოს ის პროდუქცია, რომელთა ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულებას დააკმაყოფილებს საწარმო.

ბ22. საწარმოს დაპირება, რომ მზადყოფნაშია, მიიღოს დაბრუნებული პროდუქცია დასაბრუნებლად დადგენილი ვადის განმავლობაში, არ უნდა აისახოს, როგორც შესასრულებელი ვალდებულება, ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულების დამატების სახით.

ბ23. საწარმომ 47-72-ე პუნქტების მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს (მათ შორის, 56-58-ე პუნქტებში ჩამოყალიბებული მოთხოვნები, რომლებიც ეხება ცვალებადი ანაზღაურების შეფასების შეზღუდვას) იმ ანაზღაურების სიდიდის დასადგენად, რომლის მიღების უფლების მოპოვებასაც საწარმო მოელის (ე.ი არ უნდა გაითვალისწინოს საქონელი, რომელსაც მოსალოდნელია, რომ დააბრუნებენ). მომხმარებლისთვის საქონლის გადაცემისას საწარმომ არ უნდა აღიაროს ამონაგები მიღებულ თანხებთან (ან მოთხოვნასთან) მიმართებაში, რომლის მიღების უფლებასაც საწარმო მოელის, რომ ვერ მოიპოვებს. ამის ნაცვლად, საწარმომ ამგვარი მიღებული თანხები (ან მოთხოვნა) უნდა აღიაროს, როგორც ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულება. შემდგომში, თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, საწარმომ უნდა განაახლოს (გააკორექტიროს) იმ ანაზღაურების სიდიდის ადრინდელი შეფასება, რომლის მიღების უფლების მოპოვებასაც საწარმო მოელის გადაცემული საქონლის სანაცვლოდ. ამასთან, საწარმომ შესაბამისად უნდა გააკორექტიროს გარიგების ფასი და, მაშასადამე, აღიარებული ამონაგების ოდენობა.

- ბ24. საწარმომ ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულების შეფასება ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა განახლოს (გააკორექტიროს), რათა აისახოს დასაბრუნებელი ფულადი სახსრების ოდენობის შესახებ საწარმოს მოლოდინის ცვლილებები. საწარმომ შესაბამისი კორექტირების თანხა უნდა აღიაროს ამონაგების (ან ამონაგების შემცირების) სახით.
- ბ25. საწარმომ აქტივი, რომელსაც აღიარებს ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულების შესრულების შედეგად მომხმარებლისგან საქონლის ამოღების უფლებასთან დაკავშირებით, თავდაპირველად უნდა შეაფასოს პროდუქტის (მაგალითად, მარაგის) ადრინდელი საბალანსო ღირებულების საფუძველზე, ამგვარი პროდუქტის ამოღებასთან დაკავშირებული მოსალოდნელი დანახარჯების გამოკლებით (მათ შორის, დასაბრუნებელი პროდუქტის ღირებულების პოტენციური შემცირების გათვალისწინებით საწარმოსთვის). თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საწარმომ უნდა განახლოს (გააკორექტიროს) მოცემული აქტივის შეფასება, პროდუქტის დაბრუნების შესახებ საწარმოს მოლოდინის ცვლილებების საფუძველზე. საწარმომ ამგვარი აქტივი ფულადი სახსრების დაბრუნების ვალდებულებისაგან განცალკევებით უნდა ასახოს.
- ბ26. წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების მიზნებისთვის პროდუქტის დაბრუნებად არ მიიჩნევა მომხმარებლის მიერ ერთი პროდუქტის გადაცვლა იმავე სახის, ხარისხის, მდგომარეობისა და ფასის მქონე პროდუქტზე (მაგალითად, სხვა ფერის ან ზომის პროდუქტზე გადაცვლა).
- ბ27. ხელშეკრულებები, რომელთა თანახმადაც მომხმარებელს წუნდებული პროდუქციის დაბრუნება და გადაცვლა შეუძლია უნაკლო პროდუქტზე, საწარმომ უნდა გააანალიზოს ბ28-ბ33 პუნქტებში გარანტიების შესახებ მოცემული მითითებების შესაბამისად.

### გარანტიები

- ბ28. გავრცელებული პრაქტიკაა, როდესაც საწარმო (ხელშეკრულების, საკანონმდებლო აქტების, ან საწარმოს მიღებული საქმიანი პრაქტიკის შესაბამისად) გარანტიას გასცემს გაყიდულ პროდუქციასთან დაკავშირებით (საქონელი იქნება ეს თუ მომსახურება). გარანტიის ხასიათი შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავდებოდეს დარგებისა და ხელშეკრულებების სპეციფიკის მიხედვით. ზოგიერთი სახის გარანტია მომხმარებელს უზრუნველყოფს რწმუნებით, რომ მოცემული პროდუქტი ისე იმუშავებს, როგორც მხარეებს ჰქონდათ განსაზღვრული, რადგან შეესაბამება შეთანხმებულ სპეციფიკაციებს. სხვა გარანტიების შემთხვევაში, საწარმო ზემოაღნიშნული რწმუნების გარდა იმის თაობაზე, რომ პროდუქტი შეთანხმებულ სპეციფიკაციებს შეესაბამება, მომხმარებელს გარკვეულ მომსახურებასაც უწევს.
- ბ29. თუ მომხმარებელს გარანტიის ცალკე შეძენის უფლება აქვს (მაგალითად, იმის გამო, რომ გარანტიის ფასი ცალკე დგინდება, ან გარანტიის პირობების შეთანხმება ინდივიდუალურად ხდება), გარანტია განსხვავებულ მომსახურებად მიიჩნევა, რადგან საწარმო მომხმარებელს მომსახურების გაწევასაც ჰპირდება ისეთი პროდუქციის გადაცემასთან ერთად, რომელსაც ხელშეკრულებაში აღწერილი ფუნქციური მახასიათებლები გააჩნია. ასეთ სიტუაციაში, საწარმომ დაპირებული გარანტია 22-30-ე პუნქტების შესაბამისად ცალკე უნდა ასახოს, როგორც შესასრულებელი ვალდებულება და გარიგების ფასის ნაწილი მიაკუთვნოს ამგვარ შესასრულებელ ვალდებულებას 73-86-ე პუნქტების შესაბამისად.
- ბ30. თუ მომხმარებელს არ გააჩნია გარანტიის ცალკე შეძენის უფლება, საწარმომ გარანტია უნდა ასახოს ბასს 37-ის - „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“ - შესაბამისად, ისეთი შემთხვევების გარდა, როდესაც დაპირებული გარანტია, ან დაპირებული გარანტიის ნაწილი, მომხმარებელს გარკვეული მომსახურებითაც უზრუნველყოფს, გარდა იმისა, რომ უზრუნველყოფს რწმუნებით იმის შესახებ, რომ პროდუქტი შეთანხმებულ სპეციფიკაციებს შეესაბამება.
- ბ31. როდესაც საწარმო აანალიზებს, გარანტია მომხმარებელს გარკვეული მომსახურებითაც უზრუნველყოფს თუ არა, გარდა იმისა, რომ უზრუნველყოფს რწმუნებით იმის შესახებ, რომ პროდუქტი შეთანხმებულ სპეციფიკაციებს შეესაბამება, მან უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:
- ა) გარანტიის გაცემა მოითხოვება თუ არა კანონმდებლობით - როდესაც საწარმოს კანონმდებლობა ავალდებულებს გარანტიის გაცემას, ამგვარი კანონმდებლობის არსებობა იმაზე მიუთითებს, რომ დაპირებული გარანტია არ არის შესასრულებელი ვალდებულება, რადგან ამგვარი მოთხოვნები, საზოგადოდ, წუნდებული პროდუქციის შეძენისგან მომხმარებლების დასაცავად გამოიყენება;

- ბ) საგარანტიო პერიოდის ხანგრძლივობა - რაც უფრო ხანგრძლივია საგარანტიო პერიოდი, უფრო მეტია იმის ალბათობა, რომ დაპირებული გარანტია შესასრულებელი ვალდებულება იქნება, რადგან უფრო მეტად არის მოსალოდნელი, რომ საწარმო მომხმარებელს მომსახურებასაც უწევს იმასთან ერთად, რომ უზრუნველყოფს მას რწმუნებით იმის შესახებ, რომ პროდუქცია შეთანხმებულ სპეციფიკაციებს შეესაბამება;
- გ) სამუშაოს ხასიათი, რომლის განხორციელებასაც საწარმო მომხმარებელს ჰპირდება - როდესაც აუცილებელია, საწარმომ გარკვეული სამუშაო შეასრულოს იმისათვის, რომ მომხმარებელი უზრუნველყოს რწმუნებით იმის თაობაზე, რომ პროდუქცია შეთანხმებულ სპეციფიკაციებს შეესაბამება (მაგალითად, წუნდებული პროდუქციის დაბრუნების ტრანსპორტირების მომსახურება), მაშინ ამგვარი სამუშაო, სავარაუდოდ, არ წარმოქმნის შესასრულებელ ვალდებულებას.
- ბ32. თუ გარანტია, ან გარანტიის ნაწილი ითვალისწინებს მომხმარებლისთვის მომსახურების გაწევასაც, გარდა იმისა, რომ უზრუნველყოფს რწმუნებით იმის შესახებ, რომ პროდუქტი შეთანხმებულ სპეციფიკაციებს შეესაბამება, დაპირებული მომსახურება მიიჩნევა შესასრულებელ ვალდებულებად. ამგვარად, საწარმომ გარიგების ფასი უნდა გაანაწილოს პროდუქტზე და მომსახურებაზეც. თუ საწარმო მომხმარებელს ჰპირდება როგორც რწმუნების (შესაბამისობის) ტიპის გარანტიას, ასევე მომსახურების ტიპის გარანტიას, მაგრამ დასაბუთებული საფუძვლით არ შეუძლია მათი ცალ-ცალკე აღრიცხვა, საწარმომ ორივე გარანტია ერთად უნდა ასახოს, როგორც ერთი შესასრულებელი ვალდებულება.
- ბ33. საკანონმდებლო აქტი, რომელიც საწარმოს კომპენსაციის გადახდას ავალდებულებს იმ შემთხვევაში, თუ მისი პროდუქტი ზიანს ან ზარალს გამოიწვევს, არ წარმოქმნის შესასრულებელ ვალდებულებას. მაგალითად, მწარმოებელმა შეიძლება პროდუქცია ისეთ იურისდიქციაში გაყიდოს, სადაც კანონმდებლობის თანახმად მწარმოებელს ეკისრება პასუხისმგებლობა ნებისმიერ ზიანზე (მაგალითად, პირადი ქონების), რაც შეიძლება მომხმარებელს მიაყენოს მისი პროდუქტის დანიშნულებისამებრ გამოყენებამ. ანალოგიურად, საწარმოს დაპირება, რომ მომხმარებელს აუნაზღაურებს ყველანაირ ვალდებულებასა და ზიანს, რასაც გამოიწვევს მესამე მხარეთა პრეტენზიები პატენტების, საავტორო უფლებების, სავაჭრო ნიშნების უფლებების, ან სხვა სახის დარღვევებთან დაკავშირებით, რაც საწარმოს პროდუქციამ გამოიწვია, არ წარმოქმნის შესასრულებელ ვალდებულებას. საწარმომ ამგვარი ვალდებულებები უნდა ასახოს ბასს 37-ის შესაბამისად.

