

Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտ 2

Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում

Նպատակը

1 Սույն ՖՀՄՍ-ի նպատակն է սահմանել կազմակերպության կողմից ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման մոտեցումները, երբ այն իրականացնում է բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք: Մասնավորապես, ստանդարտը կազմակերպությունից պահանջում է իր շահույթում կամ վնասում կամ ֆինանսական վիճակում արտացոլել բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների հետևանքները, ներառյալ այն գործարքների հետ կապված ծախսերը, որոնցում աշխատակիցներին տրամադրվում են բաժնետոմսերի օպցիոններ:

Գործողության ոլորտը

2 Կազմակերպությունը պետք է սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառի բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման բոլոր գործարքները հաշվառելիս՝ անկախ այն բանից, կարող է արդյոք կազմակերպությունը կոնկրետ որոշել ստացված ապրանքներից կամ ծառայություններից մի քանիսը կամ բոլորը, ներառյալ՝

(ա) *բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքները.*

(բ) դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքները.

(գ) գործարքները, որոնցում կազմակերպությունը ստանում է կամ ձեռք է բերում ապրանքներ կամ ծառայություններ, իսկ համաձայնության պայմանները թույլ են տալիս կամ կազմակերպությանը, կամ այդ ապրանքների կամ ծառայությունների մատակարարին, ընտրել կազմակերպության կողմից գործարքի մարման ձևը՝ դրամական միջոցներով (կամ այլ ակտիվներով) կամ բաժնային գործիքների թողարկմամբ.

բացառությամբ 3Ա-6 պարագրաֆներում նշված դեպքերի: Կոնկրետ որոշելի ապրանքների կամ ծառայությունների բացակայության դեպքում այլ հանգամանքներ կարող են վկայել, որ ապրանքները կամ ծառայությունները ստացվել են (կամ ստացվելու են), որի դեպքում կիրառվում է սույն ՖՀՄՍ-ը:

3 [հանվել է]

3A Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքը կարող է մարվել խմբի մեկ այլ կազմակերպության (կամ խմբի ցանկացած կազմակերպության բաժնետիրոջ) կողմից, ապրանքներ կամ ծառայություններ ստացող կամ ձեռք բերող կազմակերպության անունից: 2-րդ պարագրաֆը կիրառվում է նաև այն կազմակերպության նկատմամբ, որը՝

(ա) ստանում է ապրանքներ կամ ծառայություններ, երբ նույն խմբի մեկ այլ կազմակերպություն (կամ խմբի ցանկացած կազմակերպության բաժնետեր) կրում է պարտականություն՝ մարելու բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքը. կամ

(բ) կրում է բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքը մարելու պարտականություն, երբ նույն խմբի մեկ այլ կազմակերպություն ստանում է ապրանքներ կամ ծառայություններ.

- բացառությամբ եթե գործարքը հստակորեն այլ նպատակ է հետապնդում, քան ստացող կազմակերպությանը մատակարարված ապրանքների կամ ծառայությունների համար վճարումը:
- 4 Սույն ՖՀՄՍ-ի նպատակներով՝ աշխատակցի (կամ այլ անձի) հետ իրականացվող գործարքը նրա՝ կազմակերպության բաժնային գործիքներ տիրապետողի կարգավիճակում, չի հանդիսանում բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք: Օրինակ՝ եթե կազմակերպությունը իր բաժնային գործիքների որոշակի դասի բոլոր տիրապետողներին տրամադրում է կազմակերպության լրացուցիչ բաժնային գործիքներ ձեռք բերելու իրավունք այդ բաժնային գործիքների իրական արժեքից ցածր գնով, և աշխատակիցը ստանում է այդ իրավունքը, քանի որ հանդիսանում է բաժնային գործիքների այդ որոշակի դասի տիրապետող, ապա սույն ՖՀՄՍ-ի պահանջները չեն կիրառվում այդ իրավունքի տրամադրման կամ իրագործման նկատմամբ:
- 5 Ինչպես նշված է 2-րդ պարագրաֆում, սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառվում է բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ, որոնցում կազմակերպությունը ձեռք է բերում կամ ստանում է ապրանքներ կամ ծառայություններ: Ապրանքները ներառում են պաշարները, սպառողական նյութերը, հիմնական միջոցները, ոչ նյութական ակտիվները կամ այլ ոչ ֆինանսական ակտիվներ: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը չպետք է սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառի այն գործարքների նկատմամբ, որոնցում կազմակերպությունը ձեռք է բերում ապրանքներ՝ որպես ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման ժամանակ ձեռք բերված զուտ ակտիվների մաս, որի դեպքում կիրառելի է ՖՀՄՍ 3 *Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ* ստանդարտը: Հետևաբար, ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման ժամանակ ձեռք բերվող կազմակերպության նկատմամբ վերահսկողության դիմաց թողարկվող բաժնային գործիքները սույն ՖՀՄՍ-ի գործողության ոլորտում չեն: Այնուամենայնիվ, ձեռք բերվող կազմակերպության աշխատակիցներին՝ աշխատակցի կարգավիճակում (օրինակ՝ որպես շարունակվող ծառայության հատուցում) տրամադրվող բաժնային գործիքները սույն ՖՀՄՍ-ի գործողության ոլորտում են: Նմանապես, ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման կամ սեփական կապիտալի այլ վերակազմավորման պատճառով բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնությունների չեղյալ հայտարարումը, փոխարինումը կամ այլ վերափոխումը պետք է հաշվառվեն սույն ՖՀՄՍ-ին համաձայն: ՖՀՄՍ 3-ը տրամադրում է ուղեցույց՝ որոշելու, թե արդյոք ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման շրջանակներում թողարկված բաժնային գործիքները կազմում են ձեռք բերվող կազմակերպության նկատմամբ վերահսկողության դիմաց փոխանցված հատուցման մաս (և, այդ իսկ պատճառով, ՖՀՄՍ 3-ի գործողության ոլորտում են), թե տրամադրվել են՝ ի հատուցում շարունակվող ծառայության, և պետք է ճանաչվեն միավորմանը հաջորդող ժամանակաշրջանում (և, այդ իսկ պատճառով, սույն ՖՀՄՍ-ի գործողության ոլորտում են):
- 6 Սույն ՖՀՄՍ-ը չի կիրառվում այն բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ, որոնցում կազմակերպությունը ստանում կամ ձեռք է բերում ապրանքներ կամ ծառայություններ այն պայմանագրի շրջանակներում, որը գտնվում է ՀՀՄՍ 32 *Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը* ստանդարտի (2003 թ. վերանայված տարբերակի)¹ 8-10-րդ պարագրաֆների կամ ՀՀՄՍ 39 *Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը* ստանդարտի (2003 թ. վերանայված տարբերակի) 5-7-րդ պարագրաֆների գործողության ոլորտում:

Ճանաչում

- 7 Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքի արդյունքում ստացված կամ ձեռք բերված ապրանքները կամ ծառայությունները, երբ ձեռք է բերում ապրանքները կամ ստանում է ծառայությունները: Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի սեփական կապիտալի համապատասխան աճ, եթե ապրանքները կամ ծառայությունները ստացվել են բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքի արդյունքում, կամ պետք է ճանաչի պարտավորություն, եթե ապրանքները կամ ծառայությունները ձեռք են բերվել դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքի արդյունքում:
- 8 Եթե բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքի արդյունքում ստացված կամ ձեռք բերված ապրանքները կամ ծառայությունները չեն բավարարում ակտիվների ճանաչման պահանջները, ապա այդ ապրանքները կամ ծառայությունները պետք է ճանաչվեն որպես ծախս:
- 9 Որպես կանոն՝ ծախսն առաջանում է ապրանքների կամ ծառայությունների սպառումից: Օրինակ՝ ծառայությունները սովորաբար սպառվում են անմիջապես, որի դեպքում ծախսը ճանաչվում է այն

¹ ՀՀՄՍ 32-ի վերնագիրը փոփոխվել է 2005թ.:

պահին, երբ պայմանագրային կողմը մատուցում է ծառայությունը: Ապրանքները կարող են սպառվել որոշակի ժամանակահատվածի ընթացքում կամ, պաշարների դեպքում, վաճառվել ավելի ուշ ամսաթվով, որի դեպքում ծախսը ճանաչվում է, երբ ապրանքները սպառվում կամ վաճառվում են: Այնուամենայնիվ, երբեմն անհրաժեշտ է ծախսը ճանաչել նախքան ապրանքների կամ ծառայությունների սպառումը կամ վաճառքը, քանի որ դրանք չեն բավարարում ակտիվների ճանաչման պահանջները: Օրինակ կազմակերպությունը կարող է ապրանքները ձեռք բերել որպես նոր արտադրանքի նշակման ծրագրի հետագոտման փուլի մաս: Թեև այս ապրանքները չեն սպառվել, դրանք կարող են չբավարարել ակտիվների ճանաչման պահանջները՝ համաձայն կիրառելի ՖՀՄՍ-ի:

Բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ

Ընդհանուր դրույթներ

- 10 Բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված գործարքների համար կազմակերպությունը պետք է ստացված ապրանքները կամ ծառայությունները և սեփական կապիտալի համապատասխան աճը չափի ուղղակիորեն՝ ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքով, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել: Եթե կազմակերպությունը չի կարող արժանահավատորեն գնահատել ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքը, այն պետք է դրանց արժեքը և սեփական կապիտալի համապատասխան աճը չափի անուղղակիորեն՝ ելնելով² տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքից:
- 11 Աշխատակիցների և նմանատիպ ծառայություններ մատուցող այլ անձանց³ հետ իրականացվող գործարքների նկատմամբ 10-րդ պարագրաֆի պահանջները կիրառելու համար կազմակերպությունը պետք է չափի ստացված ծառայությունների իրական արժեքը՝ ելնելով տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքից, քանի որ, որպես կանոն, հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել ստացված ծառայությունների իրական արժեքը, ինչպես բացատրվում է 12-րդ պարագրաֆում: Այդ բաժնային գործիքների իրական արժեքը պետք է չափվի տրամադրման ամսաթվի դրությամբ:
- 12 Որպես կանոն՝ բաժնետոմսերը, բաժնետոմսերի օպցիոնները կամ այլ բաժնային գործիքներ աշխատակիցներին տրամադրվում են որպես վարձատրության փաթեթի մաս՝ ի լրումն դրամական միջոցներով վճարվող աշխատավարձի և աշխատանքի այլ հատուցումների: Սովորաբար հնարավոր չէ ուղղակիորեն չափել աշխատակցի վարձատրության փաթեթի առանձին բաղկացուցչի դիմաց ստացված ծառայությունները: Կարող է նաև հնարավոր չլինել իրականացնել վարձատրության ընդհանուր փաթեթի իրական արժեքի առանձին չափում՝ առանց տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքի ուղղակի չափման: Բացի այդ, բաժնետոմսերը կամ բաժնետոմսերի օպցիոնները երբեմն տրամադրվում են որպես պարգևատրման համաձայնության մաս, այլ ոչ որպես հիմնական վարձատրության մաս, օրինակ՝ որպես աշխատակիցներին տրամադրված խրախուսման միջոց՝ կազմակերպությունում աշխատանքը շարունակելու համար, կամ նրանց պարգևատրելու կազմակերպության կատարողականի բարելավմանն ուղղված ջանքերի համար: Տրամադրելով բաժնետոմսեր կամ բաժնետոմսերի օպցիոններ՝ ի լրումն այլ վարձատրության՝ կազմակերպությունը վճարում է լրացուցիչ վարձատրություն՝ լրացուցիչ օգուտներ ձեռք բերելու համար: Հաճախ այդ լրացուցիչ օգուտների իրական արժեքի գնահատումը բարդ է լինում: Ստացված ծառայությունների իրական արժեքի ուղղակի չափման բարդության պատճառով, աշխատակիցներից ստացված ծառայությունների իրական արժեքը կազմակերպությունը պետք է չափի՝ ելնելով տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքից:
- 13 Աշխատակիցներից տարբեր այլ անձանց հետ իրականացվող գործարքների նկատմամբ 10-րդ պարագրաֆի պահանջները կիրառելու համար պետք է առկա լինի հերքվող ենթադրություն առ այն, որ ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքը հնարավոր է

² Սույն ՖՀՄՍ-ում օգտագործվում է «ելնելով իրական արժեքից», այլ ոչ «իրական արժեքով» բառակապակցությունը, քանի որ, վերջին հաշվով, գործարքը չափվում է 11-րդ կամ 13-րդ պարագրաֆում (կախված դրանց կիրառելիությունից) սահմանված ամսաթվի դրությամբ չափված՝ տրամադրվող բաժնային գործիքների իրական արժեքը բազմապատկելով 19-րդ պարագրաֆում ներկայացված իրավունք առաջացնող բաժնային գործիքների քանակով:

³ Այսուհետ սույն ՖՀՄՍ-ում աշխատակիցներին կատարվող բոլոր հղումները վերաբերում են նաև նմանատիպ ծառայություններ մատուցող այլ անձանց:

արժանահավատորեն գնահատել: Այդ իրական արժեքը պետք է չափվի այն ամսաթվի դրությամբ, երբ կազմակերպությունը ձեռք է բերում ապրանքները, կամ պայմանագրային կողմը մատուցում է ծառայությունը: Հազվադեպ, երբ կազմակերպությունը հերքում է այս ենթադրությունը, քանի որ անկարող է արժանահավատորեն գնահատել ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքը, կազմակերպությունը պետք է ստացված ապրանքները կամ ծառայությունները և սեփական կապիտալի համապատասխան աճը չափի անուղղակիորեն՝ ելնելով տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքից՝ չափված այն ամսաթվի դրությամբ, երբ կազմակերպությունը ձեռք է բերել ապրանքները, կամ պայմանագրային կողմը մատուցել է ծառայությունը:

- 13Ա Մասնավորապես, եթե պարզվել է, որ կազմակերպության ստացած որոշելի հատուցումը (դրա առկայության դեպքում) ավելի փոքր է, քան տրամադրված բաժնային գործիքների կամ ստանձնած պարտավորության իրական արժեքը, ապա սովորաբար նման իրավիճակը վկայում է այն մասին, որ կազմակերպության կողմից ստացվել է (կամ ստացվելու է) այլ հատուցում (այսինքն՝ ոչ որոշելի ապրանքներ կամ ծառայություններ): Կազմակերպությունը պետք է ստացված որոշելի ապրանքները կամ ծառայությունները չափի սույն ՖՀՄՍ-ի համաձայն: Կազմակերպությունը պետք է ստացված (կամ ստանալիք) ոչ որոշելի ապրանքները կամ ծառայությունները չափի որպես բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման իրական արժեքի և ցանկացած ստացված (կամ ստանալիք) որոշելի ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքի միջև եղած տարբերություն: Կազմակերպությունը պետք է ստացված ոչ որոշելի ապրանքները կամ ծառայությունները չափի գործիքի տրամադրման ամսաթվի դրությամբ: Այնուամենայնիվ, դրամական միջոցներով մարվող գործարքների դեպքում պարտավորությունը պետք է վերաչափվի մինչև իր մարումն ընկած յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում՝ համաձայն 30-33-րդ պարագրաֆների:

Գործարքներ, որոնցում ստացվում են ծառայություններ

- 14 Եթե տրամադրված բաժնային գործիքներն անմիջապես առաջացնում են իրավունքներ, ապա պայմանագրային կողմից չի պահանջվում ծառայության սահմանված ժամկետը համալրել նախքան այդ բաժնային գործիքների նկատմամբ իրավունքն անվերապահորեն ստանալը: Հակառակի մասին վկայության բացակայության դեպքում կազմակերպությունը պետք է ենթադրի, որ բաժնային գործիքների դիմաց՝ որպես հատուցում, պայմանագրային կողմի մատուցած ծառայությունները ստացվել են: Այս դեպքում տրամադրման ամսաթվի դրությամբ կազմակերպությունը պետք է ամբողջովին ճանաչի ստացված ծառայությունները՝ սեփական կապիտալի համապատասխան աճի հետ մեկտեղ:

- 15 Եթե տրամադրված բաժնային գործիքներն իրավունքներ չեն առաջացնում, քանի դեռ պայմանագրային կողմը չի համալրել ծառայության սահմանված ժամկետը, կազմակերպությունը պետք է ենթադրի, որ այն ծառայությունները, որոնք պայմանագրային կողմը պետք է մատուցի որպես այդ բաժնային գործիքների հատուցում, կստացվեն ապագայում՝ իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում: Կազմակերպությունը պետք է այդ ծառայությունները հաշվառի իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում պայմանագրային կողմի կողմից դրանց մատուցմանը զուգընթաց՝ սեփական կապիտալի համապատասխան աճի հետ մեկտեղ: Օրինակ՝

(ա) եթե աշխատակցին բաժնետոմսերի օպցիոնները տրամադրվում են կազմակերպությունում եռամյա ծառայությունը համալրելու պայմանով, ապա կազմակերպությունը պետք է ենթադրի, որ որպես բաժնետոմսերի օպցիոնների հատուցում աշխատակցի կողմից մատուցման ենթակա ծառայությունները կստացվեն ապագայում՝ իրավունքի առաջացման այդ եռամյա ժամանակահատվածի ընթացքում:

(բ) եթե աշխատակցին բաժնետոմսերի օպցիոնները տրամադրվում են կատարողականի որոշակի պայմանի ապահովման և մինչև այդ պայմանի բավարարումը կազմակերպությունում աշխատանքը շարունակելու պայմանով, և իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի տևողությունը փոփոխվում է՝ կախված կատարողականի այդ պայմանի բավարարման ժամկետից, կազմակերպությունը պետք է ենթադրի, որ որպես բաժնետոմսերի օպցիոնների հատուցում աշխատակցի կողմից մատուցման ենթակա ծառայությունները կստացվեն ապագայում՝ իրավունքի առաջացման ակնկալվող