### მარწმუნებლისა და რწმუნებულის როლი

- ბ34. იმ შემთხვევაში, როდესაც მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების მიწოდების პროცესში სხვა მხარე მონაწილეობს, საწარმომ უნდა განსაზღვროს, რას წარმოადგენს მისი დაპირება: არის თუ არა ეს შესასრულებელი ვალდებულება, რომლის თანახმად მან თვითონ უნდა უზრუნველყოს მომხმარებლისთვის დაპირებული საქონლის ან მომსახურების მიწოდება (ე.ი. მოცემული საწარმო გამოდის მარწმუნებლის როლში), თუ მას სხვა მხარისთვის ევალება ამ საქონლის ან მომსახურების მიწოდების ორგანიზება (ე.ი. მოცემული საწარმო გამოდის რწმუნებულის როლში). საწარმო მომხმარებლისთვის დაპირებულ თითოეულ შეთანხმებულ საქონელთან ან მომსახურებასთან მიმართებით ადგენს, ის მარწმუნებელია თუ რწმუნებული. შეთანხმებულ საქონელში ან მომსახურებაში იგულისხმება განსხვავებული საქონელი ან მომსახურება (ან საქონლის ან მომსახურებების განსხვავებული პაკეტი (იხ. 27-30-ე პუნქტები). თუ მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულება მოიცავს რამდენიმე შეთანხმებულ საქონელს ან მომსახურებას, შესაძლებელია, რომ საწარმო ზოგიერთ შეთანხმებულ საქონელთან ან მომსახურებასთან მიმართებით მოქმედებდეს, როგორც მარწმუნებელი, ხოლო სხვა შეთანხმებულ საქონელთან ან მომსახურებასთან მიმართებით - როგორც რწმუნებული.
- ბ34ა. იმისათვის, რომ საწარმომ განსაზღვროს თავისი დაპირების ხასიათი (როგორც აღწერილია ბ34 პუნქტში), მან უნდა:
- ა) დაადგინოს ის შეთანხმებული საქონელი ან მომსახურება, რომელიც უნდა მიაწოდოს მომხმარებელს (რაც შეიძლება იყოს, მაგალითად უფლება ისეთ საქონელზე ან მომსახურებაზე, რომელიც ექვემდებარება სხვა მხარისთვის გადაცემას (იხ. 26-ე პუნქტი)); და

- ბ) შეაფასოს, აკონტროლებს თუ არა (როგორც აღწერილია 33-ე პუნქტში) ის თითოეულ შეთანხმებულ საქონელს ან მომსახურებას, სანამ მომხმარებელს გადასცემს ამ საქონელს ან მომსახურებას.
- ბ35. საწარმო არის მარწმუნებელი, თუ თვითონ აკონტროლებს ამ შეთანხმებულ საქონელს ან მომსახურებას მომხმარებლისთვის გადაცემამდე. თუმცა, აუცილებელი არ არის, რომ საწარმო შეთანხმებულ საქონელს ან მომსახურებას აკონტროლებდეს, თუ ის ამ საქონლის საკუთრების იურიდიულ უფლებას მოიპოვებს მხოლოდ უშუალოდ მომხმარებლისთვის საკუთრების იურიდიული უფლების გადაცემის წინ. საწარმოს, რომელიც მარწმუნებელია, შეუძლია თვითონ შეასრულოს შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების მიწოდებასთან დაკავშირებული სახელშეკრულებო შესასრულებელი ვალდებულება, ან სხვა მხარე ჩართოს (მაგალითად, ქვემონარდე) თავისი სახელით ამ ვალდებულების ნაწილის ან მთლიანად შესასრულებლად.
- ბ35ა. როდესაც სხვა მხარე მონაწილეობს მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების მიწოდების პროცესში, საწარმო მარწმუნებელი კონტროლს მოიპოვებს რომელიმე შემდეგ ასპექტზე:
- ა) სხვა მხარისგან მიღებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე, რომელსაც შემდეგ მომხმარებელს გადასცემს;
  - ბ) მომსახურების უფლებაზე, რომელსაც სხვა მხარე შეასრულებს, მაგრამ საწარმოს საშუალებას აძლევს, ამ მხარეს დაავალოს მომხმარებლისთვის მომსახურების გაწევა მისი სახელით;
  - გ) სხვა მხარისგან მიღებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე, რომელსაც შემდეგ სხვა საქონელთან ან მომსახურებასთან გააერთიანებს მომხმარებლისთვის შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისას. მაგალითად, თუ საწარმო მნიშვნელოვან მომსახურებას ასრულებს სხვა მხარისგან მიღებული საქონლის ან მომსახურების ინტეგრაციის მიზნით (იხ. პუნქტი 299ა)) შეთანხმებულ საქონელში ან მომსახურებაში, რომლის მისაღებადაც გააფორმა ხელშეკრულება მომხმარებელმა, ასეთ შემთხვევაში საწარმო აკონტროლებს შეთანხმებულ საქონელს ან მომსახურებას მომხმარებლისთვის მის გადაცემამდე. ეს იმით არის განპირობებული, რომ საწარმო, პირველ რიგში, კონტროლს მოიპოვებს შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების რესურსებზე (რომელიც მოიცავს სხვა მხარისგან მიღებულ საქონელს ან მომსახურებას) და განსაზღვრავს მათი გამოყენების წესს გაერთიანებული შედეგის მისაღებად, რომელიც არის შეთანხმებული საქონელი ან მომსახურება.
- ბ35ბ. როდესაც (ან როგორც კი) საწარმო მარწმუნებელი დააკმაყოფილებს თავის შესასრულებელ ვალდებულებას, საწარმო ამონაგებს აღიარებს მთლიანი ანაზღაურების ოდენობით, რომლის მიღების უფლების მოპოვებასაც საწარმო მოელის მოცემული შეთანხმებული გადაცემული საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ.
- ბ36. საწარმო არის რწმუნებული, როდესაც მისი შესასრულებელი ვალდებულება გულისხმობს სხვა მხარისგან მიღებული შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების მიწოდების ორგანიზებას. საწარმო რწმუნებული სხვა მხარისგან მოწოდებულ შეთანხმებულ საქონელს ან მომსახურებას არ აკონტროლებს მანამ, სანამ ეს საქონელი ან მომსახურება არ გადაეცემა მომხმარებელს. როდესაც (ან როგორც კი) საწარმო რწმუნებული დააკმაყოფილებს შესასრულებელ ვალდებულებას, ის ამონაგებს აღიარებს გასამრჯელოს ან საკომისიოს ოდენობით, რომლის მიღების უფლების მოპოვებასაც საწარმო მოელის იმის სანაცვლოდ, რომ ორგანიზებას უკეთებს სხვა მხარისგან მისაღები შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემას. საწარმოს გასამრჯელო ან საკომისიო შეიძლება იყოს ანაზღაურების ნეტო თანხა, რომელსაც საწარმო იტოვებს მას შემდეგ, რაც სხვა მხარეს გადაუხდის მისი საქონლის ან მომსახურების მიწოდების სანაცვლოდ მიღებულ ანაზღაურებას.
- ბ37. ქვემოთ ჩამოთვლილია ზოგიერთი ინდიკატორი იმისა, რომ საწარმო აკონტროლებს შეთანხმებულ საქონელს ან მომსახურებას მომხმარებლისთვის გადაცემამდე (და, მაშასადამე, არის მარწმუნებელი (იხ. ბ35 პუნქტი)):
- ა) საწარმო არის ძირითადად პასუხისმგებელი შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების მიწოდების დაპირების შესრულებაზე. როგორც წესი, ამგვარი პასუხისმგებლობა მოიცავს პასუხისმგებლობას შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების მისაღებლობაზე. (მაგალითად, ძირითადი პასუხისმგებლობა იმაზე, რომ საქონელი ან მომსახურება შეესაბამებოდეს მომხმარებლის სპეციფიკაციებს.) თუ შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების მიწოდების

დაპირების შესრულებაზე საწარმო არის ძირითადად პასუხისმგებელი, ეს შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების მიწოდების პროცესში მონაწილე სხვა მხარე მოქმედებს საწარმოს სახელით;

- ბ) საწარმო ექვემდებარება მარაგის რისკს მომხმარებლისთვის შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემამდე, ან მომხმარებლისთვის კონტროლის გადაცემის შემდეგ (მაგალითად, თუ მომხმარებელს აქვს დაბრუნების უფლება). მაგალითად, თუ საწარმო მომხმარებელთან ხელშეკრულების გაფორმებამდე იღებს შეთანხმებულ საქონელს ან მომსახურებას, ან თვითონ იღებს თავის თავზე შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების მიღების ვალდებულებას, ეს შეიძლება იმაზე მეტყველებდეს, რომ საწარმოს აქვს შესაძლებლობა, განსაზღვროს ამგვარი საქონლის ან მომსახურების გამოყენების მიზანი და მიიღოს მასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებელი მომხმარებლისთვის მის გადაცემამდე;
- გ) საწარმოს აქვს შეთანხმებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე ფასის დამოუკიდებლად დადგენის უფლება. იმ ფასის დადგენა, რომელსაც მომხმარებელი იხდის შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურებისთვის, შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ საწარმოს აქვს შესაძლებლობა, განსაზღვროს ამგვარი საქონლის ან მომსახურების გამოყენების მიზანი და მიიღოს მასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებელი. თუმცა, რწმუნებულს შეიძლება მხოლოდ ზოგიერთ შემთხვევაში ჰქონდეს დამოუკიდებლად ფასების დადგენის უფლება. მაგალითად, რწმუნებულს ფასების დადგენაში შეიძლება ჰქონდეს გარკვეულწილად დამოუკიდებელი მოქმედების უფლება, რათა დამატებითი ამონაგები მიიღოს სხვა მხარისგან მისაღები საქონლის მომსახურების მომხმარებლისთვის მიწოდების ორგანიზების მომსახურებისთვის.
- 37ა. შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების სპეციფიკიდან და სახელშეკრულებო ვადებიდან და პირობებიდან გამომდინარე, ბ37 პუნქტში აღწერილი ინდიკატორები შეიძლება მეტ-ნაკლებად იყოს შესაფერისი კონტროლის შესაფასებლად. გარდა ამისა, სხვადასხვა ხელშეკრულებაში შეიძლება სხვადასხვა ინდიკატორი იყოს სხვასთან შედარებით უფრო სარწმუნო მტკიცებულება.
- ბ38. როდესაც სხვა მხარე თავის თავზე იღებს საწარმოს შესასრულებელ ვალდებულებას და იძენს ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ საწარმოს უფლებებს, რის შედეგადაც მოცემული საწარმო აღარ არის ვალდებული, შეასრულოს მომხმარებლისთვის შეთანხმებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემასთან დაკავშირებული შესასრულებელი ვალდებულება (ე.ი. მოცემული საწარმო აღარ მოქმედებს, როგორც მარწმუნებელი), მაშინ საწარმომ არ უნდა აღიაროს ამონაგები ამგვარ შესასრულებელ ვალდებულებასთან მიმართებით. ამის ნაცვლად, საწარმომ უნდა შეაფასოს, აუცილებელია თუ არა ამონაგების აღიარება შესასრულებელი ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებით, რომელიც გულისხმობდა სხვა მხარისთვის ხელშეკრულების მოპოვებას (ე.ი. მოცემული საწარმო მოქმედებს თუ არა რწმუნებულის სახით).

### **მომხმარებლის არჩევანის უფლებები დამატებითი საქონლის ან მომსახურების მიღებასთან დაკავშირებით**

- ბ39. მომხმარებლისთვის მიცემულ არჩევანის უფლებებს (ოფციონებს) დამატებითი საქონლის ან მომსახურების უფასოდ ან ფასდათმობით მიღებასთან დაკავშირებით, უამრავი ფორმა აქვს, მათ შორის, შეიძლება იყოს გაყიდვების სტიმულირება, მომხმარებლისთვის სასაჩუქრე ქულების (ან ერთეულების) მიცემა, ხელშეკრულების განახლების უფლება, ან სხვა სახის ფასდათმობები სამომავლო საქონელზე ან მომსახურებაზე.
- ბ40. როდესაც საწარმო მომხმარებელს ხელშეკრულების ფარგლებში აძლევს დამატებითი საქონლის ან მომსახურების შეძენის ოფციონს, ამგვარი ოფციონი ამ ხელშეკრულებაში შესასრულებელ ვალდებულებას მხოლოდ იმ შემთხვევაში წარმოქმნის, თუ მისი მეშვეობით მომხმარებელი ისეთ არსებით უფლებას იძენს, რომელსაც მოცემული ხელშეკრულების დადების გარეშე ვერ მიიღებდა (მაგალითად, ისეთი ფასდათმობის მიღების უფლება, რომელიც ემატება იმ ფასდათმობების ნაკრებს, რომელსაც, როგორც წესი, მოცემულ საქონელზე ან მომსახურებაზე აძლევენ მოცემული კატეგორიის მომხმარებლებს ამ გეოგრაფიულ რეგიონში ან ბაზარზე). როდესაც ამგვარი ოფციონი მომხმარებელს არსებით უფლებას ანიჭებს, მომხმარებელი, ფაქტობრივად, საწარმოს ავანსად უხდის მომავალში გადასაცემი საქონლის ან მომსახურებისთვის და, შესაბამისად, მოცემული

საწარმო ამ ამონაგებს მხოლოდ მაშინ აღიარებს, როდესაც ამგვარ სამომავლო საქონელს, ან მომსახურებას გადასცემს, ან ოფციონს მოქმედების ვადა გაუვა.

- ბ41. როდესაც მომხმარებელს გააჩნია დამატებითი საქონლის ან მომსახურების შეძენის ოფციონი ისეთ ფასად, რომელიც ამ საქონლის ან მომსახურების განცალკევებით გასაყიდ ფასს ასახავს, მაშინ ამგვარი უფლება მომხმარებელს არ უზრუნველყოფს არსებითი უფლებით მაშინაც კი, თუ მისი გამოყენება შესაძლებელია მხოლოდ წინა ხელშეკრულების დადებით. ამ შემთხვევებში საწარმომ გააკეთა მარკეტინგული შეთავაზება, რომელიც წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად მხოლოდ მაშინ უნდა ასახოს, როდესაც მომხმარებელი გამოიყენებს ამ ოფციონს დამატებითი საქონლის ან მომსახურების შესაძენად.
- ბ42. 74-ე პუნქტის თანახმად, საწარმომ გარიგების ფასი შესასრულებელ ვალდებულებაზე უნდა გაანაწილოს შედარებითი განცალკევებით გასაყიდი ფასის საფუძველზე. როდესაც მომხმარებლის დამატებითი საქონლის ან მომსახურების შეძენის ოფციონის განცალკევებით გასაყიდი ფასი უშუალოდ არ არის ემპირიული, მაშინ საწარმომ უნდა შეაფასოს აღნიშნული ფასი. შეფასებაში უნდა აისახოს ფასდათმობა, რომელსაც მომხმარებელი მიიღებს ოფციონის გამოყენებისას, რომელიც კორექტირებული იქნება ორივე შემდეგი ფაქტორის გათვალისწინებით:
- ა) ფასდათმობა, რომლის მიღებაც მომხმარებელს შეუძლია ოფციონის გამოყენების გარეშე; და
  - ბ) ამ ოფციონის გამოყენების ალბათობა.
- ბ43. როდესაც მომხმარებელს გააჩნია სამომავლო საქონლის ან მომსახურების შეძენის არსებითი უფლება, ამასთან, ეს საქონელი ან მომსახურება თავდაპირველი ხელშეკრულებით გათვალისწინებული საქონლის ან მომსახურების ანალოგიურია და მიწოდებაც ამ ხელშეკრულების პირობების შესაბამისად ხორციელდება, მაშინ საწარმოს უფლება აქვს (ოფციონის განცალკევებით გასაყიდი ფასის შეფასების პრაქტიკული ალტერნატივის სახით), გარიგების ფასი ოფციონით გათვალისწინებულ დამატებით საქონელზე ან მომსახურებაზე გაანაწილოს იმ საქონლის ან მომსახურების მოცულობის საფუძველზე, რომლის მიწოდებასაც საწარმო ვარაუდობს, ასევე შესაბამისი მოსალოდნელი ანაზღაურების გათვალისწინებით. საზოგადოდ, ასეთი ტიპის ოფციონები ხელშეკრულების განახლებისთვის (ვადის გაგრძელებისთვის) გამოიყენება.

**მომხმარებელთა გამოუყენებელი უფლებები**

- ბ44. 106-ე პუნქტის შესაბამისად, მომხმარებლისგან საავანსო ანაზღაურების მიღების შემდეგ საწარმომ თავის შესასრულებელ ვალდებულებასთან მიმართებით, რომელიც ეხება საქონლის ან მომსახურების გადაცემას, ან მომავალში საქონლის ან მომსახურების გადაცემისთვის მზადყოფნას, უნდა აღიაროს სახელშეკრულებო ვალდებულება მიღებული საავანსო ანაზღაურების ოდენობით. საწარმომ ამგვარი სახელშეკრულებო ვალდებულების აღიარება უნდა შეწყვიტოს (და ამონაგები აღიაროს), როდესაც ამგვარ საქონელს ან მომსახურებას გადასცემს და, მაშასადამე, შესასრულებელ ვალდებულებას შეასრულებს.
- ბ45. მომხმარებლის მიერ საწარმოსთვის გადახდილი დაუბრუნებადი საავანსო ანაზღაურება მომხმარებელს საქონლის ან მომსახურების მიღების უფლებას აძლევს მომავალში (და საწარმოს ავალდებულებს, მზად იყოს საქონლის ან მომსახურების გადასაცემად). თუმცა, მომხმარებლებს შეუძლიათ, არ გამოიყენონ ყველა თავიანთი სახელშეკრულებო უფლება. ამგვარ გამოუყენებელ (არარეალიზებულ) უფლებებს ხშირად „მოუთხოვნიელ უფლებებს, ან მოუთხოვნიელ ოდენობას“ უწოდებენ.
- ბ46. თუ საწარმო მოელის, რომ მოიპოვებს სახელშეკრულებო ვალდებულებაში გათვალისწინებულ მოუთხოვნიელ ნაწილზე უფლებას, საწარმომ მოუთხოვნიელი ნაწილის მოსალოდნელი ოდენობა ამონაგების სახით უნდა აღიაროს იმ ტენდენციის (პრინციპის) პროპორციულად, როგორც მომხმარებელი იყენებდა თავის უფლებებს. თუ საწარმო არ მოელის მოუთხოვნიელ ნაწილზე უფლების მოპოვებას, საწარმომ მოუთხოვნიელი ნაწილის მოსალოდნელი ოდენობა ამონაგების სახით უნდა აღიაროს მაშინ, როდესაც მომხმარებლის მიერ დარჩენილი უფლებების გამოყენების ალბათობა ძალიან მცირე იქნება. იმისათვის, რომ საწარმომ განსაზღვროს, მოელის თუ არა მოუთხოვნიელ ნაწილზე უფლების მოპოვებას, საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს 56-58-ე პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები, რომლებიც ეხება ცვალებადი ანაზღაურების შეზღუდვას.
- ბ47. საწარმომ ვალდებულება (და არა ამონაგები) უნდა აღიაროს ნებისმიერ მიღებულ ანაზღაურებასთან დაკავშირებით, რომელიც მიეკუთვნება მომხმარებლის გამოუყენებელ უფლებებს, რომე-

ლთა გადაცემაც საწარმოს ევალეზა სხვა მხარისთვის, მაგალითად სახელმწიფო ორგანიზაციისათვის, უპატრონო და უმკვიდრო ქონების შესაბამისი საკანონმდებლო აქტების შესაბამისად.