Ժամանակահատվածի ընթացքում: Կազմակերպությունը պետք է իրավունքի առաջացման ակնկալվող ժամանակահատվածի տևողությունը գնահատի տրամադրման ամսաթվի դրությամբ՝ ելնելով կատարողականի պայմանի ապահովման առավել հավանական կանխատեսումից: Եթե կատարողականի պայմանը շուկայական պայման է, իրավունքի առաջացման ակնկալվող ժամանակահատվածի տևողության գնահատականը պետք է համապատասխանի տրամադրված օպցիոնների իրական արժեքի գնահատման ժամանակ կիրառված ենթադրություններին և չպետք է հետագայում վերանայվի: Եթե կատարողականի պայմանը շուկայական պայման չէ, կազմակերպությունը, անհրաժեշտության դեպքում, պետք է վերանայի իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի տևողության իր գնահատականը, եթե հետագայում ստացված տեղեկատվությունը վկայում է, որ իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի տևողությունը տարբերվում է նախորդ գնահատականներից:

Գործարքներ, որոնք չափվում են՝ ելնելով տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքից

Տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքի որոշում

- 16 Տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքի հիման վրա չափվող գործարքների գծով կազմակերպությունը պետք է տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը չափի չափման ամսաթվի դրությամբ՝ ելնելով շուկայական գներից, վերջիններիս առկայության դեպքում, և հաշվի առնելով այդ բաժնային գործիքների տրամադրման պայմանները (հաշվի առնելով 19-22-րդ պարագրաֆների պահանջները):
- 17 Շուկայական գների բացակայության դեպքում կազմակերպությունը պետք է գնահատի տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը՝ կիրառելով գնահատման մեթոդ, որը թույլ կտա գնահատել, թե ինչ գին կունենային այդ բաժնային գործիքները չափման ամսաթվի դրությամբ՝ իրազեկ ու պատրաստակամ «անկախ կողմերի միջև գործարքում»: Գնահատման այդ մեթոդը պետք է համապատասխանի ֆինանսական գործիքների գնորոշման գնահատման համար համընդհանուր ընդունված մեթոդաբանություններին և պետք է ընդգրկի բոլոր գործոններն ու ենթադրությունները, որոնք գները սահմանելիս կդիտարկվեին շուկայի իրազեկ ու պատրաստակամ մասնակիցների կողմից (հաշվի առնելով 19-22-րդ պարագրաֆների պահանջները):
- 18 Բ հավելվածը ներառում է բաժնետոմսերի և բաժնետոմսերի օպցիոնների իրական արժեքի չափմանը վերաբերող լրացուցիչ ուղեցույց՝ կենտրոնանալով այն յուրահատուկ պայմանների վրա, որոնք սովորաբար հատկանշական են աշխատակիցներին բաժնետոմսերի կամ բաժնետոմսերի օպցիոնների տրամադրմանը:

Իրավունքի առաջացման պայմանների վերաբերյալ մոտեցումներ

- 19 Բաժնային գործիքները կարող են տրամադրվել իրավունքի առաջացման որոշակի պայմանների բավարարման պայմանով: Օրինակ՝ աշխատակցին բաժնետոմսեր կամ բաժնետոմսերի օպցիոններ, որպես կանոն, տրամադրվում են կազմակերպությունում սահմանված ժամանակահատվածի ընթացքում աշխատելու պայմանով: Կարող են սահմանվել կատարողականի պայմաններ, որոնք պետք է բավարարվեն, օրինակ՝ կազմակերպության շահույթի սահմանված աճը կամ կազմակերպության բաժնետոմսերի գնի սահմանված աճը: Շուկայական պայմաններ չհանդիսացող իրավունքի առաջացման պայմանները չպետք է հաշվի առնվեն չափման ամսաթվի դրությամբ բաժնետոմսերի կամ բաժնետոմսերի օպցիոնների իրական արժեքը գնահատելիս: Փոխարենը՝ իրավունքի առաջացման պայմանները պետք է հաշվի առնվեն՝ ճշգրտելով գործարքի գումարի չափման մեջ ներառված բաժնային գործիքների քանակն այնպես, որ, վերջին հաշվով, տրամադրված բաժնային գործիքների դիմաց որպես հատուցում ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների գծով ձանաչված գումարը հիմնված լինի ի վերջո իրավունք առաջացնող բաժնային գործիքների քանակի վրա: Հետևաբար, կուտակային հիմունքով, ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների գծով ոչ մի գումար չի ձանաչվում, եթե տրամադրված բաժնային գործիքներն իրավունք չեն առաջացնում՝ իրավունքի առաջացման պայմանը չբավարարելու պատճառով, օրինակ՝ եթե պայմանագրային կողմին չի հաջողվում համալրել ծառայության սահմանված ժամկետը, կամ չի բավարարվում կատարողականի պայմանը՝ հաշվի առնելով 21-րդ պարագրաֆի պահանջները:
- 20 19-րդ պարագրաֆի պահանջները կիրառելու համար կազմակերպությունը պետք է ձանաչի իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում ստացված ապրանքների կամ

ծառայությունների գումարը՝ ելնելով այն բաժնային գործիքների քանակի առկա լավագույն գնահատականից, որոնք, ըստ ակնկալության, կառաջացնեն իրավունքներ, և անհրաժեշտության դեպքում պետք է վերանայի այդ գնահատականը, եթե հետագայում ստացված տեղեկատվությունը վկայի այն մասին, որ բաժնային գործիքների քանակը, որը, ըստ ակնկալության, կառաջացնի իրավունք, տարբերվում է նախկինում կատարված գնահատականներից: Իրավունքի առաջացման ամսաթվին կազմակերպությունը պետք է վերանայի այդ գնահատականը՝ նպատակ ունենալով ապահովել վերջինիս համապատասխանությունը բաժնային գործիքների այն քանակին, որոնք ի վերջո առաջացրեցին իրավունք՝ հաշվի առնելով 21-րդ պարագրաֆի պահանջները:

21 Տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը գնահատելիս պետք է հաշվի առնել շուկայական պայմանները, օրինակ՝ բաժնետոմսերի թիրախային գինը, որով պայմանավորված է իրավունքի առաջացումը (կամ իրագործելիությունը): Այդ իսկ պատճառով, շուկայական պայմաններով բաժնային գործիքների տրամադրման դեպքում կազմակերպությունը պետք է ճանաչի ապրանքները կամ ծառայությունները՝ ստացված այն պայմանագրային կողմից, որը բավարարում է իրավունքի առաջացման բոլոր այլ պայմանները (օրինակ՝ այն աշխատակցից ստացված ծառայությունները, որը շարունակում է աշխատել սահմանված որոշակի ժամանակահատվածի ընթացքում)՝ անկախ այն հանգամանքից, թե արդյոք բավարարվում է շուկայական պայմանը:

21Ա Նմանապես, տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը գնահատելիս կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի իրավունք չառաջացնող բոլոր պայմանները: Այդ իսկ պատճառով, իրավունք չառաջացնող պայմաններով բաժնային գործիքների տրամադրման հետ կապված կազմակերպությունը պետք է ճանաչի ապրանքները կամ ծառայությունները՝ ստացված այն պայմանագրային կողմից, որը բավարարում է շուկայական պայման չհանդիսացող իրավունք առաջացնող բոլոր պայմանները (օրինակ՝ այն աշխատակցից ստացված ծառայությունները, որը շարունակում է աշխատել սահմանված որոշակի ժամանակահատվածի ընթացքում)՝ անկախ այն հանգամանքից, թե արդյոք բավարարվում են իրավունք չառաջացնող պայմանները:

Վերականգնման հատկանիշի վերաբերյալ մոտեցումներ

22 Վերականգնման հատկանիշով օպցիոնների դեպքում վերականգնման հատկանիշը չպետք է հաշվի առնվի չափման ամսաթվի դրությամբ տրամադրված օպցիոնների իրական արժեքը գնահատելիս: Փոխարենը՝ վերականգնողական օպցիոնը պետք է հաշվառվի որպես նոր օպցիոնի տրամադրում, եթե և երբ վերականգնողական օպցիոնը հետագայում տրամադրվում է:

Իրավունքի առաջացման ամսաթվից հետո

23 Ստացված ապրանքները կամ ծառայությունները, ինչպես նաև սեփական կապիտալի համապատասխան աճը 10-22-րդ պարագրաֆներին համաձայն ճանաչելուց հետո կազմակերպությունը չպետք է ընդհանուր սեփական կապիտալում հետագա ձգարտումներ կատարի իրավունքի առաջացման ամսաթվից հետո: Օրինակ՝ կազմակերպությունը հետագայում չպետք է հակադարձի աշխատակցից ստացված ծառայությունների մասով ճանաչված գումարը, եթե իրավունք առաջացրած բաժնային գործիքները հետագայում հետ են վերցվում կամ, բաժնետոմսերի օպցիոնների դեպքում, օպցիոնները չեն իրագործվում: Այնուամենայնիվ, այս պահանջը չի բացառում, որ կազմակերպությունը ճանաչի սեփական կապիտալի կազմում տեղի ունեցող վերադասակարգումը, այսինքն՝ սեփական կապիտալի մեկ բաղկացուցիչ մյուսին վերադասակարգումը:

Եթե բաժնային գործիքների իրական արժեքը հնարավոր չէ արժանահավատորեն գնահատել

24 16-23-րդ պարագրաֆների պահանջները կիրառվում են, երբ կազմակերպությունից պահանջվում է չափել բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքը՝ ելնելով տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքից: Հազվադեպ, կազմակերպությունը կարող է ի վիճակի չլինել չափման ամսաթվի դրությամբ արժանահավատորեն գնահատել տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը 16-22-րդ պարագրաֆների պահանջների համաձայն: Միայն այս հազվագյուտ դեպքերում կազմակերպությունը պետք է փոխարենը.

(ա) չափի բաժնային գործիքներն իրենց *ներհատուկ արժեքով*, սկզբից այն ամսաթվի դրությամբ, երբ կազմակերպությունը ձեռք է բերում ապրանքները, կամ պայմանագրային կողմը մատուցում է ծառայությունները, իսկ հետագայում՝ յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակա-

շրջանի վերջում և մարման ամսաթվի դրությամբ՝ ներհատուկ արժեքի ցանկացած փոփոխություն ճանաչելով շահույթում կամ վնասում: Բաժնետոմսերի օպցիոնների տրամադրման հետ կապված՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության գծով վերջնահաշվարկը կատարվում է, երբ օպցիոններն իրագործվում են, հետ են վերցվում (օրինակ՝ աշխատանքային հարաբերությունների դադարեցման դեպքում) կամ դադարում են գործել (օրինակ՝ օպցիոնի գործողության ժամկետի վերջում):

(բ) Ճանաչի ստացված ապրանքները կամ ծառայությունները՝ ելնելով այն բաժնային գործիքների քանակից, որոնք ի վերջո առաջացնում են իրավունք կամ (կիրառելի լինելու դեպքում) ի վերջո իրագործվում են: Բաժնետոմսերի օպցիոնների նկատմամբ այս պահանջը կիրառելու համար կազմակերպությունը պետք է ստացված ապրանքները կամ ծառայությունները ճանաչի իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում, դրա առկայության դեպքում, 14-րդ և 15-րդ պարագրաֆների համաձայն, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ չեն կիրառվում շուկայական պայմանին վերաբերող 15(բ) պարագրաֆի պահանջները: Իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների գծով ճանաչված գումարը պետք է հիմնվի այն բաժնետոմսերի օպցիոնների քանակի վրա, որոնք, ըստ ակնկալության, կառաջացնեն իրավունք: Անհրաժեշտության դեպքում կազմակերպությունը պետք է վերանայի այդ գնահատականը, եթե հետագայում ստացված տեղեկատվությունը վկայում է այն մասին, որ բաժնետոմսերի օպցիոնների քանակը, որը, ըստ ակնկալության, կառաջացնի իրավունք, տարբերվում է նախկինում կատարված գնահատականներից: Իրավունքի առաջացման ամսաթվին կազմակերպությունը պետք է վերանայի այդ գնահատականը՝ նպատակ ունենալով ապահովել վերջինիս համապատասխանությունը բաժնային գործիքների այն քանակին, որոնք ի վերջո առաջացրեցին իրավունք: Իրավունքի առաջացման ամսաթվից հետո կազմակերպությունը պետք է հակադարձի ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների գծով ճանաչված գումարը, եթե բաժնետոմսերի օպցիոնները հետագայում հետ են վերցվում կամ դադարում են գործել բաժնետոմսերի օպցիոնի գործողության ժամկետի վերջում:

25 Եթե կազմակերպությունը կիրառում է 24-րդ պարագրաֆը, ապա անհրաժեշտ չէ կիրառել 26-29-րդ պարագրաֆները, քանի որ բաժնային գործիքների տրամադրման պայմանների ցանկացած վերափոխում հաշվի կառնվի 24-րդ պարագրաֆում ներկայացված ներհատուկ արժեքի մեթոդը կիրառելիս: Այնուամենայնիվ, եթե կազմակերպությունը մարում է այն բաժնային գործիքների տրամադրումը, որոնց նկատմամբ կիրառվել է պարագրաֆ 24-ը.

(ա) կազմակերպությունը պետք է հաշվառի մարումը որպես իրավունքի առաջացման գործընթացի արագացում և, այդ իսկ պատճառով, պետք է անմիջապես ճանաչի այն գումարը, որն այլապես կճանաչվեր իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի մնացյալ ժամկետում՝ ստացված ծառայությունների գծով, եթե մարումը տեղի է ունենում իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում.

(բ) մարման ժամանակ կատարած ցանկացած վճարում պետք է հաշվառվի որպես բաժնային գործիքների հետգնում, այսինքն՝ որպես սեփական կապիտալի նվազեցում, բացառությամբ այն մասի, որով այդ վճարումը գերազանցում է հետգնման ամսաթվի դրությամբ չափված բաժնային գործիքների ներհատուկ արժեքը: Ցանկացած նման գերազանցում պետք է ճանաչվի որպես ծախս:

Բաժնային գործիքների տրամադրման պայմանների վերափոխում, ներառյալ չեղյալ հայտարարումները և մարումները

26 Կազմակերպությունը կարող է վերափոխել բաժնային գործիքների տրամադրման պայմանները: Օրինակ՝ այն կարող է նվազեցնել աշխատակիցներին տրամադրված օպցիոնների իրագործման գինը (այսինքն՝ վերանայել օպցիոնների գները), ինչն ավելացնում է այդ օպցիոնների իրական արժեքը: Վերափոխումների հետևանքների հաշվառմանը վերաբերող 27-29-րդ պարագրաֆների պահանջներն արտահայտված են աշխատակիցների հետ իրականացվող բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների համատեքստում: Այնուամենայնիվ, այդ պահանջները պետք է կիրառվեն նաև աշխատակիցներից տարբեր անձանց հետ իրականացվող բաժնետոմսերի վրա

հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ, որոնք չափվում են էլնելով տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքից: Այդ դեպքում 27-29-րդ պարագրաֆներում տրամադրման ամսաթվին կատարած ցանկացած հղում պետք է փոխարենը վերաբերի այն ամսաթվին, երբ կազմակերպությունը ձեռք է բերում ապրանքներ, կամ պայմանագրային կողմը մատուցում է ծառայություններ:

27 Կազմակերպությունը պետք է առնվազն ճանաչի տրամադրված բաժնային գործիքների՝ տրամադրման ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքով չափվող ստացված ծառայությունները, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ այդ բաժնային գործիքներն իրավունքներ չեն առաջացնում, քանի որ չի բավարարվում տրամադրման ամսաթվի դրությամբ սահմանված իրավունքի առաջացման պայմանը (որը շուկայական պայման չէ): Այս պահանջը կիրառվում է՝ անկախ բաժնային գործիքների տրամադրման պայմանների վերափոխումից կամ բաժնային գործիքների տրամադրման չեղյալ հայտարարումից կամ մարումից: Ի լրումն՝ կազմակերպությունը պետք է ճանաչի այն վերափոխումների հետևանքները, որոնք բարձրացնում են բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության ընդհանուր իրական արժեքը կամ այլ օգուտներ են տալիս աշխատակցին: Այս պահանջի կիրառման ուղեցույցը ներկայացված է Բ հավելվածում:

28 Եթե բաժնային գործիքի տրամադրումը չեղյալ է հայտարարվում կամ մարվում է իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում (բացառությամբ, եթե տրամադրումը չեղյալ է հայտարարվում՝ հետ վերցնելով բաժնային գործիքները, երբ չեն բավարարվում իրավունքի առաջացման պայմանները).