### **წინასწარი საზღაური (და ზოგიერთი დაკავშირებული დანახარჯი), რომელიც დაბრუნებას არ ექვემდებარება**

- ბ48. ზოგიერთი ხელშეკრულების თანახმად, საწარმო მომხმარებელს ხელშეკრულების გაფორმებისას, ან გაფორმების შემდეგ უახლოეს დღეებში ახდევინებს წინასწარ საზღაურს, რომელიც დაბრუნებას არ ექვემდებარება. ამგვარი წინასწარი საზღაურის მაგალითია სპორტულ-გამაჯანსაღებელი კლუბის წევრობის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული გაწევრიანების საზღაური, ტელეკომუნიკაციის ხელშეკრულებებში გათვალისწინებული აქტივიზაციის საზღაური, ზოგიერთი მომსახურების ხელშეკრულებებში გათვალისწინებული დამონტაჟების საზღაური და ზოგიერთ მიწოდების ხელშეკრულებებში გათვალისწინებული საწყისი საკომისიო გადასახდელი.
- ბ49. ამგვარ ხელშეკრულებებში შესასრულებელი ვალდებულებების იდენტიფიცირებისთვის საწარმომ უნდა შეაფასოს, აღნიშნული საზღაური დაკავშირებულია თუ არა დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემასთან. ხშირ შემთხვევაში, მიუხედავად იმისა, რომ დაუბრუნებადი წინასწარი საზღაური დაკავშირებულია ისეთ საქმიანობასთან, რომლის განხორციელებაც საწარმოს ევალეზა ხელშეკრულების შესასრულებლად ხელშეკრულების დაწყების მომენტში, ან ხელშეკრულების გაფორმებიდან უახლოეს ვადაში, ამგვარი საქმიანობა არ იწვევს მომხმარებლისთვის დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემას (იხ. 25-ე პუნქტი). ამის ნაცვლად, წინასწარი საზღაური არის მომავალში საქონლის ან მომსახურების მისაღებად გადახდილი ავანსი და, მაშასადამე, მაშინ აღიარდება ამონაგების სახით, როდესაც განხორციელდება აღნიშნული სამომავლო საქონლის ან მომსახურების მიწოდება. ამონაგების აღიარების პერიოდის ხანგრძლივობა გადააჭარბებს საწყის სახელშეკრულებო პერიოდს, თუ საწარმო მომხმარებელს აძლევს ხელშეკრულების განახლების ოფციონს და ეს ოფციონი მომხმარებელს უზრუნველყოფს არსებითი უფლებით, როგორც ეს აღწერილია ბ40 პუნქტში.
- ბ50. როდესაც დაუბრუნებადი წინასწარი საზღაური საქონელთან ან მომსახურებასთან არის დაკავშირებული, საწარმომ უნდა გააანალიზოს, აუცილებელია თუ არა ამგვარი საქონლის ან მომსახურების აღრიცხვა განცალკევებული შესასრულებელი ვალდებულების სახით, 22-30-ე პუნქტების შესაბამისად.
- ბ51. საწარმომ დაუბრუნებადი წინასწარი საზღაურის გადახდა შეიძლება მოითხოვოს, ნაწილობრივ, ხელშეკრულების დადებისას გაწეული მოსამზადებელი დანახარჯების (ან სხვა ადმინისტრაციული ხარჯების, როგორც 25-ე პუნქტშია აღწერილი) ასანახაურებლად. როდესაც ხელშეკრულების გაფორმებასთან დაკავშირებული ამგვარი მოსამზადებელი საქმიანობა არ აკმაყოფილებს შესასრულებელი ვალდებულების განმარტებას, საწარმომ ბ19 პუნქტის შესაბამისად ვალდებულების შესრულების ხარისხის შეფასებისას უნდა უგულებელყოს ეს საქმიანობა (და დაკავშირებული დანახარჯები). ეს იმით არის განპირობებული, რომ აღნიშნული საქმიანობა არ გულისხმობს მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემას. საწარმომ უნდა შეაფასოს, ხელშეკრულების დადებისას გაწეულმა დანახარჯებმა გამოიწვია თუ არა აქტივის შექმნა, რომელიც უნდა აღიარდეს 95-ე პუნქტის შესაბამისად.

### **ლიცენზირება**

- ბ52. ლიცენზიის პირობებით დგინდება მომხმარებლის უფლებები საწარმოს ინტელექტუალურ საკუთრებაზე. ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზიები, სხვასთან ერთად, შეიძლება მოიცავდეს ლიცენზიებს:
- ა) პროგრამულ უზრუნველყოფასა და ტექნოლოგიებზე;
  - ბ) კინოფილმებზე, მუსიკასა და სხვა სახის აუდიოვიზუალურ ინფორმაციაზე, სანახაობასა და გასართობ ღონისძიებებზე;
  - გ) ფრანშიზაზე; და
  - დ) პატენტებზე, სავაჭრო ნიშნებსა და საავტორო უფლებებზე.
- ბ53. მომხმარებლისთვის ლიცენზიის (ან ლიცენზიების) მიცემის დაპირების გარდა, საწარმო შეიძლება მომხმარებელს დაჰპირდეს სხვა საქონლის ან მომსახურების გადაცემასაც. ამგვარი დაპირებები



შეიძლება აშკარად იყოს მითითებული ხელშეკრულებაში, ან იგულისხმებოდეს საწარმოს ტრადიციული საქმიანი პრაქტიკის, გამოქვეყნებული პოლიტიკის ან კონკრეტული განცხადებებიდან გამომდინარე (იხ. 24-ე პუნქტი). როგორც სხვა ტიპის ხელშეკრულებების შემთხვევაში, როდესაც მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულება, სხვა დაპირებულ საქონელსა და მომსახურებასთან ერთად, ლიცენზიის (ან ლიცენზიების) გაცემის დაპირებასაც შეიცავს, საწარმომ 22-30-ე პუნქტები უნდა გამოიყენოს თითოეული შესასრულებელი ვალდებულების იდენტიფიცირებისთვის მოცემულ ხელშეკრულებაში.

ბ54. როდესაც ლიცენზიის გაცემის დაპირება 26-30-ე პუნქტების შესაბამისად არ განსხვავდება ხელშეკრულებით დაპირებული სხვა საქონლის ან მომსახურებისაგან, საწარმომ ლიცენზიის გაცემის დაპირება და სხვა დაპირებული საქონელი ან მომსახურება ერთად უნდა ასახოს, როგორც ერთი შესასრულებელი ვალდებულება. ქვემოთ განხილულია ისეთი ლიცენზიების მაგალითები, რომლებიც არ განსხვავდება ხელშეკრულების ფარგლებში დაპირებული სხვა საქონლის ან მომსახურებისაგან:

- ა) ლიცენზია, რომელიც მატერიალური საქონლის კომპონენტი და მისი ფუნქციური შესაძლებლობების განუყოფელი ნაწილია; და
- ბ) ლიცენზია, რომლისგან სარგებლის მიღება მომხმარებელს შეუძლია მხოლოდ დაკავშირებულ მომსახურებასთან ერთად (როგორცაა, მაგალითად საწარმოს მიერ გაწეული ონლაინმომსახურება, რომელიც მომხმარებლისთვის ხელმისაწვდომი ხდება მხოლოდ ლიცენზიის გაცემის მეშვეობით).

ბ55. თუ ლიცენზია განსხვავებული არ არის, მაშინ საწარმომ 31-38-ე პუნქტები უნდა გამოიყენოს იმის დასადგენად, რა ტიპისაა მოცემული შესასრულებელი ვალდებულება (რომელიც დაპირებულ ლიცენზიას მოიცავს): რომელიც გარკვეული პერიოდის განმავლობაში შესრულდება, თუ დროის გარკვეულ მომენტში.

ბ56. როდესაც ლიცენზიის გაცემის დაპირება განსხვავებულია ხელშეკრულებით დაპირებული სხვა საქონლის ან მომსახურებისაგან და, მაშასადამე, ლიცენზიის გაცემის დაპირება განცალკევებული შესასრულებელი ვალდებულებაა, საწარმომ უნდა განსაზღვროს, ლიცენზია მომხმარებელს დროის გარკვეულ მომენტში გადაეცემა თუ გარკვეული პერიოდის განმავლობაში. ამის დასადგენად, საწარმომ უნდა გააანალიზოს მომხმარებელზე ლიცენზიის გაცემის დაპირება, თავისი არსით, რას ნიშნავს:

- ა) წვდომის უფლებას საწარმოს ინტელექტუალურ საკუთრებაზე ისეთი სახით, როგორც არსებობს ლიცენზიის მოქმედების ვადის განმავლობაში; თუ
- ბ) საწარმოს ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენების უფლებას ისეთი სახით, როგორც ის არსებობს ლიცენზიის გაცემის მომენტში.

### ლიცენზიის გაცემაზე საწარმოს დაპირების ხასიათის განსაზღვრა

ბ57. [გაუქმებულია]

ბ58. ლიცენზიის გაცემისას, საწარმოს დაპირების ხასიათიდან გამომდინარე, დაპირება იმ შემთხვევაში გულისხმობს საწარმოს ინტელექტუალური საკუთრების წვდომის უფლების მიცემას, როდესაც დაკმაყოფილებულია ქვემოთ ჩამოთვლილი ყველა კრიტერიუმი:

- ა) ხელშეკრულებით მოითხოვება, ან მომხმარებელი დასაბუთებულად მოელის, რომ საწარმო განახორციელებს ისეთ საქმიანობებს, რაც მნიშვნელოვან გავლენას მოახდენს ინტელექტუალურ საკუთრებაზე, რომელზეც მომხმარებელს აქვს უფლება (იხ. პუნქტები ბ59 და ბ59ა);
- ბ) ლიცენზიით მინიჭებული უფლებების შედეგად მომხმარებელი უშუალოდ ექვემდებარება რისკს, რომელიც დაკავშირებულია ბ58(ა) პუნქტში მითითებული საწარმოს საქმიანობების როგორც პოზიტიურ, ისე ნეგატიურ გავლენასთან; და
- გ) აღნიშნული საქმიანობების დასრულება არ იწვევს მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემას (იხ. 25-ე პუნქტი).

ბ59. საწარმოს მიღებული საქმიანი პრაქტიკა, საწარმოს გამოქვეყნებული პოლიტიკა ან კონკრეტული განცხადებები, სხვასთან ერთად, ის ფაქტორებია, რომლებიც შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს,

რომ მომხმარებელი, გონივრულ ფარგლებში, შეიძლება მოელოდეს, რომ საწარმო განახორციელებს ისეთ საქმიანობებს, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას მოახდენს ინტელექტუალურ საკუთრებაზე. მართალია, გადამწყვეტ როლს არ თამაშობს საწარმოსა და მომხმარებლის საერთო ეკონომიკური დაინტერესების არსებობა იმ ინტელექტუალურ საკუთრებასთან დაკავშირებით, რომელზეც მომხმარებელს აქვს უფლება (მაგალითად, გაყიდვების მოცულობაზე დაფუძნებული როიალტი), მაგრამ ამგვარი სიტუაციაც შეიძლება იმაზე მიუთითებდეს, რომ მომხმარებელი, გონივრულ ფარგლებში, შეიძლება მოელოდეს, რომ საწარმო განახორციელებს ამგვარ საქმიანობებს.

ბ59ა. საწარმოს საქმიანობა იმ შემთხვევაში ახდენს მნიშვნელოვან გავლენას ინტელექტუალურ საკუთრებაზე, რომელზეც მომხმარებელს აქვს უფლება, როდესაც:

- ა) მოსალოდნელია, რომ ამგვარი საქმიანობა მნიშვნელოვნად შეუცვლის ინტელექტუალურ საკუთრებას ფორმას (მაგალითად, სტრუქტურას ან შინაარსს), ან ფუნქციურ მახასიათებლებს (მაგალითად, ამა თუ იმ ფუნქციის, ან ამოცანის შესრულების უნარს); ან
- ბ) მომხმარებლის უნარი, სარგებელი მიიღოს ინტელექტუალური საკუთრებიდან, მნიშვნელოვნად განპირობებულია საწარმოს ამგვარი საქმიანობით, ან მასზე დამოკიდებული. მაგალითად, სავაჭრო ნიშნის (ბრენდის) გამოყენებისგან სარგებლის მიღება ხშირად განპირობებულია საწარმოს პერმანენტული საქმიანობით, რომელიც მიმართულია ინტელექტუალური საკუთრების ღირებულების (მნიშვნელობის) შენარჩუნებაზე ან გაზრდაზე, ან დამოკიდებულია საწარმოს ამგვარ საქმიანობაზე.