(ա) կազմակերպությունը չեղյալ հայտարարումը կամ մարումը պետք է հաշվառի որպես իրավունքի առաջացման գործընթացի արագացում և, այդ իսկ պատճառով, պետք է անմիջապես ճանաչի այն գումարը, որն այլապես կձանաչվեր իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի մնացյալ ժամկետում ստացված ծառայությունների գծով:

(բ) տրամադրման չեղյալ հայտարարման կամ մարման ժամանակ աշխատակցին կատարված ցանկացած վճարում պետք է հաշվառվի որպես սեփական կապիտալում մասնակցության հետգնում, այսինքն՝ որպես սեփական կապիտալի նվազեցում, բացառությամբ այն մասի, որով այդ վճարումը գերազանցում է հետգնման ամսաթվի դրությամբ չափված՝ տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը: Ցանկացած նման գերազանցում պետք է ճանաչվի որպես ծախս: Այնուամենայնիվ, եթե բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնությունը ներառում էր պարտավորության բաղկացուցիչներ, կազմակերպությունը պետք է վերաչափի պարտավորության իրական արժեքը չեղյալ հայտարարման կամ մարման ամսաթվի դրությամբ: Պարտավորությունը մարելու համար կատարած ցանկացած վճարում պետք է հաշվառվի որպես պարտավորության մարում:

(գ) եթե աշխատակցին տրամադրվում են նոր բաժնային գործիքներ, և այդ նոր բաժնային գործիքների տրամադրման ամսաթվին կազմակերպությունը տրամադրված նոր բաժնային գործիքները նույնականացնում է որպես չեղյալ հայտարարված բաժնային գործիքները փոխարինող բաժնային գործիքներ, ապա կազմակերպությունն այդ փոխարինող գործիքների տրամադրումը պետք է հաշվառի նույն կերպ, ինչպես բաժնային գործիքների սկզբնական տրամադրման պայմանների վերափոխումը՝ համաձայն 27-րդ պարագրաֆի և Բ հավելվածում ներկայացված ուղեցույցի: Տրամադրված հավելյալ իրական արժեքն իրենից ներկայացնում է փոխարինող բաժնային գործիքների իրական արժեքի և չեղյալ հայտարարված բաժնային գործիքների գուտ իրական արժեքի տարբերությունը փոխարինող բաժնային գործիքների տրամադրման ամսաթվի դրությամբ: Չեղյալ հայտարարված բաժնային գործիքների գուտ իրական արժեքը դրանց իրական արժեքն է անմիջապես նախքան չեղյալ հայտարարումը՝ հանած բաժնային գործիքի չեղյալ հայտարարման ժամանակ աշխատակցին կատարած ցանկացած վճարման գումար, որը հաշվառվում է որպես սեփական կապիտալի նվազեցում՝ համաձայն վերը նշված (բ) կետի: Եթե կազմակերպությունը տրամադրված նոր բաժնային գործիքները չի նույնականացնում որպես չեղյալ հայտարարված բաժնային գործիքները փոխարինող բաժնային գործիքներ, ապա կազմակերպությունը պետք է այդ նոր բաժնային գործիքները հաշվառի որպես բաժնային գործիքների նոր տրամադրում:

28Ա Եթե կազմակերպությունը կամ պայմանագրային կողմը կարող են ընտրություն կատարել

իրավունք չառաջացնող պայմանը բավարարելու կամ չբավարարելու միջև, ապա կազմակերպությունն իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում իրավունք չառաջացնող պայմանը կազմակերպության կամ պայմանագրային կողմի կողմից չբավարարելը պետք է դիտարկի որպես չեղյալ հայտարարում:

- 29 Եթե կազմակերպությունը հետ է գնում իրավունք առաջացնող բաժնային գործիքները, ապա աշխատակցին կատարած վճարումը պետք է հաշվառվի որպես սեփական կապիտալի նվազեցում, բացառությամբ այն մասի, որով վճարումը գերազանցում է հետգնման ամսաթվի դրությամբ չափված՝ հետգնված բաժնային գործիքների իրական արժեքը: Ցանկացած նման գերազանցում պետք է ճանաչվի որպես ծախս:

Ղրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ

- 30 Ղրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների դեպքում կազմակերպությունը պետք է ձեռք բերված ապրանքները կամ ծառայությունները և ստանձնած պարտավորությունը չափի պարտավորության իրական արժեքով: Մինչև պարտավորության մարումը կազմակերպությունը պետք է վերաչափի պարտավորության իրական արժեքը յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում և մարման ամսաթվի դրությամբ՝ իրական արժեքի ցանկացած փոփոխություն ճանաչելով ժամանակաշրջանի շահույթում կամ վնասում:

- 31 Օրինակ՝ կազմակերպությունը, որպես վարձատրության փաթեթի մաս, աշխատակիցներին կարող է տրամադրել բաժնետոմսի գնի աճից օգտվելու իրավունք, որը աշխատակիցներին իրավունք կտա ստանալու դրամական միջոցների ապագա վճարում (այլ ոչ բաժնային գործիք) սահմանված ժամանակահատվածի ընթացքում կազմակերպության բաժնետոմսերի գնի՝ սահմանված մակարդակից աճի հիման վրա: Կամ կազմակերպությունը կարող է իր աշխատակիցներին տրամադրել դրամական միջոցների ապագա վճարում ստանալու իրավունք՝ նրանց իրավունք տրամադրելով այնպիսի բաժնետոմսերի նկատմամբ (ներառյալ բաժնետոմսերը, որոնք պետք է թողարկվեն բաժնետոմսերի օպցիոնների իրագործման դեպքում), որոնք մարվող են կամ պարտադիր հիմունքով (օրինակ՝ աշխատանքային հարաբերությունների դադարեցման դեպքում), կամ աշխատակցի ընտրությամբ:

- 32 Կազմակերպությունը պետք է ստացված ծառայությունները և այդ ծառայությունների դիմաց վճարելու պարտավորությունը ճանաչի աշխատակիցների կողմից ծառայությունների մատուցմանը զուգընթաց: Օրինակ՝ բաժնետոմսի գնի աճից օգտվելու որոշ իրավունքներ առաջանում են անմիջապես, և, այդ իսկ պատճառով, աշխատակիցներից չի պահանջվում համալրել ծառայության սահմանված ժամկետը՝ դրամական միջոցների վճարում ստանալու իրավունքը ձեռք բերելու համար: Հակառակի մասին վկայության բացակայության դեպքում կազմակերպությունը պետք է ենթադրի, որ բաժնետոմսի գնի աճից օգտվելու իրավունքի դիմաց աշխատակիցների կողմից մատուցվող ծառայությունները ստացվել են: Այսպիսով, կազմակերպությունը պետք է անմիջապես ճանաչի ստացված ծառայությունները և այդ ծառայությունների դիմաց վճարելու պարտավորությունը: Եթե բաժնետոմսի գնի աճից օգտվելու իրավունքներ չեն առաջանում, քանի դեռ աշխատակիցները չեն համալրել ծառայության սահմանված ժամկետը, կազմակերպությունը պետք է ստացված ծառայությունները և այդ ծառայությունների համար վճարելու պարտավորությունը ճանաչի այդ ժամկետի ընթացքում աշխատակիցների կողմից ծառայությունների մատուցմանը զուգընթաց:

- 33 Պարտավորությունը պետք է սկզբնապես և յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ մինչև դրա մարումը չափվի բաժնետոմսի գնի աճից օգտվելու իրավունքի իրական արժեքով՝ կիրառելով օպցիոնի գնորոշման մոդելը և հաշվի առնելով բաժնետոմսի գնի աճից օգտվելու իրավունքի տրամադրման պայմանները, ինչպես նաև մինչև այդ ամսաթիվն աշխատակիցների կողմից մատուցված ծառայությունների չափը:

Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք՝ դրամական միջոցներով մարելու այլընտրանքով

- 34 Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների դեպքում, որոնցում համաձայնության պայմանները կազմակերպությանը կամ պայմանագրային կողմին թույլ են տալիս ընտրել գործարքը դրամական միջոցներով (կամ այլ ակտիվներով) կամ բաժնային գործիքների թողարկմամբ մարելու տարբերակների միջև, կազմակերպությունը պետք է հաշվառի այդ գործարքը կամ այդ գործարքի բաղկացուցիչները որպես դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք, եթե և այնքանով, որքանով

կազմակերպությունը ստանձնել է պարտավորություն՝ գործարքը դրամական միջոցներով կամ այլ ակտիվներով մարելու, կամ որպես բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք, եթե և այնքանով, որքանով նման պարտավորություն չի ստանձնվել: **Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ, որոնցում համաձայնության պայմանները պայմանագրային կողմին թույլ են տալիս ընտրել մարման ձևը**

- 35 Եթե կազմակերպությունը պայմանագրային կողմին տրամադրել է բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքը դրամական միջոցներով⁴ կամ բաժնային գործիքների թողարկմամբ մարելու միջև ընտրություն կատարելու իրավունք, ապա կազմակերպությունը տրամադրել է բաղադրյալ ֆինանսական գործիք, որը ներառում է պարտքային բաղկացուցիչ (այսինքն՝ դրամական միջոցներով վճարում պահանջելու պայմանագրային կողմի իրավունք) և սեփական կապիտալի բաղկացուցիչ (այսինքն՝ դրամական միջոցների փոխարեն բաժնային գործիքներով գործարքի մարում պահանջելու պայմանագրային կողմի իրավունք): Աշխատակիցներից տարբեր անձանց հետ իրականացվող գործարքների դեպքում, որոնցում ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքը չափվում է ուղղակիորեն, կազմակերպությունը բաղադրյալ ֆինանսական գործիքի սեփական կապիտալի բաղկացուցիչը պետք է չափի որպես ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքի ու պարտքային բաղկացուցիչի իրական արժեքի տարբերություն ապրանքները կամ ծառայությունները ստանալու ամսաթվի դրությամբ:
- 36 Մյուս գործարքների դեպքում, ներառյալ աշխատակիցների հետ իրականացվող գործարքները, կազմակերպությունը պետք է բաղադրյալ ֆինանսական գործիքի իրական արժեքը չափի չափման ամսաթվի դրությամբ՝ հաշվի առնելով այն պայմանները, որոնցով տրամադրվել են դրամական միջոցների կամ բաժնային գործիքների նկատմամբ իրավունքները:
- 37 36-րդ պարագրաֆը կիրառելու համար կազմակերպությունը նախ և առաջ պետք է չափի պարտքային բաղկացուցիչի իրական արժեքը, այնուհետև չափի սեփական կապիտալի բաղկացուցիչի իրական արժեքը՝ հաշվի առնելով այն, որ պայմանագրային կողմը պետք է հրաժարվի դրամական միջոցներ ստանալու իրավունքից՝ բաժնային գործիքը ստանալու համար: Բաղադրյալ ֆինանսական գործիքի իրական արժեքը երկու բաղկացուցիչների իրական արժեքների գումարն է: Այնուամենայնիվ, պայմանագրային կողմին մարման տարբերակի ընտրության հնարավորություն տվող բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների կառուցվածքը սովորաբար այնպիսին է, որ մարման մի տարբերակի իրական արժեքը նույնն է, ինչ մյուս տարբերակին: Օրինակ՝ պայմանագրային կողմը կարող է ունենալ ընտրության հնարավորություն բաժնետոմսերի օպցիոններ և դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի գնի աճից օգտվելու իրավունք ստանալու միջև: Նման դեպքերում սեփական կապիտալի բաղկացուցիչի իրական արժեքը զրո է, հետևաբար, բաղադրյալ ֆինանսական գործիքի իրական արժեքը հավասար է պարտքային բաղկացուցիչի իրական արժեքին: Եվ հակառակը՝ եթե մարման տարբերակների իրական արժեքները տարբերվում են, ապա սեփական կապիտալի բաղկացուցիչի իրական արժեքը սովորաբար զրոյից բարձր է լինում, որի դեպքում բաղադրյալ ֆինանսական գործիքի իրական արժեքը կգերազանցի պարտքային բաղկացուցիչի իրական արժեքը:
- 38 Կազմակերպությունը պետք է առանձին հաշվառի բաղադրյալ ֆինանսական գործիքի յուրաքանչյուր բաղկացուցիչի գծով ստացված կամ ձեռք բերված ապրանքները կամ ծառայությունները: Պարտքային բաղկացուցիչի գծով, կազմակերպությունը պետք է ձեռք բերված ապրանքները կամ ծառայությունները և այդ ապրանքների կամ ծառայությունների դիմաց վճարելու պարտավորությունը ճանաչի պայմանագրային կողմի ապրանքների մատակարարմանը կամ ծառայությունների մատուցմանը զուգընթաց՝ համաձայն դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ կիրառվող պահանջների (30-33-րդ պարագրաֆներ): Սեփական կապիտալի բաղկացուցիչի գծով (դրա առկայության դեպքում), կազմակերպությունը պետք է ստացված ապրանքները կամ ծառայությունները և սեփական կապիտալի աճը ճանաչի պայմանագրային կողմի ապրանքների մատակարարմանը կամ ծառայությունների մատուցմանը զուգընթաց՝ համաձայն բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ կիրառվող պահանջների (10-29-րդ պարագրաֆներ):
- 39 Մարման ամսաթվի դրությամբ, կազմակերպությունը պետք է վերաչափի պարտավորությունը

⁴ 35-43-րդ պարագրաֆներում դրամական միջոցներին կատարած բոլոր հղումները ներառում են նաև կազմակերպության այլ ակտիվներ:

վերջինիս իրական արժեքով: Եթե մարման ժամանակ կազմակերպությունը դրամական միջոցներ վճարելու փոխարեն թողարկում է բաժնային գործիքներ, պարտավորությունը պետք է ուղղակիորեն տեղափոխվի սեփական կապիտալ՝ որպես հատուցում թողարկված բաժնային գործիքների դիմաց:

- 40 Եթե, բաժնային գործիքներ թողարկելու փոխարեն, կազմակերպությունը մարումն իրականացնում է դրամական միջոցների վճարումով, ապա այդ վճարումը պետք է օգտագործվի պարտավորությունն ամբողջությամբ մարելու համար: Նախկինում ձանաչված սեփական կապիտալի ցանկացած բաղկացուցիչ պետք է պահպանվի սեփական կապիտալի կազմում: Ընտրելով դրամական միջոցներով գործարքի մարման տարբերակը՝ պայմանագրային կողմը հրաժարվում է բաժնային գործիքներ ստանալու իրավունքից: Այնուամենայնիվ, այս պահանջը չի բացառում, որ կազմակերպությունը ձանաչի սեփական կապիտալի կազմում տեղի ունեցող վերադասակարգումը, այսինքն՝ սեփական կապիտալի մեկ բաղկացուցիչ մյուսին վերադասակարգումը:

Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ, որոնցում համաձայնության պայմանները կազմակերպությանը թույլ են տալիս ընտրել մարման ձևը

- 41 Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների գծով, որոնցում համաձայնության պայմանները կազմակերպությանը թույլ են տալիս ընտրություն կատարել դրամական միջոցներով կամ բաժնային գործիքների թողարկմամբ մարման տարբերակների միջև, կազմակերպությունը պետք է որոշի, թե արդյոք այն ունի գործարքը դրամական միջոցներով մարելու ներկա պարտականություն, և համապատասխան կերպով իրականացնի բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքի հաշվառումը: Կազմակերպությունն ունի դրամական միջոցներով մարման ներկա պարտականություն, երբ բաժնային գործիքներով մարման տարբերակի ընտրությունը չունի առևտրային բովանդակություն (օրինակ, երբ կազմակերպության կողմից բաժնետոմսերի թողարկումն օրենսդրորեն արգելվում է), կամ երբ կազմակերպությունն ունի դրամական միջոցներով մարման նախկին փորձ կամ սահմանված քաղաքականություն, կամ սովորաբար մարումը կատարում է դրամական միջոցներով, երբ պայմանագրային կողմը խնդրում է մարել դրամական միջոցներով:
- 42 Եթե կազմակերպությունն ունի գործարքը դրամական միջոցներով մարելու ներկա պարտականություն, ապա այն պետք է հաշվառի գործարքը՝ համաձայն դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ կիրառելի պահանջների, որոնք ներկայացված են 30-33-րդ պարագրաֆներում:
- 43 Նման պարտականության բացակայության դեպքում կազմակերպությունը պետք է հաշվառի գործարքը՝ համաձայն բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ կիրառելի պահանջների, որոնք ներկայացված են 10-29 պարագրաֆներում: Մարման պահին՝

(ա) եթե կազմակերպությունը ընտրում է դրամական միջոցներով մարման տարբերակը, ապա դրամական միջոցների վճարումը պետք է հաշվառվի որպես սեփական կապիտալում մասնակցության հետգնում, այսինքն՝ որպես սեփական կապիտալի նվազեցում, բացառությամբ ստորև (գ) կետում նշվածի.

(բ) եթե կազմակերպությունը ընտրում է բաժնային գործիքներով մարման տարբերակը, ապա գործարքի հետագա հաշվառում չի պահանջվում (բացառությամբ, անհրաժեշտության դեպքում, սեփական կապիտալի մեկ բաղկացուցիչ մյուսին վերադասակարգումից), բացառությամբ ստորև (գ) կետում նշվածի.

(գ) եթե կազմակերպությունը ընտրում է մարման ամսաթվի դրությամբ ավելի բարձր իրական արժեքով մարման տարբերակը, ապա այն պետք է լրացուցիչ ծախս ձանաչի լրացուցիչ տրամադրված արժեքի չափով, այսինքն՝ վճարված դրամական միջոցների և այն բաժնային գործիքների իրական արժեքի միջև տարբերության, որոնք այլապես կթողարկվեին, կամ թողարկված բաժնային գործիքների իրական արժեքի և այն դրամական միջոցների միջև տարբերության, որոնք այլապես կվճարվեին՝ կախված, թե որ տարբերակն է կիրառելի:

Քաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ խմբի կազմակերպությունների միջև (2009 թ. փոփոխություններ)

43Ա Նույն խմբին պատկանող կազմակերպությունների միջև բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների դեպքում ապրանքներ կամ ծառայություններ ստացող կազմակերպությունը, իր առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում, պետք է ստացված ապրանքները կամ ծառայությունները չափի որպես կամ բաժնային գործիքներով մարվող, կամ դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք, դրա համար գնահատելով՝

(ա) տրամադրված շնորհումների բնույթը.

(բ) իր սեփական իրավունքներն ու պարտականությունները:

Ապրանքներ կամ ծառայություններ ստացող կազմակերպության կողմից ճանաչված գումարը կարող է տարբերվել համախմբված խմբի կամ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքը մարող՝ խմբի մեկ այլ կազմակերպության կողմից ճանաչված գումարից:

43Բ Ապրանքներ կամ ծառայություններ ստացող կազմակերպությունը պետք է այդ ստացված ապրանքները կամ ծառայությունները չափի որպես բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք, երբ՝

(ա) տրամադրված շնորհումները հանդիսանում են իր սեփական բաժնային գործիքներ. կամ

(բ) կազմակերպությունը չունի բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքը մարելու պարտականություն:

Կազմակերպությունը հետագայում պետք է վերաչափի նման բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքը միայն իրավունքի առաջացման ոչ շուկայական պայմանների փոփոխությունները հաշվի առնելու նպատակով՝ համաձայն 19-21-րդ պարագրաֆների: Մնացած բոլոր այլ հանգամանքներում, ապրանքներ կամ ծառայություններ ստացող կազմակերպությունը պետք է ստացված ապրանքները կամ ծառայությունները չափի որպես դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք:

43Գ Կազմակերպությունը, որը մարում է բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքը, երբ խմբի մեկ այլ կազմակերպություն ստանում է ապրանքները կամ ծառայությունները, պետք է այդ գործարքը ճանաչի որպես բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք, միայն եթե այն մարվում է կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքներով: Մնացած այլ դեպքերում գործարքը պետք է ճանաչվի որպես դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք:

43Դ Որոշ խմբային գործարքներ ներառում են փոխվճարման համաձայնություններ, որոնք խմբի մի կազմակերպությունից պահանջում են վճարել խմբի մեկ այլ կազմակերպությանը՝ ապրանքների կամ ծառայությունների մատակարարին բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում կատարելու համար: Նման դեպքերում ապրանքներ կամ ծառայություններ ստացող կազմակերպությունը պետք է բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքը հաշվառի 43Բ պարագրաֆի համաձայն՝ անկախ ներխմբային փոխվճարման համաձայնություններից:

Բացահայտումներ

44 Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այն տեղեկատվությունը, որը թույլ է տալիս ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին հասկանալ ժամանակաշրջանի ընթացքում գոյություն ունեցող բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնությունների բնույթն ու ծավալները:

45 44-րդ պարագրաֆում ներկայացված սկզբունքը գործադրելու համար կազմակերպությունը պետք է բացահայտի առնվազն հետևյալը՝

(ա) ժամանակաշրջանի ցանկացած ժամանակահատվածում գոյություն ունեցող բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության յուրաքանչյուր տեսակի նկարագրությունը,

ներառյալ յուրաքանչյուր համաձայնության ընդհանուր պայմանները, այդ թվում՝ իրավունքի առաջացման գծով պահանջները, տրամադրված օպցիոնների գործողության առավելագույն ժամկետը և մարման եղանակը (օրինակ՝ դրամական միջոցներով կամ բաժնային գործիքներով): Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գրեթե նմանատիպ տեսակի համաձայնություններ ունեցող կազմակերպությունը կարող է ներկայացնել միացյալ տեղեկատվություն, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ յուրաքանչյուր համաձայնության առանձին բացահայտումը անհրաժեշտ է՝ 44-րդ պարագրաֆում ներկայացված սկզբունքը բավարարելու համար:

- (բ) բաժնետոմսերի օպցիոնների քանակը և իրագործման միջին կշռված գները՝ օպցիոնների ստորև ներկայացված խմբերից յուրաքանչյուրի համար՝
 - (i) ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ շրջանառության մեջ գտնվող.
 - (ii) ժամանակաշրջանի ընթացքում տրամադրված.
 - (iii) ժամանակաշրջանի ընթացքում հետ վերցված.
 - (iv) ժամանակաշրջանի ընթացքում իրագործված.
 - (v) ժամանակաշրջանի ընթացքում գործողության ժամկետը լրացած.
 - (vi) ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ շրջանառության մեջ գտնվող.
 - (vii) ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ իրագործման ենթակա.
- (գ) ժամանակաշրջանի ընթացքում իրագործված բաժնետոմսերի օպցիոնների մասով՝ բաժնետոմսի միջին կշռված գինն իրագործման ամսաթվի դրությամբ: Եթե օպցիոններն իրագործվել են կանոնավոր կերպով ժամանակաշրջանի ընթացքում, ապա կազմակերպությունը կարող է փոխարենը բացահայտել ժամանակաշրջանի ընթացքում բաժնետոմսի միջին կշռված գինը.
- (դ) ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ շրջանառության մեջ գտնվող բաժնետոմսերի օպցիոնների մասով՝ իրագործման գների տիրույթը և պայմանագրային մնացյալ գործողության միջին կշռված ժամկետը: Եթե իրագործման գների տիրույթը մեծ է, ապա շրջանառության մեջ գտնվող օպցիոնները պետք է բաժանվեն այնպիսի տիրույթների, որոնք խելամիտ են՝ այն լրացուցիչ բաժնետոմսերի քանակը և ժամկետները գնահատելու համար, որոնք կարող են թողարկվել, ինչպես նաև այն դրամական միջոցները գնահատելու համար, որոնք կարող են ստացվել այդ օպցիոնների իրագործման ժամանակ:

46 **Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այն տեղեկատվությունը, որը ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին թույլ է տալիս հասկանալ, թե ինչպես է որոշվել ժամանակաշրջանի ընթացքում ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքը, կամ տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը:**

47 Եթե կազմակերպությունը որպես բաժնային գործիքների հատուցում ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքը չափել է անուղղակիորեն՝ ելնելով տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքից, ապա 46-րդ պարագրաֆում ներկայացված սկզբունքը գործադրելու համար կազմակերպությունը պետք է բացահայտի առնվազն հետևյալը՝

- (ա) ժամանակաշրջանի ընթացքում տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնների մասով՝ չափման ամսաթվի դրությամբ այդ օպցիոնների միջին կշռված իրական արժեքը և տեղեկատվություն, թե ինչպես է որոշվել այդ իրական արժեքը, ներառյալ՝
 - (i) օպցիոնի գնորոշման կիրառված մոդելը և այդ մոդելի ելակետային տվյալները, ներառյալ բաժնետոմսի միջին կշռված գինը, իրագործման գինը, ակնկալվող փոփոխականությունը, օպցիոնի գործողության ժամկետը, ակնկալվող շահաբաժինները, ռիսկից զերծ տոկոսադրույթը և մոդելի այլ ելակետային տվյալներ, ներառյալ օգտագործված մեթոդը, ինչպես նաև ժամկետից շուտ ակնկալվող իրագործման հետևանքները մոդելում ընդգրկելու համար կատարված ենթադրությունները.

- (ii) ինչպես է որոշվել ակնկալվող փոփոխականությունը, ներառյալ այն բացատրությունը, թե որքանով է ակնկալվող փոփոխականությունը հիմնված եղել անցյալ փոփոխականության վրա.
 - (iii) արդյոք օպցիոնների տրամադրման այլ հատկանիշներ, օրինակ՝ շուկայական պայմանը, հաշվի են առնվել իրական արժեքը չափելիս, և ինչպես է դա կատարվել.
 - (բ) ժամանակաշրջանի ընթացքում տրամադրված այլ բաժնային գործիքների (այսինքն՝ բաժնետոմսերի օպցիոններից տարբեր գործիքների) մասով՝ այդ բաժնային գործիքների քանակը և միջին կշռված իրական արժեքը չափման ամսաթվի դրությամբ և տեղեկատվություն, թե ինչպես է չափվել այդ իրական արժեքը, ներառյալ՝
 - (i) ինչպես է որոշվել իրական արժեքը, եթե այն չի չափվել դիտարկվող շուկայական գնի հիման վրա.
 - (ii) արդյոք իրական արժեքը չափելիս ակնկալվող շահաբաժինները ներառվել են, և թե ինչպես է դա կատարվել.
 - (iii) արդյոք իրական արժեքը չափելիս տրամադրված բաժնային գործիքների այլ հատկանիշներ ներառվել են, և թե ինչպես է դա կատարվել.
 - (գ) ժամանակաշրջանի ընթացքում բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման վերափոխված համաձայնությունների մասով՝
 - (i) այդ վերափոխումների բացատրությունը.
 - (ii) տրամադրված հավելյալ իրական արժեքը (այդ վերափոխումների արդյունքում).
 - (iii) տեղեկատվություն, թե ինչպես է չափվել այդ հավելյալ իրական արժեքը՝ վերը նշված (ա) և (բ) կետերի պահանջներին համապատասխան, կիրառելի լինելու դեպքում:
- 48 Եթե կազմակերպությունն ուղղակիորեն է չափել ժամանակաշրջանի ընթացքում ստացված ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքը, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի, թե ինչպես է որոշվել այդ իրական արժեքը, օրինակ՝ արդյոք իրական արժեքը չափվել է այդ ապրանքների կամ ծառայությունների շուկայական գնով:
- 49 Եթե կազմակերպությունը հերքել է ենթադրությունը՝ 13-րդ ըստ պարագրաֆի, այն պետք է բացահայտի այդ փաստը և ներկայացնի բացատրություն, թե ինչու է հերքվել ենթադրությունը:
- 50 Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այն տեղեկատվությունը, որը ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին թույլ է տալիս հասկանալ կազմակերպության ժամանակաշրջանի շահույթի կամ վնասի, ինչպես նաև ֆինանսական վիճակի վրա բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների ազդեցությունը:
- 51 50-րդ պարագրաֆում ներկայացված սկզբունքը գործադրելու համար կազմակերպությունը պետք է բացահայտի առնվազն հետևյալը՝
- (ա) ժամանակաշրջանում ձանաչված ընդհանուր ծախսը, որն առաջացել է բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման այն գործարքներից, որոնցում ստացված ապրանքները կամ ծառայությունները չեն բավարարել ակտիվի ձանաչման պահանջները և, այդ իսկ պատճառով, անմիջապես ձանաչվել են որպես ծախս, ներառյալ ընդհանուր ծախսերի այն մասի առանձին բացահայտումը, որն առաջանում է որպես բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ հաշվառվող գործարքներից.
 - (բ) բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներից առաջացող պարտավորությունների մասով՝
 - (i) ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ընդհանուր հաշվեկշռային արժեքը.
 - (ii) ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ այն պարտավորությունների ներհատուկ արժեքը, որոնց հետ կապված դրամական միջոցներ կամ այլ ակտիվներ ստանալու պայմանագրային կողմի իրավունքն առաջացել է ժամանակաշրջանի վերջում (օրինակ՝ բաժնետոմսի գնի աճից օգտվելու առաջացած իրավունք):

- 52 Եթե սույն ՖՀՄՍ-ով բացահայտում պահանջող տեղեկատվությունը չի բավարարում 44-րդ, 46-րդ և 50-րդ պարագրաֆներում ներկայացված սկզբունքները, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ պահանջները բավարարելու համար անհրաժեշտ լրացուցիչ տեղեկատվություն:

Անցումային դրույթներ

- 53 Բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների հետ կապված կազմակերպությունը պետք է սույն ՖՀՄՍ-ի պահանջները կիրառի այն բաժնետոմսերի, բաժնետոմսերի օպցիոնների կամ այլ բաժնային գործիքների նկատմամբ, որոնք տրամադրվել են 2002 թ. նոյեմբերի 7-ից հետո և դեռ իրավունք չեն առաջացրել սույն ՖՀՄՍ-ի ուժի մեջ մտնելու ամսաթվի դրությամբ:
- 54 Տրամադրված այլ բաժնային գործիքների նկատմամբ սույն ՖՀՄՍ-ի կիրառումը խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում կազմակերպությունից, եթե այն հանրությանը բացահայտել է այդ բաժնային գործիքների իրական արժեքը՝ որոշված չափման ամսաթվի դրությամբ:
- 55 Բոլոր տրամադրված բաժնային գործիքների մասով, որոնց նկատմամբ կիրառելի է սույն ՖՀՄՍ-ը, կազմակերպությունը պետք է վերաներկայացնի համադրելի տեղեկատվությունը և, կիրառելի լինելու դեպքում, ճշգրտի ներկայացված ժամանակաշրջաններից ամենավաղ ժամանակաշրջանի չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդը:
- 56 Բոլոր տրամադրված բաժնային գործիքների մասով, որոնց նկատմամբ չի կիրառվել սույն ՖՀՄՍ-ը (օրինակ՝ 2002 թ. նոյեմբերի 7-ին կամ դրանից առաջ տրամադրված բաժնային գործիքներ), կազմակերպությունը պետք է, այնուամենայնիվ, բացահայտի 44-րդ և 45-րդ պարագրաֆներով պահանջվող տեղեկատվությունը:
- 57 Եթե, ՖՀՄՍ-ի ուժի մեջ մտնելուց հետո, կազմակերպությունը վերափոխում է այն բաժնային գործիքների տրամադրման պայմանները, որոնց նկատմամբ չի կիրառվել սույն ՖՀՄՍ-ը, կազմակերպությունը պետք է, այնուամենայնիվ, կիրառի 26-29-րդ պարագրաֆները՝ այդ վերափոխումները հաշվառելու համար:
- 58 Սույն ՖՀՄՍ-ի ուժի մեջ մտնելու ամսաթվի դրությամբ առկա բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներից առաջացող պարտավորությունների մասով կազմակերպությունը պետք է սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառի հետընթաց կերպով: Այս պարտավորությունների մասով, կազմակերպությունը պետք է վերաներկայացնի համադրելի տեղեկատվությունը, ներառյալ չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդի ճշգրտումը ներկայացված ժամանակաշրջաններից ամենավաղ այն ժամանակաշրջանում, որի համար վերաներկայացվել է համադրելի տեղեկատվությունը, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ կազմակերպությունից չի պահանջվում վերաներկայացնել համադրելի տեղեկատվությունն այնքանով, որքանով այն վերաբերում է 2002 թ. նոյեմբերի 7-ին նախորդող ժամանակաշրջանին կամ ամսաթվին:
- 59 Սույն ՖՀՄՍ-ի հետընթաց կիրառումը խրախուսվում է, սակայն չի պահանջվում կազմակերպությունից, բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներից առաջացող այլ պարտավորությունների նկատմամբ, օրինակ՝ այն պարտավորությունների նկատմամբ, որոնք մարվել են այն ժամանակաշրջանի ընթացքում, որի համար ներկայացվում է համադրելի տեղեկատվություն:

Ուժի մեջ մտնելը

- 60 Կազմակերպությունը պետք է սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառի 2005 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն ՖՀՄՍ-ը կիրառում է մինչև 2005 թ. հունվարի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանի համար, այն պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 61 ՖՀՄՍ 3 ստանդարտը (2008 թ. վերանայված տարբերակը) փոփոխել է 5-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունը կիրառի 2009 թ. հուլիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՖՀՄՍ 3 ստանդարտը (2008 թ. վերանայված տարբերակը) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փոփոխությունը պետք է կիրառվի նաև այդ ժամանակաշրջանի համար:
- 62 2009 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջաններում կազմակերպությունը պետք է հետընթաց կիրառի հետևյալ փոփոխությունները՝

- (ա) 21Ա պարագրաֆում ներկայացված պահանջները՝ կապված իրավունք չառաջացնող պայմանների վերաբերյալ մոտեցումների հետ.
- (բ) Ա հավելվածում ներկայացված «իրավունք առաջացնել» և «իրավունքի առաջացման պայմաններ» տերմինների վերանայված սահմանումները.
- (գ) 28-րդ և 25Ա պարագրաֆների փոփոխությունները՝ կապված չեղյալ հայտարարումների հետ:

Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն փոփոխությունները կիրառում է մինչև 2009 թ. հունվարի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա այն պետք է բացահայտի այդ փաստը:

63 Կազմակերպությունը 2009 թ. հունիսին հրապարակված *Պրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման խմբային գործարքներով* կատարված հետևյալ փոփոխությունները պետք է կիրառի հետընթաց կերպով՝ հաշվի առնելով 53-59-րդ պարագրաֆների անցումային դրույթները՝ համաձայն ՀՀՄՍ 8 *Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ* ստանդարտի, 2010 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար.

(ա) 2-րդ պարագրաֆի փոփոխությունը, 3-րդ պարագրաֆի ուժը կորցնելը և 3Ա ու 43Ա-43Դ պարագրաֆների լրացումը, ինչպես նաև Բ հավելվածում Բ45, Բ47, Բ50, Բ54, Բ56, Բ58 և Բ60 պարագրաֆների լրացումը՝ կապված խմբի անդամ կազմակերպությունների միջև գործարքների հաշվառման հետ.

(բ) Ա հավելվածում հետևյալ տերմինների վերանայված սահմանումները՝

- դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք.
- բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք.
- բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնություն.
- բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք:

Եթե հետընթաց կերպով կիրառման համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունը մատչելի չէ, ապա կազմակերպությունը պետք է իր առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլի այն գումարները, որոնք նախկինում ձանաչվել էին խմբի համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը փոփոխությունները կիրառում է նախքան 2010 թ. հունվարի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանների համար, ապա պետք է բացահայտի տվյալ փաստը:

Սեկնաբանությունները շրջանառությունից հանելը

64 2009 թ. հունիսին հրապարակված՝ *Պրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման խմբային գործարքները* փոխարինում է ՀՀՄՍ 8 *ՀՀՄՍ 2-ի գործողության ոլորտը* մեկնաբանությունը և ՀՀՄՍ 11 *ՀՀՄՍ 2՝ խմբի և հետզնված բաժնետոմսերով գործարքներ* մեկնաբանությունը: Այդ փաստաթղթով կատարված փոփոխությունները ներառել էին ՀՀՄՍ 8-ում և ՀՀՄՍ 11-ում շարադրված հետևյալ նախկին պահանջները.

(ա) փոփոխվել է 2-րդ պարագրաֆը և լրացվել է 13Ա պարագրաֆը՝ այնպիսի գործարքների հաշվառման վերաբերյալ, որոնցում կազմակերպությունն ի վիճակի չէ կոնկրետ որոշել ստացված ապրանքներից կամ ծառայություններից մի քանիսը կամ բոլորը: Այդ պահանջները ուժի մեջ էին 2006 թ. մայիսի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար.