შესაბამისად, თუ ინტელექტუალურ საკუთრებას, რომელზეც მომხმარებელს აქვს უფლება, თავისთავად, დამოუკიდებლად აქვს მნიშვნელოვანი ფუნქციური მახასიათებლები, ამ ინტელექტუალური საკუთრებიდან მისაღები სარგებლის არსებითი ნაწილი განპირობებული იქნება ამ მახასიათებლებით. ამგვარად, მომხმარებლის შესაძლებლობაზე, ამ ინტელექტუალური საკუთრებიდან სარგებელი მიიღოს, მნიშვნელოვან გავლენას არ მოახდენს საწარმოს საქმიანობა, თუ ამგვარი საქმიანობა ინტელექტუალურ საკუთრებას მნიშვნელოვნად არ უცვლის ფორმას ან ფუნქციურ მახასიათებლებს. პროგრამული უზრუნველყოფა, ბიოლოგიური სტრუქტურები ან მედიკამენტების ფორმულები და ასევე მზა საინფორმაციო პროდუქტები (მაგალითად, ფილმები, სატელევიზიო შოუები და მუსიკალური ჩანაწერები) ისეთი ინტელექტუალური საკუთრების მაგალითებია, რომლებსაც ხშირად, თავისთავად, დამოუკიდებლად გააჩნია მნიშვნელოვანი ფუნქციური მახასიათებლები.

ბ60. თუ ბ58 პუნქტში აღწერილი კრიტერიუმები დაკმაყოფილებული არ არის, მაშინ საწარმომ ლიცენზიის გაცემის დაპირება უნდა ასახოს, როგორც შესასრულებელი ვალდებულება, რომელიც გარკვეული პერიოდის განმავლობაში შესრულდება, ვინაიდან მომხმარებელი მაშინვე მიიღებს და მოიხმარს სარგებელს საწარმოს იმ საქმიანობებიდან, რომელიც დაკავშირებულია საწარმოს მხრიდან თავის ინტელექტუალურ საკუთრებაზე წვდომის მომხმარებლისთვის მიცემასთან, როგორც კი ეს ვალდებულება შესრულდება (იხ. პუნქტი 35(ა)). საწარმომ 39-45-ე პუნქტები უნდა გამოიყენოს სათანადო მეთოდის შერჩევისთვის ზემოაღნიშნული შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების ხარისხის შესაფასებლად, რომელიც უზრუნველყოფს მომხმარებლის წვდომას საწარმოს ინტელექტუალურ საკუთრებაზე.

ბ61. თუ ბ58 პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები დაკმაყოფილებული არ არის, საწარმოს დაპირების ხასიათი გულისხმობს საწარმოს ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენების უფლების მიცემას ისეთი სახით, რა სახითაც არსებობს ინტელექტუალური საკუთრება (ფორმისა და ფუნქციონალური მახასიათებლების თვალსაზრისით) მომხმარებლისთვის ლიცენზიის გაცემის მომენტში. ეს ნიშნავს, რომ მომხმარებელს შეუძლია ლიცენზიის გამოყენების წესის განსაზღვრა და მისგან პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებლის მიღება ლიცენზიის გადაცემის მომენტში. საწარმომ ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენების უფლების მიცემის დაპირება უნდა ასახოს, როგორც დროის გარკვეულ მომენტში დაკმაყოფილებული შესასრულებელი ვალდებულება. საწარმომ 38-ე პუნქტი უნდა გამოიყენოს დროის იმ მომენტის დასადგენად, როდესაც ლიცენზია გადაეცემა მომხმარებელს. თუმცა, ისეთ ლიცენზიასთან მიმართებით, რომელიც უზრუნველყოფს საწარმოს ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენების უფლებას, ამონაგების აღიარება არ შეიძლება მანამდე, სანამ არ დაიწყება პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც მომხმარებელს შეეძლება ლიცენზიის გამოყენება და მისგან სარგებლის მიღება. მაგალითად, თუ პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზიის პერიოდი იქამდე იწყება, სანამ საწარმო მომხმარებელს

რებელს პროგრამულ კოდს მიაწვდის (ან სხვაგვარად გახდის მას ხელმისაწვდომს), რაც მომხმარებელს ამ პროგრამული უზრუნველყოფის მყისვე გამოყენების საშუალებას აძლევს, საწარმო არ აღიარებს ამონაგებს ამ კოდის გადაცემამდე (ან მანამდე, სანამ მომხმარებლისთვის პროგრამულ უზრუნველყოფას სხვაგვარად არ გახდის ხელმისაწვდომს).

ბ62. იმის დასადგენად, ლიცენზია ინტელექტუალური საკუთრების წვდომის უფლებას უზრუნველყოფს, თუ ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენების უფლებას, საწარმოს შეუძლია შემდეგი ფაქტორების უგულებელყოფა:

- ა) დროის, გეოგრაფიული რეგიონის ან გამოყენების შეზღუდვა - აღნიშნული შეზღუდვები დაპირებული ლიცენზიის მახასიათებლებს განსაზღვრავს და არა იმას, საწარმო შესასრულებელ ვალდებულებას დროის გარკვეული მომენტისთვის ასრულებს, თუ გარკვეული პერიოდის განმავლობაში;
- ბ) საწარმოს მიერ გაცემული გარანტიები იმის შესახებ, რომ მას მოქმედი პატენტი აქვს ინტელექტუალურ საკუთრებაზე და იგი ამ პატენტს დაიცავს უკანონო გამოყენებისაგან - საპატენტო უფლების დაცვის დაპირება შესასრულებელი ვალდებულება არ არის, რადგან პატენტის დაცვის მიზნით განხორციელებული საწარმოს ქმედებები საწარმოს ინტელექტუალური საკუთრების აქტივების ღირებულებას იცავს და მომხმარებელს უზრუნველყოფს რწმუნებით, რომ გადაცემული ლიცენზია აკმაყოფილებს ხელშეკრულებით დაპირებული ლიცენზიის სპეციფიკაციებს.

**გაყიდვებზე ან გამოყენებაზე დაფუძნებული როიალტები**

ბ63. 56-59-ე პუნქტების მოთხოვნების მიუხედავად, ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზიის გადაცემის სანაცვლოდ დაპირებულ როიალტებთან მიმართებით, რომლებიც ეყრდნობა ინტელექტუალური საკუთრების ობიექტის გაყიდვების მოცულობას, ან გამოყენებას, საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს მხოლოდ მაშინ, როდესაც (ან როგორც კი) მოხდება შემდეგი მოვლენებიდან უფრო გვიანი მოვლენა:

- ა) შემდგომი გაყიდვა ან გამოყენება; და
- ბ) შესრულება (ან ნაწილობრივ შესრულება) სახელშეკრულებო შესასრულებელი ვალდებულება, რომელზეც ინტელექტუალური საკუთრების გაყიდვების მოცულობაზე დაფუძნებული, ან გამოყენებაზე დაფუძნებული როიალტი განაწილებულია მთლიანად ან ნაწილობრივ.

ბ63ა. ბ63 პუნქტით გათვალისწინებულ მოთხოვნას, რომელიც ეხება ინტელექტუალური საკუთრების გაყიდვების მოცულობაზე ან გამოყენებაზე დაფუძნებულ როიალტს, საწარმო იმ შემთხვევაში იყენებს, როდესაც როიალტი დაკავშირებულია მხოლოდ ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზიასთან, ან ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზია არის ძირითადი ელემენტი, რასთანაც დაკავშირებულია როიალტი (მაგალითად, ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზია იმ შემთხვევაში შეიძლება იყოს ძირითადი ელემენტი, რომელთანაც როიალტია დაკავშირებული, როდესაც საწარმო დასაბუთებულად მოელის, რომ მომხმარებელი მნიშვნელოვნად უფრო მეტ ღირებულებას მიანიჭებს ლიცენზიას, ვიდრე სხვა დანარჩენ საქონელს ან მომსახურებას, რომლებთანაც როიალტია დაკავშირებული).

ბ63ბ. თუ ბ63ა პუნქტით გათვალისწინებული მოთხოვნა დაკმაყოფილებულია, საწარმომ მთლიანად უნდა აღიაროს ინტელექტუალური საკუთრების გაყიდვების მოცულობაზე, ან გამოყენებაზე დაფუძნებული როიალტი ბ63 პუნქტის შესაბამისად. თუ ზემოაღნიშნული მოთხოვნა დაცული არ არის, მაშინ საწარმომ ინტელექტუალური საკუთრების გაყიდვების მოცულობაზე, ან გამოყენებაზე დაფუძნებულ როიალტთან მიმართებით უნდა გამოიყენოს 50-59-ე პუნქტებში აღწერილი მოთხოვნები, რომლებიც ეხება ცვალებად ანაზღაურებას.

**უკუშესყიდვის შეთანხმებები**

ბ64. უკუშესყიდვის შეთანხმება არის ხელშეკრულება, რომლის თანახმად საწარმო ყიდის აქტივს და, ამასთან (იმავე ხელშეკრულების ან სხვა ხელშეკრულების ფარგლებში), იძლევა აქტივის უკუშესყიდვის პირობას, ან იძენს ამ აქტივის უკუშესყიდვის უფლებას (ოფციონი). გამოსყიდული აქტივი შეიძლება იყოს აქტივი, რომელიც საწარმომ მომხმარებელს თავდაპირველი ხელშეკრულების ფარგლებში მიჰყიდა, ან აქტივი, რომელიც, არსებითად, ამ აქტივის იდენტურია, ან

სხვა აქტივი, რომლის კომპონენტიც არის თავდაპირველი ხელშეკრულების ფარგლებში გაყიდული აქტივი.

ბ65. როგორც წესი, უკუშესყიდვის შეთანხმებებს ერთ-ერთი შემდეგი ფორმა აქვს:

- ა) საწარმოს ვალდებულება, განახორციელოს აქტივის უკუშესყიდვა (ფორვარდი);
- ბ) საწარმოს უფლება, განახორციელოს აქტივის უკუშესყიდვა (ქოლ-ოფციონი); და
- გ) საწარმოს ვალდებულება, განახორციელოს აქტივის უკუშესყიდვა მომხმარებლის მოთხოვნით (ფუთ-ოფციონი).

### ფორვარდი ან ქოლ-ოფციონი

ბ66. თუ საწარმოს აქვს აქტივის უკუშესყიდვის ვალდებულება ან უფლება (ფორვარდი ან ქოლ-ოფციონი), მომხმარებელი არ მოიპოვებს კონტროლს აქტივზე, ვინაიდან მომხმარებელი შეზღუდულია თავის უნარში, განსაზღვროს აქტივის გამოყენების მიზანი (წესი) და მიიღოს აქტივთან დაკავშირებული პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებელი, მიუხედავად იმისა, რომ მომხმარებელი ფიზიკურად ფლობს ამ აქტივს. მაშასადამე, საწარმომ ამგვარი ხელშეკრულება უნდა ასახოს, როგორც:

- ა) იჯარა, ფასს 16-ის - „იჯარა“ - შესაბამისად, თუ საწარმოს უფლება აქვს, ან ვალდებულია, აქტივის უკუშესყიდვა განახორციელოს ისეთი თანხით, რომელიც ნაკლებია აქტივის თავდაპირველ გასაყიდ ფასზე, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ხელშეკრულება უკუშესყიდვის პირობით გაყიდვის ოპერაციის ნაწილია. თუ ხელშეკრულება უკუშესყიდვის პირობით გაყიდვის ოპერაციის ნაწილია, საწარმომ უნდა გააგრძელოს აქტივის აღიარება და, ამასთან, აღიაროს ფინანსური ვალდებულება მომხმარებლისგან მიღებულ ნებისმიერ ანაზღაურებასთან მიმართებით. საწარმომ ფინანსური ვალდებულება უნდა აღიაროს ფასს 9-ის შესაბამისად; ან
- ბ) დაფინანსების შეთანხმება ბ68 პუნქტის შესაბამისად, თუ საწარმოს უფლება აქვს, ან ვალდებულია, აქტივის უკუშესყიდვა განახორციელოს ისეთი თანხით, რომელიც ტოლია ან აღემატება ამ აქტივის თავდაპირველ გასაყიდ ფასს.