(բ) Բ հավելվածում լրացվել են Բ46, Բ48, Բ49, Բ51-Բ53, Բ55, Բ59 և Բ61 պարագրաֆները՝ միևնույն խմբի կազմակերպությունների միջև գործարքների հաշվառման վերաբերյալ: Այդ պահանջները ուժի մեջ էին 2007 թ. մարտի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար:

Այդ պահանջները կիրառվել էին հետընթաց կերպով՝ համաձայն ՀՀՄՍ 8-ի պահանջների՝ հաշվի առնելով ՀՀՄՍ 2-ի անցումային դրույթները:

Հավելված Ա

Տերմինների սահմանումներ

Այս հավելվածը սույն ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասն է:

դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք	Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք, որում կազմակերպությունը ձեռք է բերում ապրանքներ կամ ծառայություններ՝ ստանձնելով պարտավորություն այդ ապրանքների կամ ծառայությունների մատակարարի նկատմամբ՝ փոխանցելու դրամական միջոցներ կամ այլ ակտիվներ կազմակերպության կամ խմբի մեկ այլ կազմակերպության բաժնային գործիքների (ներառյալ բաժնետոմսերը կամ բաժնետոմսերի օպցիոնները) գնի (կամ արժեքի) վրա հիմնված գումարների չափով:
աշխատակիցներ նմանատիպ ծառայություններ մատուցող այլ անձինք	և Անհատներ, ովքեր անձնապես ծառայություններ են մատուցում կազմակերպությանը և՛ (ա) այդ անհատներն իրավական կամ հարկային նպատակներով դիտվում են որպես աշխատակիցներ, կամ (բ) այդ անհատներն աշխատում են կազմակերպության համար վերջինիս ուղղորդման ներքո՝ նույն կերպ, ինչ այն անհատները, ովքեր իրավական կամ հարկային նպատակներով դիտվում են որպես աշխատակիցներ, կամ (գ) նրանց կողմից մատուցվող ծառայությունները համանման են աշխատակիցների կողմից մատուցվող ծառայություններին: Այս տերմինը ներառում է, օրինակ, ամբողջ կառավարչական անձնակազմը, այսինքն՝ անձանց, ովքեր իրավասու և պատասխանատու են կազմակերպության գործունեության պլանավորման, ուղղորդման և վերահսկողության համար ներառյալ ոչ գործադիր տնօրենները:
բաժնային գործիք	Պայմանագիր, որը հավաստում է մնացորդային իրավունքը կազմակերպության ակտիվների նկատմամբ՝ դրա բոլոր պարտավորությունները ⁵ հանելուց հետո:
տրամադրված բաժնային գործիք	Կազմակերպության բաժնային գործիքի նկատմամբ իրավունք (պայմանական կամ անվերապահ), որը կազմակերպության կողմից փոխանցվում է մեկ այլ կողմի՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության ներքո:
բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք	Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարք, որում կազմակերպությունը՝ (ա) ստանում է ապրանքներ կամ ծառայություններ որպես հատուցում իր սեփական բաժնային գործիքների (ներառյալ բաժնետոմսերը կամ բաժնետոմսերի օպցիոնները) դիմաց. կամ (բ) ստանում է ապրանքներ կամ ծառայություններ, սակայն մատակարարի հետ գործարքը մարելու պարտականություն չի կրում:

⁵ «Հիմունքները» պարտավորությունը սահմանում է որպես կազմակերպության՝ նախորդ դեպքերի արդյունքում առաջացած ներկա պարտականություն, որի կատարումը, ըստ ակնկալության, կհանգեցնի կազմակերպությունից տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների արտահոսքի (այսինքն՝ կազմակերպության դրամական միջոցների կամ այլ ակտիվների արտահոսքի):

իրական արժեք	Գումար, որով ակտիվը կարող է փոխանակվել կամ պարտավորությունը՝ մարվել, կամ տրամադրված բաժնային գործիքը ՝ փոխանակվել իրազեկ, պատրաստակամ կողմերի միջև՝ «անկախ կողմերի միջև գործարքում»:
տրամադրման ամսաթիվ	Այն ամսաթիվն է, երբ կազմակերպությունը և մեկ այլ կողմ (ներառյալ աշխատակիցը) համաձայնության են գալիս բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության վերաբերյալ, այսինքն՝ երբ կազմակերպությունը և պայմանագրային կողմը համաձայնության պայմանների վերաբերյալ ունեն միասնական ընկալում: Տրամադրման ամսաթիվն կազմակերպությունը պայմանագրային կողմին փոխանցում է դրամական միջոցների, այլ ակտիվների, կամ կազմակերպության բաժնային գործիքների ստացման իրավունք՝ պայմանով, որ բավարարվում են սահմանված իրավունքի առաջացման պայմանները , եթե այդպիսիք առկա են: Եթե այդ համաձայնությունը ենթակա է հաստատման (օրինակ՝ բաժնետերերի կողմից), ապա տրամադրման ամսաթիվն այն ամսաթիվն է, երբ ստացվում է այդ հաստատումը:
ներհատուկ արժեք	Տարբերությունն է այն բաժնետոմսերի իրական արժեքի , որոնց նկատմամբ պայմանագրային կողմն ունի (պայմանական կամ անվերապահ) բաժանորդագրման իրավունք կամ դրանք ստանալու իրավունք, և այն գնի (եթե այդպիսին առկա է) միջև, որն այդ պայմանագրային կողմից պահանջվում է (կամ կպահանջվի) վճարել այդ բաժնետոմսերի համար: Օրինակ՝ 20 ԱՄ ⁶ իրական արժեք ունեցող բաժնետոմսին վերաբերող բաժնետոմսերի օպցիոնը , որի իրագործման գինը 15 ԱՄ է, ունի 5 ԱՄ ներհատուկ արժեք:
շուկայական պայման	Պայման, որից կախված է բաժնային գործիքի իրագործման գինը, դրա հետ կապված իրավունքի առաջացումը կամ իրագործելիությունը, և որը կապված է կազմակերպության բաժնային գործիքների շուկայական գնի հետ, օրինակ՝ բաժնետոմսի որոշակի գնի կամ բաժնետոմսերի օպցիոնի ներհատուկ արժեքի որոշակի գումարի հասնելը, կամ էլ այնպիսի նպատակային մակարդակի հասնելը, որը հիմնված է կազմակերպության բաժնային գործիքների շուկայական գնի վրա՝ համեմատած այլ կազմակերպությունների բաժնային գործիքների շուկայական գների ինդեքսի հետ:
չափման ամսաթիվ	Ամսաթիվ, որի դրությամբ չափվում է տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը ՝ սույն ՖՀՄՍ-ի նպատակներով: Աշխատակիցների և նմանատիպ ծառայություններ մատուցող այլ անձանց հետ գործարքների դեպքում չափման ամսաթիվը տրամադրման ամսաթիվն է: Աշխատակիցներից (և նմանատիպ ծառայություններ մատուցող այլ անձանցից) տարբեր այլ կողմերի հետ կատարված գործարքների դեպքում չափման ամսաթիվը այն ամսաթիվն է, որի դրությամբ կազմակերպությունը ձեռք է բերում ապրանքները, կամ պայմանագրային կողմը մատուցում է ծառայությունը:
վերականգնման հատկանիշ	Հատկանիշ, որը նախատեսում է լրացուցիչ բաժնետոմսերի օպցիոնների ինքնաբերաբար տրամադրում, երբ օպցիոնի տիրապետողը նախկինում տրամադրված օպցիոնները իրագործում

⁶ Սույն հավելվածում դրամական արտահայտությամբ գումարները արտահայտված են «արժույթի միավորներով» (ԱՄ):

է՝ օգտագործելով կազմակերպության բաժնետոմսերը, այլ ոչ թե դրամական միջոցներ՝ իրագործման գինը վճարելու համար:

վերականգնողական օպցիոն

Բաժնետոմսերի նոր օպցիոն, որը տրամադրվում է, երբ **բաժնետոմսերի նախորդ օպցիոնի** իրագործման գինը վճարելու համար օգտագործվում է բաժնետոմս:

բաժնետոմսերի հիմնված համաձայնություն **վրա վճարման**

Կազմակերպության (կամ խմբի⁷ մեկ այլ կազմակերպության կամ խմբի որևէ կազմակերպության որևէ բաժնետիրոջ) և մեկ այլ կողմի (ներառյալ աշխատակցի) միջև պայմանավորվածություն, որն այլ կողմին իրավունք է տալիս ստանալու՝

- (ա) դրամական միջոցներ կամ կազմակերպության այլ ակտիվներ կազմակերպության կամ խմբի մեկ այլ կազմակերպության **բաժնային գործիքների** (ներառյալ բաժնետոմսերը կամ **բաժնետոմսերի օպցիոնները**) գնի (կամ արժեքի) վրա հիմնված գումարների չափով. կամ
- (բ) կազմակերպության կամ խմբի մեկ այլ կազմակերպության **բաժնային գործիքներ** (ներառյալ բաժնետոմսերը կամ **բաժնետոմսերի օպցիոնները**)՝

պայմանով, որ բավարարվում են **իրավունքի առաջացման որոշակի պայմաններ**, եթե այդպիսիք առկա են:

(ա) *ՀՀՄՍ 27 Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ* ստանդարտի 4-րդ պարագրաֆում «խումբ» հասկացությունը սահմանված է որպես «Մայր կազմակերպությունը և իր դուստր կազմակերպությունները»՝ հաշվետու կազմակերպության վերջնական վերահսկող մայր կազմակերպության տեսանկյունից:

բաժնետոմսերի հիմնված գործարք **վրա վճարման**

Գործարք, որում կազմակերպությունը՝

- (ա) ստանում է ապրանքներ կամ ծառայություններ այդ ապրանքների կամ ծառայությունների մատակարարից (ներառյալ աշխատակցից)՝ **բաժնետոմսերի վրա հիմնված համաձայնության** ներքո. կամ
- (բ) ստանձնում է պարտականություն՝ **բաժնետոմսերի վրա հիմնված համաձայնության** ներքո մարելու գործարքը մատակարարի հետ, այն դեպքում, երբ այդ ապրանքները և ծառայությունները ստանում է խմբի մեկ այլ կազմակերպություն:

բաժնետոմսերի օպցիոն

Պայմանագիր, որը տիրապետողին տալիս է իրավունք, բայց ոչ պարտականություն՝ բաժանորդագրվելու կազմակերպության բաժնետոմսերին ֆիքսված կամ որոշելի գնով՝ որոշակի ժամանակահատվածի համար:

առաջացնել իրավունք

Դարձնել ստացման իրավունք: **Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության** համաձայն՝ պայմանագրային կողմի՝ դրամական միջոցներ, այլ ակտիվներ կամ կազմակերպության

⁷ ՀՀՄՍ 27 Համախմբված և առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ ստանդարտի 4-րդ պարագրաֆում «խումբ» հասկացությունը սահմանված է որպես «Մայր կազմակերպությունը և իր դուստր կազմակերպությունները»՝ հաշվետու կազմակերպության վերջնական վերահսկող մայր կազմակերպության տեսանկյունից:

բաժնային գործիքներ ստանալու իրավունքն առաջանում է, երբ պայմանագրային կողմի իրավունքն այլևս կախված չէ **իրավունքի առաջացման որևէ պայմանի** բավարարումից:

իրավունքի առաջացման պայմաններ Պայմաններ, որոնք որոշում են, թե արդյոք կազմակերպությունը ստանում է այն ծառայությունները, որոնք պայմանագրային կողմին տալիս են իրավունք ստանալու դրամական միջոցներ, այլ ակտիվներ կամ կազմակերպության **բաժնային գործիքներ՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության համաձայն**: Իրավունքի առաջացման պայմանները կամ ծառայության հետ կապված պայմաններ են, կամ էլ կատարողականի հետ կապված պայմաններ: Ծառայության հետ կապված պայմանները պահանջում են, որ պայմանագրային կողմը համալրի ծառայության սահմանված ժամկետը: Կատարողականի հետ կապված պայմանները պահանջում են, որ պայմանագրային կողմը համալրի ծառայության սահմանված ժամկետը, ինչպես նաև բավարարվեն կատարողականի որոշակի թիրախներ (օրինակ՝ սահմանված ժամանակահատվածի ընթացքում կազմակերպության շահույթի սահմանված աճը): Կատարողականի հետ կապված պայմանը կարող է ներառել **շուկայական պայման**:

իրավունքի առաջացման ժամանակահատված Ժամանակահատված, որի ընթացքում պետք է բավարարվեն **բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության՝ իրավունքի առաջացման բոլոր սահմանված պայմանները**:

Հավելված Բ Կիրառման ուղեցույց

Այս հավելվածը սույն ՖՀՄՍ-ի անբաժանելի մասն է:

Տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքի որոշում

Բ1 Սույն հավելվածի Բ2-Բ41 պարագրաֆներում քննարկվում է տրամադրված բաժնետոմսերի և բաժնետոմսերի օպցիոնների իրական արժեքի չափումը՝ կենտրոնանալով այն յուրահատուկ պայմանների վրա, որոնք սովորաբար հատկանշական են աշխատակիցներին բաժնետոմսերի կամ բաժնետոմսերի օպցիոնների տրամադրմանը: Այդ իսկ պատճառով, սույն հավելվածը սպառիչ չէ: Ավելին՝ քանի որ գնահատմանը վերաբերող ստորև քննարկվող հարցերը կենտրոնացված են աշխատակիցներին տրամադրված բաժնետոմսերի և բաժնետոմսերի օպցիոնների վրա, ենթադրվում է, որ բաժնետոմսերի և բաժնետոմսերի օպցիոնների իրական արժեքը չափվում է տրամադրման ամսաթվի դրությամբ: Այնուամենայնիվ, գնահատմանը վերաբերող ստորև քննարկվող հարցերից շատերը (օրինակ՝ ակնկալվող փոփոխականության որոշումը) կիրառելի են նաև կազմակերպության կողմից ապրանքների ձեռքբերման կամ պայմանագրային կողմի կողմից ծառայությունների մատուցման ամսաթվի դրությամբ աշխատակիցներից տարբեր անձանց տրամադրված բաժնետոմսերի կամ բաժնետոմսերի օպցիոնների իրական արժեքի որոշման համատեքստում:

Բաժնետոմսեր

Բ2 Աշխատակիցներին տրամադրված բաժնետոմսերի դեպքում բաժնետոմսերի իրական արժեքը պետք է չափվի կազմակերպության բաժնետոմսերի շուկայական գնով (կամ գնահատված շուկայական գնով, եթե կազմակերպության բաժնետոմսերը չեն շրջանառվում բաց շուկայում), որը ճշգրտվում է, որպեսզի հաշվի առնվի այդ բաժնետոմսերի տրամադրման պայմանները (բացառությամբ իրավունքի առաջացման պայմանների, որոնք չեն ներառվում իրական արժեքի չափման մեջ՝ համաձայն 19-21-րդ պարագրաֆների):

Բ3 Օրինակ՝ եթե աշխատակիցն իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում շահաբաժիններ ստանալու իրավունք չունի, ապա այդ գործոնը պետք է հաշվի առնվի տրամադրված բաժնետոմսերի իրական արժեքը գնահատելիս: Նմանապես, եթե իրավունքի առաջացման ամսաթվից հետո բաժնետոմսերի փոխանցման նկատմամբ կիրառելի են սահմանափակումներ, ապա այդ գործոնը պետք է հաշվի առնվի, սակայն այնքանով, որքանով իրավունքի առաջացմանը հաջորդող սահմանափակումներն ազդում են այն գնի վրա, որը շուկայի իրազեկ, պատրաստական մասնակիցը կվճարեր այդ բաժնետոմսի համար: Օրինակ՝ եթե բաժնետոմսերը ակտիվ կերպով շրջանառվում են հազեցած և իրացվելի շուկայում, ապա իրավունքի առաջացմանը հաջորդող փոխանցման սահմանափակումները կարող են փոքր ազդեցություն ունենալ, եթե ընդհանրապես ազդեցություն կունենան, այն գնի վրա, որը շուկայի իրազեկ, պատրաստական մասնակիցը կվճարեր այդ բաժնետոմսերի համար: Իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում գոյություն ունեցող փոխանցման սահմանափակումները կամ այլ սահմանափակումներ չպետք է հաշվի առնվեն տրամադրված բաժնետոմսերի իրական արժեքը տրամադրման ամսաթվի դրությամբ գնահատելիս, քանի որ այդ սահմանափակումները բխում են 19-21-րդ պարագրաֆներին համաձայն հաշվառվող իրավունքի առաջացման պայմանների գոյությունից:

Բաժնետոմսերի օպցիոններ

Բ4 Աշխատակիցներին տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնների մասով, շատ դեպքերում շուկայական գները հայտնի չեն, քանի որ տրամադրված օպցիոնների նկատմամբ գործածելի են այն պայմանները, որոնք չեն կիրառվում շրջանառվող օպցիոնների համար: Եթե նմանատիպ պայմաններով շրջանառվող օպցիոններ գոյություն չունեն, ապա տրամադրված օպցիոնների իրական արժեքը պետք է գնահատվի՝ կիրառելով օպցիոնի գնորոշման մոդելը:

Բ5 Կազմակերպությունը պետք է դիտարկի այն գործոնները, որոնք շուկայի իրազեկ, պատրաստական մասնակիցները հաշվի կառնեն օպցիոնի գնորոշման կիրառելի մոդելն ընտրելիս: Օրինակ՝ աշխատակիցներին տրամադրվող օպցիոններից շատերն ունեն գործողության երկար ժամկետ, սովորաբար իրագործելի են իրավունքի առաջացման ամսաթվից մինչև օպցիոնի գործողության ժամկետի վերջն ընկած ժամանակահատվածում և հաճախ իրագործվում են վերջնաժամկետից շուտ: Այս գործոնները պետք է հաշվի առնվեն օպցիոնների իրական արժեքը տրամադրման ամսաթվի դրությամբ գնահատելիս: Դրա պատճառով, շատ կազմակերպություններ կարող են հնարավորություն չունենալ օգտագործելու Բլեք-Շոուլս-Մերտոնի բանաձևը, որը չի նախատեսում օպցիոնի իրագործումը մինչև դրա գործողության ժամկետի ավարտը և կարող է պատշաճ կերպով չարտացոլել օպցիոնի՝ վերջնաժամկետից շուտ ակնկալվող իրագործման հետևանքները: Այն նաև չի նախատեսում այն հնարավորությունը, որ ակնկալվող փոփոխականությունը և մոդելի այլ ելակետային տվյալներ կարող են փոփոխվել օպցիոնի գործողության ժամկետի ընթացքում: Այնուամենայնիվ, համեմատաբար կարճ պայմանագրային ժամկետ ունեցող բաժնետոմսերի օպցիոնների դեպքում, կամ իրավունքի առաջացման ամսաթվից հետո կարճ ժամանակահատվածում պարտադիր իրագործման ենթակա բաժնետոմսերի օպցիոնների դեպքում վերը նշված գործոնները կարող են կիրառելի չլինել: Այս դեպքերում Բլեք-Շոուլս-Մերտոնի բանաձևի կիրառման արդյունքում կարող է ձևավորվել մի արժեք, որը, ըստ էության, համարժեք կլինի օպցիոնի գնորոշման ավելի ձկուն մոդելի կիրառման արդյունքում ստացված արժեքին:

Բ6 Օպցիոնների գնորոշման բոլոր մոդելները հաշվի են առնում առնվազն հետևյալ գործոնները՝

- (ա) օպցիոնի իրագործման գինը.
- (բ) օպցիոնի գործողության ժամկետը.
- (գ) հիմքում ընկած բաժնետոմսերի ընթացիկ գինը.
- (դ) բաժնետոմսի գնի ակնկալվող փոփոխականությունը.
- (ե) բաժնետոմսերից ակնկալվող շահաբաժինները (եթե կիրառելի է).
- (զ) օպցիոնի գործողության ժամկետի ընթացքում ռիսկից զերծ տոկոսադրույքը:

Բ7 Այլ գործոններ, որոնք շուկայի իրազեկ, պատրաստական մասնակիցները կդիտարկեն գինը սահմանելիս, պետք է նույնպես հաշվի առնվեն (բացառությամբ իրավունքի առաջացման

պայմանների և վերականգնման հատկանիշերի, որոնք ներառված չեն իրական արժեքի չափման մեջ՝ համաձայն 19-21-րդ պարագրաֆների):

- Բ8 Օրինակ՝ աշխատակցին տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնը, որպես կանոն, չի կարող իրագործվել սահմանված ժամանակահատվածների ընթացքում (օրինակ՝ իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի կամ արժեթղթերի շրջանառությունը կարգավորող մարմինների կողմից սահմանված ժամանակահատվածների ընթացքում): Այս գործոնը պետք է հաշվի առնվի, եթե օպցիոնի գնորոշման կիրառվող մոդելով այլապես կենթադրվի, որ օպցիոնը կարող է իրագործվել ցանկացած պահի՝ դրա գործողության ժամկետի ընթացքում: Այնուամենայնիվ, եթե կազմակերպությունը կիրառում է օպցիոնի գնորոշման մոդել, որը գնահատում է այնպիսի օպցիոններ, որոնք կարող են իրագործվել միայն օպցիոնի գործողության ժամկետի վերջում, ապա իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում (կամ օպցիոնի գործողության ժամկետի ընթացքում այլ ժամանակահատվածներում) դրանց իրագործման անկարողության մասով ոչ մի ճշգրտում չի պահանջվում, քանի որ մոդելը ենթադրում է, որ օպցիոնները չեն կարող իրագործվել այդ ժամանակահատվածների ընթացքում:
- Բ9 Նմանապես, աշխատակցին տրամադրվող բաժնետոմսերի օպցիոններին բնորոշ այլ գործոնը վերջնաժամկետից շուտ օպցիոնն իրագործելու հնարավորությունն է, օրինակ՝ այն պատճառով, որ օպցիոնն ազատ փոխանցելի չէ, կամ որ աշխատակիցը պետք է իրավունք առաջացնող բոլոր օպցիոններն իրագործի աշխատանքային պայմանագիրը լուծելիս: Օպցիոնի վերջնաժամկետից շուտ ակնկալվող իրագործման հետևանքները պետք է հաշվի առնվեն, ինչպես քննարկվում է Բ16-Բ21 պարագրաֆներում:
- Բ10 Գործոնները, որոնք շուկայի իրազեկ, պատրաստական մասնակիցը չի դիտարկի բաժնետոմսերի օպցիոնի (կամ այլ բաժնային գործիքի) գինը սահմանելիս, չպետք է հաշվի առնվեն տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնների (կամ այլ բաժնային գործիքների) իրական արժեքը գնահատելիս: Օրինակ՝ աշխատակիցներին տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնների համար գործոնները, որոնք ազդում են օպցիոնի արժեքի վրա միայն առանձին աշխատակցի տեսանկյունից, չեն առնչվում այն գնի գնահատմանը, որը կսահմանվեր շուկայի իրազեկ, **պատրաստական մասնակցի կողմից:**

Օպցիոնի գնորոշման մոդելների ելակետային տվյալներ

- Բ11 Հիմքում ընկած բաժնետոմսերի ակնկալվող փոփոխականությունը և դրանց գծով շահաբաժինները գնահատելիս նպատակը մոտարկելն է այն ակնկալիքները, որոնք կարտացոլվեն օպցիոնի ներկա շուկայական կամ սակարկված փոխանակման գնում: Նմանապես, աշխատակցի բաժնետոմսերի օպցիոնների վերջնաժամկետից շուտ իրագործման հետևանքների գնահատման ժամանակ նպատակը մոտարկելն է այն ակնկալիքները, որոնք կծնավորվեն այն արտաքին կողմի մոտ, որին հասանելի է աշխատակիցների՝ իրագործման վարքագծի վերաբերյալ մանրամասն տեղեկատվությունը՝ հիմնված տրամադրման ամսաթվի դրությամբ առկա տեղեկատվության վրա:
- Բ12 Հաճախ հավանական է, որ առկա լինի ապագա փոփոխականությանը, շահաբաժիններին կամ իրագործման վարքագծին վերաբերող ողջամիտ ակնկալիքների շարք: Նման դեպքերում պետք է հաշվարկվի ակնկալվող արժեքը՝ շարքի յուրաքանչյուր գումար կշռելով դրա համապատասխան տեղի ունենալու հավանականությամբ:
- Բ13 Ապագային վերաբերող ակնկալիքները, սովորաբար, հիմնված են փորձի վրա և վերափոխվում են, եթե առկա են ողջամիտ ակնկալիքներ, որ ապագան կտարբերվի անցյալից: Որոշ հանգամանքներում որոշելի գործոնները կարող են վկայել, որ չճշգրտված պատմական (անցյալ) փորձը համեմատաբար թերի հիմք է՝ ապագայի փորձը կանխատեսելու համար: Օրինակ՝ եթե երկու հստակորեն տարբեր տեսակի գործունեություն իրականացնող կազմակերպությունը օտարում է այն գործունեությունը, որը զգալիորեն պակաս թիսկային էր, ապա հնարավոր է, որ պատմական (անցյալ) փոփոխականությունը չհանդիսանա այն լավագույն տեղեկատվությունը, որի վրա կարող են հիմնվել ապագայի ողջամիտ ակնկալիքները:
- Բ14 Այլ հանգամանքներում կարող է բացակայել պատմական (անցյալ) տեղեկատվությունը: Օրինակ՝ բորսայում նոր ցուցակված կազմակերպությունը կարող է ունենալ շատ քիչ, եթե ընդհանրապես

ունենա, տեղեկատվություն իր բաժնետոմսի գնի փոփոխականության վերաբերյալ: Ցուցակված և նոր ցուցակված կազմակերպությունները քննարկվում են ստորև:

- Բ15 Որպես ամփոփում՝ փոփոխականությունը, իրագործման վարքագիծը կամ շահաբաժինները գնահատելիս կազմակերպությունը չպետք է պարզապես հիմնվի պատմական (անցյալ) տեղեկատվության վրա՝ առանց հաշվի առնելու այն չափը, որով, ըստ ակնկալության, անցյալի փորձը ապագայի փորձի ողջամիտ կանխատեսման հիմք կլինի:

Վերջնաժամկետից շուտ ակնկալվող իրագործում

- Բ16 Աշխատակիցները հաճախ օպցիոնները իրագործում են վերջնաժամկետից շուտ՝ տարբեր պատճառներից ելնելով: Օրինակ՝ աշխատակիցների բաժնետոմսերի օպցիոնները, որպես կանոն, փոխանցելի չեն: Սա հաճախ աշխատակիցներին ստիպում է իրենց բաժնետոմսերի օպցիոնները իրագործել վերջնաժամկետից շուտ, քանի որ աշխատակիցների համար դա օպցիոնները լիկվիդային միջոցների վերածելու միակ եղանակն է: Բացի այդ, աշխատանքային պայմանագիրը դադարեցնող աշխատակիցներից սովորաբար պահանջվում է սեղմ ժամկետներում իրագործել իրավունք առաջացրած ցանկացած օպցիոն, այլապես այդ բաժնետոմսերի օպցիոնները հետ կվերցվեն: Այս գործոնը նույնպես ստիպում է բաժնետոմսերի օպցիոնները վերջնաժամկետից շուտ իրագործել: Վերջնաժամկետից շուտ իրագործմանը նպաստող այլ գործոններ են չհակվածությունը ռիսկին և կարողության թերի դիվերսիֆիկացիան:
- Բ17 Օպցիոնների վերջնաժամկետից շուտ ակնկալվող իրագործման հետևանքները հաշվի առնելու եղանակը կախված է օպցիոնի գնորոշման կիրառվող մոդելից: Օրինակ՝ օպցիոնի վերջնաժամկետից շուտ ակնկալվող իրագործումը կարող է հաշվի առնվել՝ կիրառելով օպցիոնի ակնկալվող գործողության ժամկետի (որը, աշխատակցի բաժնետոմսերի օպցիոնի համար, տրամադրման ամսաթվից մինչև օպցիոնի իրագործման ակնկալվող ամսաթիվն ընկած ժամանակահատվածն է) գնահատականը՝ որպես օպցիոնի գնորոշման մոդելի (օրինակ՝ Բլեք-Շոլս-Մերտոնի բանաձևի) ելակետային տվյալ: Որպես այլընտրանք՝ օպցիոնի վերջնաժամկետից շուտ ակնկալվող իրագործումը կարող է մոդելավորվել բինոմային կամ օպցիոնի գնորոշման նմանատիպ այլ մոդելի միջոցով, որը պայմանագրային գործողության ժամկետը օգտագործում է որպես ելակետային տվյալ:
- Բ18 Վերջնաժամկետից շուտ իրագործումը գնահատելիս դիտարկվող գործոնները ներառում են՝
- (ա) իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի տևողությունը, քանի որ բաժնետոմսերի օպցիոնը, որպես կանոն, չի կարող իրագործվել մինչև իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ավարտը: Այդ իսկ պատճառով, օպցիոնի վերջնաժամկետից շուտ ակնկալվող իրագործման գնահատման հետևանքները որոշելիս հիմք է ընդունվում այն ենթադրությունը, որ օպցիոնները իրավունք կառաջացնեն: Իրավունքի առաջացման պայմանների հետևանքները քննարկվում են 19-21-րդ պարագրաֆներում:
 - (բ) ժամանակի միջին տևողությունը, որի ընթացքում նմանատիպ օպցիոնները անցյալում մնացել են չիրագործված:
 - (գ) հիմքում ընկած բաժնետոմսերի գինը: Փորձը կարող է վկայել, որ աշխատակիցները ձգտում են իրագործել օպցիոնները, երբ բաժնետոմսի գինը հասնում է իրագործման գինը գերազանցող որոշակի մակարդակի:
 - (դ) աշխատակցի զբաղեցրած դիրքը կազմակերպությունում: Օրինակ՝ փորձը կարող է վկայել, որ բարձր օղակների աշխատակիցները ձգտում են օպցիոնները իրագործել ավելի ուշ, քան ստորին օղակների աշխատակիցները (քննարկվում է հետագայում՝ Բ21 պարագրաֆում):
 - (ե) հիմքում ընկած բաժնետոմսերի ակնկալվող փոփոխականությունը: Միջին հաշվով, աշխատակիցները կարող են հակված լինել իրագործելու բարձր փոփոխականությամբ բաժնետոմսերին վերաբերող օպցիոններն ավելի շուտ, քան՝ ցածր փոփոխականությամբ բաժնետոմսերին վերաբերող օպցիոնները:
- Բ19 Ինչպես նշված է Բ17 պարագրաֆում, վերջնաժամկետից շուտ իրագործման հետևանքները կարող են հաշվի առնվել օպցիոնի գնորոշման մոդելի համար օպցիոնի ակնկալվող գործողության ժամկետի գնահատականը որպես ելակետային տվյալ օգտագործելու միջոցով:

Աշխատակիցների խմբին տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնների ակնկալվող գործողության ժամկետը գնահատելիս կազմակերպությունը կարող է հիմք ընդունել աշխատակիցների ողջ խմբի համար համապատասխան միջին կշռված ակնկալվող գործողության ժամկետը կամ աշխատակիցների խմբի ենթախմբերի համար համապատասխան միջին կշռված ակնկալվող գործողության ժամկետը՝ ելնելով աշխատակիցների՝ իրագործման վարքագծի վերաբերյալ առավել մանրամասն տվյալներից (քննարկվում է ստորև):

Բ20 Հավանական է, որ կարևոր լինի տրամադրված օպցիոնների տարանջատումը խմբերի՝ ըստ համեմատաբար միատեսակ իրագործման վարքագիծ ցուցաբերող աշխատակիցների: Օպցիոնի արժեքը չի հանդիսանում դրա գործողության ժամկետի գծային ֆունկցիա. արժեքն աճում է նվազող տեմպերով՝ գործողության ժամկետի երկարաձգմանը զուգընթաց: Օրինակ՝ բոլոր այլ ենթադրությունների հավասարության պայմաններում, թեև երկու տարի գործողության ժամկետ ունեցող օպցիոնի արժեքը գերազանցում է մեկ տարի գործողության ժամկետ ունեցող օպցիոնի արժեքը, այդ արժեքը, այնուամենայնիվ, կրկնակի չէ: Դա նշանակում է, որ օպցիոնի գնահատված արժեքի հաշվարկի իրականացումը գործողության միջին կշռված ժամկետի հիման վրա, որը ներառում է իրարից էականորեն տարբերվող առանձին գործողության ժամկետներ, կհանգեցնի տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնների ընդհանուր իրական արժեքի գերազանհատման: Տրամադրված օպցիոնների տարանջատումը մի քանի խմբի, որոնցից յուրաքանչյուրն ունի միջին կշռված գործողության ժամկետում ներառվող ժամկետների համեմատաբար փոքր միջակայք, նվազեցնում է նման գերազանհատումը:

Բ21 Նմանատիպ դատողություններ են կիրառվում, երբ օգտագործվում է բինոմային կամ նմանատիպ այլ մոդել: Օրինակ՝ բոլոր օղակների աշխատակիցներին օպցիոններ տրամադրող կազմակերպության փորձը կարող է վկայել, որ բարձրաստիճան պաշտոնյաները ձգտում են իրենց օպցիոնները պահել ավելի երկար, քան միջին օղակի ղեկավարությունը, և որ ստորին օղակի աշխատակիցները ձգտում են իրենց օպցիոններն իրագործել ավելի սեղմ ժամկետներում, քան որևէ այլ խումբ: Ի լրումն՝ աշխատակիցները, որոնք խրախուսվում են, կամ որոնցից պահանջվում է տիրապետել գործատուի բաժնային գործիքների, ներառյալ օպցիոնների, որոշակի նվազագույն քանակի, կարող են, միջին հաշվով, օպցիոններն իրագործել ավելի ուշ, քան այն աշխատակիցները, որոնց հանդեպ չի գործում այդ դրույթը: Նման իրավիճակներում օպցիոնների տարանջատումը՝ ըստ համեմատաբար միատեսակ վարքագիծ ցուցաբերող ստացողների խմբերի, կհանգեցնի տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնների ընդհանուր իրական արժեքի առավել ճշգրիտ գնահատման:

Ակնկալվող փոփոխականություն

Բ22 Ակնկալվող փոփոխականությունն այն գումարի չափն է, որով սպասվում է, որ գինը կտատանվի որևէ ժամանակահատվածում: Օպցիոնի գնորոշման մոդելներում կիրառվող փոփոխականության չափանիշը որոշակի ժամանակահատվածի ընթացքում տվյալ բաժնետոմսի գծով բարդ բանաձևով շարունակաբար կուտակվող հատույցադրույքների ստանդարտ շեղումն է տարեկան կտրվածքով: Փոփոխականությունը, որպես կանոն, արտահայտվում է համադրելի տարեկան կտրվածքով՝ հաշվարկում օգտագործված ժամանակահատվածից, օրինակ՝ գների օրական, շաբաթական կամ ամսական դիտարկումներից անկախ:

Բ23 Ժամանակահատվածի ընթացքում բաժնետոմսի հատույցադրույքը (որը կարող է լինել դրական կամ բացասական) չափում է, թե որքան օգուտ է բաժնետերը ստացել շահաբաժիններից և բաժնետոմսի գնի աճից (կամ նվազումից):

Բ24 Բաժնետոմսի ակնկալվող տարեկան փոփոխականությունն այն տիրույթն է, որում, ըստ ակնկալիքների, կգտնվի բարդ բանաձևով շարունակաբար կուտակվող տարեկան հատույցադրույքը դեպքերի մոտ երկու երրորդում: Օրինակ՝ եթե ասվում է, որ բարդ բանաձևով շարունակաբար կուտակվող 12 տոկոս հատույցադրույքով բաժնետոմսն ունի 30 տոկոս փոփոխականություն, դա նշանակում է, որ հավանականությունը, որ այդ բաժնետոմսի հատույցադրույքը մեկ տարվա ընթացքում կտատանվի 18 տոկոսի (12% – 30%) և 42 տոկոսի (12% + 30%) միջև, կազմում է մոտ երկու երրորդ: Եթե տարեսկզբի դրությամբ բաժնետոմսի գինը 100 ԱՄ է, և շահաբաժիններ չեն վճարվում, ապա տարեվերջի դրությամբ կակնկալվի, որ

բաժնետոմսի գինը պետք է լինի 83,53 ԱՄ-ից (100 ԱՄ x e-0,18) 152,20 ԱՄ (100 ԱՄ x e0,42)՝ դեպքերի մոտ երկու երրորդում:

Բ25 Ակնկալվող փոփոխականությունը գնահատելիս պետք է դիտարկվեն հետևյալ գործոնները՝

- (ա) ենթադրվող փոփոխականությունը՝ կազմակերպության բաժնետոմսերի շրջանառվող օպցիոնների գծով կամ օպցիոնի հատկանիշներ ներառող կազմակերպության այլ շրջանառվող գործիքների (օրինակ՝ փոխարկելի պարտքի) գծով, դրանց առկայության դեպքում.
- (բ) բաժնետոմսի գնի պատմական (անցյալ) փոփոխականությունն ամենավերջին ժամանակահատվածում, որը սովորաբար համապատասխանում է օպցիոնի գործողության ժամկետին (հաշվի առնելով օպցիոնի մնացյալ պայմանագրային գործողության ժամկետը և վերջնաժամկետից շուտ ակնկալվող իրագործման հետևանքները).
- (գ) այն ժամանակահատվածի տևողությունը, որի ընթացքում կազմակերպության բաժնետոմսերը շրջանառվում են բաց շուկայում: Նոր ցուցակված կազմակերպությունը կարող է ունենալ բարձր պատմական (անցյալ) փոփոխականություն՝ ի համեմատ ավելի վաղ ցուցակված նմանատիպ կազմակերպությունների: Նոր ցուցակված կազմակերպություններին վերաբերող լրացուցիչ ուղեցույցը ներկայացված է ստորև.
- (դ) փոփոխականության՝ միջինին, այսինքն՝ երկարաժամկետ միջին մակարդակին, վերադառնալու միտումը, և այլ գործոններ, որոնք վկայում են, որ ակնկալվող ապագա փոփոխականությունը կարող է տարբերվել անցյալ փոփոխականությունից: Օրինակ՝ եթե որոշակի որոշելի ժամանակահատվածում դիտվել է կազմակերպության բաժնետոմսի գնի արտասովոր բարձր փոփոխականություն՝ այլ կազմակերպության կողմից տվյալ կազմակերպության բաժնետոմսերը գնելու անհաջող փորձի կամ տվյալ կազմակերպության էական վերակառուցման հետևանքով, ապա այդ ժամանակահատվածը կարելի է հաշվի չառնել պատմական (անցյալ) միջին տարեկան փոփոխականությունը հաշվարկելիս.
- (ե) համապատասխան և կանոնավոր ժամանակահատվածներում գների դիտարկումները: Գների դիտարկումները պետք է լինեն հետևողական՝ ժամանակահատվածից ժամանակահատված: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է օգտագործել յուրաքանչյուր շաբաթվա փակման գինը կամ շաբաթվա ամենաբարձր գինը, սակայն այն չպետք է օգտագործի որոշ շաբաթներում փակման գինը և այլ շաբաթներում ամենաբարձր գինը: Բացի այդ, գների դիտարկումները պետք է արտահայտվեն նույն արժույթով, որով արտահայտված է իրագործման գինը:

Նոր ցուցակված կազմակերպություններ

Բ26 Ինչպես նշված է Բ25 պարագրաֆում, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի բաժնետոմսի գնի պատմական (անցյալ) փոփոխականությունը՝ այն ամենավերջին ժամանակաշրջանի ընթացքում, որը սովորաբար համապատասխանում է օպցիոնի ակնկալվող գործողության ժամկետին: Եթե նոր ցուցակված կազմակերպությունը չի տիրապետում պատմական (անցյալ) փոփոխականության վերաբերյալ բավարար տեղեկատվությանը, այն, այնուամենայնիվ, պետք է հաշվարկի պատմական (անցյալ) փոփոխականությունը այն ամենաերկար ժամանակահատվածի համար, որի համար առկա է առքուվաճառքի գործունեություն: Այն կարող է դիտարկել նաև նմանատիպ կազմակերպությունների պատմական (անցյալ) փոփոխականությունը՝ դրանց գործունեության համադրելի ժամանակահատվածի համար: Օրինակ՝ միայն մեկ տարի առաջ ցուցակված կազմակերպությունը, որը տրամադրում է միջինը հինգ տարի ակնկալվող գործողության ժամկետով օպցիոններ, կարող է դիտարկել նույն ոլորտում գործող կազմակերպությունների պատմական (անցյալ) փոփոխականության պատկերը և մակարդակը առաջին վեց տարիների համար, որոնց ընթացքում այդ կազմակերպությունների բաժնետոմսերը շրջանառվել են բաց շուկայում:

Չցուցակված կազմակերպություններ

- Բ27 Չցուցակված կազմակերպությունը չի ունենա պատմական (անցյալ) տեղեկատվություն, որը կարող է դիտարկվել ակնկալվող փոփոխականությունը գնահատելիս: Ստորև ներկայացված են որոշ գործոններ, որոնք կարող են դիտարկվել այդ տեղեկատվության փոխարեն:
- Բ28 Որոշ դեպքերում չցուցակված կազմակերպությունը, որը կանոնավոր կերպով աշխատակիցներին (կամ այլ անձանց) տրամադրում է օպցիոններ կամ բաժնետոմսեր, կարող է իր բաժնետոմսերի համար ձևավորել ներքին շուկա: Այս բաժնետոմսերի գների փոփոխականությունը կարող է դիտարկվել ակնկալվող փոփոխականությունը գնահատելիս:
- Բ29 Որպես այլընտրանքային տարբերակ՝ ակնկալվող փոփոխականությունը գնահատելիս կազմակերպությունը կարող է դիտարկել նմանատիպ ցուցակված կազմակերպությունների պատմական (անցյալ) կամ ենթադրվող փոփոխականությունը, որոնց համար առկա է տեղեկատվություն բաժնետոմսի գնի կամ օպցիոնի գնի վերաբերյալ: Սա նպատակահարմար կլինի, եթե կազմակերպությունն իր բաժնետոմսերի արժեքի համար որպես հիմք ընդունել է նմանատիպ ցուցակված կազմակերպությունների բաժնետոմսերի գները:
- Բ30 Եթե կազմակերպությունն իր բաժնետոմսերի արժեքը գնահատելիս չի հիմնվել նմանատիպ ցուցակված կազմակերպությունների բաժնետոմսերի գների վրա, այլ փոխարենը կիրառել է գնահատման այլ մեթոդաբանություն՝ իր բաժնետոմսերի արժեքը գնահատելու համար, ապա կազմակերպությունը կարող է հաշվարկել գնահատման այդ մեթոդաբանությանը համապատասխանող ակնկալվող փոփոխականության գնահատական: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է գնահատել իր բաժնետոմսերը զուտ ակտիվների կամ շահույթի հիմունքով: Այն կարող է հաշվի առնել այդ զուտ ակտիվների արժեքների կամ շահույթի ակնկալվող փոփոխականությունը:

Ակնկալվող շահաբաժիններ

- Բ31 Այն, թե արդյոք բաժնետոմսերի կամ տրամադրված օպցիոնների իրական արժեքը չափելիս պետք է հաշվի առնվեն ակնկալվող շահաբաժինները, կախված է այն հանգամանքից, թե արդյոք պայմանագրային կողմը իրավունք ունի ստանալու շահաբաժիններ կամ շահաբաժինների համարժեքներ:
- Բ32 Օրինակ՝ եթե աշխատակիցներին տրամադրվել են օպցիոններ, և նրանք հիմքում ընկած բաժնետոմսերից շահաբաժիններ կամ շահաբաժինների համարժեքներ (որոնք կարող են վճարվել դրամական միջոցներով կամ կիրառվել՝ իրագործման գինը նվազեցնելու համար) ստանալու իրավունք ունեն, տրամադրման ամսաթվի և իրագործման ամսաթվի միջև ընկած ժամանակահատվածում, ապա տրամադրված օպցիոնները պետք է գնահատվեն այնպես, ասես դրանց հիմքում ընկած բաժնետոմսերի գծով շահաբաժիններ չեն վճարվելու, այսինքն՝ ակնկալվող շահաբաժիններին վերաբերող ելակետային տվյալը պետք է հավասար լինի զրոյի:
- Բ33 Նմանապես, աշխատակիցներին տրամադրված բաժնետոմսերի իրական արժեքը տրամադրման ամսաթվի դրությամբ գնահատելիս չի պահանջվում ճշգրտում ակնկալվող շահաբաժինների գծով, եթե աշխատակիցն իրավունք ունի ստանալու իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում վճարվող շահաբաժինները:
- Բ34 Եվ հակառակը՝ եթե աշխատակիցներն իրավունք չունեն ստանալու շահաբաժիններ կամ շահաբաժինների համարժեքներ իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում (կամ, օպցիոնի դեպքում, նախքան իրագործումը), ապա տրամադրման ամսաթվի դրությամբ բաժնետոմսերի կամ օպցիոնների գծով իրավունքները գնահատելիս ակնկալվող շահաբաժինները պետք է հաշվի առնվեն: Այլ կերպ ասած, տրամադրված օպցիոնի իրական արժեքը գնահատելիս ակնկալվող շահաբաժինները պետք է ներառվեն օպցիոնի գնորոշման կիրառվող մոդելում: Տրամադրված բաժնետոմսերի իրական արժեքը գնահատելիս այդ գնահատականը պետք է նվազեցվի այն շահաբաժինների ներկա արժեքի չափով, որոնց վճարումն ակնկալվում է իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածում:
- Բ35 Սովորաբար, օպցիոնի գնորոշման մոդելներում պահանջվում է օգտագործել շահաբաժինների ակնկալվող եկամտաբերությունը: Այնուամենայնիվ, մոդելները կարող են վերափոխվել, որպեսզի օգտագործվի ոչ թե եկամտաբերությունը, այլ ակնկալվող շահաբաժինների գումարը: Կազմակերպությունը կարող է օգտագործել կամ իր ակնկալվող եկամտաբերությունը, կամ իր

ակնկալվող վճարումները: Վերջիններս օգտագործելու դեպքում կազմակերպությունը պետք է հաշվի առնի շահաբաժինների աճի իր պատմական (անցյալ) պատկերը: Օրինակ՝ եթե կազմակերպության քաղաքականությունը սովորաբար եղել է շահաբաժինները տարեկան մոտավորապես 3 տոկոսով ավելացնելը, ապա իր օպցիոնի գնահատված արժեքը չպետք է ենթադրի շահաբաժնի ֆիքսված գումար օպցիոնի գործողության ողջ ժամկետի ընթացքում, բացառությամբ եթե գոյություն ունի այդ ենթադրությունը հիմնավորող վկայություն:

Բ36 Ընդհանրապես, ակնկալվող շահաբաժինների վերաբերյալ ենթադրությունը պետք է հիմնված լինի հանրությանը հասանելի տեղեկատվության վրա: Կազմակերպությունը, որը չի վճարում շահաբաժիններ և չունի շահաբաժիններ վճարելու ծրագրեր, պետք է ենթադրի, որ շահաբաժինների ակնկալվող եկամտաբերությունը հավասար է զրոյի: Այնուամենայնիվ, շահաբաժիններ վճարելու պատմություն (անցյալ) չունեցող նորաստեղծ կազմակերպությունը կարող է ակնկալել, որ կսկսի շահաբաժիններ վճարել աշխատակիցներին տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնների գործողության ժամկետի ընթացքում: Նման կազմակերպությունները կարող են օգտագործել շահաբաժինների իրենց նախկին եկամտաբերության (զրո) և համապատասխան համադրելի կազմակերպությունների խմբի շահաբաժինների միջին եկամտաբերության միջին ցուցանիշը:

Ռիսկից զերծ տոկոսադրույք

Բ37 Որպես կանոն՝ ռիսկից զերծ տոկոսադրույքն այն երկրում թողարկված գրոյական կուպոնով պետական արժեթղթերի ընթացիկ ենթադրվող եկամտաբերությունն է, որի արժույթով արտահայտված է իրագործման գինը, և որի գործողության մնացած ժամկետը հավասար է գնահատվող օպցիոնի գործողության ակնկալվող ժամկետին (հիմք ընդունելով օպցիոնի պայմանագրով նախատեսված գործողության մնացած ժամկետը և հաշվի առնելով օպցիոնի վերջնաժամկետից շուտ ակնկալվող իրագործման հետևանքները): Կարող է առաջանալ համապատասխան փոխարինող տոկոսադրույքի օգտագործման անհրաժեշտություն, եթե նման պետական արժեթղթեր գոյություն չունեն կամ հանգամանքները վկայում են, որ թողարկված գրոյական կուպոնով պետական արժեթղթերի ենթադրվող եկամտաբերությունը ներկայացուցչական չէ ռիսկից զերծ տոկոսադրույքի համար (օրինակ՝ սղաճի բարձր տեմպերով տնտեսություններում): Բացի այդ, համապատասխան փոխարինող տոկոսադրույքը պետք է օգտագործվի, եթե շուկայի մասնակիցները ռիսկից զերծ տոկոսադրույքը որոշելու համար կիրառում են այդ փոխարինողը, այլ ոչ թե թողարկված գրոյական կուպոնով պետական արժեթղթերի ենթադրվող եկամտաբերությունը, որն օգտագործվում է գնահատվող օպցիոնի ակնկալվող գործողության ժամկետին համարժեք ժամկետով օպցիոնի իրական արժեքը գնահատելիս:

Կապիտալի կառուցվածքի ազդեցությունը

Բ38 Սովորաբար, շրջանառվող բաժնետոմսերի օպցիոնները դուրս են գրվում երրորդ անձանց, այլ ոչ թե կազմակերպության կողմից: Երբ այս բաժնետոմսերի օպցիոններն իրագործվում են, դրանք դուրս գրող կողմը բաժնետոմսեր է տրամադրում օպցիոնի տիրապետողին: Այդ բաժնետոմսերը ձեռք են բերվում առկա բաժնետերերից: Այդ իսկ պատճառով, շրջանառվող բաժնետոմսերի օպցիոնների իրագործումը չունի նոսրացնող ազդեցություն:

Բ39 Հակառակը՝ եթե բաժնետոմսերի օպցիոնները դուրս են գրվում կազմակերպության կողմից, ապա, երբ այդ օպցիոններն իրագործվում են, թողարկվում են նոր բաժնետոմսեր (թողարկվում են փաստացիորեն կամ ըստ էության, եթե օգտագործվում են նախկինում հետզնված և կազմակերպությունում պահվող բաժնետոմսերը): Հաշվի առնելով, որ բաժնետոմսերը կթողարկվեն իրագործման գնով, այլ ոչ թե իրագործման ամսաթվի դրությամբ ընթացիկ շուկայական գնով՝ այս փաստացի կամ հնարավոր նոսրացումը կարող է նվազեցնել բաժնետոմսի գինը, որի արդյունքում օպցիոն տիրապետողն այնքան օգուտ չի ստանա իրագործումից, որքան կարող էր ստանալ բաժնետոմսի գնի վրա նոսրացնող ազդեցություն չունեցող, բոլոր այլ առումներով նմանատիպ շրջանառվող օպցիոնի իրագործումից:

Բ40 Այն, թե արդյոք սա զգալի ազդեցություն ունի տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնների վրա, կախված է բազմազան գործոններից, այդ թվում՝ նոր բաժնետոմսերի քանակից, որոնք կթողարկվեն օպցիոնների իրագործման ժամանակ՝ ի համեմատություն արդեն իսկ թողարկված բաժնետոմսերի քանակի: Բացի այդ, եթե շուկան արդեն իսկ ակնկալում է, որ տեղի է ունենալու

օպցիոնի տրամադրում, ապա հնարավոր է, որ շուկան հնարավոր նոսրացումը արդեն հաշվի առած լինի տրամադրման ամսաթվի դրությամբ բաժնետոմսի գնում:

Բ41 Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը պետք է դիտարկի, թե արդյոք տրամադրված բաժնետոմսերի օպցիոնների ապագա իրագործման հնարավոր նոսրացնող ազդեցությունը կներգործի տրամադրման ամսաթվի դրությամբ այդ օպցիոնների գնահատված իրական արժեքի վրա: Օպցիոնի գնորոշման մոդելները կարող են վերափոխվել՝ այս հնարավոր նոսրացնող ազդեցությունը հաշվի առնելու համար:

Բաժնային գործիքներով մարվող բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնությունների վերափոխումներ

Բ42 27-րդ պարագրաֆը պահանջում է, որ, անկախ բաժնային գործիքների տրամադրման պայմանների վերափոխումներից կամ այդ բաժնային գործիքների տրամադրման չեղյալ հայտարարումից կամ մարումից, կազմակերպությունը պետք է առնվազն ճանաչի ստացված ծառայությունները՝ չափված տրամադրված բաժնային գործիքների տրամադրման ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքով, բացառությամբ եթե այդ բաժնային գործիքներն իրավունք չեն առաջացնում տրամադրման ամսաթվի դրությամբ սահմանված իրավունք առաջացնելու պայմանը (շուկայական պայմանից տարբեր պայման) չբավարարելու պատճառով: Ի լրումն՝ կազմակերպությունը պետք է ճանաչի այն վերափոխումների հետևանքները, որոնք ավելացնում են բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության իրական արժեքը կամ այլ օգուտներ են ապահովում աշխատակցին:

Բ43 27-րդ պարագրաֆի պահանջները կիրառելու համար՝

- (ա) եթե վերափոխման արդյունքում ավելանում է տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը (օրինակ՝ իրագործման գնի նվազեցման միջոցով), որը չափվել է վերափոխումից անմիջապես առաջ և հետո, ապա կազմակերպությունը տրամադրված այդ լրացուցիչ իրական արժեքը պետք է ներառի որպես տրամադրված բաժնային գործիքների հատուցում ստացված ծառայությունների համար ճանաչված գումարի չափման մեջ: Տրամադրված լրացուցիչ իրական արժեքը վերափոխված բաժնային գործիքի իրական արժեքի և սկզբնական բաժնային գործիքի իրական արժեքի տարբերությունն է՝ երկուսն էլ վերափոխման ամսաթվի դրությամբ գնահատված: Եթե վերափոխումը տեղի է ունենում իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում, ապա տրամադրված լրացուցիչ իրական արժեքը ներառվում է այն գումարի չափման մեջ, որը ճանաչվում է վերափոխման ամսաթվից մինչև վերափոխված բաժնային գործիքների իրավունք առաջացնելու ամսաթիվն ընկած ժամանակահատվածում ստացված ծառայությունների համար՝ ի լրումն սկզբնական բաժնային գործիքի տրամադրման ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքի վրա հիմնված գումարի, որը ճանաչվում է իրավունքի առաջացման սկզբնապես սահմանված ժամանակահատվածի մնացած հատվածում: Եթե վերափոխումը տեղի է ունենում իրավունքի առաջացման ամսաթվից հետո, ապա տրամադրված լրացուցիչ իրական արժեքը ճանաչվում է անմիջապես կամ իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածի ընթացքում, եթե աշխատակցից պահանջվում է աշխատանքի լրացուցիչ ժամանակահատված համալրել նախքան այդ վերափոխված բաժնային գործիքների նկատմամբ անվերապահ իրավունք ստանալը:
- (բ) նմանապես, եթե վերափոխումը ավելացնում է տրամադրված բաժնային գործիքների քանակը, ապա կազմակերպությունը տրամադրված լրացուցիչ բաժնային գործիքների իրական արժեքը՝ վերափոխման ամսաթվի դրությամբ չափված, պետք է ներառի որպես տրամադրված բաժնային գործիքների հատուցում ստացված ծառայությունների համար ճանաչված գումարի չափման մեջ՝ վերը նշված (ա) կետի պահանջների համաձայն: Օրինակ՝ եթե վերափոխումը տեղի է ունենում իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածում, ապա տրամադրված լրացուցիչ բաժնային գործիքների իրական արժեքը ներառվում է վերափոխման ամսաթվից մինչև լրացուցիչ բաժնային գործիքների կողմից իրավունքի առաջացման ամսաթիվն ընկած ժամանակահատվածում ստացված ծառայությունների համար ճանաչված գումարի չափման մեջ՝ ի լրումն ի սկզբանե տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքի վրա հիմնված գումարի, որը ճանաչվում է իրավունքի առաջացման սկզբնական ժամանակահատվածի մնացած հատվածում:
- (գ) եթե կազմակերպությունն իրավունքի առաջացման պայմանները վերափոխում է աշխատակցի համար շահավետ եղանակով, օրինակ՝ նվազեցնում է իրավունքի