ბ67. უკუშესყიდვის ფასის გასაყიდ ფასთან შედარებისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს ფულის დროითი ღირებულება.

ბ68. თუ უკუშესყიდვის შეთანხმება დაფინანსების შეთანხმებას წარმოადგენს, მაშინ საწარმომ უნდა გააგრძელოს აქტივის აღიარება და, გარდა ამისა, აღიაროს ფინანსური ვალდებულება მომხმარებლისგან მიღებული ანაზღაურების ოდენობით. საწარმომ მომხმარებლისგან მიღებულ ანაზღაურებასა და მომხმარებლისთვის გადასახდელ ანაზღაურებას შორის სხვაობა უნდა აღიაროს, როგორც პროცენტი და, როდესაც შესაფერისია, როგორც დამუშავების ან შენახვის დანახარჯები (მაგალითად, დაზღვევისთვის).

ბ69. თუ ოფციონს მოქმედების ვადა გაუვა და ის არ არის გამოყენებული, საწარმომ უნდა შეწყვიტოს ვალდებულების აღიარება და ამონაგები აღიაროს.

### ფუთ-ოფციონი

ბ70. როდესაც საწარმოს აქვს აქტივის უკუშესყიდვის ვალდებულება მომხმარებლის მოთხოვნით (ფუთ-ოფციონი) ისეთ ფასად, რომელიც აქტივის თავდაპირველ გასაყიდ ფასზე ნაკლებია, საწარმომ ხელშეკრულების დაწყებისას უნდა გააანალიზოს, გააჩნია თუ არა მომხმარებელს ამ უფლების გამოყენებისათვის საკმარისი ეკონომიკური სტიმული. მომხმარებლის მიერ ამგვარი უფლების გამოყენება იწვევს იმას, რომ მომხმარებელი, ფაქტობრივად, საწარმოს ანაზღაურებას უხდის შეთანხმებული აქტივის დროის გარკვეულ პერიოდში გამოყენების უფლებისთვის. ამგვარად, როდესაც მომხმარებელს მნიშვნელოვანი ეკონომიკური სტიმული გააჩნია ამგვარი უფლების გამოყენებისთვის, საწარმომ მოცემული შეთანხმება (ხელშეკრულება) უნდა ასახოს, როგორც იჯარა, ფასს 16-ის შესაბამისად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ხელშეკრულება უკუშესყიდვის პირობით გაყიდვის ოპერაციის ნაწილია. თუ ხელშეკრულება უკუშესყიდვის პირობით გაყიდვის ოპერაციის ნაწილია, საწარმომ უნდა გააგრძელოს აქტივის აღიარება და, ამასთან,

ადიაროს ფინანსური ვალდებულება მომხმარებლისგან მიღებულ ნებისმიერ ანაზღაურებასთან მიმართებით. საწარმომ ფინანსური ვალდებულება უნდა ადიაროს ფასს 9-ის შესაბამისად.

- ბ71. იმისათვის, რომ საწარმომ დაადგინოს, მომხმარებელს აქვს თუ არა საკმარისი ეკონომიკური სტიმული თავისი უფლების გამოყენებისთვის, მან უნდა გააანალიზოს სხვადასხვაგვარი ფაქტორები, მათ შორის, თანაფარდობა უკუშესყიდვის ფასსა და აქტივის მოსალოდნელ საბაზრო ფასს შორის, უკუშესყიდვის თარიღისთვის, ასევე ამ უფლების ვადის გასვლამდე დარჩენილი დროის ხანგრძლივობა. მაგალითად, თუ მოსალოდნელია, რომ უკუშესყიდვის ფასი მნიშვნელოვნად გადააჭარბებს აქტივის საბაზრო ღირებულებას, ეს შეიძლება მიუთითებდეს, რომ მომხმარებელს ამ ფუთ-ოფციონის გამოყენების მნიშვნელოვანი ეკონომიკური სტიმული გააჩნია.
- ბ72. როდესაც მომხმარებელს არ გააჩნია მნიშვნელოვანი ეკონომიკური სტიმული თავისი უფლების გამოყენებისთვის ისეთ ფასად, რომელიც ნაკლებია აქტივის თავდაპირველ გასაყიდ ფასზე, საწარმომ ამგვარი შეთანხმება ისე უნდა ასახოს, თითქოს ეს იყო პროდუქციის (აქტივის) გაყიდვა დაბრუნების უფლებით, როგორც ბ20–ბ27 პუნქტებშია აღწერილი.
- ბ73. როდესაც აქტივის უკუშესყიდვის ფასი ტოლია ან აღემატება თავდაპირველ გასაყიდ ფასს და ასევე აღემატება აქტივის მოსალოდნელ საბაზრო ღირებულებას, მაშინ ამგვარი ხელშეკრულება, ფაქტობრივად, დაფინანსების შეთანხმებაა და, მაშასადამე, საწარმომ უნდა ასახოს ბ68 პუნქტის შესაბამისად.
- ბ74. როდესაც აქტივის უკუშესყიდვის ფასი ტოლია, ან აღემატება თავდაპირველ გასაყიდ ფასს, მაგრამ აქტივის მოსალოდნელი საბაზრო ღირებულების ტოლია, ან მასზე ნაკლებია და მომხმარებელს არა აქვს ამ უფლების გამოყენების მნიშვნელოვანი ეკონომიკური სტიმული, მაშინ საწარმომ მოცემული ხელშეკრულება ისე უნდა ასახოს, თითქოს ეს იყო პროდუქციის (აქტივის) გაყიდვა დაბრუნების უფლებით, როგორც ბ20–ბ27 პუნქტებშია აღწერილი.
- ბ75. უკუშესყიდვის ფასის გასაყიდ ფასთან შედარებისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს ფულის დროითი ღირებულება.
- ბ76. თუ ოფციონს მოქმედების ვადა გაუვა და მომხმარებელს არ გამოუყენებია თავისი უფლება, საწარმომ უნდა შეწყვიტოს ვალდებულების ადიარება და ამონაგები ადიაროს.

**კონსიგნაციის შეთანხმებები**

- ბ77. როდესაც საწარმო სხვა მხარეს (მაგალითად, დილერს ან დისტრიბუტორს) აწვდის პროდუქციას საბოლოო მომხმარებელზე მიყიდვის მიზნით, საწარმომ უნდა შეაფასოს, აღნიშნულმა სხვა მხარემ მოიპოვა თუ არა პროდუქციაზე კონტროლი დროის მოცემულ მომენტში. სხვა მხარისთვის მიწოდებულ პროდუქციას შეიძლება კონსიგნაციის შეთანხმებით ფლობდეს ეს მხარე, თუ მას არ მოუპოვებია კონტროლი მოცემულ პროდუქციაზე. შესაბამისად, საწარმომ სხვა მხარისთვის პროდუქციის მიწოდებისას არ უნდა ადიაროს ამონაგები, თუ აღნიშნული მხარე პროდუქტს კონსიგნაციის შეთანხმების ფარგლებში ფლობს.
- ბ78. კონსიგნაციის შეთანხმების არსებობის ინდიკატორებს, სხვასთან ერთად, განეკუთვნება შემდეგი ნიშნები:
  - ა) პროდუქტს საწარმო აკონტროლებს მანამ, სანამ არ მოხდება გარკვეული მოვლენა, როგორცაა, მაგალითად პროდუქციის მიყიდვა დილერის მომხმარებლისთვის, ან კონკრეტული პერიოდის გასვლამდე;
  - ბ) საწარმოს შეუძლია პროდუქტის დაბრუნების ან პროდუქტის მესამე მხარისთვის (როგორცაა, მაგალითად სხვა დილერი) გადაცემის მოთხოვნა; და
  - გ) დილერს არ გააჩნია პროდუქციისთვის გადახდის უპირობო ვალდებულება (თუმცა, მას შეიძლება მოეთხოვებოდეს გარკვეული ოდენობის დეპოზიტის გადახდა).

**შეთანხმებები ანგარიშის წარდგენითა და მფლობელობის დროებით შენარჩუნებით**

- ბ79. შეთანხმება ანგარიშის წარდგენითა და მფლობელობის დროებით შენარჩუნებით ისეთი ხელშეკრულებაა, რომლის თანახმად საწარმო მომხმარებელს ანგარიშს უწერს პროდუქციისთვის, თუმცა, საწარმო ინარჩუნებს პროდუქციის ფიზიკურ ფლობას მანამ, სანამ მომხმარებელს არ გადაეცემა მომავალში, დროის გარკვეულ მომენტში. მაგალითად, მომხმარებელმა ანალოგიური ხელშეკრულების გაფორმება საწარმოს შეიძლება მოსთხოვოს იმის გამო, რომ პროდუქტის

განსათავსებლად მას საკმარისი ფართობი არ გააჩნია, ან თავისი წარმოების გრაფიკის შეფერხების გამო.

- ბ80. საწარმომ პროდუქციის გადაცემასთან დაკავშირებული შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების მომენტის დასადგენად უნდა შეაფასოს, როდის მოიპოვებს მომხმარებელი კონტროლს პროდუქციაზე (იხ. 38-ე პუნქტი). სახელშეკრულებო პირობებიდან გამომდინარე (მათ შორის, მიწოდებისა და ტრანსპორტირების პირობების), ზოგიერთი ხელშეკრულების შემთხვევაში მომხმარებელს კონტროლი გადაეცემა მის ტერიტორიაზე პროდუქციის მიწოდებისას, ან საწარმოს მიერ პროდუქციის გაგზავნის მომენტში. თუმცა, ზოგიერთი ხელშეკრულების მიხედვით, მომხმარებელმა პროდუქციაზე კონტროლი შეიძლება მაინც მოიპოვოს, მიუხედავად იმისა, რომ პროდუქცია რჩება საწარმოს ფიზიკურ მფლობელობაში. ასეთ შემთხვევაში, მიიჩნევა, რომ მომხმარებელს აქვს საქონლის ან მომსახურების გამოყენების მიზნის განსაზღვრისა და მასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებლის მიღების შესაძლებლობა, მიუხედავად იმისა, რომ გადაწყვიტა, არ გამოეყენებინა პროდუქციის ფიზიკური ფლობის მოპოვების უფლება. მაშასადამე, საწარმო არ აკონტროლებს ამგვარ პროდუქტს. ამის ნაცვლად, საწარმო მომხმარებელს უწევს მის საკუთრებაში მყოფი აქტივის შენახვის (დაცვის) მომსახურებას.
- ბ81. იმისათვის, რომ მომხმარებელმა კონტროლი მოიპოვოს პროდუქციაზე ანგარიშის წარდგენითა და მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმების ფარგლებში, 38-ე პუნქტის მოთხოვნების გამოყენების გარდა, უნდა დაკმაყოფილდეს ასევე ყველა შემდეგი კრიტერიუმი:
- ა) ანგარიშის წარდგენითა და მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმების დადების მიზეზი უნდა იყოს არსებითი (მაგალითად, მომხმარებელმა მოითხოვა ამგვარი შეთანხმება);
  - ბ) პროდუქცია ცალკე უნდა იყოს იდენტიფიცირებული, როგორც მომხმარებლის კუთვნილება;
  - გ) პროდუქცია მიმდინარე მომენტში მზად უნდა იყოს მომხმარებლისთვის გადასაცემად; და
  - დ) საწარმოს არ უნდა ჰქონდეს ამ პროდუქციის გამოყენების, ან სხვა მომხმარებლისთვის გადაცემის შესაძლებლობა.
- ბ82. როდესაც საწარმო პროდუქციის გაყიდვას აღიარებს ანგარიშის წარდგენითა და მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმების საფუძველზე, მან 22-30-ე პუნქტების შესაბამისად უნდა გააანალიზოს, დარჩა თუ არა მას შესასრულებელი ვალდებულება (მაგალითად, პროდუქტის შენახვაზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღების მომსახურება), რომელზეც საწარმომ 73-86-ე პუნქტების შესაბამისად უნდა გაანაწილოს გარიგების ფასის ნაწილი.

### **აქტივის მიღება (მიღების აღიარება) მომხმარებლის მიერ**

- ბ83. 38(ე) პუნქტის შესაბამისად, მომხმარებლის მიერ აქტივის მიღება შეიძლება მიუთითებდეს, რომ მომხმარებელმა მოიპოვა კონტროლი აქტივზე. სახელშეკრულებო მუხლები (დებულებები), რომლებიც მომხმარებლის მიერ აქტივის მიღებას ეხება, მომხმარებელს უფლებას აძლევს, გააუქმოს ხელშეკრულება, ან საწარმოს მოსთხოვოს გამოსასწორებელი ზომების გატარება, თუ საქონელი ან მომსახურება არ აკმაყოფილებს შეთანხმებულ სპეციფიკაციებს. საწარმომ უნდა გააანალიზოს ამგვარი სახელშეკრულებო მუხლები იმის შესაფასებლად, როდის (რა მომენტში) მოიპოვებს მომხმარებელი საქონელზე ან მომსახურებაზე კონტროლს.
- ბ84. თუ საწარმოს შეუძლია ობიექტურად დაადგინოს, რომ საქონლის ან მომსახურების კონტროლი მომხმარებელზე გადაცემული ხელშეკრულებით შეთანხმებული სპეციფიკაციების შესაბამისად, მაშინ მომხმარებლის მიერ საქონლის ან მომსახურების მიღება ფორმალურაა, რაც გავლენას ვერ იქონიებს საწარმოს შეფასებაზე, რა მომენტში მოიპოვა მომხმარებელმა კონტროლი მოცემულ საქონელზე ან მომსახურებაზე. მაგალითად, როდესაც მომხმარებლის მიერ მიღების (მიღების აღიარების) შესახებ ხელშეკრულების მუხლი ეფუძნება კონკრეტული ზომისა და წონის მახასიათებლების დაკმაყოფილებას, საწარმო მომხმარებლისგან მიღების დადასტურების ცნობის მიღებამდე შეძლებს ამ კრიტერიუმების შესრულების დადგენას. ანალოგიურ საქონელთან ან მომსახურებასთან დაკავშირებული საწარმოს გამოცდილება შეიძლება იმას მოწმობდეს, რომ მომხმარებლისთვის მიწოდებული საქონელი ან მომსახურება შესაბამისობაშია ხელშეკრულებით შეთანხმებულ სპეციფიკაციებთან. თუ საწარმო ამონაგებს იქამდე აღიარებს, სანამ მომხმარებელი საქონლის მიღებას აღიარებს, საწარმომ მაინც უნდა განიხილოს, არის თუ არა დარჩენილი რაიმე

შესასრულებელი ვალდებულება (მაგალითად, მოწყობილობის დამონტაჟება) და განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა მისი ცალკე ასახვა.

885. თუმცა, როდესაც საწარმო ობიექტურად ვერ ადგენს, რომ საქონელზე ან მომსახურებაზე კონტროლი მომხმარებლისთვის გადაცემულია ხელშეკრულებით შეთანხმებული სპეციფიკაციების შესაბამისად, მაშინ ის ვერ დაასკვნის, რომ მომხმარებელმა კონტროლი მოიპოვა, სანამ მომხმარებლისგან არ მიიღებს მიღების დასტურს. ამის მიზეზი ისაა, რომ ასეთ შემთხვევაში, საწარმო ვერ დაადგენს, მომხმარებელს აქვს თუ არა იმის შესაძლებლობა, რომ განსაზღვროს საქონლის ან მომსახურების გამოყენების მიზანი და მიიღოს მასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად მთელი დარჩენილი სარგებელი.
886. როდესაც საწარმო მომხმარებელს პროდუქციას აწვდის გამოცდის ან შეფასების მიზნებისთვის და მომხმარებელს არ გააჩნია ანაზღაურების გადახდის ვალდებულება საცდელი პერიოდის გასვლამდე, ასეთი პროდუქტის კონტროლი მომხმარებელზე გადაცემული არ არის მანამ, სანამ მომხმარებელი არ მიიღებს პროდუქტს (არ აღიარებს პროდუქციის მიღებას), ან არ დასრულდება საცდელი პერიოდი.

**დეზაგრეგირებული ამონაგების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში**

887. 114-ე პუნქტის თანახმად, საწარმომ მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან მიღებული ამონაგები უნდა დაყოს ისეთ კატეგორიებად, რომლებიც ასახავს, როგორ გავლენას ახდენს ეკონომიკური ფაქტორები ამონაგებისა და ფულადი ნაკადების ხასიათზე, სიდიდეზე, მათი წარმოქმნის ვადებსა და მასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობაზე. ამიტომ განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნების აღნიშნული მოთხოვნის მიზნებისათვის საწარმოს ამონაგების დეზაგრეგირების დონე დამოკიდებულია მომხმარებლებთან გაფორმებულ საწარმოს ხელშეკრულებებთან დაკავშირებულ კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებზე. ზოგიერთ საწარმოს 114-ე პუნქტში განსაზღვრული ამონაგების დეზაგრეგირების მიზნის მისაღწევად შეიძლება დასჭირდეს რამდენიმე ტიპის კატეგორიის გამოყენება. სხვა საწარმოებმა აღნიშნულ მიზანს შეიძლება მიაღწიონ ამონაგების დეზაგრეგირებისთვის მხოლოდ ერთი კატეგორიის გამოყენებით.
888. ამონაგების დეზაგრეგირებისთვის გამოსაყენებლად კატეგორიის (ან კატეგორიების) ტიპის შერჩევასა საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს, საწარმოს ამონაგების შესახებ როგორ არის წარდგენილი ინფორმაცია სხვა მიზნებისთვის, მათ შორის, ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი:
- ა) ინფორმაციის გამჟღავნება ფინანსური ანგარიშგების ფარგლებს გარეთ, სხვა დოკუმენტებში (როგორცაა, მაგალითად ანგარიშები მოგების შესახებ, წლიური ანგარიშები ან პრეზენტაცია ინვესტორებისთვის);
  - ბ) ინფორმაცია, რომელსაც რეგულარულად ანალიზებენ საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიმღები მთავარი პირები საოპერაციო სემინტების ფინანსური შედეგების შესაფასებლად; და
  - გ) 888(ა) და (ბ) პუნქტებში მითითებული ინფორმაციის ანალოგიური სხვა ინფორმაცია, რომელსაც საწარმო, ან მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები იყენებენ საწარმოს ფინანსური შედეგების შესაფასებლად, ან რესურსების განაწილების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად.
889. სხვასთან ერთად, ამ მიზნებისთვის შესაფერისი კატეგორიების მაგალითებია:
- ა) საქონლის ან მომსახურების ტიპი (მაგალითად, ძირითადი პროდუქციის ხაზები);
  - ბ) გეოგრაფიული რეგიონი (მაგალითად, ქვეყანა ან რეგიონი);
  - გ) მომხმარებლის ბაზარი ან ტიპი (მაგალითად, სახელმწიფო სექტორის, ან არასახელმწიფო სექტორის მომხმარებლები);
  - დ) ხელშეკრულების ტიპი (მაგალითად, ფიქსირებულფასიანი და დახარჯული სამუშაო დროისა და მასალების ღირებულების ანაზღაურებაზე დაფუძნებული ხელშეკრულებები);
  - ე) ხელშეკრულების ხანგრძლივობა (მაგალითად, მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ხელშეკრულებები);

- ვ) საქონლის ან მომსახურების გადაცემის ვადები (მაგალითად, მომხმარებლებისათვის დროის გარკვეულ მომენტში გადაცემული საქონლიდან ან მომსახურებიდან მიღებული ამონაგები და ამონაგები გარკვეული პერიოდის განმავლობაში გადაცემული საქონლიდან ან მომსახურებიდან); და
- ზ) გაყიდვის არხები (მაგალითად, უშუალოდ მომხმარებელზე მიყიდული საქონელი და შუამავლების მეშვეობით გაყიდული საქონელი).



## დანართი გ

### ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები

წინამდებარე დანართი ამ სტანდარტის განუყოფელი ნაწილია და ისეთივე ძალა აქვს, რაც ამ სტანდარტის დანარჩენ ნაწილებს.

#### ძალაში შესვლის თარიღი

- გ1. საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს 2018 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული წლიური საანგარიშგებო პერიოდისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ სტანდარტს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.
- გ1ა. 2016 წლის იანვარში გამოცემულმა ფასს 16-მა - „იჯარა“ - გამოიწვია მე-5, 97-ე, 866 და 870 პუნქტების შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები იმ პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 16-ს.
- გ1ბ. 2016 წლის აპრილში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „განმარტებები ფასს 15-ისთვის - ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან“ - გამოიწვია 26-ე, 27-ე, 29-ე, 81, 834-838, 852-853, 858, გ2, გ5 და გ7 პუნქტების შეცვლა, 857 პუნქტის გაუქმება და 834ა, 835ა, 835ბ, 837ა, 859ა, 863ა, 863ბ, გ7ა და გ8ა პუნქტების დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2018 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებულ წლიურ საანგარიშგებო პერიოდებში. ნებადართულია ვადაზე ადრე გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრე გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი.
- გ1გ. [ეს პუნქტი ისეთ ცვლილებებს შეიცავს, რომლებიც ჯერ არ არის ძალაში შესული და ამიტომ შეტანილი არ არის ამ გამოცემაში]

#### წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლა

- გ2. გ3-გ8ა პუნქტებში აღწერილი წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლის მოთხოვნების მიზნების-თვის:
- თავდაპირველი გამოყენების თარიღი არის იმ საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისი, როდესაც საწარმო პირველად გამოიყენებს მოცემულ სტანდარტს; და
  - დასრულებულ ხელშეკრულებად მიიჩნევა ხელშეკრულება, რომლის ფარგლებშიც საწარმომ უკვე გადასცა ბასს 11-ის - „სამშენებლო ხელშეკრულებები“, ბასს 18-ის - „ამონაგები“ და დაკავშირებული ინტერპრეტაციების შესაბამისად იდენტიფიცირებული ყველა საქონელი ან მომსახურება.
- გ3. საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ერთ-ერთი შემდეგი მეთოდის გამოყენებით:
- რეტროსპექტულად, თითოეულ გასულ საანგარიშგებო პერიოდთან მიმართებაში, ბასს 8-ის - „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ - შესაბამისად, გ5 პუნქტში აღწერილი გამარტივებული მიდგომების გათვალისწინებით; ან
  - რეტროსპექტულად ისე, რომ ამ სტანდარტის პირველად გამოყენების კუმულაციური ეფექტი აღიაროს თავდაპირველი გამოყენების თარიღით, გ7-გ8 პუნქტების შესაბამისად.
- გ4. ბასს 8-ის 28-ე პუნქტის მოთხოვნების მიუხედავად, როდესაც საწარმო პირველად გამოიყენებს წინამდებარე სტანდარტს, მან უნდა წარმოადგინოს მხოლოდ რაოდენობრივი ინფორმაცია, ბასს 8-ის 28 (ვ) პუნქტის შესაბამისად იმ წლიური პერიოდისთვის, რომელიც უშუალოდ წინ უსწრებს („უშუალო წინა პერიოდი“) ამ სტანდარტის პირველად გამოყენების შესაბამის პირველ წლიურ პერიოდს, მაგრამ მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმო მოცემულ სტანდარტს გ3(ა) პუნქტის შესაბამისად რეტროსპექტულად იყენებს. საწარმოს ამ ინფორმაციის წარდგენის

უფლება აქვს მიმდინარე პერიოდისთვისაც, ან უფრო ადრეული შესადარისი პერიოდებისთვის, თუმცა, არ ევალუა ამის გაკეთება.

- გ5. გ3(ა) პუნქტის შესაბამისად წინამდებარე სტანდარტის რეტროსპექტულად გამოყენებისას საწარმოს ერთი ან რამდენიმე ქვემოთ აღწერილი გამარტივებული მიდგომის გამოყენების უფლება აქვს:
- ა) საწარმოს არ ევალუა იმ დასრულებული ხელშეკრულებების კორექტირება, რომლებიც:
    - (i) ერთსა და იმავე წლიურ საანგარიშგებო პერიოდში იწყება და მთავრდება; ან
    - (ii) დასრულებული იყო ყველაზე ადრინდელი წარდგენილი პერიოდისთვის.
  - ბ) ცვალებადი ანაზღაურების მქონე დასრულებული ხელშეკრულებებისთვის საწარმოს შეუძლია გარიგების ფასის გამოყენება ხელშეკრულების დასრულების თარიღისთვის, ნაცვლად იმისა, რომ შეაფასოს შესადარისი საანგარიშგებო პერიოდების ცვალებადი ანაზღაურების სიდიდეები;
  - გ) ისეთი ხელშეკრულებების შემთხვევაში, რომლებმაც მოდიფიკაცია განიცადა ყველაზე ადრინდელი წარდგენილი პერიოდის დაწყებამდე, საწარმოს არ ევალუა ხელშეკრულებების რეტროსპექტულად გადაანგარიშება მე-20-21 პუნქტების შესაბამისად, ამგვარი მოდიფიკაციის გასათვალისწინებლად. ამის ნაცვლად, საწარმომ აგრეგირებული სახით უნდა ასახოს ყველაზე ადრინდელი წარდგენილი პერიოდის დაწყებამდე განხორციელებული ყველა მოდიფიკაციის გავლენა იმ შემთხვევაში, როდესაც:
    - (i) ადგენს უკვე შესრულებულ და შეუსრულებელ სახელშეკრულებო შესასრულებელ ვალდებულებებს;
    - (ii) განსაზღვრავს გარიგების ფასს; და
    - (iii) გარიგების ფასს ანაწილებს შესრულებულ და შეუსრულებელ ვალდებულებებზე.
  - დ) თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე წარდგენილი არც ერთი საანგარიშგებო პერიოდისთვის საწარმოს არ ევალუა დარჩენილ შესასრულებელ ვალდებულებებზე განაწილებული გარიგების ფასის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში, ასევე იმის ახსნა, როდის მოელის საწარმო ამ თანხის ამონაგებად აღიარებას (იხ. 120-ე პუნქტი).
- გ6. საწარმომ უცვლელად უნდა გამოიყენოს ყველა წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდის ყველა ხელშეკრულებასთან მიმართებით გ5 პუნქტში აღწერილი ნებისმიერი გამარტივებული მიდგომა, რომელსაც გამოიყენებს. ამასთან, განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ორივე შემდეგი ინფორმაცია:
- ა) გამოყენებული გამარტივებული მიდგომები; და
  - ბ) თითოეული გამარტივებული მიდგომის გამოყენების გავლენის ხარისხობრივი შეფასება, გონივრულ შესაძლებლობის ფარგლებში.
- გ7. თუ საწარმო გადაწყვეტს გ3(ბ) პუნქტის შესაბამისად წინამდებარე სტანდარტის რეტროსპექტულად გამოყენებას, საწარმომ ამ სტანდარტის პირველად გამოყენების კუმულაციური გავლენა უნდა აღიაროს როგორც გაუნაწილებელი მოგების (ან საკუთარი კაპიტალის სხვა კომპონენტის, საჭიროებისამებრ) საწყისი ნაშთის კორექტირება იმ წლიურ საანგარიშგებო პერიოდში, რომელსაც განეკუთვნება სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღი. ზემოაღნიშნული გადასვლის მეთოდის შესაბამისად, საწარმოს უფლება აქვს, აირჩიოს წინამდებარე სტანდარტის რეტროსპექტულად გამოყენება მხოლოდ იმ ხელშეკრულებებთან მიმართებაში, რომლებიც დასრულებული არ იყო სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის (მაგალითად, 2018 წლის 1 იანვარი საწარმოსთვის, რომლის საანგარიშგებო პერიოდი მთავრდება 31 დეკემბერს).
- გ7ა. საწარმოს, რომელიც წინამდებარე სტანდარტს რეტროსპექტულად გამოიყენებს გ3(ბ) პუნქტის შესაბამისად, გ5(გ) პუნქტში აღწერილი გამარტივებული მიდგომის გამოყენების უფლებაც აქვს:
- ა) ყველა ხელშეკრულებასთან მიმართებით, რომლებმაც მოდიფიკაცია განიცადა ყველაზე ადრინდელი წარდგენილი პერიოდის დაწყებამდე; ან

ბ) ყველა ხელშეკრულებასთან მიმართებით, რომლებმაც მოდიფიკაცია განიცადა თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე.

თუ საწარმო ზემოაღნიშნულ გამარტივებულ მიდგომას გამოიყენებს, მან ეს მიდგომა უცვლელად, ერთნაირად უნდა გამოიყენოს ყველა ხელშეკრულებასთან მიმართებით და ასევე ინფორმაცია გაამჟღავნოს გრ პუნქტის მოთხოვნების შესაბამისად.

გ8. საანგარიშგებო პერიოდისთვის, რომელსაც განეკუთვნება თავდაპირველი გამოყენების თარიღი, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში დამატებით უნდა გაამჟღავნოს ქვემოთ მოცემული ორივე ინფორმაცია, თუ წინამდებარე სტანდარტს რეტროსპექტულად გამოიყენებს გ3(ბ) პუნქტის შესაბამისად:

ა) თანხის ოდენობა, რომლითაც შეიცვალა თითოეული მუხლი მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების შედეგად, ბასს 11-თან, ბასს 18-თან და დაკავშირებულ ინტერპრეტაციებთან შედარებით, რომლებიც ძალაში იყო მოცემულ ცვლილებამდე; და

ბ) გ8(ა) პუნქტში იდენტიფიცირებული მნიშვნელოვანი ცვლილებების მიზეზების ახსნა.

გ8ა. საწარმომ რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს დოკუმენტი - „განმარტებები ფასს 15-ისთვის“ – (იხ. პუნქტი გ1ბ) ბასს 8-ის შესაბამისად. ზემოაღნიშნული ცვლილებების რეტროსპექტულად გამოყენების დროს საწარმომ ეს ცვლილებები იმგვარად უნდა გამოიყენოს, თითქოს ისინი ფასს 15-ის ტექსტში ჩართული იყოს თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის. შესაბამისად, საწარმომ მოცემული ცვლილებები არ უნდა გამოიყენოს იმ საანგარიშგებო პერიოდებში, ან ისეთი ხელშეკრულებებისთვის, რომელთა მიმართაც ფასს 15-ის მოთხოვნები არ გამოიყენება გ2-გ8 პუნქტების შესაბამისად. მაგალითად, თუ საწარმო გ3(ბ) პუნქტის შესაბამისად ფასს 15-ს იყენებს მხოლოდ იმ ხელშეკრულებებთან მიმართებით, რომლებიც დასრულებული არ იყო თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის, საწარმომ ფასს 15-ის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის არ უნდა გადაიანგარიშოს დასრულებული ხელშეკრულებები ზემოაღნიშნული ცვლილებების გავლენის გასათვალისწინებლად.

**მინიშვნები ფასს 9-ის გამოყენებაზე**

გ9. როდესაც საწარმო წინამდებარე სტანდარტს იყენებს, მაგრამ ჯერ არ იყენებს ფასს 9-ს - „ფინანსური ინსტრუმენტები“, მან ყველგან, სადაც მითითებულია ფასს 9, უნდა იგულისხმოს ბასს 39 – „ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება“.

**სხვა სტანდარტების გაუქმება**

გ10. წინამდებარე სტანდარტი ცვლის შემდეგ სტანდარტებს:

- ა) ბასს 11 - *სამშენებლო ხელშეკრულებები*;
- ბ) ბასს 18 - *ამონაგები*;
- გ) ფასიკ 13 - *მომხმარებელთა წახალისების პროგრამები*;
- დ) ფასიკ 15 - *შეთანხმებები უძრავი ქონების მშენებლობაზე*;
- ე) ფასიკ 18 - *აქტივების გადაცემა მომხმარებლების მიერ*; და
- ვ) იმკ-31 - *შემოსავლები - ბარტერული ოპერაციები სარეკლამო მომსახურების ჩათვლით*.