առաջացման ժամանակահատվածը կամ վերափոխում կամ վերացում է կատարողականի որևէ պայման (որը շուկայական պայման չէ, որի դեպքում փոփոխությունները հաշվառվում են վերը նշված (ա) կետին համաձայն), ապա կազմակերպությունը պետք է 19-21-րդ պարագրաֆների պահանջները կիրառելիս հաշվի առնի իրավունքի առաջացման վերափոխված պայմանները:

- Բ44 Ավելին՝ եթե կազմակերպությունը տրամադրված բաժնային գործիքների պայմանները վերափոխում է այնպես, որ նվազում է բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության ընդհանուր իրական արժեքը, կամ՝ աշխատակցի համար այլ ոչ շահավետ կերպով, ապա կազմակերպությունը պետք է, այնուամենայնիվ, շարունակի հաշվառել տրամադրված բաժնային գործիքների դիմաց որպես հատուցում ստացված ծառայություններն այնպես, ասես այդ վերափոխումը տեղի չէր ունեցել (բացառությամբ որոշ կամ բոլոր տրամադրված բաժնային գործիքների չեղյալ հայտարարման դեպքերի, որոնք պետք է հաշվառվեն 28-րդ պարագրաֆ-ի պահանջներին համաձայն): Օրինակ՝
- (ա) եթե վերափոխման արդյունքում նվազում է տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը, որը չափվել է վերափոխումից անմիջապես առաջ և հետո, ապա կազմակերպությունը չպետք է հաշվի առնի իրական արժեքի նվազումը և պետք է շարունակի չափել տրամադրված բաժնային գործիքների դիմաց որպես հատուցում ստացված ծառայությունների համար ձանաչված գումարը՝ հիմք ընդունելով տրամադրված բաժնային գործիքների իրական արժեքը տրամադրման ամսաթվի դրությամբ.
 - (բ) եթե վերափոխման արդյունքում նվազում է աշխատակցին տրամադրված բաժնային գործիքների քանակը, ապա այդ նվազումը պետք է հաշվառվի որպես տրամադրված բաժնային գործիքների այդ մասի չեղյալ հայտարարում՝ 28-րդ պարագրաֆի պահանջների համաձայն.
 - (գ) եթե կազմակերպությունն իրավունքի առաջացման պայմանները վերափոխում է աշխատակցի համար ոչ շահավետ եղանակով, օրինակ՝ ավելացնում է իրավունքի առաջացման ժամանակահատվածը կամ վերափոխում կամ ավելացնում է կատարողականի որևէ պայման (որը շուկայական պայման չէ, որի դեպքում փոփոխությունները հաշվառվում են վերը նշված (ա) կետին համաձայն), ապա կազմակերպությունը 19-21-րդ պարագրաֆների պահանջները կիրառելիս չպետք է հաշվի առնի իրավունքի առաջացման վերափոխված պայմանները:

Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ խմբի կազմակերպությունների միջև (2009 թ. փոփոխություններ)

- Բ45 43Ա–43Գ պարագրաֆները վերաբերում են խմբի կազմակերպությունների միջև բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների հաշվառմանը՝ յուրաքանչյուր կազմակերպության առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում: Բ46-Բ61 պարագրաֆներում քննարկվում է, թե ինչպես կիրառել 43Ա–43Գ պարագրաֆների պահանջները: Ինչպես նշված է 43Դ պարագրաֆում, խմբի կազմակերպությունների միջև բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներ կարող են կատարվել բազմաթիվ պատճառներով՝ կախված փաստերից և հանգամանքներից: Հետևաբար, այս քննարկումը սպառնիչ չէ և ենթադրում է, որ երբ ապրանքներ կամ ծառայություններ ստացող կազմակերպությունը չի կրում գործարքը մարելու պարտականություն, այդ գործարքը հանդիսանում է մայր կազմակերպության կողմից դուստր կազմակերպության սեփական կապիտալում ներդրում անկախ փոխվճարման ցանկացած ներխմբային համաձայնությունից:
- Բ46 Չնայած ստորև բերված քննարկումը կենտրոնացած է աշխատակիցների հետ կատարվող գործարքների վրա՝ այն նաև կիրառելի է համանման՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ, կատարված ապրանքների կամ ծառայությունների մատակարարների հետ, որոնք աշխատակից չեն հանդիսանում: Մայր կազմակերպության և դուստր կազմակերպության միջև գոյություն ունեցող համաձայնությամբ դուստր կազմակերպությունից կարող է պահանջվել, որ վերջինս վճարի մայր կազմակերպությանը՝ աշխատակիցներին բաժնային գործիքներ տրամադրելու համար: Ստորև բերված քննարկումը չի անդրադարձնում նման ներխմբային վճարման համաձայնության հաշվառմանը:
- Բ47 Նույն խմբի կազմակերպությունների միջև բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների ժամանակ սովորաբար չորս տիպի խնդիրներ են ի հայտ գալիս: Հարմարությունից

ելնելով՝ ստորև բերված օրինակներում այդ խնդիրները քննարկվում են մայր կազմակերպության և իր դուստր կազմակերպության համատեքստում:

Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնություններ, որոնք ներառում են կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքները

Բ48 Առաջին խնդիրը հետևյալն է. արդյոք բաժնետոմսերի վրա հիմնված հետևյալ վճարման գործարքները, որոնք ներառում են կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքները՝ ըստ սույն ՖՀՄՍ-ի, պետք է հաշվառվեն որպես բաժնային գործիքներով մարվող, թե որպես դրամական միջոցներով մարվող գործարքներ.

(ա) կազմակերպությունը իր աշխատակիցներին տրամադրում է իրավունքներ կազմակերպության բաժնային գործիքների նկատմամբ (օրինակ՝ բաժնետոմսերի օպցիոններ), և իր աշխատակիցների հանդեպ իր պարտականությունները կատարելու նպատակով կամ ինքն է ընտրում, կամ իրենից պահանջվում է, որ երրորդ կողմից գնի բաժնային գործիքներ (այսինքն՝ կազմակերպությունում պահվող իր սեփական բաժնետոմսերը).

(բ) կազմակերպության աշխատակիցներին կամ կազմակերպության կողմից, կամ կազմակերպության բաժնետերերի կողմից տրամադրվում են իրավունքներ կազմակերպության բաժնային գործիքների նկատմամբ (օրինակ՝ բաժնետոմսերի օպցիոններ), և կազմակերպության բաժնետերերը մատակարարում են պահանջվող բաժնային գործիքները:

Բ49 Կազմակերպությունը բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքները, որոնցում նա իր սեփական բաժնային գործիքների դիմաց ստանում է ծառայություններ՝ որպես հատուցում, պետք է հաշվառի որպես բաժնային գործիքներով մարվող: Սա կիրառվում է՝ անկախ այն հանգամանքից, արդյոք կազմակերպությունը, բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնության ներքո, իր աշխատակիցների հանդեպ իր պարտականությունները կատարելու նպատակով ինքն է ընտրում, թե իրենից պահանջվում է, որ երրորդ կողմից գնի այդ բաժնային գործիքները: Սա նաև կիրառվում է՝ անկախ այն հանգամանքից, թե արդյոք՝

(ա) աշխատակցի իրավունքները կազմակերպության բաժնային գործիքների նկատմամբ տրամադրվել էին հենց իր՝ կազմակերպության, թե իր բաժնետերի (բաժնետերերի) կողմից. կամ

(բ) բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնությունը մարվել էր հենց իր՝ կազմակերպության, թե իր բաժնետերի (բաժնետերերի) կողմից:

Բ50 Եթե բաժնետերը կրում է պարտականություն՝ մարելու գործարքը այն կազմակերպության աշխատակիցների հետ, որում ունի ներդրում, ապա նա մատակարարում է այն կազմակերպության բաժնային գործիքները, որում ունի ներդրում, և ոչ թե իր սեփական բաժնային գործիքները: Հետևաբար, եթե այն կազմակերպությունը, որում ունի ներդրում, գտնվում է նույն խմբում, ինչ բաժնետերը, ապա՝ համաձայն 43Գ պարագրաֆի, բաժնետերը պետք է իր պարտականությունը բաժնետիրոջ անհատական ֆինանսական հաշվետվությունների մեջ չափի այն պահանջների համաձայն, որոնք կիրառելի են դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների համար, իսկ բաժնետիրոջ համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների մեջ՝ համաձայն այն պահանջների, որոնք կիրառելի են բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների համար:

Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնություններ, որոնք ներառում են մայր կազմակերպության բաժնային գործիքները

Բ51 Երկրորդ խնդիրը վերաբերում է նույն խմբի շրջանակներում երկու կամ ավելի կազմակերպությունների միջև բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքներին, որոնք ներառում են խմբի մեկ այլ կազմակերպության բաժնային գործիքը: Օրինակ՝ դուստր կազմակերպության աշխատակիցներին տրամադրվում են իրավունքներ իր մայր կազմակերպության բաժնային գործիքների նկատմամբ՝ որպես հատուցում դուստր կազմակերպությանը մատուցած ծառայությունների դիմաց:

Բ52 Հետևաբար, երկրորդ խնդիրը վերաբերում է հետևյալ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնություններին.

(ա) մայր կազմակերպությունը իր բաժնային գործիքների նկատմամբ իրավունքները տրամադրում է ուղղակիորեն իր դուստր կազմակերպության աշխատակիցներին. մայր կազմակերպությունն է (և ոչ դուստրը) պարտականություն կրում դուստր կազմակերպության աշխատակիցներին բաժնային գործիքներ մատակարարելու գծով.

(բ) դուստր կազմակերպությունը իր մայր կազմակերպության բաժնային գործիքների նկատմամբ իրավունքներ է տրամադրում իր աշխատակիցներին. դուստր կազմակերպությունն է պարտականություն կրում իր աշխատակիցներին բաժնային գործիքներ մատակարարելու գծով:

Մայր կազմակերպությունը իր դուստր կազմակերպության աշխատակիցներին տրամադրում է իրավունքներ իր բաժնային գործիքների նկատմամբ (Բ52(ա) պարագրաֆ)

Բ53 Դուստր կազմակերպությունը չի կրում պարտականություն՝ դուստր կազմակերպության աշխատակիցներին մատակարարելու իր մայր կազմակերպության բաժնային գործիքները: Հետևաբար, համաձայն 43Բ պարագրաֆի, դուստր կազմակերպությունը պետք է իր աշխատակիցներից ստացված ծառայությունները չափի համաձայն բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ կիրառելի պահանջների, և սեփական կապիտալի համապատասխան աճը ձանաչի որպես ներդրում մայր կազմակերպության կողմից:

Բ54 Մայր կազմակերպությունը կրում է պարտականություն՝ դուստր կազմակերպության աշխատակիցների հետ գործարքը մարելու մայր կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքներով: Հետևաբար, համաձայն 43Գ պարագրաֆի, մայր կազմակերպությունը պետք է իր պարտականությունը չափի համաձայն բաժնային գործիքներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ կիրառելի պահանջների:

Դուստր կազմակերպությունը իր աշխատակիցներին տրամադրում է իրավունքներ իր մայր կազմակերպության բաժնային գործիքների նկատմամբ (Բ52(բ) պարագրաֆ)

Բ55 Քանի որ դուստր կազմակերպությունը չի բավարարում 43Բ պարագրաֆի պահանջներից ոչ մեկը, այն պետք է իր աշխատակիցների հետ գործարքը հաշվառի որպես դրամական միջոցներով մարվող: Այս պահանջը կիրառվում է՝ անկախ այն բանից, թե, իր աշխատակիցների հանդեպ իր պարտականությունները կատարելու նպատակով, դուստր կազմակերպությունը ինչ եղանակով է ձեռք բերում բաժնային գործիքները:

Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնություններ, որոնք ներառում են դրամական միջոցներով կատարված վճարումներ աշխատակիցներին

Բ56 Երրորդ խնդիրն այն է, թե ինչպես իր մատակարարներից (ներառյալ աշխատակիցներից) ապրանքներ կամ ծառայություններ ստացող կազմակերպությունը պետք է հաշվառի բաժնետոմսերի վրա հիմնված համաձայնությունները, որոնք մարվում են դրամական միջոցներով, եթե ինքը՝ կազմակերպությունը, չի կրում որևէ պարտականություն իր մատակարարներին պահանջվող վճարումները կատարելու գծով: Օրինակ, դիտարկենք հետևյալ համաձայնությունները, որտեղ մայր կազմակերպությունն է (և ոչ թե ինքը՝ կազմակերպությունը) կրում պարտականություն կազմակերպության աշխատակիցներին պահանջվող դրամական միջոցներով վճարումները կատարելու գծով.

(ա) կազմակերպության աշխատակիցները կստանան դրամական միջոցներով վճարումներ, որոնք կապված են իր բաժնային գործիքների գնի հետ.

(բ) կազմակերպության աշխատակիցները կստանան դրամական միջոցներով վճարումներ, որոնք կապված են իր մայր կազմակերպության բաժնային գործիքների գնի հետ:

Բ57 Դուստր կազմակերպությունը չի կրում պարտականություն իր աշխատակիցների հետ գործարքը մարելու գծով: Հետևաբար, դուստր կազմակերպությունը իր աշխատակիցների հետ գործարքը պետք է հաշվառի որպես բաժնային գործիքներով մարվող, իսկ սեփական կապիտալի

համապատասխան աճը ճանաչի որպես ներդրում մայր կազմակերպության կողմից: Դուստր կազմակերպությունը հետագայում պետք է վերաչափի գործարքի արժեքը՝ հաշվի առնելու ցանկացած փոփոխություն, որը ծագել է իրավունքի առաջացման այն ոչ շուկայական պայմաններից, որոնք չեն բավարարվել՝ համաձայն 19-21-րդ պարագրաֆների: Սա տարբերվում է խմբի համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում գործարքի՝ որպես դրամական միջոցներով մարվող, չափումից:

Բ58 Քանի որ մայր կազմակերպությունը կրում է աշխատակիցների հետ գործարքը մարելու պարտականություն, և հատուցումը կատարվում է դրամական միջոցներով, մայր կազմակերպությունը (և համախմբված խումբը) պետք է իր պարտականությունը չափի համաձայն 43Գ պարագրաֆում բերված՝ դրամական միջոցներով մարվող՝ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման գործարքների նկատմամբ կիրառելի պահանջների:

Աշխատակիցների տեղափոխումները խմբի անդամ կազմակերպությունների միջև

Բ59 Չորրորդ խնդիրը վերաբերում է խմբային բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնություններին, որոնցում ներգրավված են աշխատակիցներ խմբի մեկից ավելի կազմակերպություններից: Օրինակ՝ մայր կազմակերպությունը կարող է իր բաժնային գործիքների նկատմամբ իրավունքներ տրամադրել իր դուստր կազմակերպությունների աշխատակիցներին՝ խմբին շարունակվող ծառայությունը որոշակի ժամանակաշրջանում ավարտին հասցնելու պայմանով: Մեկ դուստր կազմակերպության աշխատակիցը կարող է իրավունքների առաջացման որոշակի ժամանակաշրջանում տեղափոխվել աշխատելու մեկ այլ դուստր կազմակերպությունում՝ առանց բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման սկզբնական համաձայնությամբ նախատեսված՝ մայր կազմակերպության բաժնային գործիքների նկատմամբ աշխատակցի իրավունքների վրա որևէ ազդեցության: Եթե դուստր կազմակերպությունները պարտավորություն չեն կրում իրենց աշխատակիցների հետ բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարման համաձայնությունը մարելու գծով, ապա նրանք այն հաշվառում են որպես բաժնային գործիքներով մարվող գործարք: Յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպություն պետք է աշխատակցի կողմից ստացված ծառայությունները չափի՝ ելնելով բաժնային գործիքների իրական արժեքից այն ամսաթվի դրությամբ, երբ այդ բաժնային գործիքների նկատմամբ իրավունքները սկզբնականորեն տրամադրվել էին մայր կազմակերպության կողմից, ինչպես սահմանված է Ա հավելվածում, ինչպես նաև՝ ելնելով իրավունքների առաջացման ժամանակահատվածի այն համամասնությունից, որի ընթացքում աշխատակիցը ծառայել է յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպությունում:

Բ60 Եթե դուստր կազմակերպությունը կրում է պարտականություն՝ իր աշխատակիցների հետ գործարքը մարելու իր մայր կազմակերպության բաժնային գործիքներով, ապա գործարքը հաշվառում է որպես դրամական միջոցներով մարվող: Յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպություն պետք է ստացված ծառայությունները չափի տրամադրման ամսաթվի դրությամբ բաժնային գործիքների իրական արժեքի հիման վրա, իրավունքների առաջացման ժամանակահատվածի այն համամասնության համար, որի ընթացքում աշխատակիցը ծառայել է յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպությունում: Բացի այդ, յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպություն պետք է ճանաչի բաժնային գործիքների իրական արժեքի ցանկացած փոփոխություն, որը տեղի է ունեցել աշխատակցի՝ յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպությունում ծառայության ընթացքում:

Բ61 Նման մի աշխատակից, խմբի կազմակերպություններից մեկից մյուսը տեղափոխվելուց հետո, կարող է չբավարարել Ա հավելվածում սահմանված՝ իրավունքի առաջացման շուկայական պայմանից տարբերվող այլ պայման. օրինակ՝ աշխատակիցը լքում է խումբը նախքան ծառայության ժամանակաշրջանն ավարտին հասցնելը: Այս դեպքում, քանի որ իրավունքի առաջացման պայմանը ծառայությունն է խմբում, յուրաքանչյուր դուստր կազմակերպություն պետք է, համաձայն 19-րդ պարագրաֆի սկզբունքների, ճշգրտի աշխատակցից ստացված ծառայությունների գծով նախկինում ճանաչված գումարը: Հետևաբար, եթե մայր կազմակերպության կողմից տրամադրված բաժնային գործիքների նկատմամբ իրավունքները չեն առաջանում աշխատակցի՝ իրավունքի շուկայական պայմաններից տարբեր այլ պայմաններ չբավարարելու պատճառով, խմբի անդամ կազմակերպություններից ոչ մեկի ֆինանսական հաշվետվություններում այդ աշխատակցից ստացված ծառայությունների մասով ոչ մի գումար կուտակային հիմունքով չի ճանաչվում: