

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი (ფასს) მცირე და საშუალო საწარმოებისათვის

1-ლი განყოფილება მცირე და საშუალო საწარმოები

წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფერო

- 1.1 *მსს ფასს* გამიზნულია მცირე და საშუალო საწარმოებში (მსს) გამოყენებისთვის. ამ განყოფილებაში აღწერილია მსს-ის მახასიათებლები.

მცირე და საშუალო საწარმოების განმარტება

- 1.2 მცირე და საშუალო საწარმოები ისეთი საწარმოებია, რომლებსაც:
- (ა) არ გააჩნიათ საჯარო ანგარიშვალდებულება; და
 - (ბ) აქვეყნებენ საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას გარე მომხმარებლებისათვის.

მაგალითად, გარე მომხმარებლები შესაძლოა იყვნენ საწარმოს მესაკუთრეები, რომლებიც მონაწილეობას არ იღებენ საწარმოს საქმიანობის მართვაში, არსებული და პოტენციური კრედიტორები და საკრედიტო რეიტინგის სააგენტოები.

- 1.3 საწარმოს იმ შემთხვევაში გააჩნია საჯარო ანგარიშვალდებულება, თუ:

- (ა) მისი სავალო და წილობრივი ინსტრუმენტები იყიდება ფასიანი ქაღალდების საჯარო ბაზარზე, ან საწარმო იმყოფება ამგვარი ინსტრუმენტების გამოშვების პროცესში, ფასიანი ქაღალდების საჯარო ბაზარზე სავაჭრო მიზნებისთვის (როგორცაა, ადგილობრივი ან უცხოური საფონდო ბირჟები, ან არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდების (მეორადი) ბაზარი, როგორც ადგილობრივი, ისე რეგიონალური); ან

(ბ) საწარმო განკარგავს აქტივებს, როგორც გარე სუბიექტების ფართო ჯგუფის ფიდუციარი, რაც საწარმოს ერთ-ერთ ძირითად საქმიანობას წარმოადგენს (ამ მეორე კრიტერიუმს დააკმაყოფილებს ბანკების უმეტესობა, საკრედიტო კავშირები, სადაზღვევო კომპანიები, ფასიანი ქაღალდების ბროკერები/დილერები, ერთობლივი (საინვესტიციო) ფონდები და საინვესტიციო ბანკები).

- 1.4 ზოგიერთი საწარმო შეიძლება აქტივებს განკარგავდეს, როგორც გარე სუბიექტების ფართო ჯგუფის ფიდუციარი, ე.ი. განკარგავს და მართავს იმ დამკვეთების, მომხმარებლების ან წევრების მიერ მისთვის მინდობილ ფინანსურ რესურსებს, რომლებიც არ მონაწილეობენ საწარმოს საქმიანობის მართვაში. თუმცა, თუ ზემოაღნიშნული საქმიანობა საწარმოს ძირითადი საქმიანობისთვის თანმდევ საქმიანობას წარმოადგენს (როგორცაა, მაგალითად ტურისტული ან უძრავი ქონების სააგენტოები, სკოლები, საქველმოქმედო ორგანიზაციები, კოოპერატივები, რომლებიც ნომინალურ შენატონებს ითხოვენ წევრობისთვის და გამყიდველები, რომლებიც საავანსო გადახდებს იღებენ საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისთვის, როგორცაა კომუნალური მომსახურების საწარმოები), ასეთი საწარმო არ მიიჩნევა საჯარო ანგარიშვალდებულების მქონედ.
- 1.5 თუ საჯარო ანგარიშვალდებულების მქონე საწარმო იყენებს წინამდებარე სტანდარტს, მან თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში არ უნდა მიუთითოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია *მს ფასს-ის* შესაბამისად მაშინაც კი, თუ მის ქვეყანაში კანონმდებლობით ნებადართულია ან მოითხოვება, რომ საჯარო ანგარიშვალდებულების მქონე საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი.
- 1.6 **შვილობილ საწარმოს**, რომლის **მშობელი საწარმო** ფასს სტანდარტების **სრულ** ვერსიას იყენებს, ან, რომელიც კონსოლიდირებული **ჯგუფის** ნაწილია და ჯგუფი იყენებს ფასს სტანდარტების სრულ ვერსიას, არ ეკრძალება წინამდებარე სტანდარტის გამოყენება თავისი ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, თუ ამ შვილობილ საწარმოს თვითონ არ გააჩნია საჯარო ანგარიშვალდებულება. თუ საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში მითითებულია, რომ იგი მომზადებული და წარდგენილია *მს*

ფასს-ის შესაბამისად, მაშინ მან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას უნდა დაიცვას ამ სტანდარტის ყველა დებულება.

1.7

მშობელი საწარმო (მათ შორის საბოლოო, ან შუალედური მშობელი საწარმო) თავის **ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში** წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების უფლებამოსილებას ადგენს საკუთარი სტატუსის შესაბამისად ისე, რომ არ ითვალისწინებს, ჯგუფის სხვა საწარმოებს ან მთლიანად ჯგუფს გააჩნია თუ არა საჯარო ანგარიშვალდებულება. თუ თვითონ მშობელ საწარმოს არ გააჩნია საჯარო ანგარიშვალდებულება, მას ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა შეუძლია წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად (იხ. მე-9 განყოფილება - „*კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*“) იმ შემთხვევაშიც კი, თუ **კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას** წარადგენს ფასს სტანდარტების სრული ვერსიის, ან საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების (GAAP) სხვა პაკეტის შესაბამისად, როგორცაა მისი ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები. *მსს ფასს-ის* შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება ნათლად უნდა იყოს გამიჯნული სხვა მოთხოვნებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებისგან.

მე-2 განყოფილება **კონცეფციები და ძირითადი პრინციპები**

მოქმედების სფერო

- 2.1 ამ განყოფილებაში აღწერილია მცირე და საშუალო საწარმოების (მსს) ფინანსური ანგარიშგების მიზნები და ის ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც მსს-ის ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემულ ინფორმაციას მომხმარებლებისთვის სასარგებლოს ხდის. იგი ასევე ადგენს იმ კონცეფციებსა და ძირითად პრინციპებს, რომლებიც საფუძვლად უდევს მსს-ის ფინანსურ ანგარიშგებას.

მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების მიზანი

- 2.2 მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების მიზანია, საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაცია მიაწოდოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა ფართო წრეებს, რომლებსაც არ გააჩნიათ იმის უფლებამოსილება, რომ საწარმოს მოსთხოვონ მათ სპეციფიკურ საინფორმაციო საჭიროებებზე მორგებული ანგარიშგების მომზადება და დაეხმაროს მათ ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში.
- 2.3 ფინანსური ანგარიშგება ასევე გვიჩვენებს საწარმოს ხელმძღვანელობის ანგარიშვალდებულების - მისთვის მინდობილი რესურსების უნარიანი მართვის შედეგებს.

ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები

აღქმადობა

- 2.4 ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაცია იმგვარად უნდა იყოს წარმოდგენილი, რომ იგი გასაგები იყოს მომხმარებლებისთვის, რომლებსაც გააჩნიათ ბიზნესის, ეკონომიკური საქმიანობისა და ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამისი ცოდნა და ინფორმაციის გულდასმით შესწავლის სურვილი. თუმცა, **აღქმადობა** არ შეიძლება

იყოს გამამართლებელი მიზეზი იმისა, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში არ აისახოს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად შესაფერისი რაიმე ინფორმაცია იმის გამო, რომ იგი შეიძლება ძალიან ძნელად გასაგები იყოს ზოგიერთი მომხმარებლისათვის.

შესაბამისობა

- 2.5 ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია უნდა შეესაბამებოდეს მომხმარებელთა ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად საჭირო მოთხოვნილებებს. ინფორმაციას მაშინ გააჩნია **შესაბამისობის** თვისება, თუ იგი გავლენას ახდენს მომხმარებელთა ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე იმით, რომ მას ეხმარება საწარმოს წარსული, მიმდინარე და მომავალი საქმიანობის შეფასებაში, ან თავისი ადრინდელი შეფასებების დადასტურებაში ან შესწორებაში.

არსებითობა

- 2.6 ინფორმაცია **არსებითია** და, მაშასადამე, შესაბამისია, თუ მისი გამოტოვება ან დამახინჯება გავლენას მოახდენს მომხმარებლის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მიღებულ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე. არსებითობა დამოკიდებულია გამოტოვებული ან არასწორად წარმოდგენილი ინფორმაციის, ან შეცდომის სიდიდესა და ხასიათზე, რისი განხილვაც უნდა ხდებოდეს შესაბამისი კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით. ამასთან, მიუღებელია, საწარმომ *მს ფასს-ის* მოთხოვნებიდან არარსებითი გადახვევები გააკეთოს, ან ამგვარი გადახვევები შეუსწორებელი დატოვოს იმ მიზნით, რომ მიღწეულ იქნეს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების, ან ფულადი სახსრების მოძრაობის წინასწარგამიზნული სასურველი წარდგენა.

საიმედოობა

- 2.7 ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია უნდა იყოს საიმედო. ინფორმაცია საიმედოა მაშინ, თუ იგი არ შეიცავს არსებით **შეცდომას**, არ არის ტენდენციური და სამართლიანად წარმოაჩენს იმას, რის წარმოსაჩენადაც არის გამიზნული, ან რასაც უნდა წარმოაჩენდეს, გონივრული მოლოდინის ფარგლებში. ფინანსური ანგარიშგება მიკერძოებული, ტენდენციურია (ე.ი. არ არის

ნეიტრალური), თუ ინფორმაცია იმგვარად არის შერჩეული ან წარდგენილი, რომ იგი გამოიხსნება ახდენს გავლენას მომხმარებელთა გადაწყვეტილებებზე ან მსჯელობაზე, წინასწარდასახული შედეგის ან შედეგების მისაღწევად.

შინაარსის ფორმაზე აღმატებულობა

- 2.8 ფინანსურ ანგარიშგებაში ოპერაციები და სხვა მოვლენები უნდა აისახოს და წარდგენილი იყოს მათი შინაარსის საფუძველზე და არა მხოლოდ მათი სამართლებრივი ფორმის შესაბამისად. ამგვარი მიდგომა ამაღლებს ფინანსური ანგარიშგების **საიმედოობას**.

წინდახედულობა

- 2.9 განუსაზღვრელობები, რომლებიც თან ახლავს ბევრ მოვლენასა და სიტუაციას, ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აისახოს მათი ხასიათისა და სიდიდის შესაბამისად და პროფესიული **წინდახედულობის** გამოჩენით. წინდახედულობა გულისხმობს გარკვეული დონის სიფრთხილის გამოჩენას განუსაზღვრელობების პირობებში მსჯელობისას, რაც აუცილებელია სააღრიცხვო შეფასებების გამოსათვლელად, რათა **აქტივებისა და შემოსავლების** შეფასებები არ იყოს გადიდებული, ან **ვალდებულებებისა და ხარჯების** შეფასებები - შემცირებული. ამასთან, წინდახედულობის პრინციპი არ გულისხმობს არც **აქტივებისა და შემოსავლების** განზრახ შემცირებას, არც **ვალდებულებებისა და ხარჯების** განზრახ გადიდებას. მოკლედ რომ ვთქვათ, წინდახედულობა არ ნიშნავს იმას, რომ დასაშვებია მიკერძოებულობა.

სისრულე

- 2.10 იმისათვის, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია საიმედო იყოს, იგი უნდა იყოს სრულყოფილი, არსებითობის მოსაზრებებისა და ამგვარი ინფორმაციის მოსამზადებლად საჭირო დანახარჯების გათვალისწინებით. ინფორმაციის გამოტოვებამ შეიძლება გამოიწვიოს მისი საიმედოობისა და შესადარისობის ხარისხის დაქვეითება.

შესადარისობა

- 2.11 ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს უნდა შეეძლოთ საწარმოს სხვადასხვა წლების ფინანსური ანგარიშგებების შედარება, საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის შედეგების ტენდენციების დასადგენად. გარდა ამისა, ფინანსური ანგარიშგების მეშვეობით, მომხმარებლებს უნდა შეეძლოთ სხვადასხვა საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მათი საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის შედარება და შეფასება. ამგვარად, მსგავსი ოპერაციებისა და სხვა მოვლენებისა და პირობების ფინანსური შედეგების **შეფასება** და ასახვა უნდა ხდებოდეს ერთი და იმავე მეთოდით მთელი საწარმოს მასშტაბით და კონკრეტულ საწარმოში – წლების მანძილზე, ასევე სხვა ანალოგიურ საწარმოებთან თავსებადი მეთოდებით. ამასთან ერთად, აუცილებელია, რომ მომხმარებლები ინფორმირებულები იყვნენ ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული **საადრიცხო პოლიტიკის**, მასში შეტანილი ცვლილებებისა და ამ ცვლილებებით გამოწვეული შედეგების შესახებაც.

დროულობა

- 2.12 იმისათვის, რომ ფინანსური ინფორმაცია შესაბამისი იყოს, იგი გავლენას უნდა ახდენდეს მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე. **დროულობა** გულისხმობს იმას, რომ მომხმარებლებისთვის ინფორმაცია ხელმისაწვდომი უნდა იყოს გადაწყვეტილებების მისაღებად შესაფერის ვადებში. თუ მიზანშეუწონლად დაყოვნდება ინფორმაციის მიწოდება, მან შეიძლება დაკარგოს შესაბამისობის თვისება. ხელმძღვანელობას შეიძლება დასჭირდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის დროულად მიწოდებისა და ინფორმაციის საიმედოობის თვისებებს შორის დაბალანსებულობის მიღწევა. ინფორმაციის შესაბამისობასა და საიმედოობას შორის ოპტიმალური თანაფარდობის ძირითად კრიტერიუმად მიიჩნევა მომხმარებელთა უზრუნველყოფა ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად აუცილებელი ინფორმაციით.

ბალანსი ინფორმაციის სარგებლიანობასა და დანახარჯებს შორის

- 2.13 ინფორმაციით მიღებული სარგებელი უნდა აღემატებოდეს მისი მომზადებისთვის საჭირო დანახარჯებს. სარგებლისა და დანახარჯების შეფასება, ძირითადად, მსჯელობის საფუძველზე ხდება. გარდა ამისა, აუცილებელი არაა, დანახარჯები იმ პირებმა გასწიონ, ვინც სარგებელს იღებს. ამასთან, ხშირად ინფორმაციიდან სარგებელს მომხმარებელთა ფართო წრეები იღებენ.
- 2.14 ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია ინვესტორებს ეხმარება უკეთესი გადაწყვეტილებების მიღებაში, რაც განაპირობებს ფასიანი ქაღალდების ბაზრების უფრო ეფექტურ ფუნქციონირებას და ამცირებს კაპიტალის ღირებულებას მთელი ეკონომიკის მასშტაბით. აქედან ცალკეული საწარმოებიც იღებენ სარგებელს, რაც გამოიხატება ფასიანი ქაღალდების ბაზრებზე შესვლის გაადვილებაში, საზოგადოებრივ ურთიერთობებზე დადებითი გავლენის მოხდენასა და, შესაძლოა, კაპიტალის ღირებულების შემცირებაშიც. გარდა ამისა, სარგებელი შეიძლება მოიცავდეს ხელმძღვანელობის მხრიდან უკეთესი გადაწყვეტილებების მიღებასაც, რადგან შიდა მოხმარებისთვის განკუთვნილი ფინანსური ინფორმაცია ხშირად, ნაწილობრივ მაინც, საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებისთვის მომზადებულ ინფორმაციას ეფუძნება.

მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა

- 2.14ა წინამდებარე სტანდარტი ითვალისწინებს საწარმოს განთავისუფლებას ზოგიერთი მოთხოვნისგან მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის მიზეზით. ამგვარი განთავისუფლების გამოყენება დაუშვებელია სტანდარტის სხვა მოთხოვნების მიმართ.
- 2.14ბ იმის დადგენა, ამა თუ იმ მოთხოვნის შესასრულებლად აუცილებელი ინფორმაციის მოპოვებას ან განსაზღვრას დასჭირდება თუ არა მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა, დამოკიდებულია საწარმოს კონკრეტულ გარემოებებზე, ასევე ხელმძღვანელობის განსჯასა და გადაწყვეტილებაზე, რომელიც ეხება ამ მოთხოვნის გამოყენებასთან დაკავშირებულ დანახარჯებსა და სარგებელს. ამგვარი გადაწყვეტილების მისაღებად აუცილებელია იმის განხილვა, რა გავლენას იქონიებს მოცემული ინფორმაციის არქონა იმ პირთა ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც,

სავარაუდოდ, გამოიყენებენ ფინანსურ ანგარიშგებას. მიიჩნევა, რომ ამა თუ იმ მოთხოვნის გამოყენებას დასჭირდება მსს-ის მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა, თუ დამატებითი დანახარჯი (მაგალითად, შემფასებლების მომსახურების საზღაური), ან დამატებითი ძალისხმევა (მაგალითად, დაქირავებულ პირთა მცდელობა) არსებითად აღემატება სარგებელს, რომელსაც ამ ინფორმაციის მიღებით მიიღებენ ის პირები, რომლებიც, სავარაუდოდ, გამოიყენებენ მსს-ის ფინანსურ ანგარიშგებებს. მსს-თვის მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის შეფასება, როგორც წესი, უფრო ნაკლებად რთულია, ვიდრე საჯარო ანგარიშვალდებულების მქონე საწარმოებისთვის, რადგან მსს-ები ანგარიშვალდებულები არ არიან საზოგადოების დაინტერესებული მხარეების წინაშე.

2.14გ იმისათვის, რომ საწარმომ შეაფასოს, ამა თუ იმ მოთხოვნის შესრულებას დასჭირდება თუ არა მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა ფინანსურ ანგარიშგებაში თავდაპირველი **აღიარებისას**, მაგალითად მსს სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის, იგი უნდა დაეყრდნოს თავდაპირველი აღიარების მომენტისთვის ამ მოთხოვნასთან დაკავშირებულ დანახარჯებსა და სარგებელს. თუ მიზანშეუწონელი დანახარჯის ან ძალისხმევის მიზეზით განთავისუფლება შეეხება თავდაპირველი აღიარების შემდგომ პერიოდსაც, მაგალითად მუხლის შემდგომ შეფასებას, მაშინ ამ შემდგომი თარიღისთვის ხელახლა უნდა შეფასდეს მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა, მოცემული თარიღისთვის ხელმისაწვდომი ინფორმაციის საფუძველზე.

2.14დ იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის მიზეზით განთავისუფლება ეხება 19.15 პუნქტში აღწერილ სიტუაციას, რომლის შესახებაც განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამყდავენება მოითხოვება 19.25 პუნქტის შესაბამისად, ყველა სხვა შემთხვევაში, როდესაც საწარმო იყენებს მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის მიზეზით განთავისუფლების უფლებას, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა მიუთითოს ეს ფაქტი და განმარტოს მიზეზები, რის გამოც ამ მოთხოვნის გამოყენებას დასჭირდება მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა.

ფინანსური მდგომარეობა

- 2.15 საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა არის მისი აქტივების, ვალდებულებებისა და **საკუთარი კაპიტალის** თანაფარდობა გარკვეული თარიღისთვის, რომლისთვისაც წარდგენილია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება. **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების** ზემოაღნიშნული ელემენტები შემდეგნაირად განიმარტება:
- (ა) აქტივი არის რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და რის საფუძველზეც საწარმო მომავალში მოელის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას;
 - (ბ) ვალდებულება საწარმოს მიმდინარე პერიოდის ვალდებულებაა, რომელიც წარმოიშვა წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და რომლის დაფარვა გამოიწვევს საწარმოდან რესურსების გასვლას, რომელშიც განივთებულია ეკონომიკური სარგებელი; და
 - (გ) საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.
- 2.16 ზოგიერთი მუხლი, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივებისა და ვალდებულებების განმარტებას, შესაძლოა არ აისახოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, როგორც აქტივი ან ვალდებულება, რადგან არ აკმაყოფილებს 2.27–2.32 პუნქტებში განსაზღვრულ აღიარების კრიტერიუმებს. კერძოდ, იმისათვის, რომ დაკმაყოფილდეს აღიარების აღბათობის კრიტერიუმი, საწარმო აქტივი ან ვალდებულება აღიარდება, საკმარისად სარწმუნო უნდა იყოს მოლოდინი იმისა, რომ მომავალში საწარმო მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს, ან საწარმოდან გავა ეკონომიკური სარგებელი.

აქტივები

- 2.17 აქტივებში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი არის აქტივების უნარი, ხელი შეუწყოს, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, **ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების** შემოსვლას საწარმოში. ფულადი სახსრების შემოსვლა შესაძლოა განხორციელდეს, როგორც აქტივის გამოყენების, ასევე საწარმოდან მისი გასვლის შედეგად.

- 2.18 მრავალ აქტივს, მაგალითად **ძირითად საშუალებებს**, ფიზიკური ფორმა გააჩნია. თუმცა, აქტივის არსებობის ერთადერთი განმსაზღვრელი ნიშანი ფიზიკური ფორმა არ არის. ზოგიერთი აქტივი არამატერიალურია.
- 2.19 აქტივის არსებობის დასადგენად მთავარი არ არის საკუთრების უფლება. მაგალითად, **იჯარით** აღებული ქონება მიიჩნევა აქტივად, თუ საწარმო აკონტროლებს იმ ეკონომიკურ სარგებელს, რომლის მიღებაც ივარაუდება ამ ქონების გამოყენებით.

ვალდებულებები

- 2.20 საწარმოს ვალდებულების განუყოფელი დამახასიათებელი ნიშანია ის, რომ მას გააჩნია მიმდინარე ვალდებულება, რაღაც კონკრეტული გზით იმოქმედოს ან რაიმე გააკეთოს. ამგვარი ვალდებულება შეიძლება იყოს იურიდიული, ან **კონსტრუქციული**. იურიდიული ვალდებულება არის სამართლებრივად გამყარებული ვალდებულება, რომელიც წარმოიშობა მხოჭავი ხელშეკრულების ან საკანონმდებლო მოთხოვნების საფუძველზე. კონსტრუქციული ვალდებულება ისეთი ვალდებულებაა, რომელიც წარმოიშობა საწარმოს ქმედებიდან ისეთ შემთხვევაში, როდესაც:
- (ა) საწარმომ წარსულში ჩამოყალიბებული პრაქტიკით, გამოქვეყნებული პოლიტიკის ან საკმარისად კონკრეტული მიმდინარე განცხადების საშუალებით სხვა მხარეებს აჩვენა, რომ იგი მომავალში თავის თავზე აიღებს გარკვეულ პასუხისმგებლობას; და
 - (ბ) შედეგად, საწარმომ ამ მხარეებს შეუქმნა სამართლიანი მოლოდინი იმისა, რომ იგი შეასრულებს ამ პასუხისმგებლობას.
- 2.21 მიმდინარე ვალდებულების შესრულება, როგორც წესი, ითვალისწინებს ფულადი სახსრების გადახდას, სხვა აქტივების გადაცემას, მომსახურების გაწევას, ერთი ვალდებულების სხვა ვალდებულებით შეცვლას, ან ვალდებულების გარდაქმნას საკუთარ კაპიტალად. ვალდებულების შესრულება შესაძლებელია სხვა გზითაც, მაგალითად, კრედიტორის მხრიდან თავის უფლებებზე უარის თქმით.

საკუთარი კაპიტალი

- 2.22 საკუთარი კაპიტალი არის სხვაობა აღიარებულ აქტივებსა და აღიარებულ ვალდებულებებს შორის. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში განყოფილება „საკუთარი კაპიტალი“ შეიძლება დაიყოს ქვეკატეგორიებად. მაგალითად, სააქციო საზოგადოებისთვის ეს კატეგორიები შეიძლება იყოს აქციონერთა შენატანები, გაუნაწილებელი მოგება და **სხვა სრული შემოსავლის** მუხლები, რომლებიც საკუთარი კაპიტალის განცალკევებულ კომპონენტებად არის აღიარებული. წინამდებარე სტანდარტი არ ადგენს, შესაძლებელია თუ არა თანხების გადატან-გადმოტანა საკუთარი კაპიტალის ერთი კომპონენტიდან სხვაში, ან თუ შესაძლებელია, როგორ ან როდის.

საწარმოს საქმიანობის შედეგები

- 2.23 საწარმოს საქმიანობის შედეგები არის საწარმოს შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის თანაფარდობა **საანგარიშგებო პერიოდში**. წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, საწარმოს საქმიანობის შედეგების წარდგენა ნებადართულია როგორც ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაში (**სრული შემოსავლის ანგარიშგება**), ასევე ორ ფინანსურ ანგარიშგებაში (**მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება** და **სრული შემოსავლის ანგარიშგება**). მაჩვენებლები: **მთლიანი სრული შემოსავალი** და **მოგება ან ზარალი** ხშირად გამოიყენება, როგორც საწარმოს საქმიანობის შედეგების საზომი, ან როგორც სხვა მაჩვენებლების გაანგარიშების საფუძველი, როგორცაა, მაგალითად ინვესტიციის უკუგება, ან შემოსავალი აქციაზე. შემოსავალი და ხარჯები განიმარტება შემდეგნაირად:
- (ა) შემოსავალი არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის ზრდა, საანგარიშგებო პერიოდში აქტივების ზრდის ან ვალდებულებების შემცირების გზით, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის გადიდებით, რომელიც დაკავშირებული არაა **მესაკუთრეთა** მიერ საკუთარ კაპიტალში განხორციელებულ დამატებით შენატანებთან; და
 - (ბ) ხარჯი არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირება, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე,

რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით, რომელიც დაკავშირებული არაა მესაკუთრეებზე გაცემულ განაწილებებთან.

- 2.24 შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება აქტივებისა და ვალდებულებების აღიარებისა და შეფასების პროცესის პირდაპირი შედეგია. შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარების კრიტერიუმები განხილულია 2.27–2.32 პუნქტებში.

შემოსავალი

- 2.25 შემოსავლის ცნება მოიცავს **ამონაგებსა** და **შემოსულობას**:
- (ა) ამონაგები არის შემოსავალი, რომელიც წარმოიქმნება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში და ცნობილია სხვადასხვა სახელწოდებით, მაგალითად: ამონაგები საქონლის გაყიდვიდან, ამონაგები მომსახურების გაწევიდან, პროცენტი, დივიდენდები, როიალტი და საიჯარო ქირა;
 - (ბ) შემოსულობა გულისხმობს სხვა მუხლებს, რომლებიც აკმაყოფილებს შემოსავლის განმარტებას, მაგრამ არ წარმოადგენს ამონაგებს. როდესაც საწარმო სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში აღიარებს შემოსულობებს, ისინი, როგორც წესი, განცალკევებულ მუხლებად აისახება, რადგან ამ ინფორმაციის ცოდნა სასარგებლოა მომხმარებელთათვის, ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების თვალსაზრისით.

ხარჯები

- 2.26 ხარჯების ცნება მოიცავს ზარალს და ასევე ისეთ ხარჯებს, რომლებიც წარმოიშობა საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში:
- (ა) საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში წარმოშობილი ხარჯებია, მაგალითად: გაყიდული საქონლის თვითღირებულება, ხელფასები და **ცვეთა**. როგორც წესი, საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესთან დაკავშირებული ხარჯები პრაქტიკაში სხვადასხვა სახის აქტივების შემცირებით ან საწარმოდან გასვლით გამოიხატება, როგორცაა, მაგალითად ფულადი სახსრები და ფულადი სახსრების ეკვივალენტები, **მარაგი** ან ძირითადი საშუალებები);

- (ბ) **ზარალი** მოიცავს სხვა მუხლებს, რომლებიც აკმაყოფილებს ხარჯების განმარტებას და შეიძლება წარმოიშვას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. როდესაც საწარმო სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში აღიარებს ზარალს, იგი, როგორც წესი, განცალკევებულ მუხლად აისახება, რადგან ამ ინფორმაციის ცოდნა სასარგებლოა მომხმარებელთათვის, ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების თვალსაზრისით.

აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება

- 2.27 აღიარება არის საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში იმ მუხლის ასახვის პროცესი, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის, ვალდებულების, შემოსავლის ან ხარჯის განმარტებას და შემდეგ კრიტერიუმებს:
 - (ა) **მოსალოდნელია** ამ მუხლით გამოწვეული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა ან საწარმოდან გასვლა; და
 - (ბ) მუხლს გააჩნია თვითღირებულება ან ღირებულება, რომელიც შეიძლება საიმედოდ შეფასდეს.
- 2.28 თუ არ აღიარდება მუხლი, რომელიც აკმაყოფილებს ზემოაღნიშნულ კრიტერიუმებს, ამის გამოსწორება არ შეიძლება არც გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტებით და არც **განმარტებით შენიშვნებში** ან სხვაგან რაიმე განმარტებითი ინფორმაციის გამჟღავნების გზით.

მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ალბათობა

- 2.29 ფინანსური ანგარიშგების ამა თუ იმ ელემენტის თავდაპირველი აღიარების კრიტერიუმში ალბათობის ცნებას იყენებენ მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლის ან საწარმოდან გასვლისთვის დამახასიათებელი განუსაზღვრელობის ხარისხის დასადგენად. მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მოძრაობისთვის დამახასიათებელი განუსაზღვრელობის ხარისხის შეფასება ეყრდნობა იმ მტკიცებულებებს/ინფორმაციას, რომელიც ეხება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებულ პირობებს/გარემოებებს, როდესაც მზადდება ფინანსური ანგარიშგება. ამგვარი შეფასებები ცალ-ცალკე კეთდება ყველა ინდივიდუალურად მნიშვნელოვანი მუხლისთვის

და ასევე ინდივიდუალურად უმნიშვნელო მუხლებისგან შემდგარი დიდი ჯგუფისთვის.

შეფასების საიმედოობა

- 2.30 აღიარების მეორე კრიტერიუმია მუხლის ღირებულების ან თვითღირებულების საიმედოდ განსაზღვრის შესაძლებლობა. ხშირ შემთხვევაში, მუხლის თვითღირებულება ან ღირებულება ცნობილია. სხვა შემთხვევაში, იგი უნდა შეფასდეს. გონივრული შეფასებების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მნიშვნელოვანი ნაწილია და იგი არ აკნინებს ამ ინფორმაციის საიმედოობას. თუ შეუძლებელია მუხლის ღირებულებითი სიდიდის დასაბუთებული შეფასების განსაზღვრა, იგი არ აღიარდება საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში.
- 2.31 თუ რომელიმე მუხლმა გარკვეულ მომენტში არ დააკმაყოფილა აღიარების კრიტერიუმები, მისი აღიარების საკითხის განხილვა შესაძლებელია მოგვიანებით, მოვლენების ან გარემოებების ცვლილების გათვალისწინებით.
- 2.32 შეიძლება მუხლი არ აკმაყოფილებდეს აღიარების კრიტერიუმებს, მაგრამ მაინც იმსახურებდეს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, ან სხვა ახსნა-განმარტებით მასალაში, ან დანართებში გამჟღავნებას. ამის გაკეთება მიზანშეწონილია მაშინ, როდესაც ამა თუ იმ მუხლის შესახებ ინფორმაციის ცოდნა აუცილებელია იმისთვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა შეაფასოს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა, მისი საქმიანობის შედეგები და ფინანსურ მდგომარეობაში მომხდარი ცვლილებები.

აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების შეფასება

- 2.33 შეფასება არის ფულადი სიდიდეების განსაზღვრის პროცესი, რომლის მიხედვითაც ხდება აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში. ეს პროცესი გულისხმობს შეფასებისთვის გარკვეული საფუძვლის შერჩევას. წინამდებარე სტანდარტი ადგენს, შეფასების რომელი საფუძველი უნდა გამოიყენოს საწარმომ სხვადასხვა ტიპის აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების შეფასებისთვის.

2.34 შეფასების ორი ყველაზე გავრცელებული საფუძველია პირვანდელი ღირებულება და **რეალური ღირებულება**:

- (ა) აქტივების პირვანდელი ღირებულება არის აქტივის შესაძენად მისი შეძენის მომენტში გადახდილი ფულადი სახსრების ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების ოდენობა, ან გაცემული კომპენსაციის რეალური ღირებულება. ვალდებულების პირვანდელი ღირებულება არის მიღებული ფულადი სახსრების ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების ოდენობა, ან ვალდებულების სანაცვლოდ მიღებული არაფულადი აქტივების რეალური ღირებულება ვალდებულების წარმოქმნის მომენტისათვის, ან, ზოგიერთ შემთხვევაში (მაგალითად, **მოგების გადასახადისთვის**), იმ ფულადი სახსრების ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების ოდენობა, რომლის საწარმოდან გასვლა მოსალოდნელია ვალდებულების დასაფარად საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. ამორტიზებული პირვანდელი ღირებულება არის აქტივის ან ვალდებულების პირვანდელ ღირებულებას პლუს, ან მინუს მისი პირვანდელი ღირებულების ის ნაწილი, რომელიც ადრე აღიარებული იყო როგორც ხარჯი, ან შემოსავალი;
- (ბ) რეალური ღირებულება არის თანხა, რომლითაც შეიძლება აქტივი გაიყვალოს ან ვალდებულება დაიფაროს საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით განხორციელებულ გარიგებაში. ისეთ სიტუაციაში, როდესაც ნებადართულია ან მოითხოვება რეალური ღირებულების შეფასება, საწარმომ უნდა გამოიყენოს 11.27-11.32 პუნქტებში მოცემული მითითებები.

აღიარებისა და შეფასების საყოველთაო პრინციპები

2.35 წინამდებარე სტანდარტით გათვალისწინებული აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარებისა და შეფასების მოთხოვნები ეფუძნება **ფასს სტანდარტების სრული ვერსიით** გათვალისწინებულ საყოველთაო პრინციპებს. იმ შემთხვევაში, თუ წინამდებარე სტანდარტი კონკრეტულად არ ითვალისწინებს მოთხოვნას ამა თუ იმ სპეციფიკური ოპერაციის ან სხვა მოვლენისთვის, მაშინ საწარმომ მსჯელობის საფუძველად უნდა გამოიყენოს 10.4 პუნქტში მოცემული მითითებები, ხოლო კონ-

კრეტული სიტუაციის შესაფერისი საადრიცხვო პოლიტიკის შესარჩევად იხელმძღვანელოს 10.5 პუნქტის მითითებების იერარქიით. მითითებების იერარქიის მეორე დონე მოითხოვს, რომ საწარმომ გაითვალისწინოს აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებები, აღიარებისა და შეფასების კრიტერიუმები და ის საყოველთაო პრინციპები, რომლებიც ჩამოყალიბებულია ამ განყოფილებაში.

დარიცხვის მეთოდი

- 2.36 კომპანიამ ფინანსური ანგარიშგება, ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციის გარდა, უნდა მოამზადოს **დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე**. დარიცხვის მეთოდის თანახმად, საადრიცხვო ერთეული აქტივად, ვალდებულებად, საკუთარ კაპიტლად, შემოსავლად ან ხარჯად უნდა აღიარდეს იმ მომენტში, როდესაც იგი დააკმაყოფილებს შესაბამის განმარტებასა და აღიარების კრიტერიუმებს.

აღიარება ფინანსურ ანგარიშგებაში

აქტივები

- 2.37 აქტივი იმ შემთხვევაში აღიარდება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, თუ მოსალოდნელია, რომ მისი გამოყენების შედეგად მომავალში საწარმო მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს და, ამავე დროს, ამ აქტივს გააჩნია თვითღირებულება ან ღირებულება, რომლის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია. აქტივი არ აღიარდება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, თუ მოსალოდნელი არ არის, რომ მასზე გაწეული დანახარჯები საწარმოს მოუტანს ეკონომიკურ სარგებელს მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომ. სამაგიეროდ, ასეთ შემთხვევაში, სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში (ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, მისი წარდგენის შემთხვევაში) აღიარდება ხარჯი.
- 2.38 საწარმომ **პირობითი აქტივი** არ უნდა აღიაროს აქტივის სახით. თუმცა, იმ შემთხვევაში, როდესაც ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში ექვს არ იწვევს, მოცემული აქტივი არ წარმოადგენს პირობით აქტივს და მართებულია მისი აღიარება აქტივის სახით.

ვალდებულებები

- 2.39 საწარმომ ვალდებულება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა აღიაროს იმ შემთხვევაში, როდესაც:
- (ა) საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გააჩნია ვალდებულება, რომელიც წარმოიშვა წარსული მოვლენების შედეგად;
 - (ბ) მოსალოდნელია ვალდებულების დასაფარად საწარმოდან რესურსების გასვლა, რომელშიც განივთებულია ეკონომიკური სარგებელი; და
 - (გ) ვალდებულების დასაფარად აუცილებელი თანხის ოდენობის შეფასება შესაძლებელია საიმედოდ.
- 2.40 **პირობითი ვალდებულება** არის შესაძლო, მაგრამ გაურკვეველი ვალდებულება, ან მიმდინარე ვალდებულება, რომელიც არ არის აღიარებული, რადგან ვერ დააკმაყოფილა 2.39 (ბ) და (გ) ქვეპუნქტებში მოცემული აღიარების კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთი, ან ორივე. საწარმომ პირობითი ვალდებულება არ უნდა აღიაროს როგორც ვალდებულება, გარდა **საწარმოთა გაერთიანების** შემთხვევაში შემენილი საწარმოს პირობითი ვალდებულებებისა (იხ. მე-19 განყოფილება - „საწარმოთა გაერთიანება და გუდვილი“).

შემოსავალი

- 2.41 შემოსავლის აღიარება აქტივებისა და ვალდებულებების აღიარებისა და შეფასების პროცესის პირდაპირი შედეგია. საწარმომ შემოსავალი უნდა აღიაროს სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში (ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, თუ წარდგენილია) იმ შემთხვევაში, როდესაც იზრდება აქტივის ზრდასთან ან ვალდებულების შემცირებასთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი და ამგვარი ცვლილების სიდიდის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია.

ხარჯები

- 2.42 ხარჯების აღიარება აქტივებისა და ვალდებულების აღიარებისა და შეფასების პროცესის პირდაპირი შედეგია. საწარმომ უნდა აღიაროს ხარჯი სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში (ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, მისი წარდგენის შემთხვევაში) იმ შემ-

თხვევაში, როდესაც მცირდება აქტივის შემცირებასთან ან ვალდებულების ზრდასთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი და ამგვარი ცვლილების სიდიდის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია.

მთლიანი სრული შემოსავალი და მოგება ან ზარალი

- 2.43 მთლიანი სრული შემოსავალი არის შემოსავალსა და ხარჯებს შორის არითმეტიკული სხვაობა. მთლიანი სრული შემოსავალი არ არის ფინანსური ანგარიშგების დამოუკიდებელი ელემენტი და მისთვის საჭირო არ არის განსხვავებული აღიარების პრინციპის არსებობა.
- 2.44 მოგება ან ზარალი არის შემოსავლებისა და ხარჯების ისეთ მუხლებს შორის არითმეტიკული სხვაობა, რომლებიც, მოცემული სტანდარტის თანახმად, არ კლასიფიცირდება სხვა სრული შემოსავლის შემადგენელ კომპონენტებად. მოგება ან ზარალი არ არის ფინანსური ანგარიშგების დამოუკიდებელი ელემენტი და მისთვის საჭირო არ არის განსხვავებული აღიარების პრინციპის არსებობა.
- 2.45 მოცემული სტანდარტით ნებადართული არ არის ისეთი მუხლების ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარება, რომლებიც ვერ აკმაყოფილებს აქტივის ან ვალდებულების განმარტებას, იმის მიუხედავად, წარმოიქმნება თუ არა ისინი მოგებისა და ზარალის შესაფასებლად ე.წ. „შესაბამისობის პრინციპის“ გამოყენების შედეგად.

შეფასება თავდაპირველი აღიარებისას

- 2.46 თავდაპირველი აღიარებისას საწარმომ აქტივები და ვალდებულებები უნდა შეაფასოს პირვანდელი ღირებულებით, თუ წინამდებარე სტანდარტით სხვა საფუძვლის გამოყენება არ მოითხოვება, როგორცაა, მაგალითად რეალური ღირებულება.

შემდგომი შეფასება

ფინანსური აქტივები და ფინანსური ვალდებულებები

- 2.47 როგორც განსაზღვრულია წინამდებარე სტანდარტის მე-11 განყოფილებაში - „ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები“, საწარმო ძირითად ფინანსურ აქტივებსა და ძირითად ფინანსურ ვალდებულებებს აღიარებს ამორტიზებული ღირებულებით, გაუფასურების ზარალის გამოკლებით, გარდა არაკონვერტირებად პრივილეგირებულ აქციებსა და არადაბრუნებად ჩვეულებრივ ან პრივილეგირებულ აქტივებში განხორციელებული ინვესტიციებისა, რომლებიც **საჯაროდ იყიდება** ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე, ან რომელთა რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება სხვაგვარად არის შესაძლებელი, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე და მათი შეფასება ხდება რეალური ღირებულებით, ხოლო რეალურ ღირებულებაში მომხდარი ცვლილებები აისახება მოგებაში ან ზარალში.
- 2.48 საზოგადოდ, საწარმო ყველა სხვა ფინანსურ აქტივსა და ფინანსურ ვალდებულებას აღიარებს რეალური ღირებულებით, ხოლო რეალურ ღირებულებაში მომხდარ ცვლილებებს ასახავს მოგებაში ან ზარალში, თუ წინამდებარე სტანდარტით არ მოითხოვება ან ნებადართული არ არის ღირებულების განსაზღვრა სხვა საფუძვლით, მაგალითად თვითღირებულებით ან ამორტიზებული ღირებულებით.

არაფინანსური აქტივები

- 2.49 არაფინანსური აქტივების უმეტესობა, რომლებსაც საწარმო თავდაპირველად პირვანდელი ღირებულებით აღიარებს, შემდგომში შეფასდება სხვა საფუძვლით. მაგალითად, საწარმო:
- (ა) ძირითად საშუალებებს აფასებს დაგროვილი ცვეთითა და გაუფასურებით შემცირებულ თვითღირებულებასა და **ანაზღაურებად ღირებულებას** შორის უმცირესი თანხით (თვითღირებულების მოდელი), ან გადაფასებულ ღირებულებასა და **ანაზღაურებად ღირებულებას** შორის უმცირესი თანხით (გადაფასების მოდელი).

- (ბ) მარაგს აფასებს თვითღირებულებასა და მისი დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით შემცირებულ გასაყიდ ფასს შორის უმცირესი თანხით; და
- (გ) გაუფასურების ზარალს აღიარებს ისეთ არაფინანსურ აქტივებთან დაკავშირებით, რომლებიც ან გამოყენების პროცესშია, ან გამიზნულია გასაყიდად.

ზემოაღნიშნული უმცირესი ღირებულებებით აქტივების შეფასების მიზანია იმის უზრუნველყოფა, რომ აქტივები შეფასებული არ იყოს იმაზე უფრო დიდი ღირებულებით, რა სიდიდის სარგებლის მიღებასაც მოელის საწარმო აქტივის გაყიდვის ან გამოყენების შედეგად.

2.50 წინამდებარე სტანდარტი უფლებას იძლევა, ან მოითხოვს შემდეგი სახის არაფინანსური აქტივების რეალური ღირებულებით შეფასებას:

- (ა) ინვესტიციები **მეკავშირე საწარმოებსა და ერთობლივ საქმიანობაში**, რომლებსაც საწარმო აფასებს რეალური ღირებულებით (იხ. პუნქტები 14.10 და 15.15);
- (ბ) **საინვესტიციო ქონება**, რომელსაც საწარმო აფასებს რეალური ღირებულებით (იხ. პუნქტი 16.7);
- (გ) სასოფლო-სამეურნეო აქტივები (**ბიოლოგიური აქტივები და სოფლის მეურნეობის პროდუქცია** ნაყოფის მიღების მომენტში), რომელსაც საწარმო აფასებს გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით (იხ. პუნქტი 34.2); და
- (დ) ძირითადი საშუალებები, რომლებსაც საწარმო აფასების გადაფასების მოდელის შესაბამისად (იხ. 17.15ბ პუნქტი).

არაფინანსური ვალდებულებები

2.51 ფინანსური ვალდებულებების გარდა, ყველა სხვა ვალდებულების უმეტესობა აღიარდება იმ თანხის ოდენობის საუკეთესო შეფასებით, რომელიც საჭიროა ვალდებულების დასაფარად **საანგარიშგებო თარიღისათვის**.

ურთიერთგადაფარვა

- 2.52 დაუშვებელია აქტივებისა და ვალდებულებების, ან ხარჯებისა და შემოსავლების ურთიერთგადაფარვა, თუ ეს არ მოითხოვება ან ნებადართული არ არის წინამდებარე სტანდარტით.
- (ა) ურთიერთგადაფარვა არ არის აქტივების შეფასება შეფასებითი ხასიათის შესწორებებით, როგორცაა, მაგალითად მარაგის დაძველებით გამოწვეული ფასშესწორება და უიმედო მოთხოვნებისთვის - საექვო ვალების ანარიცხები;
 - (ბ) თუ საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობა არ მოიცავს გრძელვადიანი აქტივების, მათ შორის ინვესტიციებისა და საოპერაციო აქტივების ყიდვა-გაყიდვას, მაშინ მათი გასხვისების შემთხვევაში, საწარმო ამგვარი აქტივების გასხვისებასთან დაკავშირებულ შემოსულობას ან ზარალს წარადგენს მიღებული შემოსავლიდან აქტივის **საბალანსო ღირებულებისა** და მის გაყიდვასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოკლებით.

მე-3 განყოფილება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა

მოქმედების სფერო

- 3.1 ამ განყოფილებაში ახსნილია, რას ნიშნავს **ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენა**, რა მოითხოვება *მსს ფასს*-ის მოთხოვნების დასაცავად და რას წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი.

სამართლიანი წარდგენა

- 3.2 **ფინანსურმა ანგარიშგებამ** სამართლიანად უნდა წარმოაჩინოს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა, მისი საქმიანობის **ფინანსური შედეგები** და **ფულადი სახსრების მოძრაობა**. სამართლიანი წარდგენა მოითხოვს სამეურნეო ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და გარემოებების კეთილსინდისიერად ასახვას **აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებებისა** და **ალიალების** კრიტერიუმების შესაბამისად, რომლებიც განსაზღვრულია მე-2 განყოფილებაში - „*კონცეფციები და ძირითადი პრინციპები*“:
- (ა) იგულისხმება, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებით წინამდებარე *მსს ფასს*-ის გამოყენებით და, აუცილებლობის შემთხვევაში, დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნებით, მიიღწევა საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის სამართლიანი წარდგენა;
 - (ბ) როგორც 1.5 პუნქტშია განმარტებული, **საჯარო ანგარიშგალდებულების** მქონე საწარმოს მიერ წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებით ფინანსური ანგარიშგების მომზადების შედეგად არ მიიღწევა სამართლიანი წარდგენა ამ სტანდარტის შესაბამისად.
- (ა) ქვეპუნქტში ხსენებული დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნება აუცილებელია იმ შემთხვევაში, როდესაც სტანდარტის კონკრეტული მოთხოვნები საკმარისი არ არის იმისთვის, რომ მომ-

ხმარებელმა გაიგოს ცალკეული ოპერაციებისა თუ მოვლენების გავლენა საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობასა და მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე.

შესაბამისობა მსს ფასს-თან

- 3.3 საწარმომ, რომლის ფინანსური ანგარიშგება *მსს ფასს*-ის შესაბამისად არის წარდგენილი, **განმარტებით შენიშვნებში** ნათლად და უპირობოდ უნდა განაცხადოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია *მსს ფასს*-ის შესაბამისად. თუ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული არ არის წინამდებარე სტანდარტის ყველა მოთხოვნის მიხედვით, ანგარიშგებაში მითითებული არ უნდა იყოს, რომ იგი წარდგენილია *მსს ფასს*-ის შესაბამისად.
- 3.4 უკიდურესად იშვიათ შემთხვევაში, როდესაც საწარმოს ხელმძღვანელობა დაასკვნის, რომ მოცემული სტანდარტის მოთხოვნების შესრულება წინააღმდეგობაში მოდის მსს-ის **ფინანსური ანგარიშგების მიზანთან**, რომელიც განსაზღვრულია მე-2 განყოფილებაში, საწარმომ ამ კონკრეტული მოთხოვნიდან უნდა გადაუხვიოს 3.5 პუნქტში დადგენილი წესის შესაბამისად, თუ შესაბამისი მარეგულირებელი ბაზა არ კრძალავს ამგვარ გადახვევას.
- 3.5 როდესაც საწარმო, 3.4 პუნქტის შესაბამისად, გადაუხვევს სტანდარტის მოთხოვნებს, მან განმარტებით შენიშვნაში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) ხელმძღვანელობამ დაასკვნა, რომ ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად ასახავს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას;
 - (ბ) ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება *მსს ფასს*-ს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სამართლიანი წარდგენის უზრუნველსაყოფად მან გადაუხვია კონკრეტული მოთხოვნიდან; და
 - (გ) *მსს ფასს*-ის მოთხოვნიდან გადახვევის შემთხვევაში, ახსნას გადახვევის არსი, რაც, თავის მხრივ, უნდა მოიცავდეს *მსს ფასს*-ის მიერ მოთხოვნილი მიდგომის აღწერას, მიზეზის ახსნას, თუ რატომ არ აკმაყოფილებს და ეწინააღმდეგება ეს მიდგომა მოცემულ კონკრეტულ სიტუაციაში წინამდებარე

სტანდარტის მე-2 განყოფილებაში განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოყენებული მიდგომის ახსნას.

- 3.6 თუ საწარმომ სტანდარტის რომელიმე მოთხოვნას გადაუხვია გასულ პერიოდში და ეს გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემულ თანხებზე, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში საწარმომ უნდა წარმოადგინოს განმარტებები 3.5 (გ) ქვეპუნქტის შესაბამისად.
- 3.7 უკიდურესად იშვიათ შემთხვევაში, როდესაც საწარმოს ხელმძღვანელობა დაასკვნის, რომ მოცემული სტანდარტის მოთხოვნის შესრულება წინააღმდეგობაში მოდის მსს-ს ფინანსური ანგარიშგების მიზანთან, რომელიც განსაზღვრულია მე-2 განყოფილებაში, მაგრამ შესაბამისი მარეგულირებელი ბაზა კრძალავს მისგან გადახვევას, საწარმო ვალდებულია, ყველა ღონე იხმაროს, რათა შეამციროს ამგვარი შეუსაბამობის მცდარად აღქმის შესაძლებლობა, რისთვისაც განმარტებით შენიშვნებში უნდა:
- (ა) აღწეროს წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნის არსი და მიზეზი, რის გამოც ხელმძღვანელობამ გადაწყვიტა, რომ ამ მოთხოვნის შესრულება, მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში, შეცდომაში შეიყვანდა მომხმარებელს და ეწინააღმდეგება მე-2 განყოფილებაში განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს; და
 - (ბ) აჩვენოს, ყოველი წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდისათვის, ფინანსური ანგარიშგების თითოეული მუხლის შესწორება, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად.

ფუნქციონირებადი საწარმო

- 3.8 ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში ხელმძღვანელობამ მოცემულ სტანდარტზე დაყრდნობით უნდა შეაფასოს, აქვს თუ არა საწარმოს საქმიანობის გაგრძელების უნარი, როგორც **ფუნქციონირებად საწარმოს**. საწარმო მიიჩნევა ფუნქციონირებად საწარმოდ, თუ მის ხელმძღვანელობას განზრახული არა აქვს საწარმოს ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა და არც

იძულებული არ არის, ასე რომ მოიქცეს. საწარმოს ფუნქციონირებადობის შეფასებისას ხელმძღვანელობამ უნდა გამოიყენოს ყველა ხელმისაწვდომი ინფორმაცია მომავლის შესახებ, რომელიც **საანგარიშგებო თარიღიდან** სულ მცირე თორმეტ კალენდარულ თვეს მაინც მოიცავს, თუმცა შეზღუდული არ არის ამ პერიოდით.

- 3.9 თუ შეფასების დროს საწარმოს ხელმძღვანელობისთვის ცნობილია მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული **არსებითი** განუსაზღვრელობები, რაც საფუძვლიან ეჭვს ბადებს საწარმოს უნარზე, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას ეს არსებითი მოვლენები. თუ საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება არ მოუმზადებია ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვების საფუძველზე, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს თავად ეს ფაქტი და განმარტოს საფუძველი, რის მიხედვითაც მომზადდა ფინანსური ანგარიშგება; ასევე ახსნას მიზეზი, რის გამოც მოცემული საწარმო არ მიიჩნევა ფუნქციონირებად საწარმოდ.

ანგარიშგების წარდგენის სიხშირე

- 3.10 საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი (მათ შორის, შესადარისი ინფორმაცია, იხ. პ.3.14) უნდა წარადგინოს სულ მცირე წელიწადში ერთხელ მაინც. იმ შემთხვევაში, როდესაც იცვლება საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდი და წლიური ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილია ერთ წელზე უფრო ხანგრძლივი ან მოკლე პერიოდისთვის, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში:

- (ა) უნდა გაამჟღავნოს თავად ეს ფაქტი;
- (ბ) განმარტოს უფრო ხანგრძლივი ან მოკლე პერიოდის გამოყენების მიზეზი; და
- (გ) მიუთითოს, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხები (შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნების ჩათვლით) მთლიანად შესადარისი არ არის.

წარდგენის უცვლელიობა

- 3.11 საწარმომ ფინანსურ ანგარიშგებაში მუხლების კლასიფიკაცია და წარდგენის ფორმა უნდა შეინარჩუნოს ყოველ მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც:
- (ა) ცხადია, რომ საწარმოს საქმიანობის/ოპერაციების შინაარსი მნიშვნელოვნად შეიცვალა, ან, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვიდან ჩანს, რომ სხვაგვარი წარდგენა, ან კლასიფიკაცია უფრო მეტად შეესაბამება მე-10 განყოფილებაში – „სააღრიცხვო პოლიტიკა, შეფასებები და შეცდომები“ - განსაზღვრულ **სააღრიცხვო პოლიტიკის** შერჩევისა და გამოყენების კრიტერიუმებს; ან
 - (ბ) წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს წარდგენის ფორმის შეცვლას.
- 3.12 როდესაც საწარმო ცვლის ფინანსური ანგარიშგების მუხლების წარდგენის ფორმას ან კლასიფიკაციას, მან უნდა მოახდინოს შესადარისი მუხლების რეკლასიფიკაციაც, თუ ამის გაკეთება **შეუძლებელი** არ არის. როდესაც შესადარისი მუხლები რეკლასიფიცირდება, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს:
- (ა) რეკლასიფიკაციის შინაარსი;
 - (ბ) თითოეული რეკლასიფიცირებული მუხლის ან ჯგუფის თანხობრივი მონაცემები; და
 - (გ) რეკლასიფიკაციის მიზეზი.
- 3.13 თუ შეუძლებელია შესადარისი თანხების რეკლასიფიკაცია, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა განმარტოს, რატომ არ არის შესაძლებელი ამ თანხების რეკლასიფიკაცია.

შესადარისი ინფორმაცია

- 3.14 თუ მოცემული სტანდარტით სხვა რამ არ მოითხოვება, ან ნებადართული არ არის, საწარმომ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა გაამჟღავნოს გასული პერიოდის შესადარისი ინფორმაცია, მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ყველა რიცხობრივი მონაცემის მიხედვით. საწარმომ ფინანსურ

ანგარიშგებაში შესადარისი ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს თხრობითი და აღწერილობითი ინფორმაციისთვისაც, თუ ამის გაკეთება აუცილებელია მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების გასაგებად.

არსებითობა და აგრეგირება

- 3.15 საწარმომ ფინანსურ ანგარიშგებაში განცალკევებით უნდა წარადგინოს მსგავსი მუხლების ყველა არსებითი კლასი. საწარმომ ცალკე უნდა წარადგინოს განსხვავებული შინაარსის, ან ფუნქციის მქონე არსებითი მუხლები.
- 3.16 ინფორმაცია არსებითია, თუ მისი გამოტოვება ან დამახინჯება ინდივიდუალურად, ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს მომხმარებლის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მიღებულ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე. არსებითობა დამოკიდებულია გამოტოვებული ან არასწორად წარმოდგენილი მუხლის, ან შეცდომის სიდიდესა და ხასიათზე, რისი განხილვაც უნდა ხდებოდეს კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით. მუხლის სიდიდე ან ხასიათი, ან ორივე ერთად არსებითობის განმსაზღვრელი ძირითადი ფაქტორია.

ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი

- 3.17 ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი მოიცავს:
- (ა) საანგარიშგებო თარიღისთვის მომზადებულ **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას**;
 - (ბ) ასევე, ან:
 - (i) ერთ **სრული შემოსავლის ანგარიშგებას**, რომელიც მოიცავს პერიოდის განმავლობაში აღიარებულ ყველა **შემოსავლას და ხარჯს**, მათ შორის მოგებაში ან ზარალში (რომელიც სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში წარდგენილ შუალედურ ჯამურ თანხას წარმოადგენს) და **სხვა სრული შემოსავლის** შემადგენლობაში აღიარებულ მუხლებს; ან

(ii) განცალკევებულ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებას და განცალკევებულ სრული შემოსავლის ანგარიშგებას. თუ საწარმო გადაწყვეტს როგორც მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების, ასევე სრული შემოსავლის ანგარიშგების წარდგენას, მან სრული შემოსავლის ანგარიშგება უნდა დაიწყოს მოგების ან ზარალის მუხლებით და ამის შემდეგ ასახოს სხვა სრული შემოსავლის მუხლები.

- (გ) საანგარიშგებო პერიოდის **საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებას;**
- (დ) საანგარიშგებო პერიოდის **ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას;** და
- (ე) განმარტებით შენიშვნებს, სადაც მოკლედ განხილულია ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკა და სხვა განმარტებითი ინფორმაცია.

3.18 იმ შემთხვევაში, თუ იმ პერიოდის საკუთარი კაპიტალის ცვლილებები, რომელსაც ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს, განპირობებულია მხოლოდ მოგების ან ზარალის მიღებით, დივიდენდების გაცემით, წინა პერიოდების **შეცდომების** გასწორებითა და სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებით, საწარმოს შეუძლია წარადგინოს მხოლოდ ერთი ანგარიშგება, კერძოდ, **მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგება**, სრული შემოსავლის ანგარიშგებისა და საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების ნაცვლად (იხ. პუნქტი 6.4).

3.19 თუ საწარმოს არ გააჩნია სხვა სრული შემოსავლები ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის პერიოდებში, მას შეუძლია წარადგინოს მხოლოდ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება, ან მხოლოდ სრული შემოსავლის ანგარიშგება, სადაც „ბოლო პოზიცია“ იქნება „მოგება ან ზარალი“.

3.20 ვინაიდან 3.14 პუნქტით მოითხოვება ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი თითოეული მუხლისათვის წინა პერიოდის შესადარისი თანხების წარმოდგენა, ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი გულისხმობს, რომ საწარმომ თითოეული სავალდებულო ფინანსური ანგარიშგება უნდა წარადგინოს სულ მცირე ორი საანგარიშგებო პერიოდისთვის მაინც, შესაბამის განმარტებით შენიშვნებთან ერთად.

- 3.21 საწარმომ თანაბარი თვალსაჩინოებით უნდა წარადგინოს თითოეული ფინანსური ანგარიშგება ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტში.
- 3.22 საწარმოს ცალკეული ფინანსური ანგარიშგებისთვის შეუძლია გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტით შემოთავაზებული, ან სხვა სახელწოდებები, თუ ამგვარი სახელწოდებები შეცდომაში არ შეიყვანს მომხმარებლებს.

ფინანსური ანგარიშგების იდენტიფიკაცია

- 3.23 საწარმომ თითოეული ფინანსური ანგარიშგება და თანდართული შენიშვნები გარკვევით უნდა დაასათაუროს და გამიჯნოს იმავე დოკუმენტში მოცემული სხვა ინფორმაციისაგან. გარდა ამისა, თვალსაჩინოდ უნდა გამოყოს შემდეგი ინფორმაცია და გაიმეოროს კიდევ, თუ ამის გაკეთება აუცილებელია წარმოდგენილი ინფორმაციის სათანადოდ გასაგებად:
- (ა) ანგარიშვალდებული საწარმოს დასახელება და წინა საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ მის სახელწოდებაში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილება;
 - (ბ) ფინანსური ანგარიშგება ერთ საწარმოს ეხება, თუ საწარმოთა **ჯგუფს**;
 - (გ) საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების თარიღი და ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდი;
 - (დ) **წარსადგენი ვალუტა**, როგორც ეს განსაზღვრულია 30-ე განყოფილებაში - „*ოპერაციები უცხოურ ვალუტაში*“; და
 - (ე) ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი თანხების დამრგვალების ხარისხი, თუკი რიცხვები დამრგვალებულია.
- 3.24 საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) საწარმოს მუდმივი ადგილსამყოფელი, მისი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა, ქვეყანა, სადაც რეგისტრირებულია და იურიდიული მისამართი (ან მისი ფაქტობრივი საქმიანობის ძირითადი ადგილი, თუ იგი განსხვავდება იურიდიული მისამართისგან); და

- (ბ) საწარმოს ოპერაციების ხასიათისა და მისი საქმიანობის ძირითადი მიმართულებების აღწერა.

ისეთი ინფორმაციის წარდგენა, რომელიც არ მოითხოვება წინამდებარე სტანდარტით

- 3.25 წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება სეგმენტური ინფორმაციის წარდგენას, ერთ აქციაზე შემოსავალს, არც შუალედური ფინანსური ანგარიშების წარდგენას მცირე და საშუალო საწარმოებისთვის. იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო წარადგენს ამგვარ ინფორმაციას, მან უნდა აღწეროს ამ ინფორმაციის მომზადებისა და წარდგენის საფუძველი.

მე-4 განყოფილება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება

მოქმედების სფერო

4.1 ამ განყოფილებაში განსაზღვრულია, რა ინფორმაცია უნდა აისახოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში და რა სახით უნდა იყოს წარმოდგენილი ეს ინფორმაცია. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ზოგჯერ ბალანსსაც უწოდებენ) ასახავს საწარმოს აქტივებს, ვალდებულებებსა და საკუთარ კაპიტალს კონკრეტული თარიღისათვის – საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულისათვის.

ინფორმაცია, რომელიც უნდა აისახოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში

- 4.2 ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა აისახოს, სულ მცირე, ქვემოთ ჩამოთვლილი მუხლების შესაბამისი თანხები:
- (ა) ფულადი სახსრები და ფულადი სახსრების ეკვივალენტები;
 - (ბ) სავაჭრო და სხვა მოთხოვნები;
 - (გ) ფინანსური აქტივები (რომლებიც არ მოიცავს (ა), (ბ), (ვ) და (ლ) ქვეპუნქტებში მითითებულ თანხებს);
 - (დ) მარაგი;
 - (ე) ძირითადი საშუალებები;
 - (ეა) საინვესტიციო ქონება, რომელიც ასახულია თვითღირებულებიდან დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით;
 - (ვ) საინვესტიციო ქონება, რომელიც შეფასებულია რეალური ღირებულებით, ცვლილებების მოგებაში ან ზარალში ასახვით;
 - (ზ) არამატერიალური აქტივები;
 - (თ) ბიოლოგიური აქტივები, რომლებიც ასახულია თვითღირებულებიდან დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით;
 - (ი) ბიოლოგიური აქტივები, რომელიც შეფასებულია რეალური ღირებულებით, ცვლილებების მოგებაში ან ზარალში ასახვით;

- (კ) ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში;
- (ლ) ინვესტიციები ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებში;
- (მ) სავაჭრო და სხვა ვალდებულებები;
- (ნ) **ფინანსური ვალდებულებები** (რომლებიც არ მოიცავს (მ) და (პ) ქვეპუნქტებში მითითებულ თანხებს);
- (ო) მიმდინარე საგადასახადო ვალდებულებები და აქტივები;
- (პ) **გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებები** და **გადავადებული საგადასახადო აქტივები** (ყოველთვის კლასიფიცირებული უნდა იყოს გრძელვადიან აქტივებად ან გრძელვადიან ვალდებულებებად);
- (ჟ) **ანარიცხები**;
- (რ) **არამაკონტროლებელი წილი**, რომელიც ასახულია საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში, **მშობელი საწარმოს მესაკუთრეზე** მისაკუთვნიებული კაპიტალისგან განცალკევებით; და
- (ს) მშობელი საწარმოს აქციონერებზე მისაკუთვნიებული კაპიტალი.

4.3 საწარმომ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში იმ შემთხვევაში უნდა წარადგინოს დამატებითი მუხლები, ქვესათაურები და ქვეჯგუფების ჯამური თანხები, როდესაც ამგვარი წარდგენა აუცილებელია საწარმოს **ფინანსური მდგომარეობის** გასაგებად.

მოკლევადიან/გრძელვადიან მუხლებად კლასიფიკაცია

4.4 საწარმომ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში განცალკევებულად უნდა ასახოს მოკლევადიანი და გრძელვადიანი აქტივები და მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ვალდებულებები, წინამდებარე სტანდარტის 4.5–4.8 პუნქტების შესაბამისად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ლიკვიდობის მიხედვით წარდგენილი ინფორმაცია უფრო საიმედო და შესაბამისია. როდესაც საწარმო ამგვარ გამონაკლის მიდგომას მიმართავს, მაშინ ყველა აქტივისა და ვალდებულების წარდგენა მიახლოებითი ლიკვიდობის შესაბამისად უნდა მოხდეს (ზრდადობის ან კლებადობის მიხედვით).

მოკლევადიანი აქტივები

- 4.5 აქტივი კლასიფიცირდება, როგორც მოკლევადიანი, თუ:
- (ა) ნავარაუდევია აქტივის გაყიდვა, ან აქტივი გამიზნულია გასაყიდად ან მოხმარებისთვის ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის განმავლობაში;
 - (ბ) აქტივი ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
 - (გ) ნავარაუდევია მისი გაყიდვა **საანგარიშგებო პერიოდის** შემდეგ თორმეტი თვის განმავლობაში;
 - (დ) აქტივი არის ფულადი სახსრები ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მისი გაცვლა ან ვალდებულების დასაფარად გამოიყენება შეზღუდულია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე თორმეტი თვით მაინც.
- 4.6 ყველა სხვა აქტივი უნდა მიეკუთვნოს გრძელვადიან აქტივებს. როდესაც საწარმოს ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლი ზუსტ განსაზღვრას არ ექვემდებარება, იგულისხმება, რომ მისი ხანგრძლივობა შეადგენს თორმეტ თვეს.

მოკლევადიანი ვალდებულებები

- 4.7 ვალდებულება კლასიფიცირდება, როგორც მოკლევადიანი, თუ:
- (ა) მისი დაფარვა მოსალოდნელია ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის განმავლობაში;
 - (ბ) ძირითადად, გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
 - (გ) უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ თორმეტი თვის განმავლობაში; ან
 - (დ) საწარმოს არ გააჩნია ვალდებულების დაფარვის გადავადების უპირობო უფლება, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე თორმეტი თვის განმავლობაში მაინც.
- 4.8 ყველა სხვა სახის ვალდებულება მიიჩნევა გრძელვადიან ვალდებულებად.

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების მუხლების წარდგენის თანამიმდევრობა და ფორმატი

- 4.9 წინამდებარე სტანდარტი არ განსაზღვრავს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების მუხლების წარდგენის ფორმატს ან თანამიმდევრობას. 4.2 პუნქტში მოცემულია მხოლოდ იმ მუხლების ჩამონათვალი, რომლებიც იმდენად განსხვავდებიან შინაარსით ან ფუნქციებით, რომ აუცილებელია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში მათი ცალ-ცალკე მუხლებად წარდგენა. გარდა ამისა:
- (ა) ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ცალკეული მუხლების წარდგენა იმ შემთხვევაში ხდება, როდესაც ამა თუ იმ მუხლის ან მსგავსი მუხლების ერთობლიობის სიდიდე, შინაარსი ან ფუნქცია იმგვარია, რომ მათი განცალკევებულად წარდგენა მნიშვნელოვანია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის გასაგებად; და
 - (ბ) ასევე შესაძლებელია მუხლების ან მსგავსი მუხლების ერთობლიობის მითითებული სახელწოდებებისა და თანამიმდევრობის შეცვლა, საწარმოს საქმიანობის სპეციფიკისა და ოპერაციების ბუნების შესაბამისად, რათა საწარმომ წარადგინოს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის გასაგებად.
- 4.10 იმის დასადგენად, საჭიროა თუ არა დამატებითი მუხლების ცალკე წარდგენა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, უნდა შეფასდეს:
- (ა) აქტივების ღირებულების სიდიდე, ხასიათი და ლიკვიდობა;
 - (ბ) აქტივების ფუნქციები საწარმოში; და
 - (გ) ვალდებულებების ღირებულების სიდიდე, ხასიათი და მათი დაფარვის ვადები.

ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში

- 4.11 საწარმომ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან **განმარტებით შენიშვნებში** უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი მუხლების ქვეჯგუფები:
- (ა) ძირითადი საშუალებები, რომლებიც კლასიფიცირებული იქნება საწარმოს მოთხოვნების შესაბამისად;

- (ბ) სავაჭრო და სხვა მოთხოვნები, რომლებიც განცალკევებულად ასახავს დაკავშირებული მხარეებისა და სხვა მხარეებისგან მისაღებ თანხებს და ასევე ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც წარმოიქმნება დარიცხული **შემოსავლებიდან**, რომლისთვისაც საწარმოს ჯერ არ წარუდგენია გადახდის ანგარიშები;
- (გ) მარაგი, ისე, რომ ცალ-ცალკე იყოს ნაჩვენები მარაგის ღირებულებები შემდეგი კატეგორიების მიხედვით:
 - (i) მარაგი, რომელიც გასაყიდად არის გამიზნული საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში;
 - (ii) მარაგი, რომელიც მონაწილეობს ამგვარი გაყიდვისთვის გამიზნული მარაგის წარმოების პროცესში; და
 - (iii) მარაგი, რომელიც მოიხმარება წარმოების ან მომსახურების გაწევის პროცესში, მასალების ან ნედლეულის სახით.
- (დ) სავაჭრო და სხვა ვალდებულებები, რომლებიც განცალკევებულად ასახავს მომწოდებლებისა და დაკავშირებული მხარეებისთვის გადასახდელ თანხებს, გადავადებულ შემოსავალსა და დარიცხვებს;
- (ე) **დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების** რეზერვები და სხვა რეზერვები; და
- (ვ) საკუთარი კაპიტალის კატეგორიები, როგორცაა სააქციო კაპიტალის ანაზღაურებული ნაწილი, საემისიო კაპიტალი, გაუნაწილებელი მოგება და შემოსავლებისა და **ხარჯების** ის მუხლები, რომლებიც წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად ასახულია **სხვა სრული შემოსავლის** შემადგენლობაში და განცალკევებულად არის წარდგენილი საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში.

4.12 საწარმომ, რომელსაც გააჩნია სააქციო კაპიტალი, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) ყველა ტიპის სააქციო კაპიტალისათვის:
 - (i) ნებადართული აქციების რაოდენობა;
 - (ii) გამოშვებული და მთლიანად ანაზღაურებული აქციების რაოდენობა და გამოშვებული, მაგრამ ნაწილობრივ ანაზღაურებული აქციების რაოდენობა;
 - (iii) ერთი აქციის ნომინალური ღირებულება, ან ის ფაქტი, რომ აქციებს არ გააჩნია ნომინალური ღირებულება;

- (iv) მიმოქცევაში გაშვებული აქციების რაოდენობის შეჯერება პერიოდის დასაწყისისა და ბოლოსათვის. ამგვარი შეჯერების წარმოდგენა საწარმოს არ ევალუება წინა პერიოდებისთვის;
 - (v) უფლებები, პრივილეგიები და შეზღუდვები, რომლებიც ეხება მოცემული ტიპის სააქციო კაპიტალს, მათ შორის, დივიდენდების განაწილებასა და აქციების გამოსყიდვასთან დაკავშირებული შეზღუდვები;
 - (vi) საწარმოს აქციები, რომლებიც თვითონ საწარმოს, მისი **შვილობილი** ან მეკავშირე საწარმოების საკუთრებაშია;
 - (vii) აქციები, რომლებიც რეზერვირებულია ოფციონების გამოშვებისა და აქციების გაყიდვის ხელშეკრულებებისთვის, პირობებისა და თანხების ჩვენებით;
- (ბ) საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში ასახული თითოეული რეზერვის აღწერა.

4.13 საწარმომ, რომელსაც არ გააჩნია სააქციო კაპიტალი, როგორცაა, მაგალითად ამხანაგობა ან სატრასტო კომპანია, უნდა გაამჟღავნოს 4.12 (ა) პუნქტით განსაზღვრული ინფორმაციის ეკვივალენტური ინფორმაცია, სადაც ნაჩვენები იქნება პერიოდის განმავლობაში საკუთარი კაპიტალის თითოეულ კატეგორიაში მომხდარი ცვლილება, ასევე საკუთარი კაპიტალის თითოეულ კატეგორიასთან დაკავშირებული უფლებები, პრივილეგიები და შეზღუდვები.

4.14 იმ შემთხვევაში, თუ საანგარიშგებო თარიღისთვის საწარმოს გააჩნია მბოჭავი ნასყიდობის ხელშეკრულება მთავარი აქტივების, ან აქტივებისა და ვალდებულებების გარკვეული ჯგუფის გაყიდვის შესახებ, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) აქტივ(ებ)ის, ან აქტივებისა და ვალდებულებების ჯგუფების აღწერილობა;
- (ბ) გაყიდვასთან ან გაყიდვის გეგმასთან დაკავშირებული ფაქტებისა და გარემოებების აღწერა; და
- (გ) აქტივების **საბალანსო ღირებულება**, ან იმ შემთხვევაში, თუ აქტივების გასხვისება მოიცავს აქტივებისა და ვალდებულებების ჯგუფს, ამ აქტივებისა და ვალდებულებების ჯგუფის საბალანსო ღირებულება.

მე-5 განყოფილება

სრული შემოსავლის ანგარიშგება და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება

მოქმედების სფერო

5.1 წინამდებარე განყოფილების მიხედვით, საწარმომ პერიოდის მთლიანი სრული შემოსავალი, ანუ საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგები უნდა წარადგინოს ერთ ან ორ ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამ განყოფილებაში განსაზღვრულია, რა ინფორმაცია უნდა წარადგინოს საწარმომ ზემოაღნიშნულ ანგარიშგებებში და როგორ.

მთლიანი სრული შემოსავლის წარდგენა

5.2 საწარმომ პერიოდის მთლიანი სრული შემოსავალი უნდა წარადგინოს, ან:

(ა) ერთ სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში, სადაც მოცემული იქნება პერიოდის განმავლობაში აღიარებული ყველა შემოსავალი და ხარჯი; ან

(ბ) ორ ანგარიშგებაში – მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებასა და სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში. ამ უკანასკნელ შემთხვევაში, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში მოცემული უნდა იყოს პერიოდის განმავლობაში აღიარებული ყველა შემოსავალი და ხარჯი, იმ შემოსავლებისა და ხარჯების გარდა, რომლებიც ასახულია სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში, მოგების ან ზარალის პოზიციის გარეთ, როგორც ეს ნებადართულია ან მოითხოვება წინამდებარე სტანდარტით.

5.3 ერთი ანგარიშგების წარდგენიდან ორი ანგარიშგების წარდგენაზე გადასვლა, ან პირიქით, მიიჩნევა სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლად, რაც რეგულირდება მე-10 განყოფილებით - „სააღრიცხვო პოლიტიკა, შეფასებები და შეცდომები“.

ერთი ანგარიშგების წარდგენის მეთოდი

- 5.4 ერთი ანგარიშგების წარდგენის შემთხვევაში, სრული შემოსავლის ანგარიშგებამ უნდა მოიცვას პერიოდის განმავლობაში აღიარებული ყველა შემოსავალი და ხარჯი, თუ წინამდებარე სტანდარტით სხვა რამ არ მოითხოვება. მოცემული სტანდარტი განსხვავებულ მიდგომას განსაზღვრავს შემდეგი შემთხვევებისთვის:
- (ა) წარსული **შეცდომების** გასწორებისა და **საადრიცხო პოლიტიკის** ცვლილებების შედეგი აისახება, როგორც წინა პერიოდების რეტროსპექტული კორექტირება და არა როგორც იმ პერიოდის მოგების ან ზარალის შემადგენელი ნაწილი, რომელშიც ისინი წარმოიშვა (იხ. მე-10 განყოფილება); და
 - (ბ) შემდეგი ოთხი ტიპის სხვა სრული შემოსავალი წარმოშობის-თანავე აღიარდება **მთლიანი სრული შემოსავლის** შემადგენლობაში, მოგებისა და ზარალის პოზიციის გარეთ:
 - (i) ზოგიერთი სახის **შემოსულობა** და **ზარალი**, რომელიც წარმოიქმნა **უცხოური ქვედანაყოფის** ფინანსური ანგარიშგების მონაცემების სხვა ვალუტაში გადაყვანის შედეგად (იხ. 30-ე განყოფილება - „*ოპერაციები უცხოურ ვალუტაში*“);
 - (ii) ზოგიერთი აქტუარული მოგება და ზარალი (იხ. 28-ე განყოფილება - „*დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები*“);
 - (iii) **ჰეჯირების ინსტრუმენტების რეალური ღირებულების** ზოგიერთი ცვლილება (იხ. მე-12 განყოფილება - „*სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები*“); და
 - (iv) ცვლილებები გადაფასების მოდელით შეფასებული **ძირითადი საშუალებების** გადაფასების ნამეტში (იხ. მე-17 განყოფილება - „*ძირითადი საშუალებები*“).
- 5.5 როგორც მინიმუმი, სრული შემოსავლის ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს მუხლებს, რომლებიც ასახავს მოცემული პერიოდის შემდეგ თანხებს:
- (ა) **ამონაგებს;**
 - (ბ) **ფინანსურ დანახარჯებს;**

- (გ) წილს წილობრივი მეთოდით აღრიცხული **მეკავშირე საწარმოებისა** (იხ. მე-14 განყოფილება - „*ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში*“) და **ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმოების** (იხ. მე-15 განყოფილება - „*ინვესტიციები ერთობლივ საქმიანობაში*“) მოგებაში ან ზარალში;
- (დ) **საგადასახადო ხარჯს**, (ე), (ზ) და (თ) ქვეპუნქტებზე მიკუთვნიებული გადასახადების გარდა (იხ. პუნქტი 29.35);
- (ე) ერთიან თანხას, რომელიც შედგება შემდეგი მუხლების ჯამისაგან:
 - (i) **შეწყვეტილი ოპერაციის** შედეგად წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი დაბეგვრის შემდეგ; და
 - (ii) დაბეგვრის შემდგომი შემოსულობა ან ზარალი, რომელიც დაკავშირებულია შეწყვეტილი ოპერაციის **აქტივების გაუფასურებასთან**, ან გაუფასურების კომპენსირებასთან (იხ. 27-ე განყოფილება - „*აქტივების გაუფასურება*“), როგორც შეწყვეტილ ოპერაციად კლასიფიცირების მომენტში, ისე შემდგომში, ასევე წმინდა აქტივების გასვლასთან, რომლებიც წარმოადგენს შეწყვეტილ ოპერაციას.
- (ვ) მოგებას ან ზარალს (თუ საწარმოს არ გააჩნია სხვა სრული შემოსავლის მუხლები, ამ პუნქტის მუხლების წარდგენა არ ხდება);
- (ზ) სხვა სრული შემოსავლის თითოეულ კომპონენტს (იხ. პუნქტი 5.4 (ბ)), რომელიც კლასიფიცირებულია შინაარსის მიხედვით ((თ) ქვეპუნქტით გათვალისწინებული თანხების გამოკლებით); ამგვარი მუხლები უნდა დაჯგუფდეს ორ კატეგორიად, კერძოდ, მუხლებად, რომლებიც წინამდებარე სტანდარტის თანახმად:
 - (i) შემდგომში არ შეიძლება, რომ რეკლასიფიცირებული იყოს მოგებაში, ან ზარალში - ე.ი. 5.4(ბ) (i)-(ii) და (iv) ქვეპუნქტებში მითითებული მუხლები; და
 - (ii) შემდგომში რეკლასიფიცირებული იქნება მოგებაში ან ზარალში, როდესაც დაკმაყოფილდება გარკვეული პირობები - ე.ი. 5.4(ბ)(iii) პუნქტში მითითებული მუხლები.

- (თ) წილს წილობრივი მეთოდით აღრიცხული მეკავშირე საწარმოებისა და ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმოების სხვა სრულ შემოსავალში;
- (ი) სრული შემოსავლის მთლიან თანხას (თუ საწარმოს არ გააჩნია სხვა სრული შემოსავლის მუხლები, მას შეუძლია სხვა ტერმინის გამოყენება, მაგალითად მოგება ან ზარალი).

5.6 საწარმომ სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში განცალკევებით უნდა წარმოადგინოს შემდეგი მუხლები:

- (ა) პერიოდის მოგება ან ზარალი, რომელიც მისაკუთვნიებულია:
 - (i) არამაკონტროლებელ წილზე; და
 - (ii) მშობელი საწარმოს მესაკუთრეებზე.
- (ბ) პერიოდის მთლიანი სრული შემოსავალი, რომელიც მისაკუთვნიებულია:
 - (i) არამაკონტროლებელ წილზე; და
 - (ii) მშობელი საწარმოს მესაკუთრეებზე.

ორი ანგარიშგების წარდგენის მეთოდი

5.7 ორი ანგარიშგების წარდგენის მეთოდის მიხედვით, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს მუხლებს, რომლებიც ასახავს, მინიმუმ 5.5(ა)–5.5(ვ) პუნქტებში აღწერილ თანხებს, ხოლო ბოლო სტრიქონში მოცემული უნდა იყოს პერიოდის მოგება ან ზარალი. სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში პირველ სტრიქონში მოცემული უნდა იყოს მოგება ან ზარალი, ხოლო შემდეგ მუხლები, რომლებიც ასახავს, სულ მცირე, 5.5(ზ)–5.5(ი) და 5.6 პუნქტებით გათვალისწინებულ საანგარიშგებო პერიოდის თანხებს.

მოთხოვნები, რომლებიც ორივე მეთოდს ეხება

5.8 წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, შეცდომების გასწორებისა და სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების შედეგი უნდა აისახოს, როგორც გასული პერიოდების რეტროსპექტული კორექტირება და არა როგორც იმ პერიოდის მოგების ან ზარალის ნაწილი, რომელშიც ისინი წარმოიშვა (იხ. მე-10 განყოფილება).

5.9 საწარმომ სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში (ასევე მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, მისი წარდგენის შემთხვევაში) უნდა

წარადგინოს დამატებითი მუხლები, ქვესათაურები და ქვეჯგუფების ჯამური თანხები, თუ ამგვარი წარდგენა აუცილებელია საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგების გასაგებად.

- 5.10 საწარმომ სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში (ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, მისი წარდგენის შემთხვევაში), ან **განმარტებით შენიშვნებში** შემოსავლების ან ხარჯების მუხლები არ უნდა წარადგინოს „განსაკუთრებული მუხლის“ სახით.

ხარჯების ანალიზი

- 5.11 საწარმომ უნდა წარმოადგინოს ხარჯების ანალიზი და ამ მიზნით ხარჯების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს ეკონომიკური შინაარსის, ან საწარმოში მათი ფუნქციების მიხედვით. არჩევანი უნდა გაკეთდეს იმ მეთოდზე, რომელიც უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას იძლევა.

ხარჯების ანალიზი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით

- (ა) ზემოაღნიშნული საკლასიფიკაციო მეთოდის თანახმად, ხარჯები სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში აგრეგირდება მათი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით (მაგალითად **ცვეთა**, მასალების შექმნა, ტრანსპორტირების დანახარჯები, **დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები** და სარეკლამო დანახარჯები) და არ ხდება მათი გადანაწილება საწარმოში მათი სხვადასხვა ფუნქციის მიხედვით.

ხარჯების ანალიზი ფუნქციების მიხედვით

- (ბ) ამ მეთოდის თანახმად, ხარჯები აგრეგირდება მათი ფუნქციის მიხედვით, როგორც გაყიდული საქონლის თვითღირებულების ნაწილი, ან, მაგალითად, როგორც კომერციული ან ადმინისტრაციული საქმიანობის დანახარჯები. ამ მეთოდის დროს, საწარმომ, როგორც მინიმუმში, სხვა ხარჯებისგან განცალკევებით უნდა აჩვენოს ამ მეთოდით განსაზღვრული გაყიდული საქონლის თვითღირებულება.

მე-6 განყოფილება

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება და მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგება

მოქმედების სფერო

- 6.1 წინამდებარე განყოფილება ადგენს მოთხოვნებს პერიოდის განმავლობაში **საკუთარ კაპიტალში** მომხდარი ცვლილებების წარდგენისთვის **საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში**, ან **მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში** იმ შემთხვევაში, თუ დაკმაყოფილებულია გარკვეული პირობები და საწარმო ამ უკანასკნელ მიდგომას აირჩევს.

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

მიზანი

- 6.2 საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში წარმოდგენილია **საანგარიშგებო პერიოდის მოგება ან ზარალი**, საანგარიშგებო პერიოდის **სხვა სრული შემოსავალი**, **სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებისა და შეცდომების** გასწორების შედეგები, რაც აღიარებულია მოცემული პერიოდის განმავლობაში, ასევე პერიოდის განმავლობაში **მესაკუთრეების** მიერ მესაკუთრის რანგში განხორციელებული შენატანები, მათზე გაცემული დივიდენდები და სხვა სახის განაწილებები.

ინფორმაცია, რომელიც წარდგენილი უნდა იყოს საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში

- 6.3 საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება მოიცავს შემდეგ ინფორმაციას:
- (ა) საანგარიშგებო პერიოდის **მთლიანი სრული შემოსავალი**, **მშობელი საწარმოს** მესაკუთრეებსა და **არამაკონტროლებელ წილებზე** მისაკუთვნილებელი მთლიანი თანხების ცალკე გამოყოფით;

- (ბ) საკუთარი კაპიტალის თითოეული კომპონენტისთვის, სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენების ან თანხების რეტროსპექტულად გადაანგარიშების შედეგები, მე-10 განყოფილების - „სააღრიცხვო პოლიტიკა, შეფასებები და შეცდომები“ - შესაბამისად; და
- (გ) საკუთარი კაპიტალის თითოეული კომპონენტისთვის, წლის დასაწყისსა და წლის ბოლოს არსებული **საბალანსო ღირებულებების** შეჯერება, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები ცვლილებები, რომლებიც გამოწვეულია:
 - (i) მოგების ან ზარალის ცვლილებით;
 - (ii) სხვა სრული შემოსავლის ცვლილებით; და
 - (iii) მესაკუთრების მიერ მესაკუთრის რანგში ინვესტირებული თანხებით, ან მათზე გაცემული დივიდენდებისა და სხვა სახის განაწილებით, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები აქციების გამოშვება, **საწარმოს საკუთარი აქციებით განხორციელებული** ოპერაციები, მესაკუთრებზე გაცემული დივიდენდები და სხვა სახის განაწილება, ასევე **შვილობილ საწარმოებში** საკუთრების წილების ცვლილებები, რომლებიც არ იწვევს **კონტროლის** დაკარგვას.

მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგება

მიზანი

- 6.4 საწარმოს მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგება გვიჩვენებს პერიოდის მოგებას ან ზარალს და გაუნაწილებელ მოგებაში მომხდარ ცვლილებებს. 3.18 პუნქტით ნებადართულია ერთი, მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგების წარდგენა, **სრული შემოსავლის ანგარიშგებისა** და საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების ნაცვლად, თუ იმ პერიოდებში, რომლისთვისაც **ფინანსური ანგარიშგებაა** წარდგენილი, საკუთარი კაპიტალის ცვლილება განპირობებულია მხოლოდ მოგების ან ზარალის ცვლილებით,

დივიდენდების გაცემით, წინა პერიოდების შეცდომების გასწორებითა და სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებით.

ინფორმაცია, რომელიც წარდგენილი უნდა იყოს მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში

6.5 იმ ინფორმაციის გარდა, რისი წარდგენაც მოითხოვება მე-5 განყოფილებით - „სრული შემოსავლის ანგარიშგება და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება“, საწარმომ მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში დამატებით უნდა წარადგინოს შემდეგი მუხლები:

- (ა) გაუნაწილებელი მოგება საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის;
- (ბ) საანგარიშგებო პერიოდში გამოცხადებული და გაცემული, ან გადასახდელი დივიდენდები;
- (გ) წინა პერიოდების შეცდომების გასწორების გათვალისწინებით კორექტირებული გაუნაწილებელი მოგება;
- (დ) სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების გათვალისწინებით კორექტირებული გაუნაწილებელი მოგება; და
- (ე) გაუნაწილებელი მოგება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის.

მე-7 განყოფილება ფულადი ნაკადების ანგარიშგება

მოქმედების სფერო

- 7.1 ამ განყოფილებაში განსაზღვრულია, რა ინფორმაცია უნდა აისახოს **ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში** და რა სახით უნდა იყოს წარმოდგენილი ეს ინფორმაცია. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება ასახავს ინფორმაციას **საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში** საწარმოს **ფულად სახსრებსა** და **ფულადი სახსრების ეკვივალენტებში** მომხდარი ცვლილებების შესახებ, რომლებიც წარმოდგენილი უნდა იყოს ცალ-ცალკე, **საოპერაციო საქმიანობის, საინვესტიციო საქმიანობისა და საფინანსო საქმიანობის** მიხედვით.

ფულადი სახსრების ეკვივალენტები

- 7.2 ფულადი სახსრების ეკვივალენტები მოკლევადიანი, მაღალლიკვიდური ინვესტიციებია, რომლებიც ადვილად გარდაიქმნება ფულადი სახსრების ცნობილ რაოდენობად და მათი ღირებულება ცვლილების უმნიშვნელო რისკს ექვემდებარება. ისინი გამიზნულია მოკლევადიან ფულად ვალდებულებათა შესასრულებლად და არა ინვესტირების ან სხვა მიზნებისათვის. აქედან გამომდინარე, ინვესტიცია, როგორც წესი, ფულადი სახსრების ეკვივალენტად მხოლოდ მაშინ კლასიფიცირდება, თუ მისი დაფარვის ვადა მცირეა, მაგალითად შესყიდვის თარიღიდან სამი თვე, ან უფრო ნაკლები. ბანკის ოვერდრაფტი, როგორც წესი, მიიჩნევა საფინანსო საქმიანობად, ისევე როგორც სესხი. თუმცა, თუ ბანკის ოვერდრაფტი მოთხოვნისთანავე დაფარვადია და იგი წარმოადგენს საწარმოს ფულადი სახსრების მართვის პროცესის განუყოფელ ნაწილს, მაშინ ბანკის ოვერდრაფტი მიიჩნევა ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების კომპონენტად.

ინფორმაცია, რომელიც წარდგენილი უნდა იყოს ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში

7.3 საწარმომ უნდა წარადგინოს ფულადი ნაკადების ანგარიშგება, სადაც აისახება საანგარიშგებო პერიოდის **ფულადი ნაკადები**, რომლებიც დაჯგუფებული იქნება საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის მიხედვით.

საოპერაციო საქმიანობა

7.4 საოპერაციო საქმიანობა საწარმოს ძირითადი შემოსავლების მომტანი საქმიანობაა. მაშასადამე, საოპერაციო საქმიანობის ფულადი ნაკადები, საზოგადოდ, წარმოიშობა ისეთი სამეურნეო ოპერაციებისა და სხვა მოვლენებისა და გარემოებების შედეგად, რომლებიც გაითვალისწინება **მოგების ან ზარალის** განსაზღვრისას. საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების მაგალითებია:

- (ა) საქონლის გაყიდვიდან და მომსახურების გაწევიდან მიღებული ფულადი სახსრები;
- (ბ) როიალტების, ჰონორარების, საკომისიო გადასახდელების სახით მიღებული ფულადი სახსრები და **სხვა ამონაგები**;
- (გ) საქონლისა და მომსახურების მომწოდებელთათვის გადახდილი ფულადი სახსრები;
- (დ) დაქირავებულ პირთათვის და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები;
- (ე) მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების გადახდა ან დაბრუნება, თუ შეუძლებელია მათი უშუალოდ მიკუთვნება საფინანსო და საინვესტიციო საქმიანობაზე; და
- (ვ) საბირჟო ოპერაციების საწარმოებლად, ან სავაჭრო მიზნით დადებული საინვესტიციო, სასესხო და სხვა ხელშეკრულებების ფარგლებში მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრები, რომლებიც სპეციალურად გასაყიდად შეძენილი **მარაგის** მსგავსია.

ზოგიერთმა სამეურნეო ოპერაციამ, როგორცაა, მაგალითად პროდუქციის მწარმოებელი საწარმოს მიერ რომელიმე ძირითადი საშუალების გაყიდვა, შეიძლება გამოიწვიოს **შემოსულობა** ან

ზარალი, რაც აისახება მოგებაში ან ზარალში. მიუხედავად ამისა, ამგვარ ოპერაციებთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები მიიჩნევა საინვესტიციო საქმიანობიდან შემოსულ ფულად ნაკადებად.

საინვესტიციო საქმიანობა

7.5

საინვესტიციო საქმიანობა მოიცავს გრძელვადიანი აქტივებისა და სხვა ისეთი ინვესტიციების შექმნასა და გასვლას, რომლებიც არ შედის ფულადი სახსრების ეკვივალენტების შემადგენლობაში. საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების მაგალითებია:

- (ა) **ძირითადი საშუალებების** (მათ შორის, საკუთარი წარმოების ძირითადი საშუალებების), **არამატერიალური** და სხვა გრძელვადიანი აქტივების შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრები;
- (ბ) ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური და სხვა გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული ფულადი სახსრები;
- (გ) სხვა **საწარმოების** წილობრივი ან სავალო ინსტრუმენტებისა და **ერთობლივი საქმიანობის** წილის შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრები (ისეთი ინსტრუმენტებისთვის გადახდილი ფულადი სახსრების გარდა, რომლებიც კლასიფიცირებულია ფულადი სახსრების ეკვივალენტებად, ან შექმნილია კომერციული გარიგების, ან სავაჭრო მიზნით);
- (დ) სხვა საწარმოების წილობრივი ან სავალო ინსტრუმენტებისა და ერთობლივი საქმიანობის წილის გაყიდვიდან მიღებული ფულადი სახსრები (ისეთი ინსტრუმენტებიდან მიღებული ფულადი სახსრების გარდა, რომლებიც კლასიფიცირებულია ფულადი სახსრების ეკვივალენტებად, ან შექმნილი იყო საბირჟო ოპერაციების საწარმოებლად ან სავაჭრო მიზნით);
- (ე) სხვა მხარეებზე გაცემული ფულადი სახსრები, ავანსის ან სესხის სახით;
- (ვ) სხვა მხარეზე გაცემული ავანსებისა და სესხების დაბრუნების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები;
- (ზ) ფიუჩერული, ფორვარდული, ოფციონებისა და სვოპის ხელშეკრულებებისთვის გადახდილი ფულადი სახსრები, იმ

შემთხვევების გარდა, როდესაც ხელშეკრულებები გამიზნულია საბირჟო ოპერაციების საწარმოებლად ან სავაჭრო მიზნით, ან მათთვის ანგარიშსწორება კლასიფიცირებულია, როგორც საფინანსო საქმიანობა; და

- (თ) ფიზიკურული, ფორვარდული, ოფციონებისა და სვოპის ხელშეკრულებების ფარგლებში მიღებული ფულადი სახსრები, იმ შემთხვევების გარდა, როდესაც ხელშეკრულებები გამიზნულია საბირჟო ოპერაციების საწარმოებლად ან სავაჭრო მიზნით, ან მათთვის ანგარიშსწორება კლასიფიცირებულია, როგორც საფინანსო საქმიანობა.

იმ შემთხვევაში, თუ ხელშეკრულება ბუღალტრულად აისახება, როგორც ჰეჯირება (იხ. მე-12 განყოფილება - „სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები“), მაშინ ასეთ ხელშეკრულებასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები კლასიფიცირდება იმავე წესით, როგორც ჰეჯირებულ მუხლთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები.

საფინანსო საქმიანობა

7.6 საფინანსო საქმიანობა ისეთი საქმიანობაა, რომლის შედეგად რაოდენობრივად და სტრუქტურულად იცვლება საწარმოს საკუთარი კაპიტალი და ნასესხები სახსრები. საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების მაგალითებია:

- (ა) აქციებისა და სხვა წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვების შედეგად საწარმოში შემოსული ფულადი სახსრები;
- (ბ) **მესაკუთრეთათვის** გადახდილი ფულადი სახსრები, საწარმოს აქციების შესაძენად ან გამოსყიდვის მიზნით;
- (გ) სავალო ფასიანი ქაღალდების, სესხების, თამასუქების, ობლიგაციების, იპოთეკური კრედიტებისა და სხვა მოკლევადიანი ან გრძელვადიანი სესხების გამოშვების შედეგად საწარმოში შემოსული ფულადი სახსრები;
- (დ) ნასესხები სახსრების დასაფარად გადახდილი ფულადი სახსრები; და

- (ე) მოიჯარის მიერ **ფინანსურ იჯარასთან** დაკავშირებული დაუფარავი **ვალდებულების** შესამცირებლად გადახდილი ფულადი სახსრები.

საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების წარდგენა

- 7.7 საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები საწარმომ უნდა წარადგინოს:
- (ა) არაპირდაპირი მეთოდით, რომლის მიხედვითაც **მოგება** ან **ზარალი** კორექტირდება არაფულადი ოპერაციების შედეგებით, წარსული ან მომავალი პერიოდის საოპერაციო შემოსავლებისა და გადახდების გადავადების ან დარიცხვების გათვალისწინებით, აგრეთვე იმ შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით, რომლებიც დაკავშირებულია საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობის ფულად ნაკადებთან; ან
 - (ბ) პირდაპირი მეთოდით, რომლის დროსაც ნაჩვენები იქნება მთლიანი შემოსული და გასული ფულადი ნაკადები ძირითადი კატეგორიების მიხედვით.

არაპირდაპირი მეთოდი

- 7.8 არაპირდაპირი მეთოდის მიხედვით, საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი ნაკადები განისაზღვრება მოგებისა და ზარალის კორექტირებით, შემდეგი მუხლების საფუძველზე:
- (ა) მარაგსა და საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილ მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ცვლილებები;
 - (ბ) არაფულადი მუხლები, როგორცაა: **ცვეთა, ანარიცხვები, გადავადებული გადასახადი**, დარიცხული შემოსავლები (ხარჯები), რომლებიც არ არის მიღებული (გადახდილი), საკურსო სხვაობებიდან წარმოქმნილი არარეალიზებული შემოსულობები და ზარალი, მეკავშირე საწარმოების გაუნაწილებელი მოგება, ასევე **არამაკონტროლებელი წილები**; და

- (გ) ყველა სხვა მუხლი, რომელიც გვიჩვენებს საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებს.

პირდაპირი მეთოდი

7.9 პირდაპირი მეთოდის თანახმად, საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი ნაკადების წარდგენა ხდება ინფორმაციის გამჟღავნებით მთლიანად მიღებული ან მთლიანად გაცემული ფულადი სახსრების ძირითადი კატეგორიების შესახებ. ამგვარი ინფორმაციის მოპოვება შესაძლებელია:

- (ა) საწარმოს საბუღალტრო წიგნებიდან; ან
- (ბ) **სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში (ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში**, მისი წარდგენის შემთხვევაში) ასახული გაყიდვების, გაყიდული საქონლის თვითღირებულებისა და სხვა მუხლების კორექტირების საფუძველზე, შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინებით:
- (i) მარაგსა და საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილ მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი ცვლილებები;
- (ii) სხვა არაფულადი მუხლები; და
- (iii) სხვა მუხლები, რომლებიც გვიჩვენებს საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებს.

საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების წარდგენა

7.10 საწარმომ ცალ-ცალკე უნდა წარადგინოს საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებით შემოსული და გასული მთლიანი ფულადი ნაკადები, ძირითადი კატეგორიების მიხედვით. **შვილობილი საწარმოებისა** და სხვა ეკონომიკური სუბიექტების შესყიდვიდან ან გაყიდვიდან წარმოქმნილი ჯამური ფულადი ნაკადები ცალკე უნდა აისახოს და კლასიფიცირდეს, როგორც საინვესტიციო საქმიანობა.

ფულადი ნაკადები უცხოურ ვალუტაში

- 7.11 საწარმომ უცხოური ვალუტით განხორციელებულ სამეურნეო ოპერაციებთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები უნდა ასახოს საწარმოს **სამუშაო ვალუტაში**; უცხოურ ვალუტაში გამოსახული თანხების გადასაყვანად უნდა გამოიყენოს საწარმოს სამუშაო ვალუტასა და უცხოურ ვალუტას შორის გასაცვლელი სავალუტო კურსი, ფულადი სახსრების მოძრაობის თარიღისთვის. 30.19 პუნქტში ახსნილია, როდის არის შესაძლებელი ფაქტობრივ სავალუტო კურსთან მიახლოებული სავალუტო კურსის გამოყენება.
- 7.12 საწარმომ უცხოური შვილობილი საწარმოს ფულადი ნაკადები სამუშაო ვალუტაში უნდა გადაიყვანოს საწარმოს სამუშაო ვალუტასა და უცხოურ ვალუტას შორის გასაცვლელი სავალუტო კურსით, ფულადი სახსრების მოძრაობის თარიღისთვის.
- 7.13 სავალუტო კურსების ცვლილების შედეგად წარმოქმნილი არარეალიზებული შემოსულობა ან ზარალი არ მიიჩნევა ფულად ნაკადად. თუმცა, საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში და დასასრულისთვის არსებული ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების შესაბამისობაში მოყვანის მიზნით, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში აისახება საკურსო სხვაობის გავლენა უცხოურ ვალუტაში არსებულ, ან გადასახდელ ფულად სახსრებსა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტებზე. მაშასადამე, საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდში ფლობილი ფულადი სახსრები და ფულადი სახსრების ეკვივალენტები (როგორცაა, უცხოურ ვალუტაში არსებული თანხები და უცხოურ ვალუტაში გამოსახული საბანკო ნაშთები) უნდა გადაიანგარიშოს პერიოდის ბოლოს დაფიქსირებული სავალუტო კურსით. ამგვარი გადაანგარიშების შედეგად წარმოქმნილი არარეალიზებული შემოსულობა ან ზარალი უნდა წარადგინოს საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობიდან წარმოქმნილი ფულადი ნაკადებისგან განცალკევებით.

პროცენტები და დივიდენდები

- 7.14 საწარმომ ცალ-ცალკე უნდა წარადგინოს პროცენტებისა და დივიდენდების სახით მიღებული და გაცემული ფულადი ნაკადები. ამგვარი ფულადი ნაკადები წლების მანძილზე უცვლელად უნდა იყოს კლასიფიცირებული როგორც საოპერაციო, საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობა.

- 7.15 საწარმოს უფლება აქვს, გადახდილ პროცენტებს, ასევე მიღებულ პროცენტებსა და დივიდენდებს მიანიჭოს საოპერაციო ფულადი ნაკადების კლასიფიკაცია, რადგან ისინი მონაწილეობს მოგების ან ზარალის განსაზღვრაში. მეორე მხრივ, გადახდილი პროცენტების, მიღებული პროცენტებისა და დივიდენდების კლასიფიცირება შესაძლებელია, როგორც საფინანსო და საინვესტიციო ფულადი ნაკადები, შესაბამისად, რადგან ამგვარი ფულადი ნაკადები ფინანსური რესურსების მოზიდვის დანახარჯებია, ან ინვესტიციებიდან მიღებული უკუგება.
- 7.16 საწარმოს უფლება აქვს, გაცემულ დივიდენდებს მიანიჭოს საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადის კლასიფიკაცია, რადგან ამგვარი ფულადი ნაკადები ფინანსური რესურსების მოზიდვის დანახარჯებია. მეორე მხრივ, გაცემული დივიდენდები ასევე შეიძლება კლასიფიცირდეს, როგორც საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების კომპონენტი, რადგან დივიდენდები გაიცემა საოპერაციო ფულადი ნაკადებიდან.

მოგების გადასახადი

- 7.17 საწარმომ ცალკე უნდა წარადგინოს მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები, რომელიც კლასიფიცირებული იქნება, როგორც საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები, იმ შემთხვევების გარდა, როდესაც შესაძლებელია მათი უშუალოდ მიკუთვნება საფინანსო ან საინვესტიციო საქმიანობაზე. როდესაც საგადასახადო ფულადი ნაკადები განაწილებულია ერთზე მეტი სახეობის საქმიანობაზე, საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს გადახდილი გადასახადების მთლიანი თანხა.

არაფულადი ოპერაციები

- 7.18 ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში საწარმომ არ უნდა ასახოს ისეთი საინვესტიციო და საფინანსო ოპერაციები, რომელთა განხორციელება არ საჭიროებს ფულად სახსრებს ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტებს. ამგვარი ოპერაციები საწარმომ უნდა ასახოს **ფინანსური ანგარიშგების** რომელიმე სხვა ნაწილში ისე, რომ მომხმარებელმა მიიღოს ყველანაირი შესაფერისი ინფორმაცია ამ საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის შესახებ.

7.19 საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის დიდი ნაწილი უშუალო გავლენას არ ახდენს მიმდინარე ფულად ნაკადებზე, თუმცა ზემოქმედებს საწარმოს კაპიტალისა და აქტივების სტრუქტურაზე. არაფულადი ოპერაციების ამოღება ფულადი ნაკადების ანგარიშგებიდან შეესაბამება ფულადი ნაკადების ანგარიშგების მიზანს, რადგან ამგვარი მუხლები არ მოიცავს მიმდინარე პერიოდის ფულად ნაკადებს. არაფულადი ოპერაციების მაგალითებია:

- (ა) აქტივების შეძენა მათ შეძენასთან უშუალოდ დაკავშირებული ვალდებულებების აღებით, ან ფინანსური იჯარის მემვეობით;
- (ბ) საწარმოს შეძენა წილობრივი ინსტრუმენტების ემისიით; და
- (გ) სავალო ვალდებულებების კონვერტაცია საკუთარ კაპიტალად.

ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების კომპონენტები

7.20 საწარმომ უნდა აჩვენოს ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების კომპონენტები და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში წარმოდგენილი თანხების შეჯერება **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში** ასახულ ეკვივალენტურ მუხლებთან. თუმცა, საწარმოს არ მოეთხოვება ამგვარი შეჯერების წარმოდგენა, თუ ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში ასახული ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების თანხა იდენტურია იმ თანხის, რომელიც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ნაჩვენებია ანალოგიური სახელწოდებით.

სხვა განმარტებითი შენიშვნები

7.21 საწარმომ, ხელმძღვანელობის კომენტარებთან ერთად, უნდა გაამჟღავნოს ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების მნიშვნელოვანი ნაშთები, რომლებიც საწარმოს ეკუთვნის, მაგრამ მათი გამოყენება საწარმოს არ შეუძლია. შესაძლებელია, საწარმოს არ შეეძლოს კუთვნილი ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების გამოყენება, რისი მიზეზიც, სხვასთან ერთად, შეიძლება იყოს უცხოური ვალუტის გაცვლის კონტროლი ან სხვა საკანონმდებლო შეზღუდვები.

მე-8 განყოფილება

ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები

მოქმედების სფერო

8.1 ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია პრინციპები, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება, რა ინფორმაცია უნდა გამჟღავნდეს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში და როგორ. განმარტებითი შენიშვნები შეიცავს სხვა, დამატებით ინფორმაციას, რომელიც ასახული არ არის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში (თუ წარდგენილია), განცალკევებულ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში (თუ წარდგენილია), მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ერთიან ანგარიშგებაში (თუ წარდგენილია), საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებასა (თუ წარდგენილია) და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში. განმარტებით შენიშვნებში მოცემულია ამ ანგარიშგებებში წარმოდგენილი მუხლების სიტყვიერი დახასიათება, ან მათ შესახებ დეტალიზებული მონაცემები, ასევე ინფორმაცია იმ მუხლების შესახებ, რომლებიც არ აკმაყოფილებს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარების კრიტერიუმებს. ამ განყოფილებაში მოცემული მოთხოვნების გარდა, წინამდებარე სტანდარტის თითქმის ყველა სხვა განყოფილებაც მოიცავს მოთხოვნებს გარკვეული ინფორმაციის გამჟღავნების შესახებ, რომელიც, როგორც წესი, განმარტებით შენიშვნებში აისახება.

განმარტებითი შენიშვნების სტრუქტურა

8.2 ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გამჟღავნდეს:

- (ა) ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძვლისა და საწარმოს მიერ გამოყენებული საადრიცხვო პოლიტიკის შესახებ, 8.5-8.7 პუნქტების შესაბამისად;
- (ბ) ამ სტანდარტის მოთხოვნებით გათვალისწინებული ინფორმაცია, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებაში სხვაგან არსად არ არის ასახული; და

(გ) დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებაში სხვაგან არსად არ არის ასახული, მაგრამ აუცილებელია საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე მუხლის გასაგებად.

8.3 საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები უნდა მოამზადოს, შეძლებისდაგვარად, სისტემატიზებული სახით. ფინანსური ანგარიშგების თითოეული მუხლი, რომლის შესახებაც დამატებითი ინფორმაცია მოცემულია განმარტებით შენიშვნებში, უნდა მოიცავდეს ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნის მითითებას.

8.4 როგორც წესი, განმარტებითი შენიშვნები წარმოდგენილი უნდა იყოს შემდეგი თანმიმდევრობით:

(ა) განცხადება იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია *მსს ფასს*-ის შესაბამისად (იხ. პუნქტი 3.3);

(ბ) საწარმოს მიერ გამოყენებული ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვა (პუნქტი 8.5);

(გ) დამატებითი/დამხმარე ინფორმაცია უშუალოდ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი მუხლების განმარტებისათვის, ისეთივე თანამიმდევრობით, როგორც წარმოდგენილია თითოეული ანგარიშგება და მისი თითოეული მუხლი;

(დ) სხვა განმარტებები.

ინფორმაცია სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ

8.5 საწარმომ მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკების მოკლე მიმოხილვაში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

(ა) ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული **შეფასების** საფუძველი (ან საფუძველები); და

(ბ) ყველა სხვა გამოყენებული სპეციფიკური სააღრიცხვო პოლიტიკის აღწერა, რომელიც მნიშვნელოვანია ფინანსური ანგარიშგების გასაგებად.

ინფორმაცია გადაწყვეტილებების შესახებ

8.6 საწარმომ მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკების მოკლე მიმოხილვაში ან სხვა განმარტებით შენიშვნებში, სააღრიცხვო შეფასებების გამოყენებასთან დაკავშირებული ინფორმაციის გარდა (იხ. პუნქტი 8.7), უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია იმ გადაწყვეტილებების შესახებ, რომლებიც ხელმძღვანელობამ მიიღო სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენების პროცესში და ყველაზე მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებულ თანხებზე.

ინფორმაცია განუსაზღვრელობის შესაფასებლად გამოყენებული ძირითადი წყაროების შესახებ

8.7 საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია მომავალთან დაკავშირებით გამოყენებული ძირითადი დაშვებებისა და აგრეთვე **საანგარიშგებო თარიღისათვის** განუსაზღვრელობის შესაფასებლად გამოყენებული სხვა ძირითადი წყაროების შესახებ, რომელთა გამოც არსებობს **აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებების არსებითი კორექტირების** რისკი მომდევნო ფინანსურ წელს. ამ აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებით განმარტებით შენიშვნები უნდა აისახოს ინფორმაცია მათი:

- (ა) შინაარსის შესახებ; და
- (ბ) საბალანსო ღირებულების შესახებ **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოსთვის.

მე-9 განყოფილება

კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება

მოქმედების სფერო

9.1 ამ განყოფილებაში განსაზღვრულია გარემოებები, როდესაც საწარმომ, რომელიც წინამდებარე სტანდარტს იყენებს, უნდა წარადგინოს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ასევე მისი მომზადების პროცედურები წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად; გარდა ამისა, მოცემულია მითითებები, როგორც ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების, ასევე ნაერთი ფინანსური ანგარიშგებისთვის, თუ ისინი მზადდება ამ სტანდარტის შესაბამისად. თუ თვითონ მშობელ საწარმოს არ გააჩნია საჯარო ანგარიშვალდებულება, მას შეუძლია ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად იმ შემთხვევაშიც კი, თუ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას წარადგენს ფასს სტანდარტების სრული ვერსიის, ან საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების (GAAP) სხვა პაკეტის შესაბამისად.

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მოთხოვნა

- 9.2 9.3 და 9.3გ პუნქტებში აღწერილი ნებადართული ან სავალდებულო განთავისუფლების შემთხვევების გარდა, ყველა სხვა შემთხვევაში, მშობელმა საწარმომ უნდა წარადგინოს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელშიც კონსოლიდირებული იქნება **შვილობილ საწარმოებში** განხორციელებული ინვესტიციები. კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს მშობელი საწარმოს ყველა შვილობილ საწარმოს.
- 9.3 მშობელი საწარმო ვალდებული არ არის, წარადგინოს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, თუ ის აკმაყოფილებს ქვემოთ განხილულ ორივე პირობას:

- (ა) მშობელი საწარმო თვითონ არის სხვა საწარმოს შვილობილი საწარმო; და
- (ბ) მისი საბოლოო მშობელი საწარმო (ან რომელიმე შუალედური მშობელი საწარმო) ადგენს კონსოლიდირებულ **საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას** ფასს სტანდარტების სრული ვერსიის, ან წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად.

9.3ა 9.3ბ პუნქტში აღწერილი შემთხვევების გარდა, სხვა შემთხვევაში შვილობილი საწარმო არ კონსოლიდირდება, თუ ის შექმნილია შექმნის თარიღიდან (ე.ი. თარიღი, როდესაც მყიდველი საწარმო მოიპოვებს შექმნილ საწარმოზე **კონტროლს**) ერთი წლის განმავლობაში გაყიდვის ან გასვლის მიზნით. მშობელმა საწარმომ ასეთი შვილობილი საწარმო წინამდებარე განყოფილების შესაბამისად კი არ უნდა ასახოს, არამედ მე-11 განყოფილების - „ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები“ - მოთხოვნების შესაბამისად, როგორც 11.8(დ) პუნქტში აღწერილი ინვესტიცია. გარდა ამისა, მშობელმა საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია 9.23ა პუნქტის მიხედვით.

9.3ბ თუ შექმნის თარიღიდან ერთი წლის განმავლობაში არ მოხდა შვილობილი საწარმოს გასვლა (ე.ი. მშობელი საწარმო ისევ ინარჩუნებს კონტროლს ამ შვილობილ საწარმოზე), რომელიც 9.3ა პუნქტის შესაბამისად ადრე არ იყო კონსოლიდირებული:

- (ა) მშობელმა საწარმომ ამ შვილობილი საწარმოს კონსოლიდაცია უნდა განახორციელოს შექმნის თარიღიდან, თუ ის არ აკმაყოფილებს 9.3ბ(ბ) პუნქტის პირობას. აქედან გამომდინარე, თუ მისი შექმნის თარიღი წინა პერიოდში იყო, შესაბამისი წინა პერიოდების თანხები უნდა გადაანგარიშდეს;
- (ბ) თუ დაგვიანება გამოწვეულია ისეთი გარემოებებით ან მოვლენებით, რომლებიც არ ექვემდებარება საწარმოს კონტროლს და **საანგარიშგებო თარიღისთვის** არსებობს საკმარისი მტკიცებულებები იმისა, რომ მშობელი საწარმო ისევ მიჰყვება შვილობილი საწარმოს გაყიდვის ან გასვლის გეგმას, მშობელმა საწარმომ უნდა გააგრძელოს ამ შვილობილი საწარმოს ასახვა 9.3ა პუნქტის შესაბამისად.

9.3გ თუ მშობელ საწარმოს არ ჰყავს სხვა შვილობილი საწარმოები, გარდა ისეთის, რომელთა კონსოლიდაცია არ მოითხოვება 9.3ა-9.3ბ პუნქტების შესაბამისად, მან არ უნდა წარადგინოს კონსოლი-

დირეზული ფინანსური ანგარიშგება. თუმცა, მშობელმა საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია 9.23ა პუნქტის მიხედვით.

- 9.4 შვილობილი საწარმო არის საწარმო, რომელსაც აკონტროლებს მშობელი საწარმო. კონტროლი ნიშნავს სხვა საწარმოს ფინანსური და სამეურნეო პოლიტიკის მართვის უფლებამოსილებას, მისი საქმიანობიდან ეკონომიკური სარგებლის მიღების მიზნით. თუ საწარმო ძალიან კონკრეტული და ზუსტად განსაზღვრული მიზნისთვის შექმნის სპეციალური დანიშნულების ეკონომიკურ სუბიექტს (სდეს), მაშინ საწარმომ უნდა მოახდინოს მისი კონსოლიდაცია, თუ მათი ურთიერთობის შინაარსი მიუთითებს, რომ სდეს-ს აკონტროლებს ანგარიშვალდებული საწარმო (იხ. პუნქტი 9.10–9.12).
- 9.5 იმ შემთხვევაში იგულისხმება, რომ კონტროლი არსებობს, როდესაც მშობელი საწარმო, პირდაპირ, ან არაპირდაპირ, შვილობილი საწარმოების მეშვეობით, ფლობს საწარმოს ხმის უფლებების ნახევარზე მეტს. გამონაკლის შემთხვევებში, შესაძლებელია ამ დამკვეთის უარყოფა, როდესაც აშკარად შეიძლება იმის დემონსტრირება, რომ ასეთი საკუთრება არ გულისხმობს კონტროლს. ასევე, კონტროლი იმ შემთხვევაშიც არსებობს, როდესაც მშობელი საწარმო ფლობს საწარმოს ხმის უფლებების ნახევარს ან ნახევარზე ნაკლებს, მაგრამ ამასთან:
- (ა) საწარმოს ხმის უფლებების ნახევარზე მეტის ფლობის უფლებამოსილება განმტკიცებულია სხვა ინვესტორებთან შეთანხმების ძალით;
 - (ბ) საწარმოს მიერ ფინანსური და საწარმოო პოლიტიკის მართვის უფლებამოსილება განმტკიცებულია წესდებით ან რაიმე შეთანხმებით
 - (გ) საწარმოს აქვს იმის უფლებამოსილება, რომ დანიშნოს ან გაათავისუფლოს მოცემული საწარმოს დირექტორთა საბჭოს ან სხვა ანალოგიური მმართველობითი ორგანოს წევრთა უმრავლესობა და ეს საბჭო ან ორგანო აკონტროლებს ამ საწარმოს; ან
 - (დ) საწარმოს აქვს იმის უფლებამოსილება, რომ ხმის უმრავლესობით ზეგავლენა მოახდინოს მოცემული საწარმოს დირექტორთა საბჭოს ან სხვა ანალოგიური მმართველობითი

ორგანოს სხდომებზე და ეს საბჭო ან ორგანო აკონტროლებს ამ საწარმოს.

- 9.6 კონტროლის მიღწევა ასევე შესაძლებელია ოფციონების ან კონვერტირებადი ფინანსური ინსტრუმენტების ფლობით, რომლებიც მიმდინარე პერიოდშია გამოყენებადი, ან ისეთი რწმუნებულის ყოლით, ვისაც გააჩნია მოცემული საწარმოს საქმიანობის მართვის შესაძლებლობა მაკონტროლებელი საწარმოს სასარგებლოდ.
- 9.7 შვილობილი საწარმო კონსოლიდაციიდან არ შეიძლება გამოირიცხოს მხოლოდ იმ მიზეზით, რომ ინვესტორი არის სარისკო კაპიტალის ორგანიზაცია ან მსგავსი სუბიექტი.
- 9.8 შვილობილი საწარმო კონსოლიდაციიდან არ შეიძლება გამოირიცხოს იმის გამო, რომ მისი სამეწარმეო საქმიანობა განსხვავდება საწარმოთა ჯგუფში შემავალი სხვა საწარმოთა საქმიანობისგან. მომხმარებლისთვის შესაბამისი ინფორმაცია მიიღება ამგვარი შვილობილი საწარმოების კონსოლიდაციის გზით და კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში დამატებითი ინფორმაციის მიწოდებით შვილობილი საწარმოს განსხვავებული საქმიანობის შესახებ.
- 9.9 შვილობილი საწარმო კონსოლიდაციიდან არ შეიძლება გამოირიცხოს იმის გამო, რომ ის საქმიანობს ისეთ იურისდიქციაში, სადაც შეზღუდულია ფულადი სახსრების ან სხვა აქტივების გადინება ამ იურისდიქციის ფარგლებს გარეთ.

სპეციალური დანიშნულების ეკონომიკური სუბიექტები

- 9.10 საწარმო შეიძლება შეიქმნას კონკრეტული მიზნის შესასრულებლად (მაგალითად, **იჯარის** განსახორციელებლად, **კვლევისა და განვითარების** სამუშაოების შესასრულებლად, ან **ფინანსური აქტივების** სეკიურტიზაციისთვის). ამგვარი სპეციალური დანიშნულების ეკონომიკური სუბიექტი შეიძლება დაფუძნდეს ნებისმიერი ფორმით, მაგალითად, როგორც კორპორაცია, სატრასტო კომპანია ან ამხანაგობა. ხშირად სდეს იქმნება ისეთი იურიდიული შეთანხმების საფუძველზე, რომელიც მკაცრ მოთხოვნებს აწესებს სპეციალური დანიშნულების ეკონომიკური სუბიექტის საქმიანობაზე.

- 9.11 საწარმომ უნდა მოამზადოს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მოიცავს თვითონ საწარმოსა და მის მიერ კონტროლირებად თითოეულ სპეციალური დანიშნულების ეკონომიკურ სუბიექტს. 9.5 პუნქტში აღწერილი გარემოებების გარდა, შემდეგი პირობებიც (თუმცა, ეს არ არის სრულყოფილი ჩამონათვალი) შესაძლოა მიუთითებდეს, რომ საწარმო აკონტროლებს სდეს-ს:
- (ა) სდეს-ის საქმიანობა ხორციელდება მშობელი საწარმოს სახელით, მისი კონკრეტული კომერციული მიზნის მისაღწევად;
 - (ბ) საწარმოს გააჩნია საბოლოო გადაწყვეტილების მიღების უფლებამოსილება სდეს-ის საქმიანობაზე იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ყოველდღიური გადაწყვეტილების მიღების უფლება გადაცემულია სდეს-ზე;
 - (გ) საწარმოს გააჩნია სდეს-ის საქმიანობიდან სარგებლის უდიდესი ნაწილის მიღების უფლება და, მაშასადამე, შეიძლება ის დაექვემდებაროს სდეს-ის საქმიანობიდან წარმოშობილ რისკებს; ან
 - (დ) საწარმო ინარჩუნებს სდეს-თან ან მის აქტივებთან დაკავშირებული დანარჩენი რისკების, ან საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკების უდიდეს ნაწილს.
- 9.12 9.10 და 9.11 პუნქტები არ ეხება **შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდისა და დაქირავებულ პირთა** სხვა გრძელვადიანი **გასამრჯელოების** პროგრამებს, რომელთა მიმართაც გამოიყენება 28-ე განყოფილება - „*დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები*“.

კონსოლიდაციის პროცედურები

- 9.13 კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება ასახავს ფინანსურ ინფორმაციას საწარმოთა **ჯგუფის**, როგორც ერთი მთლიანი ეკონომიკური ერთეულის შესახებ. კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას საწარმომ უნდა:
- (ა) გააერთიანოს მშობელი და შვილობილი საწარმოების **ფინანსური ანგარიშგებები** მუხლობრივად, **აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების** ანალოგიური მუხლების დაჯამებით;

- (ბ) უგულვებელყოს თითოეულ შვილობილ საწარმოში მშობელი საწარმოს მიერ განხორციელებული ინვესტიციის **საბალანსო ღირებულება** და თითოეული შვილობილი საწარმოს საკუთარი კაპიტალის ის ნაწილი, რომელიც მშობელ საწარმოს ეკუთვნის;
- (გ) შეაფასოს და ასახოს **არამაკონტროლებელი წილი**, კონსოლიდირებული შვილობილი საწარმოების **საანგარიშგებო პერიოდის** მოგებაში ან ზარალში, მშობელი საწარმოს **მესაკუთრეთა** წილისგან განცალკევებით;
- (დ) შეაფასოს და ასახოს არამაკონტროლებელი წილი კონსოლიდირებული შვილობილი საწარმოების წმინდა აქტივებში, მშობელი საწარმოს აქციონერთა წილისგან განცალკევებით. არამაკონტროლებელი წილის წმინდა აქტივებში მოიცავს:
 - (i) არამაკონტროლებელი წილის ოდენობას თავდაპირველი გაერთიანების თარიღისათვის, რომელიც გამოთვლილია მე-19 განყოფილების - „*საწარმოთა გაერთიანება და გუდვილი*“ – შესაბამისად; და
 - (ii) გაერთიანების თარიღის შემდეგ საწარმოს საკუთარ კაპიტალში მომხდარ ცვლილებებში არამაკონტროლებელი წილის ნაწილს.

9.14 მშობელ საწარმოსა და არამაკონტროლებელ წილზე მისაკუთვნილებელი მოგების ან ზარალის და საწარმოს საკუთარ კაპიტალში მომხდარი ცვლილებების ნაწილები/ოდენობა განისაზღვრება საკუთრების არსებული წილების საფუძველზე და მასში არ აისახება ოფციონების ან კონვერტირებადი ინსტრუმენტების შესაძლო გამოყენება ან კონვერტაცია.

შიდაჯგუფური ნაშთები და ოპერაციები

9.15 შიდაჯგუფური ნაშთები და შიდაჯგუფური ოპერაციები, მათ შორის, შემოსავლები, ხარჯები და დივიდენდები, მთლიანად უნდა გამოირიცხოს. ასევე მთლიანად უნდა გამოირიცხოს შიდაჯგუფურ ოპერაციებთან დაკავშირებული მოგება და ზარალი, რომელიც ასახულია ისეთი აქტივების საბალანსო ღირებულებაში, როგორცაა **მარაგი** და **ძირითადი საშუალებები**. შიდაჯგუფური ზარალი შეიძლება **გაუფასურების** მაჩვენებელი იყოს, რაც **აღიარებას** საჭიროებს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში (იხ. 27-ე

განყოფილება – „აქტივების გაუფასურება“). 29-ე განყოფილებაში - „მოგების გადასახადი“ - განხილულია **დროებითი სხვაობები**, რომლებიც წარმოიქმნება შიდაჯგუფური ოპერაციების შედეგად მიღებული მოგების, ან ზარალის თანხების გამორიცხვის შედეგად.

ერთნაირი საანგარიშგებო თარიღი

- 9.16 კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული, მშობელი საწარმოსა და მისი შვილობილი საწარმოების ფინანსური ანგარიშგებები მომზადებული უნდა იყოს ერთი და იმავე საანგარიშგებო თარიღისთვის, თუ ამის გაკეთება **შეუძლებელი** არ არის. თუ შეუძლებელია შვილობილი საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება მშობელი საწარმოს საანგარიშგებო თარიღისთვის, მშობელმა საწარმომ ამგვარი შვილობილი საწარმოს ფინანსური ინფორმაციის კონსოლიდაცია უნდა განახორციელოს შვილობილი საწარმოს ყველაზე ბოლო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე, რომელიც კორექტირებული იქნება იმ მნიშვნელოვანი ოპერაციებისა თუ მოვლენების შედეგების გათვალისწინებით, რომლებიც მოხდა ამ ფინანსური ანგარიშგების თარიღსა და კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების თარიღს შორის პერიოდში.

ერთნაირი სააღრიცხვო პოლიტიკა

- 9.17 კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს ერთნაირი **სააღრიცხვო პოლიტიკის** გამოყენებით ანალოგიური ოპერაციებისა და მსგავს ვითარებაში მომხდარი სხვა მოვლენების მიმართ. თუ საწარმოთა ჯგუფის რომელიმე წევრი ანალოგიური ოპერაციებისა და მსგავს ვითარებაში მომხდარი სხვა მოვლენების მიმართ გამოიყენებს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკისაგან განსხვავებულ სააღრიცხვო პოლიტიკას, აუცილებელია მისი ფინანსური ანგარიშგების სათანადოდ კორექტირება, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნებისთვის.

შვილობილი საწარმოების შექენა და გაყიდვა

- 9.18 შვილობილი საწარმოს შემოსავლები და ხარჯები კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება შექენის თარიღიდან იმ თარიღამდე, როდესაც მშობელი საწარმო დაკარგავს კონტროლს

შვილობილ საწარმოზე. როდესაც მშობელი საწარმო კონტროლს კარგავს შვილობილ საწარმოზე, შვილობილი საწარმოს გასვლიდან მიღებულ შემოსავალსა და კონტროლის დაკარგვის თარიღისთვის არსებულ მის საბალანსო ღირებულებას შორის სხვაობა აღიარდება კონსოლიდირებულ **სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში** (ან **მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში**, მისი წარდგენის შემთხვევაში), როგორც შვილობილი საწარმოს გასვლის შედეგად მიღებული **შემოსულობა** ან ზარალი. უცხოურ შვილობილ საწარმოსთან დაკავშირებული საკურსო სხვაობების დაგროვილი თანხა, რომელიც აღიარებულია **სხვა სრულ შემოსავალში** 30-ე განყოფილების - „*ოპერაციები უცხოურ ვალუტაში*“ - შესაბამისად, არ რეკლასიფიცირდება მოგებაში ან ზარალში შვილობილი საწარმოს გასვლისას.

- 9.19 თუ საწარმო აღარ კლსიფიცირდება შვილობილ საწარმოდ, მაგრამ ინვესტორი (ყოფილი მშობელი საწარმო) კვლავ ფლობს გარკვეულ ინვესტიციას ყოფილ შვილობილ საწარმოში, აღნიშნული ინვესტიცია უნდა აისახოს, როგორც ფინანსური აქტივი მე-11 განყოფილების, ან მე-12 განყოფილების - „*სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები*“ – მიხედვით, იმ თარიღიდან, როდესაც საწარმო აღარ კლასიფიცირდება შვილობილ საწარმოდ, თუ ის არ გამხდარა არც **მეკავშირე საწარმო** (რა შემთხვევაშიც გამოიყენება მე-14 განყოფილება – „*ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში*“) და არც **ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმო** (რა შემთხვევაშიც გამოიყენება მე-15 განყოფილება – „*ინვესტიციები ერთობლივ საქმიანობაში*“). იმ თარიღისთვის, როდესაც საწარმო აღარ კლსიფიცირდება შვილობილ საწარმოდ, ინვესტიციის საბალანსო ღირებულება უნდა განიხილებოდეს, როგორც ფინანსური აქტივის თვითღირებულება მისი თავდაპირველი შეფასებისას.

არამაკონტროლებელი წილი შვილობილ საწარმოებში

- 9.20 საწარმომ არამაკონტროლებელი წილი უნდა აისახოს კონსოლიდირებულ **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში** საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში, მშობელი საწარმოს მესაკუთრეთა საკუთარი კაპიტალისაგან განცალკევებით, 4.2 (რ) პუნქტის მოთხოვნების შესაბამისად.
- 9.21 საწარმომ ჯგუფის მოგებაში ან ზარალში არამაკონტროლებელი წილის კუთვნილი ნაწილი განცალკევებით უნდა წარმოადგინოს

სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში, 5.6 პუნქტის მოთხოვნების შესაბამისად (ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, მისი წარდგენის შემთხვევაში, 5.7 პუნქტის მოთხოვნების შესაბამისად).

- 9.22 მოგება ან ზარალი და სხვა სრული შემოსავლის თითოეული კომპონენტი განაწილდება მშობელი საწარმოს მესაკუთრეებსა და არამაკონტროლებელ წილზე. **მთლიანი სრული შემოსავალი** მშობელი საწარმოს მესაკუთრეებსა და არამაკონტროლებელ წილებს მიეკუთვნება მაშინაც კი, თუ ეს გამოიწვევს არამაკონტროლებელი წილების უარყოფით ნაშთს.

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები

- 9.23 კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გამჟღავნდეს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) ის ფაქტი, რომ ფინანსური ანგარიშგება წარმოადგენს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას;
 - (ბ) კონტროლის არსებობის დასკვნის გამოტანის საფუძველი, როდესაც მშობელი საწარმო პირდაპირ ან არაპირდაპირ, შვილობილი საწარმოების მეშვეობით არ ფლობს ხმის უფლებების ნახევარზე მეტს;
 - (გ) მშობელი და იმ შვილობილი საწარმოების ფინანსური ანგარიშგებების საანგარიშგებო თარიღებში არსებული ნებისმიერი განსხვავება, რომლებიც გამოყენებული იყო კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას; და
 - (დ) შვილობილი საწარმოების შესამღებლობების მნიშვნელოვანი შეზღუდვების (მაგალითად, რომელიც გამოწვეულია სასესხო შეთანხმებებით ან მარეგულირებელი მოთხოვნებით) ხასიათი და მასშტაბი, გადასცენ ფულადი სახსრები მშობელი საწარმოს ფულადი დივიდენდების სახით, ან დააბრუნონ სესხი.
- 9.23ა მე-11 განყოფილებით მოთხოვნილი ინფორმაციის გარდა, მშობელმა საწარმომ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან **შენიშვნებში** უნდა გამჟღავნოს იმ შვილობილ საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციების საბალანსო ღირებულების ჯამური თანხა საანგარიშგებო თარიღისთვის, რომლებიც არ კონსოლიდირდება (იხ. 9.3ა-9.3გ პუნქტები).

ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება

ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა

- 9.24 წინამდებარე სტანდარტით ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა არ მოეთხოვება არც მშობელ და არც შვილობილ საწარმოებს.
- 9.25. ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება არის ფინანსური ანგარიშგების მეორე პაკეტი, რომელსაც საწარმო წარადგენს ქვემოთ ჩამოთვლილი რომელიმე ანგარიშგების დამატებით:
- (ა) მშობელი საწარმოს მიერ მომზადებული კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება;
 - (ბ) იმ მშობელი საწარმოს მიერ მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც განთავსებულია კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მოთხოვნისგან 9.3გ პუნქტის მიხედვით; ან
 - (გ) იმ საწარმოს მიერ მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც არ არის მშობელი საწარმო, მაგრამ არის მეკავშირე საწარმოს ინვესტორი, ან ფლობს **სრულუფლებიანი მონაწილის წილს ერთობლივ საქმიანობაში.**

სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევა

- 9.26 როდესაც მშობელი საწარმო, მეკავშირე საწარმოს ინვესტორი ან სრულუფლებიანი მონაწილე, რომელსაც წილი გააჩნია ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოში, ამზადებს ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას და აცხადებს, რომ იგი შეესაბამება *მსს ფასს*-ს, ეს ანგარიშგება უნდა შეესაბამებოდეს ამ სტანდარტის ყველა მოთხოვნას, შემდეგის გარდა. საწარმომ შვილობილ, მეკავშირე და **ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებში** განხორციელებული ინვესტიციების ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხვისთვის უნდა აირჩიოს ერთ-ერთი შემდეგი პოლიტიკა:
- (ა) თვითღირებულება, გაუფასურების ზარალის გამოკლებით;
 - (ბ) **რეალური ღირებულება**, რეალური ღირებულების ცვლილების მოგებაში ან ზარალში ასახვით; ან

(გ) წილობრივი მეთოდის გამოყენება 14.8 პუნქტში აღწერილი პროცედურების შესაბამისად.

საწარმომ ერთი და იგივე სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა გამოიყენოს ერთი კლასის ინვესტიციებისათვის (შვილობილი საწარმო, მეკავშირე საწარმო და ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმო), მაგრამ შეუძლია განსხვავებული პოლიტიკის არჩევა განსხვავებული კლასის ინვესტიციებისთვის.

ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები

9.27 როდესაც მშობელი საწარმო, მეკავშირე საწარმოს ინვესტორი ან სრულუფლებიანი მონაწილე, რომელსაც წილი გააჩნია ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოში, ამზადებს ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას, მის შენიშვნებში:

(ა) აღნიშნული უნდა იყოს, რომ ანგარიშგება არის ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება; და

(ბ) აღწერილი უნდა იყოს შვილობილ საწარმოებში, ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებსა და მეკავშირე საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციების აღრიცხვისათვის გამოყენებული მეთოდები;

ასევე მითითებული უნდა იყოს კონსოლიდირებული ან სხვა ძირითადი (საწყისი) ფინანსური ანგარიშგება, რომელსაც უკავშირდება.

ნაერთი ფინანსური ანგარიშგება

9.28 ნაერთი ფინანსური ანგარიშგება არის საერთო კონტროლს დაქვემდებარებული ორი ან მეტი საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების ერთი პაკეტი (როგორც აღწერილია 19.2(ა) პუნქტში). წინამდებარე სტანდარტი არ მოითხოვს ნაერთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას.

9.29 თუ ინვესტორი ამზადებს ნაერთ ფინანსურ ანგარიშგებას და იგი შეესაბამება *მსს ფასს*-ს, ეს ანგარიშგება უნდა შეესაბამებოდეს ამ სტანდარტის ყველა მოთხოვნას. საწარმოთაშორისი ოპერაციები და ნაშთები უნდა გამოირიცხოს; ასევე უნდა გამოირიცხოს საწარ-

მოთაშორის ოპერაციებთან დაკავშირებული მოგება ან ზარალი, რომელიც ასახულია ისეთი აქტივების საბალანსო ღირებულებაში, როგორცაა მარაგი და ძირითადი საშუალებები. ნაერთ ფინანსურ ანგარიშგებაში შემავალ საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგებები მომზადებული უნდა იყოს ერთი და იმავე საანგარიშგებო თარიღისთვის, თუ ამის გაკეთება შეუძლებელი არ არის; ანალოგიური ოპერაციებისა და ერთსა და იმავე ვითარებაში მომხდარი სხვა მოვლენების მიმართ გამოყენებული უნდა იყოს ერთნაირი სააღრიცხვო პოლიტიკა.

ნაერთი ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები

- 9.30 ნაერთი ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გამჟღავნდეს:
- (ა) ის ფაქტი, რომ ფინანსური ანგარიშგება არის ნაერთი ფინანსური ანგარიშგება;
 - (ბ) მიზეზი, თუ რატომ არის მომზადებული ნაერთი ფინანსური ანგარიშგება;
 - (გ) რის საფუძველზე განისაზღვრა, რომელი საწარმო უნდა შესულიყო ნაერთ ფინანსურ ანგარიშგებაში;
 - (დ) ნაერთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძველი; და
 - (ე) ინფორმაცია **დაკავშირებულ მხარეთა** შესახებ, რომელიც მოითხოვება 33-ე განყოფილებით - „*დაკავშირებულ მხარეთა განმარტებითი შენიშვნები*“.

მე-10 განყოფილება

სააღრიცხვო პოლიტიკა, შეფასებები და შეცდომები

მოქმედების სფერო

10.1 ამ განყოფილებაში მოცემულია მითითებები **სააღრიცხვო პოლიტიკის** შერჩევისა და გამოყენების შესახებ, რომელიც გამოიყენება **ფინანსური ანგარიშგების** მომზადებისას; მითითებები ასევე ეხება **სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილებებსა** და წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების **შეცდომების** გასწორებას.

სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევა და გამოყენება

10.2 სააღრიცხვო პოლიტიკა არის გარკვეული პრინციპების, საფუძვლების, დაშვებების, წესებისა და პრაქტიკული მეთოდების ერთობლიობა, რომლებსაც საწარმო იყენებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს.

10.3 თუ *მსს ფასს* სპეციალურად ეხება რომელიმე ოპერაციას, სხვა მოვლენას ან გარემოებას, საწარმომ უნდა გამოიყენოს ეს სტანდარტი. თუმცა, საწარმო ვალდებული არ არის, გამოიყენოს *მსს ფასს*-ის ესა თუ ის მოთხოვნა, თუ ამის გაკეთებას არ ექნება **არსებითი** გავლენა.

10.4 თუ წინამდებარე სტანდარტი სპეციალურად არ ეხება რომელიმე ოპერაციას, სხვა მოვლენას ან გარემოებას, საწარმოს ხელმძღვანელობამ უნდა იმსჯელოს და თვითონ შეიმუშაოს და გამოიყენოს ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომლის საფუძველზე მიღებული ინფორმაცია იქნება:

(ა) **შესაბამისი** მომხმარებელთათვის ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად საჭირო მოთხოვნილებების; და

(ბ) **საიმედო**, იმის გამო, რომ ფინანსური ანგარიშგება:

(i) სამართლიანად წარმოადგენს საწარმოს **ფინანსურ მდგომარეობას**, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას;

- (ii) გამოხატავს ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან პირობების ეკონომიკურ შინაარსს და არა მათ სამართლებრივ ფორმას;
- (iii) იქნება ნეიტრალური, ე.ი. არ იქნება მიკერძოებული;
- (iv) წინდახედული; და
- (v) სრული ყველა არსებით ასპექტში.

10.5 10.4 პუნქტში აღნიშნული მსჯელობის დროს ხელმძღვანელობამ უნდა მიმართოს შემდეგ წყაროებს და გაითვალისწინოს მათი გამოყენების შესაძლებლობა შემდეგი თანმიმდევრობით:

- (ა) წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნები და მითითებები, რომლებიც დაკავშირებულია მსგავს და მონათესავე საკითხებთან; და
- (ბ) **აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებები**, მათი **აღიარების** კრიტერიუმები, შეფასების კონცეფციები და სხვა ძირითადი პრინციპები, რომლებიც განხილულია მე-2 განყოფილებაში - „*კონცეფციები და ძირითადი პრინციპები*“.

10.6 10.4 პუნქტში აღწერილი მსჯელობის დროს ხელმძღვანელობას ასევე შეუძლია **ფასს სტანდარტების სრული ვერსიის** მოთხოვნებისა და მითითებების გათვალისწინება, რომლებიც ეხება მსგავს და მონათესავე საკითხებს.

სააღრიცხვო პოლიტიკის უცვლელობა

10.7 საწარმომ უნდა აირჩიოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და უცვლელად გამოიყენოს იგი მსგავსი სამეურნეო ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან გარემოებებისათვის, თუ წინამდებარე სტანდარტი სპეციალურად არ მოითხოვს, ან საწარმოს უფლებას არ აძლევს, მუხლები დაეყოს ისეთ კატეგორიებად, რომელთათვისაც სხვადასხვა პოლიტიკის გამოყენება შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს. თუ წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს, ან უფლება იძლევა, რომ მუხლები დაეყოს ამგვარ კატეგორიებად, საწარმომ უნდა შეარჩიოს შესაფერისი სააღრიცხვო პოლიტიკა და უცვლელად გამოიყენოს თითოეული კატეგორიის მიმართ.

ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში

- 10.8 საწარმომ მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა შეცვალოს სააღრიცხვო პოლიტიკა, თუ ცვლილება:
- (ა) მოითხოვება წინამდებარე სტანდარტით; ან
 - (ბ) უზრუნველყოფს ფინანსურ ანგარიშგებაში უფრო საიმედო და შესაბამისი ინფორმაციის წარდგენას საწარმოს მიერ განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან გარემოებების გავლენის შესახებ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობაზე.
- 10.9 სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას არ წარმოადგენს:
- (ა) ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება ისეთი სამეურნეო ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან გარემოებებისათვის, რომელთა ეკონომიკური შინაარსი განსხვავდება ადრე მომხდარისგან;
 - (ბ) ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება ისეთი სამეურნეო ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან გარემოებებისათვის, რომლებიც აქამდე არ მომხდარა, ან არსებითი არ იყო; ან
 - (გ) თვითღირებულების მოდელზე გადასვლა იმ შემთხვევაში, როდესაც შესაძლებელი აღარ არის იმ აქტივის **რეალური ღირებულების** საიმედოდ განსაზღვრა, რომლის რეალური ღირებულებით შეფასება სხვა შემთხვევაში მოთხოვნილი ან ნებადართული იქნებოდა წინამდებარე სტანდარტით (ან პირიქით).
- 10.10 თუ წინამდებარე სტანდარტით დაშვებულია სააღრიცხვო მიდგომის (მათ შორის, შეფასების საფუძვლის) არჩევის შესაძლებლობა გარკვეული სამეურნეო ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან გარემოებებისთვის და საწარმო ცვლის წინა პერიოდებში არჩეულ მიდგომას, ეს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებაა.
- 10.10ა აქტივების გადაფასების პოლიტიკის თავდაპირველი გამოყენება მე-17 განყოფილების - „*ძირითადი საშუალებები*” - შესაბამისად განიხილება, როგორც სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება, რაც უნდა აისახოს როგორც გადაფასება მე-17 განყოფილების შესაბამისად. აქედან გამომდინარე, **ძირითადი საშუალებების** რომელიმე კლასისთვის თვითღირებულების მოდელიდან გადაფასების მოდელზე გადასვლა უნდა აისახოს პერსპექტიულად და არა 10.11-10.12 პუნქტების შესაბამისად.

სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებების გამოყენება

- 10.11 საწარმომ სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილებები უნდა ასახოს შემდეგნაირად:
- (ა) წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების ცვლილებით გამოწვეული სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება უნდა ასახოს ამ ცვლილებების გარდამავალი დებულებების შესაბამისად, თუ ასეთი არსებობს;
 - (ბ) როდესაც საწარმო ირჩევს ბასს 39-ის - „*ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*“ – გამოყენებას, წინამდებარე სტანდარტის მე-11 განყოფილების - „*ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები*“ და მე-12 განყოფილების - „*სხვა ფინანსური ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები*“ – ნაცვლად, როგორც ეს დაშვებულია 11.2 პუნქტით და ბასს 39-ის მოთხოვნები იცვლება, საწარმომ სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ამგვარი ცვლილებები უნდა ასახოს განახლებული ბასს 39-ის გარდამავალი დებულებების შესაბამისად, თუ ასეთი არსებობს; და
 - (გ) სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ნებისმიერი სხვა ცვლილება **რეტროსპექტულად** უნდა გამოიყენოს (იხ. პუნქტი 10.12).

რეტროსპექტულად გამოყენება

- 10.12 როდესაც სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილებები რეტროსპექტულად გამოიყენება 10.11 პუნქტის შესაბამისად, საწარმომ ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა, წინა პერიოდების შესადარისი ინფორმაციის მიმართ, უნდა გამოიყენოს ყველაზე ადრეული თარიღიდან, რომლისთვისაც ამის გაკეთება შესაძლებელია. ამასთან, ცვლილებები უნდა განხორციელდეს იმგვარად, თითქოს ყოველთვის მოცემული სააღრიცხვო პოლიტიკა გამოიყენებოდა. როდესაც **შეუძლებელია** განისაზღვროს, კონკრეტულ პერიოდზე მისაკუთვნებელი სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების გავლენა წინა ერთი ან რამდენიმე წარდგენილი პერიოდის შესადარისი ინფორმაციაზე, მაშინ საწარმომ ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა გამოიყენოს აქტივებისა და ვალდებულებების **საბალანსო ღირებულებების** მიმართ, რომელიც მათ ჰქონდათ საანგარიშგებო პერიოდებიდან ყველაზე ადრეულის დასაწყისისათვის, რომლის-

თვისაც სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების რესტროსპექტულად გამოყენება შესაძლებელია, რაც შეიძლება მიმდინარე პერიოდში იყოს. ამასთან, შესაბამისი კორექტირებები უნდა განხორციელდეს ზემოაღნიშნული პერიოდის საკუთარი კაპიტალის ყველა იმ კომპონენტის საწყის ნაშთში, რომელზეც ეს ცვლილება ახდენს გავლენას.

სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებასთან დაკავშირებული განმარტებითი შენიშვნები

10.13 როდესაც წინამდებარე სტანდარტის ცვლილება გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდზე ან რომელიმე წინა საანგარიშგებო პერიოდზე, ან შეიძლება გავლენა მოახდინოს მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების ხასიათი;
- (ბ) კორექტირების თანხა ფინანსური ანგარიშგების თითოეული მუხლისთვის, რომელზეც ცვლილება ახდენს გავლენას - მიმდინარე პერიოდისა და თითოეული წარდგენილი წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის, რამდენადაც ეს შესაძლებელია;
- (გ) კორექტირების თანხა წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდებამდე არსებული პერიოდებისათვის, რამდენადაც ეს შესაძლებელია; და
- (დ) თუ შეუძლებელია იმ თანხების განსაზღვრა, რომლებიც გათვალისწინებულია (ბ) ან (გ) ქვეპუნქტით, მაშინ ამის მიზეზის ახსნა.

ამ ინფორმაციის გამეორება საჭირო არ არის შემდგომი საანგარიშგებო პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.

10.14 როდესაც სააღრიცხვო პოლიტიკის ნებაყოფლობითი ცვლილება გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდზე ან რომელიმე წინა საანგარიშგებო პერიოდზე, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების ხასიათი;

- (ბ) მიზეზები, რომელთა გამოც ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას უზრუნველყოფს;
 - (გ) შესაძლებლობის ფარგლებში, კორექტირების თანხა ფინანსური ანგარიშგების თითოეული მუხლისათვის, რომელზეც გავლენა მოახდინა სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლამ, ცალცალკე:
 - (i) მიმდინარე პერიოდისათვის;
 - (ii) თითოეული წინა წარდგენილი პერიოდისთვის; და
 - (iii) აგრეგირებულად, წარდგენილი პერიოდების წინა საანგარიშგებო პერიოდებისათვის;
 - (დ) თუ შეუძლებელია (გ) ქვეპუნქტით გათვალისწინებული თანხების განსაზღვრა, მაშინ ამის მიზეზის ახსნა.
- ამ ინფორმაციის გამეორება საჭირო არ არის შემდგომი საანგარიშგებო პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.

ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში

- 10.15 სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება არის აქტივის ან ვალდებულებების საბალანსო ღირებულების, ან აქტივის პერიოდული გამოყენების თანხის კორექტირება, რომელიც გამომდინარეობს აქტივებისა და ვალდებულებების მიმდინარე სტატუსის შეფასებიდან, ან აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლისა და ვალდებულებების შეფასებიდან. სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილებას იწვევს ახალი ინფორმაცია ან ახალი მოვლენები და, შესაბამისად, ეს არ წარმოადგენს შეცდომების გასწორებას. იმ შემთხვევაში, როდესაც რთულია სააღრიცხვო პოლიტიკისა და სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების ერთმანეთისგან გამიჯვნა, ამგვარი ცვლილება მიიჩნევა სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებად.
- 10.16 სააღრიცხვო შეფასებაში შეტანილი ცვლილების შედეგი, გარდა ისეთის, რომელსაც 10.17 პუნქტი ეხება, აისახება **მოგებაში ან ზარალში პერსპექტიულად**:
- (ა) იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც განხორციელდა ცვლილება, თუ ეს ცვლილება ზემოქმედებს მხოლოდ მოცემულ საანგარიშგებო პერიოდზე; ან

(ბ) იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც განხორციელდა ცვლილება და შემდგომ პერიოდებშიც, თუ ეს ცვლილება მომავალ პერიოდებზეც ახდენს გავლენას.

10.17 სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება აღიარდება შესაბამისი აქტივის, ვალდებულების ან საკუთარი კაპიტალის მუხლის საბალანსო ღირებულებაში იმ ოდენობით, რა სიდიდის ცვლილებასაც იწვევს აქტივებსა და ვალდებულებებში, ან ზემოქმედებს საკუთარი კაპიტალის მუხლზე იმ პერიოდში, როდესაც ცვლილება მოხდა.

სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებასთან დაკავშირებული განმარტებითი შენიშვნები

10.18 საწარმომ უნდა განმარტოს სააღრიცხვო შეფასებაში შეტანილი ნებისმიერი ცვლილების შინაარსი და ამ ცვლილების გავლენა მიმდინარე პერიოდის აქტივებზე, ვალდებულებებზე, შემოსავლებსა და ხარჯებზე. თუ შესაძლებელია, რომ საწარმომ რაოდენობრივად შეაფასოს ზემოაღნიშნული ცვლილების გავლენა ერთ ან მეტ მომავალ საანგარიშგებო პერიოდზე, საწარმომ ამ შეფასებების შესახებაც უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია.

წინა პერიოდის შეცდომების გასწორება

10.19 წინა პერიოდის შეცდომები აღნიშნავს საწარმოს ერთი ან მეტი წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში დაშვებულ უზუსტობას ან ინფორმაციის გამოტოვებას, რაც გამოიწვია იმ ფაქტმა, რომ ვერ გამოიყენეს, ან არასწორად გამოიყენეს საიმედო ინფორმაცია, რომელიც:

- (ა) ხელმისაწვდომი იყო იმ მომენტისათვის, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდა; და
- (ბ) მართლზომიერად მოსალოდნელი იყო, რომ მოძიებული და გათვალისწინებული იქნებოდა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს.

10.20 ამგვარ შეცდომებს განეკუთვნება მათემატიკური შეცდომები, სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებაში დაშვებული შეცდომები, ფაქტების უყურადღებოდ დატოვების ან არასწორი ინტერპრეტაციისა და თაღლითობის შემთხვევები.

10.21 შესაძლებლობის ფარგლებში, საწარმომ რეტროსპექტულად უნდა შეასწოროს წინა საანგარიშგებო პერიოდის არსებითი შეცდომა მისი

გამოვლენის შემდეგ გამოსაცემად დამტკიცებულ პირველივე ფინანსურ ანგარიშგებაში, შემდეგნაირად:

- (ა) იმ წარდგენილი წინა საანგარიშგებო პერიოდ(ებ)ის შესადარისი თანხების გადაანგარიშებით, რომელშიც დაშვებულ იქნა შეცდომა; ან
- (ბ) თუ შეცდომა დაშვებული იყო წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდებიდან ყველაზე ადრეულ პერიოდამდე, ყველაზე ადრეული საანგარიშგებო პერიოდის აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის საწყისი ნაშთების გადაანგარიშებით.

10.22 როდესაც შეუძლებელია შეცდომის გავლენის განსაზღვრა ერთი ან მეტი წინა წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდის შესადარის ინფორმაციაზე, საწარმომ უნდა გადაიანგარიშოს ყველაზე ადრეული საანგარიშგებო პერიოდის აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის საწყისი ნაშთები, რომლისთვისაც შესაძლებელია რეტროსპექტული გადაანგარიშების განხორციელება (რაც შეიძლება მიმდინარე პერიოდიც იყოს).

წინა პერიოდის შეცდომებთან დაკავშირებული განმარტებითი შენიშვნები

10.23 წინა პერიოდის შეცდომებთან დაკავშირებით, საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) წინა პერიოდის შეცდომის ხასიათი;
- (ბ) თითოეული წარდგენილი წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის - შესწორების თანხა ფინანსური ანგარიშგების თითოეული მუხლისთვის, რომელიც შესასწორებელი იყო, შესაძლებლობის ფარგლებში;
- (გ) შესაძლებლობის ფარგლებში, შესწორების თანხა ყველაზე ადრეული წინა წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის; და
- (დ) თუ შეუძლებელია (ბ) ან (გ) ქვეპუნქტით გათვალისწინებული თანხების განსაზღვრა, მაშინ ამის მიზეზის ახსნა.

ამ ინფორმაციის გამოვლენა საჭირო არ არის შემდგომი საანგარიშგებო პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.

მე-11 განყოფილება

ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები

მე-11 და მე-12 განყოფილებების მოქმედების სფეროები

11.1 მე-11 განყოფილება და მე-12 განყოფილება - „*სხვა ფინანსური ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები*“ – ორივე ეხება **ფინანსური ინსტრუმენტების (ფინანსური აქტივები და ფინანსური ვალდებულებები)** აღიარებას, აღიარების შეწყვეტას, შეფასებასა და განმარტებით შენიშვნებში მათ შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებას. მე-11 განყოფილება ეხება ძირითად ფინანსურ ინსტრუმენტებს და შესაფერისია ყველა საწარმოსთვის. მე-12 განყოფილება ეხება სხვა, უფრო რთულ ფინანსურ ინსტრუმენტებსა და ოპერაციებს. იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს გააჩნია მხოლოდ ძირითად ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული ოპერაციები, იგი არ გამოიყენებს მე-12 განყოფილებას. თუმცა, საწარმომ ამ შემთხვევაშიც უნდა განიხილოს მე-12 განყოფილების მოქმედების სფერო, რათა დარწმუნდეს, რომ ამ განყოფილების მოქმედების სფეროში მისი ოპერაციები არ ხვდება.

სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევა

11.2 საწარმომ უნდა განსაზღვროს, რომელ მიდგომას აირჩევს თავისი ყველა ფინანსური ინსტრუმენტის აღრიცხვისთვის:

- (ა) მე-11 და მე-12 განყოფილებების მოთხოვნების შესრულება სრულად; ან
- (ბ) **აღიარებისა და შეფასების** მოთხოვნების შესრულება ბასს 39-ის - „*ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*“¹ -

1. საწარმომ ბასს 39-ის ჩანაცვლება ფასს 9- „*ფინანსური ინსტრუმენტები*“, საწარმოს უნდა გამოეყენებოდა ბასს 39-ის ის ვერსია, რომელიც ძალაში იყო შესული საწარმოს საანგარიშგებო თარიღისთვის, ფასს სტანდარტების სრული ვერსიის გამოცემის მიხედვით, რომლის სახელწოდებაცაა *International Financial Reporting Standards IFRS[®] Consolidated without early application* (ლურჯი წიგნი). მას შემდეგ, რაც ფასს 9-მ ჩანაცვლა ბასს 39, საწარმომ უნდა გამოეყენოს ბასს 39-ის ის ვერსია, რომელიც გამოიყენებოდა უშუალოდ ფასს 9-ის მიერ ბასს 39-ის ჩანაცვლების წინა პერიოდში. ამ ვერსიის ასლი შენახული იქნება ბასსს-ის ვებსაიტის მსს-ს ვებგვერდზე (<http://go.ifrs.org/IFRSforSMEs>).

მიხედვით, ხოლო განმარტებითი შენიშვნებში გასამჟღავნებელი ინფორმაციის შესახებ მოთხოვნების შესრულება - წინამდებარე სტანდარტის მე-11 და მე-12 განყოფილებების მიხედვით.

საწარმოს მიერ (ა) ან (ბ) ვარიანტის არჩევა წარმოადგენს სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევას. 10.8–10.14 პუნქტებში მოცემულია მოთხოვნები, რომელთა მიხედვითაც განისაზღვრება, როდის არის მართებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა, როგორ უნდა აისახოს ეს ცვლილება და რა ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლასთან დაკავშირებით.

მე-11 განყოფილების შესავალი

- 11.3 ფინანსური ინსტრუმენტი არის ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც წარმოშობს როგორც ერთი საწარმოს ფინანსურ აქტივს, ასევე მეორე საწარმოს ფინანსურ ვალდებულებას ან **წილობრივ** ინსტრუმენტს.
- 11.4 მე-11 განყოფილების თანახმად, საწარმომ ყველა ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტის აღრიცხვისთვის უნდა გამოიყენოს ამორტიზებული ღირებულების მოდელი, გარდა არაკონვერტირებად პრივილეგირებულ აქციებსა და არადაბრუნებად ჩვეულებრივ ან პრივილეგირებულ აქციებში განხორციელებული ინვესტიციებისა, რომლებიც **საჯაროდ იყიდება** ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე, ან რომელთა **რეალური ღირებულების** საიმედოდ შეფასება სხვაგვარად არის შესაძლებელი მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე.
- 11.5 ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები, რომლებსაც ეხება მე-11 განყოფილება, ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტებია, რომლებიც აკმაყოფილებს 11.8 პუნქტის პირობებს. ქვემოთ ჩამოთვლილია მაგალითები ფინანსური ინსტრუმენტებისა, რომლებიც, როგორც წესი, აკმაყოფილებს ამ პირობებს:
- (ა) **ფულადი სახსრები;**
 - (ბ) მოთხოვნამდე დეპოზიტები და ფიქსირებულვადიანი დეპოზიტები, როდესაც საწარმო არის დეპოზიტორი, მაგალითად საბანკო ანგარიშები;

- (გ) საწარმოს მფლობელობაში არსებული კომერციული სავალო ფასიანი ქაღალდები და კომერციული (სასაქონლო) თამასუქები;
- (დ) ანგარიშებთან, თამასუქებთან და სესხებთან დაკავშირებული მოთხოვნები და ვალდებულებები;
- (ე) ობლიგაციები და სხვა მსგავსი სავალო ინსტრუმენტები;
- (ვ) ინვესტიციები არაკონვერტირებად პრივილეგირებულ აქციებში, ასევე ინვესტიციები არადაბრუნებად ჩვეულებრივ აქციებსა და პრივილეგირებულ აქციებში; და
- (ზ) სესხის მიღების ვალდებულება, თუ მისი დაფარვა წმინდა ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორების საფუძველზე შეუძლებელია.

11.6 ქვემოთ განხილული ფინანსური ინსტრუმენტები, როგორც წესი, არ აკმაყოფილებს 11.8 პუნქტის პირობებს და ამიტომ მე-12 განყოფილების მოქმედების სფეროს მიეკუთვნება:

- (ა) აქტივებით უზრუნველყოფილი ფასიანი ქაღალდები, როგორცაა იპოთეკით უზრუნველყოფილი ობლიგაციები, გამოსყიდვის ხელშეკრულებები და სეკიურტიზებული მოთხოვნების პაკეტი;
- (ბ) ოფციონები, უფლებები, ვარანტები, ფიუჩერული ხელშეკრულებები, ფორვარდული ხელშეკრულებები და საპროცენტო განაკვეთის სვოპები, რომელთა დაფარვაც შესაძლებელია ფულადი სახსრებით, ან სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტზე გაცვლით;
- (გ) ფინანსური ინსტრუმენტები, რომლებიც აკმაყოფილებს შესაბამის კრიტერიუმებს და კლასიფიცირებულია, როგორც ჰეჯირების ინსტრუმენტები, მე-12 განყოფილების მოთხოვნების შესაბამისად;
- (დ) სხვა საწარმოზე სესხის გაცემის ვალდებულებები; და
- (ე) სესხის მიღების ვალდებულება, თუ მისი დაფარვა წმინდა ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორების საფუძველზე შესაძლებელია.

მე-11 განყოფილების მოქმედების სფერო

- 11.7 მე-11 განყოფილება ეხება ყველა ფინანსურ ინსტრუმენტს, რომელიც აკმაყოფილებს 11.8 პუნქტის პირობებს, გარდა ქვემოთ ჩამოთვლილისა:
- (ა) **შვილობილ საწარმოებში, მეკავშირე საწარმოებსა და ერთობლივ საქმიანობაში** განხორციელებული ინვესტიციები, რომელთა აღრიცხვაც წარმოებს წინამდებარე სტანდარტის შემდეგი განყოფილებების მიხედვით: მე-9 განყოფილება – „*კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*“, მე-14 განყოფილება – „*ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში*“, ან მე-15 განყოფილება – „*ინვესტიციები ერთობლივ საქმიანობაში*“;
 - (ბ) ფინანსური ინსტრუმენტები, რომლებიც აკმაყოფილებს საწარმოს საკუთარი კაპიტალის განმარტებას, მათ შორის საწარმოს მიერ გამოშვებული **რთული ფინანსური ინსტრუმენტების** წილობრივი კომპონენტი (იხ. 22-ე განყოფილება – „*ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი*“);
 - (გ) **იჯარა**, რომელსაც ეხება მე-20 განყოფილება – „*იჯარა*“, ან 12.3 (ვ) პუნქტი. ამასთან, 11.33–11.38 პუნქტებში განსაზღვრული მოთხოვნები **აღიარების შეწყვეტის** შესახებ, ეხება მეიჯარის მიერ აღიარებული საიჯარო მოთხოვნებისა და მოიჯარის მიერ აღიარებული საიჯარო ვალდებულებების აღიარების შეწყვეტას, ხოლო 11.21-11.26 პუნქტებში განსაზღვრული მოთხოვნები გაუფასურების შესახებ, ეხება მეიჯარის მიერ აღიარებულ საიჯარო მოთხოვნებს;
 - (დ) დამქირავებლის უფლებები და ვალდებულებები, **დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების** პროგრამასთან დაკავშირებით, რომელსაც ეხება 28-ე განყოფილება – „*დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები*“.
 - (ე) ფინანსური ინსტრუმენტები, ხელშეკრულებები და ვალდებულებები, რომლებიც წარმოქმნილია **აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციებიდან** და რეგულირდება 26-ე განყოფილების - „*აქციებზე დაფუძნებული გადახდა*“ - დებულებებით;

- ვ) მესამე მხარის მიერ ასანაზღაურებელი აქტივები, რომლებიც აისახება 21-ე განყოფილების „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობით აქტივები“ - შესაბამისად (იხ. 21.9 პუნქტი).

ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები

- 11.8 საწარმომ შემდეგი ფინანსური ინსტრუმენტები უნდა აღრიცხოს, როგორც ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები მე-11 განყოფილების მიხედვით:
- (ა) ფულადი სახსრები;
 - (ბ) სავალო ინსტრუმენტები (როგორცაა ანგარიში, თამასუქი, ან სასესხო მოთხოვნები და ვალდებულებები), რომლებიც აკმაყოფილებს 11.9 პუნქტის პირობებს;
 - (გ) სესხის მიღების ვალდებულება:
 - (i) რომლის დაფარვა წმინდა ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორების საფუძველზე შეუძლებელია; და
 - (ii) ვალდებულების შესრულების შემდგომ, იგი დააკმაყოფილებს 11.9 პუნქტის პირობებს;
 - (დ) ინვესტიციები არაკონვერტირებად პრივილეგირებულ აქციებში და ინვესტიციები არადაბრუნებად ჩვეულებრივ ან პრივილეგირებულ აქციებში.
- 11.9 მე-11 განყოფილების მიხედვით უნდა აღრიცხოს სავალო ინსტრუმენტი, რომელიც აკმაყოფილებს (ა)-(დ) ქვეპუნქტების ყველა პირობას:
- (ა) ინსტრუმენტის მფლობელის (გამსესხებლის/კრედიტორის) შემოსავალი შეფასებულია იმავე ვალუტაში, რომელშიც გამოსახულია სავალო ინსტრუმენტი და წარმოადგენს:
 - (i) ფიქსირებულ თანხას; ან
 - (ii) შემოსავალს ფიქსირებული განაკვეთით, ფინანსური ინსტრუმენტის მოქმედების მთელი ვადის განმავლობაში; ან
 - (iii) შემოსავალს ცვალებადი განაკვეთით, რომელიც ფინანსური ინსტრუმენტის მოქმედების მთელი ვადის

განმავლობაში ტოლი იქნება რომელიმე ერთი მითითებული კოტირებული, ან ბაზარზე დაკვირვებადი (ემპირიული) საპროცენტო განაკვეთის (როგორცაა, მაგალითად ლონდონის ბანკთაშორისო შეთავაზების განაკვეთი (LIBOR)); ან

- (iv) ამგვარი ფიქსირებული და ცვალებადი განაკვეთების გარკვეულ კომბინაციას, თუკი ფიქსირებული და ცვალებადი განაკვეთები ორივე დადებითი სიდიდეა (მაგალითად, საპროცენტო განაკვეთის სვოპი დადებითი ფიქსირებული განაკვეთით და უარყოფითი ცვალებადი განაკვეთით არ აკმაყოფილებს ამ კრიტერიუმს).

ფიქსირებული და ცვალებადი საპროცენტო განაკვეთიანი შემოსავლებისთვის ინსტრუმენტის მფლობელის შემოსავალი გამოითვლება შესაბამისი პერიოდის საპროცენტო განაკვეთის გამრავლებით იმავე პერიოდში გადასახდელ დარჩენილ ძირ თანხაზე;

- (ბ) არ არსებობს ისეთი სახელშეკრულებო დებულება, რომელსაც, თავისი პირობებიდან გამომდინარე, შეუძლია გამოიწვიოს ინსტრუმენტის მფლობელის (გამსესხებლის/კრედიტორის) მიერ ძირი თანხის, ან მიმდინარე ან წინა პერიოდებზე მისაკუთვნებელი პროცენტის დაკარგვა. ის ფაქტი, რომ სავალო ინსტრუმენტი სუბორდინირებულია სხვა სავალო ინსტრუმენტებთან მიმართებით, არ წარმოადგენს ამგვარი სახელშეკრულებო პირობის მაგალითს;
- (გ) სახელშეკრულებო დებულებები, რომლებიც ემიტენტს (მსესხებელს) უფლებას აძლევს, ან ავალდებულებს, წინასწარ დაფაროს სავალო ინსტრუმენტი, ან ინსტრუმენტის მფლობელს (გამსესხებელს/კრედიტორს) აძლევს უფლებას ან ავალდებულებს, მოითხოვოს ვალის გადახდა მისი დაფარვის ვადის დადგომამდე, დამოკიდებული არ არის სხვა მომავალ მოვლენებზე, გარდა ისეთის, რომელიც იცავს:
 - (i) ინსტრუმენტის მფლობელს ემიტენტის ან ინსტრუმენტის საკრედიტო რისკის ცვლილებისგან (როგორცაა, მაგალითად დეფოლტი, კრედიტების გადატანა უფრო დაბალ კატეგორიაში ან სესხის პირობების ცვალებადობა), ან ემიტენტის კონტროლის ცვლილებისგან; ან

(ii) მფლობელს ან ემიტენტს შესაბამისი საგადასახადო, ან სხვა კანონების ცვლილებებისგან.

(დ) არ არსებობს პირობითი გადახდის (ვალის დაფარვის), ან პირობითი შემოსავლის მიღების სხვა დებულებები, გარდა (ა) პუნქტში აღწერილი ცვალებადგანაკვეთიანი შემოსავლისა და (გ) პუნქტში აღწერილი წინასწარი გადახდების.

11.9ა შემდეგი სავალო ინსტრუმენტები ისეთი სავალო ინსტრუმენტების მაგალითებია, რომლებიც, როგორც წესი, აკმაყოფილებს 11.9 (ა)(iv) პუნქტის პირობებს:

(ა) ბანკის სესხი, რომელსაც გარკვეული საწყისი პერიოდისთვის გააჩნია ფიქსირებული საპროცენტო განაკვეთი, რაც შემდგომში, ამ პერიოდის გასვლის შემდეგ, გახდება რომელიმე კოტირებული ან ემპირიული ცვალებადი საპროცენტო განაკვეთი; და

(ბ) ბანკის სესხი, რომლის პროცენტი სესხის მთელი ვადის განმავლობაში გადასახდელია რომელიმე კოტირებულ ან ემპირიულ ცვალებად საპროცენტო განაკვეთს პლუს ფიქსირებული განაკვეთით, მაგალითად, ლონდონის ბანკთაშორის საპროცენტო განაკვეთს დამატებული 200 საბაზისო პუნქტი.

11.9 ბ ისეთი სავალო ინსტრუმენტის მაგალითი, რომელიც, როგორც წესი, აკმაყოფილებს 11.9(გ) პუნქტის პირობებს იქნება ბანკის სესხი, რომელიც მსესხებელს ხელშეკრულების ვადაზე ადრე შეწყვეტის უფლებას აძლევს, თუნდაც მსესხებელს მოეთხოვებოდეს ჯარიმის გადახდა ბანკისთვის ხელშეკრულების ვადაზე ადრე შეწყვეტით გამოწვეული დანახარჯების ასანაზღაურებლად.

11.10 სხვა მაგალითები ფინანსური ინსტრუმენტებისა, რომლებიც, როგორც წესი, დააკმაყოფილებს 11.9 პუნქტის პირობებს:

(ა) სავაჭრო მოთხოვნები და ვალდებულებები და სათამაშუკო მოთხოვნები და ვალდებულებები, ასევე ბანკებიდან და სხვა მესამე მხარეებისგან მიღებული სესხები;

(ბ) მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები, რომლებიც გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში. ამასთან, მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულების ნებისმიერი ცვლილება, რომელიც გამოწვე-

ულია სავალუტო კურსის ცვლილებით, უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში, 30.10 პუნქტის მიხედვით;

- (გ) შვილობილი ან მეკავშირე საწარმოებიდან მიღებული, ან მათზე გაცემული სესხები, რომლებიც გადასახდელია მოთხოვნისთანავე;
- (დ) სავალო ინსტრუმენტი, რომელიც დაუყოვნებლივ დაფარვას დაექვემდებარება, თუ ემიტენტი არ შეასრულებს პროცენტის ან ძირი თანხის გადახდის პირობებს (მსგავსი სახის პირობა არ ეწინააღმდეგება 11.9 პუნქტის პირობებს).

11.11 შემდეგი სახის ფინანსური ინსტრუმენტები არ აკმაყოფილებს 11.9 პუნქტის პირობებს (და ამიტომ ისინი მე-12 განყოფილების მოქმედების სფეროს მიეკუთვნება):

- (ა) სხვა საწარმოს წილობრივ ინსტრუმენტებში განხორციელებული ინვესტიციები, რომლებიც არ მოიცავს არაკონვერტირებად პრივილეგირებულ აქციებსა და არადაბრუნებად ჩვეულებრივ და პრივილეგირებულ აქციებს (იხ. პუნქტი 11.8 (დ));
- (ბ) საპროცენტო განაკვეთის სვოპი, რომელიც წარმოშობს დადებითი ან უარყოფითი ფულადი ნაკადების მოძრაობას, ან ფორვარდული ვალდებულება საბირჟო საქონლის ან ფინანსური ინსტრუმენტების შესყიდვის შესახებ, რომლის დაფარვა შესაძლებელია ფულადი სახსრებით და დაფარვის დროს შეიძლება წარმოიქმნას დადებითი ან უარყოფითი ფულადი ნაკადები, რადგან მსგავსი სახის სვოპები და ფორვარდული ხელშეკრულებები არ აკმაყოფილებს 11.9(ა) პუნქტის პირობებს;
- (გ) ოფციონები და ფორვარდული ხელშეკრულებები, რადგან მფლობელის შემოსავალი არ არის ფიქსირებული და არ აკმაყოფილებს 11.9(ა) პუნქტის პირობებს; და
- (დ) ინვესტიციები კონვერტირებად სავალო ინსტრუმენტებში, რადგან მფლობელის შემოსავალი/უკუგება შეიძლება იცვლებოდეს არა მარტო საბაზრო საპროცენტო განაკვეთებიდან გამომდინარე, არამედ ემიტენტის საკუთარი კაპიტალის (ჩვეულებრივი აქციების) ფასიდან გამომდინარეც.

ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების თავდაპირველი აღიარება

- 11.12 საწარმო მხოლოდ იმ შემთხვევაში აღიარებს ფინანსურ აქტივს, ან ფინანსურ ვალდებულებას, თუ საწარმო ხდება ინსტრუმენტის სახელშეკრულებო პირობების მონაწილე.

თავდაპირველი შეფასება

- 11.13 როდესაც ფინანსური აქტივი ან ფინანსური ვალდებულება პირველად აღიარდება, საწარმომ ისინი უნდა შეაფასოს გარიგების ფასით (**გარიგების დანახარჯების ჩათვლით**, ისეთი ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებებისა გარდა, რომლებიც შემდგომში უნდა შეფასდეს რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით), თუ შეთანხმება, თავისი არსით, არ წარმოადგენს ფინანსურ ოპერაციას საწარმოსთვის (ფინანსური ვალდებულების დაფინანსება), ან მისი სახელშეკრულებო კონტრაპტისთვის (ფინანსური აქტივის დაფინანსება). შეთანხმება ფინანსურ ოპერაციად მიიჩნევა, თუ გადახდა გადავადებულია ბიზნესის ჩვეულებრივი პირობებისგან განსხვავებული პირობებით, როგორცაა, მაგალითად, საქონლის ან მომსახურების მყიდველისთვის უპროცენტო კრედიტის მიცემა, ან დაფინანსება ხდება ისეთი საპროცენტო განაკვეთით, რომელიც არ არის საბაზრო განაკვეთი, მაგალითად, დაქირავებული პირისთვის სესხის მიცემა უპროცენტოდ, ან საბაზრო განაკვეთზე დაბალი საპროცენტო განაკვეთით. თუ შეთანხმება ფინანსურ ოპერაციას წარმოადგენს, საწარმომ ფინანსური აქტივი ან ფინანსური ვალდებულება უნდა შეაფასოს მომავალი გადასახდელების **დღევანდელი ღირებულებით**, რომელიც დისკონტირებულია მსგავსი სავალო ინსტრუმენტისთვის გამოყენებული საბაზრო საპროცენტო განაკვეთით და განისაზღვრება თავდაპირველი აღიარებისას.

მაგალითები - ფინანსური აქტივები

1. სხვა საწარმოზე გაცემულ გრძელვადიან სესხთან დაკავშირებით, მოთხოვნა უნდა აღიარდეს მისაღები ფულადი სახსრების (მათ შორის, გადასახდელი ძირი თანხისა და პროცენტების) დღევანდელი ღირებულებით.
2. მომხმარებელზე მოკლევადიანი საკრედიტო პირობებით საქონლის გაყიდვის შემთხვევაში, მოთხოვნა აღიარდება ამ საწარმოსგან მისაღები ფულადი სახსრების არადისკონტირებული ღირებულებით, რომელიც, როგორც წესი, წარმოადგენს ანგარიშ-ფაქტურაში მითითებულ ფასს.
3. მომხმარებელზე ორწლიანი უპროცენტო კრედიტით საქონლის გაყიდვის შემთხვევაში, მოთხოვნა უნდა აღიარდეს ამ საქონლის ნაღდი ანგარიშსწორებით გასაყიდი მიმდინარე ფასით. თუ ცნობილი არ არის საქონლის ნაღდი ანგარიშსწორებით გასაყიდი მიმდინარე ფასი, იგი შეიძლება შეფასდეს მომავალში მისაღები ფულადი სახსრების დღევანდელი ღირებულებით, რომელიც დისკონტირებულია მსგავსი მოთხოვნებისთვის გამოყენებული, გავრცელებული საბაზრო საპროცენტო განაკვეთ(ებ)ით.
4. საწარმოს მიერ სხვა საწარმოს ჩვეულებრივი აქციების ნაღდი ანგარიშსწორებით შეძენის შემთხვევაში, ინვესტიცია უნდა აღიარდეს ამ აქციების შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრების ოდენობით.

მაგალითები - ფინანსური ვალდებულებები

1. ბანკიდან აღებული სესხის შემთხვევაში, ვალდებულების თავდაპირველი აღიარება უნდა მოხდეს ბანკისთვის გადასახდელი ფულადი სახსრების (მათ შორის, გადასახდელი ძირი თანხისა და პროცენტების) დღევანდელი ღირებულებით.

მაგალითები - ფინანსური ვალდებულებები

2. მომწოდებლისგან მოკლევადიანი საკრედიტო პირობებით საქონლის შეძენის შემთხვევაში, ვალდებულება უნდა აღიარდეს მომწოდებლისთვის გადასახდელი დავალიანების არადისკონტირებული ღირებულებით, რომელიც, როგორც წესი, არის ანგარიშ-ფაქტურაში მითითებული ფასი.

შემდგომი შეფასება

- 11.14 ყოველი **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოს საწარმომ ფინანსური ინსტრუმენტები უნდა შეაფასოს იმგვარად, როგორც განსაზღვრულია ქვემოთ, გარიგების დანახარჯების გამოქვითვის გარეშე, რომელიც შეიძლება წარმოიშვას ინსტრუმენტის გაყიდვისას, ან სხვა ფორმით გასვლისას:
- (ა) სავალო ინსტრუმენტები, რომლებიც 11.8(ბ) პუნქტის პირობებს აკმაყოფილებს, უნდა შეაფასდეს **ამორტიზებული ღირებულებით, ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით**. 11.15-11.20 პუნქტებში მოცემულია მითითებები ამორტიზებული ღირებულების განსაზღვრის შესახებ ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის გამოყენებით. სავალო ინსტრუმენტები, რომლებიც კლასიფიცირებულია, როგორც მოკლევადიანი აქტივები ან მოკლევადიანი **ვალდებულებები**, უნდა შეაფასდეს გადასახდელი ან მისაღები ფულადი სახსრების ან სხვა სახის კომპენსაციის არადისკონტირებული ღირებულებით (ანუ გაუფასურების გამოკლებით - იხ. 11.21-11.26 პუნქტები), იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც შეთანხმება შინაარსით ფინანსურ ოპერაციას წარმოადგენს (იხ. 11.13 პუნქტი);
 - (ბ) სესხის მიღების ვალდებულება, რომელიც აკმაყოფილებს 11.8 (გ) პუნქტის პირობებს, უნდა შეაფასდეს თვითღირებულებით (რომელიც ზოგჯერ წარმოადგენს ნულს), გაუფასურების თანხის გამოკლებით;

- (გ) არაკონვერტირებად პრივილეგირებულ აქციებში და არადაბრუნებად ჩვეულებრივ ან პრივილეგირებულ აქციებში განხორციელებული ინვესტიციები უნდა შეფასდეს შემდეგნაირად (რეალური ღირებულების შესახებ მითითებები მოცემულია 11.27-11.32 პუნქტებში):
- (i) თუ აქციები საჯაროდ იყიდება ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე, ან მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება სხვა მხრივ არის შესაძლებელი, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, ინვესტიცია უნდა შეფასდეს რეალური ღირებულებით, ხოლო რეალურ ღირებულებაში მომხდარი ცვლილებები აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში; და
 - (ii) ყველა სხვა ამგვარი ინვესტიცია უნდა შეფასდეს თვითღირებულებიდან გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით.
- (ა), (ბ) და (გ) (ii) ქვეპუნქტებში აღწერილი ფინანსური აქტივებისთვის საწარმომ უნდა შეაფასოს გაუფასურება ან თანხის ამოღების შეუძლებლობა (უიმედო ვალი). ამ საკითხების შესახებ მითითებები მოცემულია 11.21-11.26 პუნქტებში.

ამორტიზებული ღირებულება და ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდი

- 11.15 **ფინანსური აქტივის ან ფინანსური ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება ყოველი საანგარიშგებო პერიოდისთვის წარმოადგენს შემდეგი სიდიდეების ნეტო ღირებულებას:**
- (ა) თანხა, რომლითაც ფინანსური აქტივი ან ფინანსური ვალდებულება შეფასებულია თავდაპირველი აღიარებისას;
 - (ბ) გამოკლებული ძირი თანხის დასაფარად გადახდილი თანხები;
 - (გ) მიმატებული ან გამოკლებული დაგროვილი **ამორტიზაციის** თანხა, რომელიც მიიღება ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდის გამოყენებით თავდაპირველად აღიარებულ და დასაფარ თანხებს შორის განსხვავების მიმართ; და

(დ) გამოკლებული, ფინანსური აქტივის შემთხვევაში, გაუფასურების ზარალის ან უიმედო ვალის შემცირების თანხა (პირდაპირ, ან რეზერვების ანგარიშების გამოყენებით).

ფინანსური აქტივები და ფინანსური ვალდებულებები, რომლებსაც არ გააჩნია ნომინალური საპროცენტო განაკვეთი, დაკავშირებული არ არის ისეთ შეთანხმებასთან, რომელიც ფინანსურ ოპერაციას წარმოადგენს და კლასიფიცირდება, როგორც მოკლევადიანი აქტივები ან მოკლევადიანი ვალდებულებები, თავდაპირველად შეფასდება არადისკონტირებული ღირებულებით, 11.13 პუნქტის მიხედვით. აქედან გამომდინარე, მათზე არ ვრცელდება (გ) პუნქტის მოთხოვნა.

11.16 ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდი არის ფინანსური აქტივის ან ფინანსური ვალდებულების (ან ფინანსური აქტივების, ან ფინანსური ვალდებულებების ჯგუფის) ამორტიზებული ღირებულების გამოთვლისა და საპროცენტო შემოსავლების ან ხარჯების შესაბამის პერიოდზე მიკუთვნების მეთოდი. ეფექტური საპროცენტო განაკვეთი არის განაკვეთი, რომლის მეშვეობით ფინანსური ინსტრუმენტის მოსალოდნელი ვადის ან, როდესაც შესაფერისია, უფრო მოკლე ვადის განმავლობაში მისაღები ან გადასახდელი სავარაუდო ფულადი სახსრები ზუსტად დისკონტირდება ფინანსური აქტივის ან ფინანსური ვალდებულების წმინდა საბალანსო ღირებულებამდე. ეფექტური საპროცენტო განაკვეთი უნდა განისაზღვროს ფინანსური აქტივის ან ფინანსური ვალდებულების საბალანსო ღირებულებაზე დაყრდნობით, რომელიც მას გააჩნია საწყისი აღიარებისას. ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდის მიხედვით:

- (ა) ფინანსური აქტივის (ვალდებულების) ამორტიზებული ღირებულება არის მომავალში მისაღები (გადასახდელი) ფულადი სახსრების დღევანდელი ღირებულება, რომელიც დისკონტირებულია ეფექტური საპროცენტო განაკვეთით; და
- (ბ) პერიოდის საპროცენტო ხარჯი (შემოსავალი) ტოლია მოცემული პერიოდის ეფექტური საპროცენტო განაკვეთისა და ფინანსური ვალდებულების (აქტივის) საბალანსო ღირებულების ნამრავლის, რომელიც მას ჰქონდა პერიოდის დასაწყისში.

11.17 ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის გამოთვლისას, საწარმოში ფულადი ნაკადები უნდა შეაფასოს ფინანსური ინსტრუმენტის

ყველა სახელშეკრულებო პირობის (მაგალითად, წინასწარ გადახდის ოფციონი, ქოლ-ოფციონები და მსგავსი სახის ოფციონები) გათვალისწინებით; ასევე უნდა გაითვალისწინოს იმ მომენტისთვის ცნობილი, უკვე წარმოშობილი საკრედიტო დანაკარგები, მაგრამ არ უნდა გაითვალისწინოს შესაძლო სამომავლო საკრედიტო დანაკარგები.

11.18 ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის გამოთვლისას, საწარმომ ფინანსური ინსტრუმენტის სავარაუდო ვადის მიხედვით უნდა მოახდინოს ამ ფინანსურ ინსტრუმენტთან დაკავშირებული ყველანაირი საზღაურის, გადახდილი ფინანსური ხარჯის ან მიღებული ფინანსური შემოსავლის (როგორცაა ე.წ. „სხვა თანხები“), გარიგების დანახარჯების, პრემიების ან დისკონტების ამორტიზება, ყველა შემთხვევაში, გარდა შემდეგისა: საწარმომ უნდა გამოიყენოს უფრო მოკლე ამორტიზაციის პერიოდი, თუ ეს არის პერიოდი, რომელსაც უკავშირდება საზღაურების, გადახდილი ფინანსური ხარჯების ან მიღებული ფინანსური შემოსავლების, გარიგების დანახარჯების, პრემიების ან დისკონტების წარმოშობა. ეს ის შემთხვევაა, როდესაც ცვლადი, რომელთანაც დაკავშირებულია საზღაურები, გადახდილი ფინანსური ხარჯები ან მიღებული ფინანსური შემოსავლები, გარიგების დანახარჯები, პრემიები ან დისკონტები იცვლება/ხელახლა შეფასდება საბაზრო განაკვეთების მიხედვით, ფინანსური ინსტრუმენტის დაფარვის ვადის დადგომამდე. ასეთ სიტუაციაში, ამორტიზაციის მიზანშეწონილი პერიოდი იქნება მომდევნო ამგვარი ხელახალი შეფასების თარიღამდე პერიოდი.

11.19 ცვალებადი განაკვეთის მქონე ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებებისთვის, ფულადი ნაკადების პერიოდული ხელახალი შეფასებები, რომლებმაც უნდა ასახოს საბაზრო განაკვეთებში მომხდარი ცვლილებები, იწვევს ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის ცვლილებას. იმ შემთხვევაში, თუ ცვალებადი განაკვეთის მქონე ფინანსური აქტივი ან ვალდებულება თავდაპირველად აღიარებულია თანხით, რომელიც ტოლია ინსტრუმენტის ვადის გასვლისას მისაღები ან გადასახდელი ძირი თანხის, სამომავლო საპროცენტო გადასახდელის ხელახალი შეფასება, როგორც წესი, მნიშვნელოვან გავლენას არ ახდენს აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულებაზე.

11.20 თუ საწარმო ცვლის გადასახდელი ან მისაღები თანხების სააღრიცხვო შეფასებებს, მან უნდა დააკორექტიროს ფინანსური აქტივის ან ფინანსური ვალდებულების (ან ფინანსური ინსტრუმენტების ჯგუფის) საბალანსო ღირებულება, რათა ასახოს ფულადი ნაკადების ფაქტობრივი და შესწორებული შეფასებები. საწარმომ ფინანსური ინსტრუმენტის შესწორებული საბალანსო ღირებულება უნდა განსაზღვროს შეფასებული მომავალი ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულების გამოთვლით, ფინანსური ინსტრუმენტის თავდაპირველი ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის გამოყენებით. საწარმომ კორექტირების თანხა შემოსავლის ან ხარჯის სახით უნდა აღიაროს მოგებაში ან ზარალში იმ თარიღისთვის, როდესაც განხორციელდა შესწორება.

მაგალითი - ხუთწლიანი სესხის ამორტიზებული ღირებულების განსაზღვრა ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით

20X0 წლის 1 იანვარს საწარმომ შეიძინა ობლიგაცია 900 ფე-ად და გარიგების დანახარჯებმა შეადგინა 50 ფე.^(ა) საპროცენტო შემოსავლის მიღება, რომელიც 40 ფე-ს შეადგენს, მოხდება ყოველწლიურად პერიოდის ბოლოს, მომდევნო 5 წლის განმავლობაში (20X0 წლის 31 დეკემბრიდან 20X4 წლის 31 დეკემბრამდე). ობლიგაციის გამოსყიდვის სავალდებულო ვადაა 20X4 წლის 31 დეკემბერი, ხოლო სავალდებულო გამოსასყიდი თანხა - 1,100 ფე.

წელი	საბალანსო ღირებულება პერიოდის დასაწყისში	საპროცენტო შემოსავალი 6.9584%-ზე*	ფულადი სახსრების მიღება	საბალანსო ღირებულება პერიოდის ბოლოს
	ფე	ფე	ფე	ფე
20X0	950.00	66.11	(40.00)	976.11
20X1	976.11	67.92	(40.00)	1,004.03
20X2	1,004.03	69.86	(40.00)	1,033.89
20X3	1,033.89	71.94	(40.00)	1,065.83
20X4	1,065.83	74.17	(40.00)	1,100.00
			(1,100.00)	–

მაგალითი - ხუთწლიანი სესხის ამორტიზებული ღირებულების განსაზღვრა ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით

* ეფექტური საპროცენტო განაკვეთია - 6.9584%. ამ განაკვეთით ხდება ობლიგაციასთან დაკავშირებული, მოსალოდნელი ფულადი ნაკადების დისკონტირება თავდაპირველ საბალანსო ღირებულებამდე:

$$40 \div (1.069584)^1 + 40 \div (1.069584)^2 + 40 \div (1.069584)^3 + 40 \div (1.069584)^4 + 1,140 \div (1.069584)^5 = 950$$

(ა) წინამდებარე მსს ფასს-ში ყველგან ფულადი მუხლები გამოსახულია „ფულად ერთეულებში“ (ფე).

თვითღირებულებით ან ამორტიზებული ღირებულებით ასახული ფინანსური აქტივების გაუფასურება

აღიარება

- 11.21 საწარმომ ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა რაიმე ობიექტური მტკიცებულება იმ ფინანსური აქტივების გაუფასურების, რომლებიც შეფასებულია თვითღირებულებით ან ამორტიზებული ღირებულებით. იმ შემთხვევაში, თუ არსებობს გაუფასურების ობიექტური მტკიცებულება, საწარმომ დაუყოვნებლივ უნდა აღიაროს გაუფასურების ზარალი მოგებაში ან ზარალში.
- 11.22 ფინანსური აქტივების ან აქტივების ჯგუფის გაუფასურების ობიექტური მტკიცებულება მოიცავს ისეთ ემპირიულ მონაცემებს, რომლებიც აქტივის მფლობელისთვის გახდება ცნობილი გაუფასურების გამომწვევი შემდეგი მოვლენების შესახებ:
- (ა) ემიტენტის ან მევალის მნიშვნელოვანი ფინანსური სიმძნელები;
 - (ბ) ხელშეკრულების პირობების დარღვევა, მაგალითად, პროცენტის ან ძირი თანხის გადაუხდელობა, ან ვადაგადაცილება;
 - (გ) საწარმო, დებიტორის ფინანსურ სიმძნელებთან დაკავშირებული ეკონომიკური ან იურიდიული მიზეზების გამო,

დებიტორს სთავაზობს ისეთ დათმობებს, რომლებსაც სხვა შემთხვევაში არ შესთავაზებდა;

- (დ) როდესაც **მოსალოდნელი** გახდება, რომ დებიტორთან დაკავშირებით დაიწყება გაკოტრების, ან სხვა სახის ფინანსური რეორგანიზაციის პროცესი; ან
- (ე) ობიექტური ნიშნების არსებობა, რომლებიც იმაზე მიუთითებს, რომ შემცირდა ფინანსური აქტივების ჯგუფთან დაკავშირებული მომავალი ფულადი ნაკადები მათი საწყისი აღიარების შემდეგ, თუმცა ამგვარი შემცირების ოდენობის განსაზღვრა ჯგუფში შემავალი ცალკეული ფინანსური აქტივისთვის ჯერჯერობით შეუძლებელია. ამგვარ ნიშნებს განეკუთვნება, მაგალითად ქვეყნის ან რეგიონის არახელსაყრელი ეკონომიკური პირობები, ან დარგში მომხდარი არახელსაყრელი ცვლილებები.

11.23 გაუფასურების მაჩვენებელი შესაძლოა იყოს სხვა ფაქტორებიც, რაც გულისხმობს საწარმოსთვის უარყოფითი ეფექტის მქონე მნიშვნელოვან ცვლილებებს ტექნოლოგიურ, საბაზრო, ეკონომიკურ ან სამართლებრივ გარემოში, სადაც ემიტენტი ეწევა საქმიანობას.

11.24 საწარმომ ცალ-ცალკე უნდა შეაფასოს გაუფასურება შემდეგი ფინანსური აქტივებისთვის:

- (ა) ყველა წილობრივი ინსტრუმენტი, მათი მნიშვნელობის მიუხედავად; და
- (ბ) სხვა ფინანსური აქტივები, რომლებიც ინდივიდუალურად მნიშვნელოვანია.

სხვა ფინანსური აქტივების გაუფასურება საწარმომ უნდა შეაფასოს ინდივიდუალურად ან ჯგუფურად, მსგავს საკრედიტო რისკის მახასიათებლებზე დაყრდნობით.

შეფასება

11.25 საწარმომ თვითღირებულებით ან ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული შემდეგი ფინანსური აქტივების გაუფასურების ზარალი უნდა შეაფასოს შემდეგნაირად:

- (ა) ფინანსური აქტივებისთვის, რომელიც შეფასებულია ამორტიზებული ღირებულებით 11.14(ა) პუნქტის მიხედვით, გაუფასურების ზარალი იქნება სხვაობა აქტივის საბალანსო

ღირებულებასა და შეფასებული მომავალი ფულადი ნაკადების დღევანდელ ღირებულებას შორის, რომელიც დისკონტირებულია აქტივის თავდაპირველი ეფექტური საპროცენტო განაკვეთით. იმ შემთხვევაში, თუ ასეთ ფინანსურ აქტივს გააჩნია ცვალებადი საპროცენტო განაკვეთი, დისკონტირების განაკვეთი გაუფასურების ზარალის შეფასებისთვის იქნება ხელშეკრულების მიხედვით განსაზღვრული მიმდინარე ეფექტური საპროცენტო განაკვეთი;

- (ბ) ისეთი ფინანსური აქტივისთვის, რომელიც შეფასებულია თვითღირებულებიდან გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით, 11.14 (ბ) და (გ)(ii) პუნქტების მიხედვით, გაუფასურების ზარალი არის სხვაობა აქტივის საბალანსო ღირებულებასა და იმ თანხის (რომელიც შეიძლება ნულის ტოლი იყოს) საუკეთესო შეფასებას (რომელიც აუცილებლად იქნება მიახლოებითი სიდიდე) შორის, რომელსაც საწარმო მიიღებდა მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში აქტივის გაყიდვის შემთხვევაში.

გაუფასურების ზარალის აღდგენა

- 11.26 თუ შემდგომ პერიოდში აქტივის გაუფასურების ზარალის თანხა შემცირდება და ამ შემცირების ობიექტურად დაკავშირება შესაძლებელი იქნება გაუფასურების აღიარების შემდგომ წარმოშობილ მოვლენასთან (როგორცაა, მაგალითად დებიტორის საკრედიტო რეიტინგის გაუმჯობესება), საწარმომ უნდა აღადგინოს (უკუგატარებით) წინა პერიოდებში წარმოშობილი გაუფასურების ზარალი პირდაპირ, ან გაუფასურების რეზერვის ანგარიშის კორექტირებით. გაუფასურების ზარალის აღდგენის შედეგად ფინანსური აქტივის საბალანსო ღირებულება (გაუფასურების რეზერვის ანგარიშის თანხების გამოკლებით) არ უნდა იყოს იმ თანხაზე მეტი, რაც იქნებოდა აქტივის საბალანსო ღირებულება იმ შემთხვევაში, თუ წინა პერიოდებში არ მოხდებოდა გაუფასურების აღიარება. საწარმომ გაუფასურების კომპენსირების თანხა დაუყოვნებლივ უნდა აღიაროს მოგებაში ან ზარალში.

რეალური ღირებულება

- 11.27 საწარმომ აქტივის რეალური ღირებულების შეფასებისას უნდა გამოიყენოს შემდეგი იერარქია:

- (ა) რეალური ღირებულების საუკეთესო მტკიცებულებაა იდენტური აქტივის (ან ანალოგიური აქტივის) კოტირებული ფასი **აქტიურ ბაზარზე**. ჩვეულებრივ, ეს წარმოადგენს მიმდინარე მყიდველის ფასს;
- (ბ) როდესაც კოტირებული ფასი ხელმისაწვდომი არ არის, რეალური ღირებულების მტკიცებულებას წარმოადგენს იდენტური აქტივის (ან ანალოგიური აქტივის) მხოჭავი ნასყიდობის ხელშეკრულების, ან ბოლო გარიგების ფასი, რომელიც განხორციელებულია „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის. თუმცა, ზემოაღნიშნული ფასი შეიძლება არ იყოს რეალური ღირებულების საუკეთესო შეფასება, თუ ეკონომიკურ გარემოში მნიშვნელოვანი ცვლილებებია მომხდარი, ან მხოჭავი ნასყიდობის ხელშეკრულების, ან ბოლო ოპერაციის განხორციელების თარიღიდან შეფასების თარიღამდე მნიშვნელოვანი დროა გასული. იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო შეძლებს იმის დემონსტრირებას, რომ ბოლო ოპერაციის ფასი არ წარმოადგენს რეალური ღირებულების საუკეთესო შეფასებას (მაგალითად, იმის გამო, რომ ასახავს თანხას, რომელსაც საწარმო მიიღებდა ან გადაიხდიდა იძულებითი ოპერაციის, იძულებითი ლიკვიდაციის, ან კრიზისულ სიტუაციაში უკიდურესად დაბალ ფასად გაყიდვის შემთხვევაში), მაშინ ამგვარი ფასი უნდა დაკორექტირდეს;
- (გ) იმ შემთხვევაში, როდესაც მოცემული აქტივის ბაზარი არ არის აქტიური და იდენტურ აქტივთან (ან ანალოგიურ აქტივთან) დაკავშირებული მხოჭავი ნასყიდობის ხელშეკრულების, ან ბოლო ოპერაციების ფასი, თავისთავად, არ წარმოადგენს რეალური ღირებულების საუკეთესო შეფასებას, საწარმომ რეალური ღირებულება უნდა განსაზღვროს შეფასების სხვა მეთოდების გამოყენებით. შეფასების ნებისმიერი მეთოდის გამოყენების მიზანია იმის დადგენა, რა იქნებოდა შეფასების თარიღისთვის გარიგების ფასი „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებულ გაცვლაში, რომელიც მოტივირებული იყო ნორმალური კომერციული მოსაზრებებით.

წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილებებში, მათ შორის, მე-9, მე-12, მე-14, მე-15, მე-16 – „საინვესტიციო ქონება“, მე-17 – „ძირითადი საშუალებები“ და 28-ე განყოფილებაში – მინიშნება

კეთდება რეალური ღირებულების განსაზღვრისთვის განკუთვნილ მითითებებზე, რომლებიც განხილული 11.27-11.32 პუნქტებში.

შეფასების მეთოდები

- 11.28 შეფასების მეთოდები მოიცავს: იდენტურ აქტივთან დაკავშირებული უახლესი საბაზრო ოპერაციების გამოყენებას, რომლებიც შესრულებულია საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით; თუ შესაძლებელია, სხვა მსგავსი აქტივის მიმდინარე რეალური ღირებულების გათვალისწინებას, რომელიც შესაფასებელი აქტივის მსგავსია თავისი ძირითადი მახასიათებლებით; დისკონტირებული ფულადი ნაკადების ანალიზისა და ოფციონის ფასის განსაზღვრის მოდელების გამოყენებას. თუ არსებობს შეფასების ისეთი მეთოდი, რომელსაც ფართოდ იყენებენ ბაზრის მონაწილეები აქტივის შესაფასებლად და ეს მეთოდი უზრუნველყოფს საიმედო ღირებულების განსაზღვრას ფაქტობრივი საბაზრო ოპერაციებიდან მოპოვებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით, საწარმომ უნდა გამოიყენოს ეს მეთოდი.
- 11.29 შეფასების ნებისმიერი მეთოდის გამოყენების მიზანია განისაზღვროს, რა იქნებოდა შეფასების თარიღისთვის ოპერაციის (გარიგების) ფასი „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებულ გაცვლაში, რომელიც მოტივირებული იყო ნორმალური კომერციული მოსაზრებებით. რეალური ღირებულება განისაზღვრება შეფასების ისეთი მეთოდის გამოყენებით მიღებულ შედეგებზე დაყრდნობით, რომელიც მაქსიმალურად იყენებს საბაზრო მონაცემებს და, შემთხვევით, ნაკლებად ეყრდნობა საწარმოს მიერ განსაზღვრულ მონაცემებს. იგულისხმება, რომ შეფასების მეთოდი უზრუნველყოფს რეალური ღირებულების საიმედო შეფასებას, თუ:
- (ა) იგი საკმარისად ასახავს ბაზრის მოლოდინს, აქტივის ფასის შესახებ; და
 - (ბ) შეფასების მეთოდში გამოყენებული საბაზისო მონაცემები საკმარისად ასახავს ბაზრის მოლოდინს და ითვალისწინებს აქტივისთვის დამახასიათებელი რისკის ფაქტორების შეფასებას.

როდესაც არ არსებობს აქტიური ბაზარი

- 11.30 ისეთ აქტივში განხორციელებული ინვესტიციების საიმედოდ შეფასება, რომლისთვისაც არ არსებობს აქტიურ ბაზარზე კოტირებული საბაზრო ფასი, იმ შემთხვევაში არის შესაძლებელი, თუ:
- (ა) ამ აქტივის რეალური ღირებულების დასაბუთებული შეფასებების დიაპაზონში ცვალებადობა არსებითი არ არის; ან
 - (ბ) შესაძლებელია ამ დიაპაზონში მოხვედრილი განსხვავებული შეფასებების ალბათობების დასაბუთებულად შეფასება და მათი გამოყენება რეალური ღირებულების დასადგენად.
- 11.31 არსებობს ბევრი სიტუაცია, როდესაც რეალური ღირებულების დასაბუთებული შეფასებების დიაპაზონში ცვალებადობა არსებითი არ არის ისეთი აქტივებისთვის, რომლებსაც არ გააჩნიათ აქტიურ ბაზარზე კოტირებული საბაზრო ფასი. როგორც წესი, საწარმოს შეუძლია გარეშე მხარისგან შეძენილი აქტივის რეალური ღირებულების შეფასება. თუმცა, იმ შემთხვევაში, როდესაც რეალური ღირებულების დასაბუთებული შეფასებების დიაპაზონი მნიშვნელოვანია, მაგრამ შეუძლებელია სხვადასხვა შეფასების ალბათობების დასაბუთებულად განსაზღვრა, საწარმომ ასეთი აქტივი არ უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით.
- 11.32 თუ რეალური ღირებულებით შეფასებული აქტივისთვის რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა აღარ არის შესაძლებელი (ან შეუძლებელია მისი განსაზღვრა მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, როდესაც დაშვებულია ამგვარი გამონაკლისი (იხ. 11.14(გ) და 12.8(ბ) პუნქტები)), მაშინ ამ აქტივის ახალი თვითღირებულება გახდება მისი საბალანსო ღირებულება, რომელიც ჰქონდა იმ ბოლო თარიღისთვის, როდესაც შესაძლებელი იყო აქტივის საიმედოდ შეფასება. საწარმომ აქტივი უნდა შეაფასოს ამ თვითღირებულებით, რომელსაც გამოკლებული აქვს გაუფასურების ზარალი მანამ, სანამ ისევ შესაძლებელი არ გახდება მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება (ან რეალური ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელი არ გახდება მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, როდესაც დაშვებულია ამგვარი გამონაკლისი).

ფინანსური აქტივის აღიარების შეწყვეტა

11.33 საწარმო წყვეტს ფინანსური აქტივის აღიარებას მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც:

- (ა) ფინანსური აქტივიდან მისაღები ფულადი სახსრების მიღების სახელშეკრულებო უფლებებს ვადა გასდის, ან ფულადი სახსრები მთლიანად უკვე მიღებულია;
- (ბ) საწარმო ფინანსური აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებულ ყველა მნიშვნელოვან რისკსა და სარგებელს გადასცემს სხვა მხარეს; ან
- (გ) საწარმო, მიუხედავად იმისა, რომ იტოვებს აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებულ ზოგიერთ მნიშვნელოვან რისკსა და სარგებელს, სხვა მხარეს გადასცემს აქტივის კონტროლის უფლებას, რომელსაც გააჩნია ამ აქტივის მთლიანად გაყიდვის პრაქტიკული შესაძლებლობა ნებისმიერ არადაკავშირებულ მესამე მხარეზე, შეუძლია ამ შესაძლებლობის გამოყენება ცალმხრივად და აქტივის გადაცემაზე დამატებითი შეზღუდვების დაწესების აუცილებლობის გარეშე – ამ შემთხვევაში, საწარმომ უნდა:
 - (i) შეწყვიტოს აქტივის აღიარება; და
 - (ii) ცალ-ცალკე აღიაროს ყველა უფლება და ვალდებულება, რომელიც მას რჩება ან წარმოიშობა აქტივის გადაცემისას.

გადაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულების გადანაწილება უნდა მოხდეს შენარჩუნებულ და გადაცემულ უფლებებს ან ვალდებულებებს შორის, გადაცემის თარიღისთვის განსაზღვრული მათი რეალური ღირებულებების საფუძველზე. ახლად წარმოშობილი უფლებები და ვალდებულებები უნდა შეფასდეს ამ თარიღისთვის განსაზღვრული რეალური ღირებულებით. ნებისმიერი განსხვავება მიღებულ ანაზღაურებასა და ამ პუნქტის მიხედვით აღიარებულ ღირებულებებსა და ასევე იმ ღირებულებებს შორის, რომელთა აღიარებაც შეწყდა წინამდებარე პუნქტის შესაბამისად, უნდა აისახოს იმ პერიოდის მოგებაში ან ზარალში, როდესაც გადაცემა განხორციელდა.

11.34 თუ გადაცემა არ იწვევს აქტივის აღიარების შეწყვეტას, რადგან საწარმო ინარჩუნებს გადაცემულ აქტივთან დაკავშირებულ

მნიშვნელოვან რისკებსა და სარგებელს, საწარმომ უნდა გააგრძელოს გადაცემული აქტივის აღიარება მთლიანად, ხოლო მიღებულ ანაზღაურებასთან დაკავშირებით აღიაროს ფინანსური ვალდებულება. არ შეიძლება მოცემული აქტივისა და ვალდებულების ურთიერთგადაფარვა. შემდგომ პერიოდებში, საწარმომ უნდა აღიაროს გადაცემულ აქტივთან დაკავშირებული ნებისმიერი შემოსავალი და ფინანსურ ვალდებულებასთან დაკავშირებით გაწეული ნებისმიერი ხარჯი.

11.35

თუ გადამცემი მხარე მიმღებ მხარეს გადასცემს არაფულადი სახის უზრუნველყოფას (როგორცაა სავალო ან წილობრივი ინსტრუმენტი), გადამცემი და მიმღები მხარეების მიერ ამ უზრუნველყოფის აღრიცხვა დამოკიდებულია იმაზე, გააჩნია თუ არა მიმღებ მხარეს უზრუნველყოფის გაყიდვის ან გადაგირავების უფლება, ხოლო გადამცემმა მხარემ შეასრულა თუ არა ვალდებულება. გადამცემმა და მიმღებმა მხარეებმა ზემოაღნიშნული უზრუნველყოფა უნდა ასახონ შემდეგნაირად:

- (ა) თუ მიმღებ მხარეს გააჩნია უზრუნველყოფის გაყიდვის ან გადაგირავების უფლება ხელშეკრულების, ან საყოველთაოდ მიღებული პრაქტიკის შესაბამისად, გადამცემმა მხარემ უნდა მოახდინოს აქტივის რეკლასიფიკაცია და სხვა აქტივებისგან განცალკევებით უნდა ასახოს **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში** (მაგალითად, როგორც გასესხებული აქტივი, დაგირავებული წილობრივი ინსტრუმენტი ან უკუშესყიდვასთან დაკავშირებული მოთხოვნა);
- (ბ) თუ მიმღები მხარე ყიდის მიღებულ უზრუნველყოფას, მან უნდა აღიაროს გაყიდვიდან მიღებული შემოსავალი და რეალური ღირებულებით შეფასებული ვალდებულება, როგორც უზრუნველყოფის დაბრუნების ვალდებულება;
- (გ) თუ გადამცემი მხარე არღვევს სახელშეკრულებო პირობებს და აღარ აქვს უფლება, გამოისყიდოს უზრუნველყოფის საშუალება, მან უნდა შეწყვიტოს უზრუნველყოფის აღიარება; ხოლო მიმღებმა მხარემ უნდა აღიაროს ეს უზრუნველყოფა, როგორც საკუთარი აქტივი, რომელიც თავდაპირველად შეფასებული იყო რეალური ღირებულებით, მაგრამ თუ მან უკვე გაყიდა უზრუნველყოფა, უნდა შეწყვიტოს უზრუნველყოფის დაბრუნების ვალდებულების აღიარება; და

- (დ) (გ) ქვეპუნქტში განხილული შემთხვევის გარდა, სხვა შემთხვევებში გადამცემმა მხარემ უნდა გააგრძელოს უზრუნველყოფის აღრიცხვა საკუთარი აქტივის სახით, ხოლო მიმღებმა მხარემ არ უნდა აღიაროს უზრუნველყოფა, როგორც აქტივი.

მაგალითი - გადაცემა, რომელიც აკმაყოფილებს აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნებს

საწარმო ბანკზე ყიდის მოთხოვნების ანგარიშების ჯგუფს ნომინალურ ღირებულებაზე ნაკლები თანხით. საწარმო აგრძელებს დებიტორებისგან მისაღები თანხების ამოღებას ბანკის სახელით, ამასთან ბანკში აგზავნის ყოველთვიურ ანგარიშებს, ხოლო ბანკი საწარმოს მოთხოვნების მომსახურებისთვის ანაზღაურებას უხდის საბაზრო განაკვეთით. საწარმო ვალდებულია, დაუყოვნებლივ გადაუგზავნოს ბანკს ყველა ამოღებული თანხა, მაგრამ მას არ გააჩნია ბანკის წინაშე ვალდებულება დებიტორების მიერ თანხების გადახდის დაგვიანებაზე, ან დავალიანების არგადახდაზე. ამ შემთხვევაში, საწარმოს ბანკისთვის აქვს გადაცემული მოთხოვნების საკუთრებასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად ყველა რისკი და სარგებელი. შესაბამისად, საწარმო მოთხოვნის თანხას ამოიღებს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშებიდან (ე.ი. საწარმო წყვეტს მათ აღიარებას) და აჩვენებს, რომ მას არ გააჩნია ვალდებულება ბანკისგან მიღებულ შემოსავალთან დაკავშირებით. საწარმო აღიარებს ზარალის თანხას, რომელიც გამოითვლება როგორც სხვაობა მოთხოვნის გაყიდვის თარიღისთვის მის საბალანსო ღირებულებასა და ბანკიდან მიღებულ შემოსავალს შორის. საწარმო აღიარებს იმ ოდენობის ვალდებულებას, რომელიც მან ამოიღო დებიტორებისგან, მაგრამ ჯერ არ გადაურიცხია ბანკისთვის.

მაგალითი - გადაცემა, რომელიც არ აკმაყოფილებს აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნებს

პირობა იგივეა, რაც წინა მაგალითში, მაგრამ ამ შემთხვევაში საწარმო შეუთანხმდა ბანკს იმ მოთხოვნის თანხის გამოსყიდვაზე, რომლის ძირითანხის ან პროცენტის გადახდის ვადას დებიტორი გადააცილებს 120 დღეს ან მეტს. ამ შემთხვევაში, საწარმოსთან რჩება მოთხოვნასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკი - დებიტორებისგან გადახდის დაგვიანების ან არგადახდის რისკი. შესაბამისად, საწარმო არ მიიჩნევს ამ მოთხოვნებს ბანკზე გაყიდულად და არ წყვეტს მათ აღიარებას. ამის მაგიერ, საწარმო ბანკიდან მიღებულ თანხებს აღიარებს, როგორც მოთხოვნით უზრუნველყოფილ სესხს. საწარმო განაგრძობს მოთხოვნების აქტივად აღიარებას მანამ, სანამ არ მოხდება მათი ამოღება, ან ჩამოწერა, როგორც უიმედო ვალის.

ფინანსური ვალდებულების აღიარების შეწყვეტა

- 11.36 საწარმომ ფინანსური ვალდებულების (ან ფინანსური ვალდებულების ნაწილის) აღიარება მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა შეწყვიტოს, როდესაც ის შესრულდება, ე.ი. როდესაც ხელშეკრულებით განსაზღვრული ვალდებულება დაიფარება, გაუქმდება ან ვადა გაუვა.
- 11.37 თუ არსებული მსესხებელი და გამსესხებელი ერთმანეთში ცვლიან არსებითად განსხვავებული პირობების მქონე ფინანსურ ინსტრუმენტებს, საწარმომ ეს ოპერაცია უნდა განიხილოს, როგორც თავდაპირველი ფინანსური ვალდებულების ანუღირება და ახალი ფინანსური ვალდებულების აღიარება. ანალოგიურად, არსებული ფინანსური ვალდებულების ან მისი ნაწილის პირობების არსებითად შეცვლა (იმის მიუხედავად, დაკავშირებულია თუ არა ეს ცვლილება დებიტორის ფინანსურ სიმწელებთან) საწარმომ უნდა ასახოს, როგორც თავდაპირველი ფინანსური ვალდებულების ანუღირება და ახალი ფინანსური ვალდებულების აღიარება.
- 11.38 საწარმომ მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიაროს დაფარული ან სხვა მხარისათვის გადაცემული ფინანსური ვალდებულების (ან ფინან-

სური ვალდებულების ნაწილის) საბალანსო ღირებულებასა და გადახდილ კომპენსაციის თანხას შორის (ნებისმიერი გადაცემული არაფულადი აქტივებისა და აღებული ვალდებულებების ჩათვლით) სხვაობა.

განმარტებითი შენიშვნები

- 11.39 მომდევნო პუნქტებში განხილული განმარტებითი შენიშვნები ეხება ფინანსურ ვალდებულებებს, რომლებიც შეფასებულია რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით. საწარმოებს, რომლებსაც მხოლოდ ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები გააჩნიათ (და ამიტომ ისინი არ იყენებენ წინამდებარე სტანდარტის მე-12 განყოფილებას), არ ექნებათ რეალური ღირებულებით შეფასებული ფინანსური ვალდებულებები, მოგებაში ან ზარალში ასახვით და, შესაბამისად, არ დასჭირდებათ ამგვარი განმარტებითი შენიშვნების წარმოდგენა.

განმარტებითი შენიშვნები ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ

- 11.40 8.5 პუნქტის თანახმად, საწარმომ განმარტებით შენიშვნაში, რომელშიც მიმოხილულია ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკა, უნდა განმარტოს ფინანსური ინსტრუმენტების შეფასებისთვის გამოყენებული საფუძველი (ან საფუძვლები) და ფინანსური ინსტრუმენტების მიმართ გამოყენებული ნებისმიერი სხვა სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელთა ცოდნა აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების გასაგებად.

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება - ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების კატეგორიები

- 11.41 საწარმომ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებების შესახებ, საანგარიშგებო თარიღის მდგომარეობით, აგრეგირებულად, თითოეული შემდეგი კატეგორიის მიხედვით:

- (ა) რეალური ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები, მოგებაში ან ზარალში ასახვით (11.14 (გ)(i), 12.8 და 12.9 პუნქტები);
- (ბ) ფინანსური აქტივები, რომლებიც წარმოადგენს ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებულ სავალო ინსტრუმენტებს (11.14(ა) პუნქტი);
- (გ) ფინანსური აქტივები, რომლებიც წარმოადგენს თვითღირებულებიდან გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით შეფასებულ წილობრივ ინსტრუმენტებს (11.14 (გ)(ii) და 12.8 და 12.9 პუნქტები);
- (დ) რეალური ღირებულებით შეფასებული ფინანსური ვალდებულებები, მოგებაში ან ზარალში ასახვით (12.8 და 12.9 პუნქტები);
- (ე) ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული ფინანსური ვალდებულებები (11.14 (ა) პუნქტი); და
- (ვ) სესხის გაცემის ვალდებულებები, რომლებიც შეფასებულია თვითღირებულებიდან გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით (11.14(ბ) პუნქტი).

11.42 საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს საშუალებას მისცემს, სწორად შეაფასოს ფინანსური ინსტრუმენტების მნიშვნელობა საწარმოს **ფინანსური მდგომარეობისა** და მისი **საქმიანობის ფინანსური შედეგებისთვის**. მაგალითად, გრძელვადიანი ნაესხები სახსრებისთვის ასეთი ინფორმაცია, როგორც წესი, იქნება სავალო ინსტრუმენტის პირობები (როგორცაა საპროცენტო განაკვეთი, დაფარვის ვადა, გადახდის გრაფიკი და საწარმოს მიმართ სავალო ინსტრუმენტით განსაზღვრული შეზღუდვები).

11.43 რეალური ღირებულებით შეფასებული ყველა ფინანსური აქტივისა და ფინანსური ვალდებულებისთვის, საწარმომ უნდა განმარტოს რეალური ღირებულების განსაზღვრის საფუძველი, მაგალითად აქტიური ბაზრის კოტირებული საბაზრო ფასი, ან შეფასების მეთოდი. როდესაც საწარმო რეალური ღირებულების დასადგენად შეფასების რომელიმე მეთოდს იყენებს, მან უნდა განმარტოს ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების თი-

თოეული კატეგორიის რეალური ღირებულების განსაზღვრისთვის გამოყენებული დაშვებები. მაგალითად, თუ შესაფერისია, საწარმო გაამჟღავნებს ინფორმაციას გადახდის განაკვეთების, შეფასებული საკრედიტო დანაკარგების განაკვეთების, საპროცენტო განაკვეთების ან დისკონტირების განაკვეთების მიმართ გამოყენებული დაშვებებს შესახებ.

- 11.44 თუ რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება აღარ არის შესაძლებელი, ან შეუძლებელია მისი შეფასება მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, როდესაც დაშვებულია ამგვარი გამონაკლისი, ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტებისთვის, რომელთა შეფასება სხვა შემთხვევაში, წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად სავალდებულო იქნებოდა რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს თავად ეს ფაქტი და ამგვარი ფინანსური ინსტრუმენტების საბალანსო ღირებულება, თუკი მან გამოიყენა მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევით განპირობებული გამონაკლისი მიდგომა, ასევე მიზეზები, რის გამოც რეალური ღირებულების საიმედო შეფასების განსაზღვრას სჭირდება მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა.

აღიარების შეწყვეტა

- 11.45 თუ საწარმომ ფინანსური აქტივი სხვა მხარეს გადასცა ისეთი ოპერაციის თანახმად, რომელიც არ აკმაყოფილებს აქტივის აღიარების შეწყვეტის კრიტერიუმებს (იხ. 11.33-11.35 პუნქტები), საწარმომ ასეთი ფინანსური აქტივების თითოეული კლასისთვის უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) აქტივების ხასიათი;
- (ბ) საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის ხასიათი, რომელიც საწარმოსთან რჩება; და
- (გ) ყველა იმ აქტივისა და მასთან დაკავშირებული ვალდებულების საბალანსო ღირებულება, რომელთა აღიარებასაც განაგრძობს საწარმო.

უზრუნველყოფა

11.46 როდესაც საწარმო ფინანსურ აქტივს იყენებს ვალდებულების ან პირობითი ვალდებულების უზრუნველყოფის სახით, მან უნდა გაამყდავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) უზრუნველყოფის სახით გადაცემული ფინანსური აქტივის საბალანსო ღირებულება; და
- (ბ) ამ გირაოსთან დაკავშირებული ვადები და პირობები.

სასესხო ვალდებულებების შეუსრულებლობა და ვადების დარღვევა

11.47 საწარმომ შემდეგი ინფორმაცია უნდა გაამყდავნოს საანგარიშგებო თარიღისთვის აღიარებული იმ **სასესხო ვალდებულებების** შესახებ, რომელთა ვადებიც ირღვევა, ან არ სრულდება ვალდებულებები, რომლებიც დაკავშირებულია სესხის ძირითადი თანხის, პროცენტის დაფარვასთან, ვალის დაფარვის ფონდთან ან სესხის დაფარვის პირობებთან და საანგარიშგებო თარიღისთვის სიტუაცია არ გამოსწორებულია:

- (ა) დეტალები ვადების დარღვევის ან ვალდებულებების შეუსრულებლობის შესახებ;
- (ბ) შესაბამისი სასესხო ვალდებულებების საბალანსო ღირებულება საანგარიშგებო თარიღისთვის; და
- (გ) გამოსწორდა თუ არა ვადების დარღვევა, ან მოხდა თუ არა შეუსრულებელი ვალდებულებების დაფარვა, ან სასესხო ვალდებულების პირობები ხომ არ შეიცვალა ახალი პირობებით მანამ, სანამ ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდებოდა.

შემოსავლების, ხარჯების, შემოსულობისა და ზარალის მუხლები

11.48 საწარმომ შემოსავლების, ხარჯების, შემოსულობის ან ზარალის მუხლების შესახებ უნდა გაამყდავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) შემოსავლები, ხარჯები, შემოსულობა ან ზარალი, მათი რეალური ღირებულებების ცვლილებების ჩათვლით, რომლებიც აღიარებულია:
 - (i) ფინანსურ აქტივებთან დაკავშირებით, რომლებიც შეფასებულია რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით;
 - (ii) ფინანსურ ვალდებულებებთან დაკავშირებით, რომლებიც შეფასებულია რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით;
 - (iii) ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებულ ფინანსურ აქტივებთან დაკავშირებით; და
 - (iv) ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებულ ფინანსურ ვალდებულებებთან დაკავშირებით.
- (ბ) საპროცენტო შემოსავლების მთლიანი თანხა და საპროცენტო ხარჯების მთლიანი თანხა (რომლებიც გაანგარიშებულია ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით) იმ ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებებისთვის, რომლებიც შეფასებული არ არის რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით; და
- (გ) გაუფასურების ზარალის თანხა ფინანსური აქტივის თითოეული კატეგორიისთვის.

მე-12 განყოფილება

სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები

მე-11 და მე-12 განყოფილებების მოქმედების სფეროები

12.1 მე-11 განყოფილება და მე-12 განყოფილება - „სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები“ – ორივე ეხება ფინანსური ინსტრუმენტების (ფინანსური აქტივები და ფინანსური ვალდებულებები) აღიარებას, აღიარების შეწყვეტას, შეფასებასა და განმარტებით შენიშვნებში მათ შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებას. მე-11 განყოფილება ეხება ძირითად ფინანსურ ინსტრუმენტებს და შესაფერისია ყველა საწარმოსთვის. მე-12 განყოფილება ეხება სხვა, უფრო რთულ ფინანსურ ინსტრუმენტებსა და ოპერაციებს. იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს გააჩნია მხოლოდ ძირითად ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული ოპერაციები, იგი არ გამოიყენებს მე-12 განყოფილებას. თუმცა, საწარმომ ამ შემთხვევაშიც უნდა განიხილოს მე-12 განყოფილების მოქმედების სფერო, რათა დარწმუნდეს, რომ ამ განყოფილების მოქმედების სფეროში მისი ოპერაციები არ ხვდება.

სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევა

12.2 საწარმომ უნდა განსაზღვროს, რომელ მიდგომას აირჩევს თავისი ყველა ფინანსური ინსტრუმენტის აღრიცხვისთვის:

- (ა) მე-11 და მე-12 განყოფილებების მოთხოვნების შესრულება სრულად; ან
- (ბ) **აღიარებისა და შეფასების** მოთხოვნების შესრულება ბასს 39-ის - „ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება“ - მიხედვით, ხოლო განმარტებითი შენიშვნებში გასამჟღავნებელი ინფორმაციის შესახებ მოთხოვნების შესრულება - წინამდებარე სტანდარტის მე-11 და მე-12 განყოფილებების მიხედვით.

საწარმოს მიერ (ა) ან (ბ) ვარიანტის არჩევა წარმოადგენს სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევას. 10.8–10.14 პუნქტებში მოცემულია მოთხოვნები, რომელთა მიხედვითაც განისაზღვრება, როდის არის მართე-

ბული სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა, როგორ უნდა აისახოს ეს ცვლილება და რა ინფორმაცია უნდა გამჟღავნოს საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლასთან დაკავშირებით.

მე-12 განყოფილების მოქმედების სფერო

- 12.3 მე-12 განყოფილება ეხება ყველა ფინანსურ ინსტრუმენტს, გარდა:
- (ა) მე-11 განყოფილების მოქმედების სფეროში მოქცეული ფინანსური ინსტრუმენტებისა;
 - (ბ) **შვილობილ საწარმოებში, მეკავშირე საწარმოებსა და ერთობლივ საქმიანობაში** განხორციელებული ინვესტიციებისა, რომელთა აღრიცხვაც წარმოებს წინამდებარე სტანდარტის შემდეგი განყოფილებების მიხედვით: მე-9 განყოფილება – *„კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება“*, მე-14 განყოფილება – *„ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში“*, ან მე-15 განყოფილება – *„ინვესტიციები ერთობლივ საქმიანობაში“*;
 - (გ) დამკირავებლის უფლებებისა და ვალდებულებებისა, რომლებსაც ითვალისწინებს **დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების** პროგრამები (იხ. 28-ე განყოფილება - *„დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები“*);
 - (დ) **სადაზღვევო ხელშეკრულებებით** გათვალისწინებული უფლებებისა, ისეთი შემთხვევების გარდა, როდესაც სადაზღვევო ხელშეკრულებამ, ხელშეკრულების პირობებიდან გამომდინარე, შეიძლება ზარალი მოუტანოს რომელიმე მხარეს და ეს პირობები დაკავშირებული არ არის:
 - (i) დაზღვეული რისკის ცვლილებებთან;
 - (ii) სავალუტო კურსის ცვლილებებთან; ან
 - (iii) რომელიმე მხარის მიერ სახელშეკრულებო ვალდებულებების შეუსრულებლობასთან;
 - (ე) ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტებისა, რომლებიც აკმაყოფილებს საწარმოს საკუთარი კაპიტალის განმარტებას, მათ შორის საწარმოს მიერ გამოშვებული **რთული ფინანსური**

ინსტრუმენტების წილობრივი კომპონენტებისა (იხ. 22-ე განყოფილება - „ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი“);

- (ვ) **იჯარისა** (რომელიც განეკუთვნება მე-20 განყოფილების - „იჯარა“ - მოქმედების სფეროს). მაშასადამე, მე-12 განყოფილება ეხება ისეთ იჯარას, რომელსაც, ხელშეკრულების პირობებიდან გამომდინარე, შეუძლია ზარალის მოტანა მეიჯარის ან მოიჯარისთვის და ეს პირობები დაკავშირებული არ არის:
 - (i) საიჯარო **აქტივის** ფასის ცვლილებებთან;
 - (ii) სავალუტო კურსის ცვლილებებთან;
 - (iii) საიჯარო გადასახდელების ცვლილებებთან, რასაც განაპირობებს საბაზრო საპროცენტო განაკვეთების ცვალებადობა; ან
 - (iv) რომელიმე მხარის მიერ სახელშეკრულებო ვალდებულებების შეუსრულებლობასთან;
- (ზ) **საწარმოთა გაერთიანების** დროს პირობითი კომპენსაციის გადახდის ხელშეკრულებებისა (იხ. მე-19 განყოფილება - „საწარმოთა გაერთიანება და გუდვილი“). ეს განთავისუფლება ეხება მხოლოდ მყიდველ საწარმოს;
- (თ) ფინანსური ინსტრუმენტებისა, ხელშეკრულებებისა და **აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციებიდან** წარმოქმნილი ვალდებულებებისა, რომლებიც რეგულირდება 26-ე განყოფილებით - „**აქციებზე დაფუძნებული გადახდა**“;
- (ი) მესამე მხარის მიერ ასანაზღაურებელი აქტივებისა, რომლებიც აისახება 21-ე განყოფილების - „**ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები**“ - შესაბამისად (იხ. პუნქტი 21.9)

12.4 ხელშეკრულებების უმეტესობა, რომლებიც ეხება არაფინანსური მუხლების ყიდვა-გაყიდვას, როგორცაა, მაგალითად საბირჟო საქონელი, **მარაგი** ან **ძირითადი საშუალებები**, არ განეკუთვნება ამ განყოფილების მოქმედების სფეროს, რადგან ისინი არ წარმოადგენს ფინანსურ ინსტრუმენტებს. თუმცა, წინამდებარე განყოფილება ეხება ყველა ხელშეკრულებას, რომელიც მყიდველს ან გამყიდველს ისეთი რისკების ქვეშ აყენებს, რომლებიც არ ახასიათებს არაფინანსური მუხლების ყიდვა-გაყიდვის ტიპურ ხელშეკრულებებს.

მაგალითად, წინამდებარე განყოფილება ეხება ისეთ ხელშეკრულებებს, რომლებსაც, ხელშეკრულების პირობებიდან გამომდინარე, შეუძლია ზარალის მოტანა მყიდველის ან გამყიდველისთვის და ეს პირობები დაკავშირებული არ არის არაფინანსური მუხლის ფასის ცვლილებებთან, სავალუტო კურსის ცვლილებებთან ან რომელიმე მხარის მიერ სახელშეკრულებო ვალდებულებების შეუსრულებლობასთან.

- 12.5 12.4 პუნქტში აღწერილი ხელშეკრულებების გარდა, ეს განყოფილება ეხება არაფინანსური მუხლების ყიდვა-გაყიდვის ისეთ ხელშეკრულებებსაც, რომლებიც შეიძლება დაიფაროს წმინდა **ფულადი სახსრებით** ანგარიშსწორებით, ან სხვა ფინანსური ინსტრუმენტის მეშვეობით, ან ფინანსური ინსტრუმენტების ურთიერთგაცვლით იმგვარად, თითქოს ეს ხელშეკრულებები ფინანსური ინსტრუმენტები იყოს, შემდეგი გამონაკლისების გათვალისწინებით: ხელშეკრულებები, რომლებიც გაფორმებული იყო არაფინანსური მუხლების მიღების ან მიწოდების მიზნით, შესყიდვებზე, გაყიდვებზე ან მოხმარებაზე საწარმოს მოსალოდნელი მოთხოვნილებების შესაბამისად და ისევ შენარჩუნებულია, არ წარმოადგენს ფინანსურ ინსტრუმენტს წინამდებარე განყოფილების მიზნებისთვის.

ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების თავდაპირველი აღიარება

- 12.6 საწარმო მხოლოდ იმ შემთხვევაში აღიარებს ფინანსურ აქტივს ან ფინანსურ ვალდებულებას, თუ საწარმო ხდება ინსტრუმენტის სახელშეკრულებო პირობების მონაწილე.

თავდაპირველი შეფასება

- 12.7 საწარმომ ფინანსური აქტივი ან ფინანსური ვალდებულება თავდაპირველი აღიარებისას უნდა შეაფასოს **რეალური ღირებულებით**, რომელიც, ჩვეულებრივ, წარმოადგენს ოპერაციის (გარიგების) ფასს.

შემდგომი შეფასება

- 12.8 ყოველი **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოს, საწარმომ მე-12 განყოფილების მოქმედების სფეროში მოქცეული ყველა ფინანსური ინსტრუმენტი უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით და რეა-

ლური ღირებულების ცვლილებები აღიაროს **მოგებაში ან ზარალში**, გარდა:

- (ა) საწარმოს მიერ კლასიფიცირებული ჰეჯირების ურთიერთობის შემადგენელი **ჰეჯირების ინსტრუმენტების** რეალური ღირებულების ზოგიერთი ცვლილებისა, რომლის აღიარებაც მოითხოვება **სხვა სრულ შემოსავალში** 12.23 პუნქტის შესაბამისად; და
- (ბ) **წილობრივი** ინსტრუმენტებისა, რომლებიც არ იყიდება **საჯაროდ** და რომელთა რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება სხვა მხრივ შეუძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, ასევე ხელშეკრულებებისა, რომლებიც ამგვარ ინსტრუმენტთანაა დაკავშირებული და მათი შესრულება გამოიწვევს ამ ინსტრუმენტების მიწოდებას, რომლებიც უნდა შეფასდეს თვითღირებულებიდან გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით.

12.9 თუ მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე შესაძლებელი აღარ არის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება ისეთი წილობრივი ინსტრუმენტის, რომელიც არ იყიდება საჯაროდ, მაგრამ შეფასებულია რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით, ან ხელშეკრულების, რომელიც ამ ინსტრუმენტთანაა დაკავშირებული და მისი შესრულება გამოიწვევს ამგვარი ინსტრუმენტების მიწოდებას, მაშინ მოცემული წილობრივი ინსტრუმენტის თვითღირებულებად მიიჩნევა იმ უკანასკნელი თარიღის რეალური ღირებულება, როდესაც შესაძლებელი იყო წილობრივი ინსტრუმენტის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე. საწარმომ ასეთი ფინანსური ინსტრუმენტები უნდა შეაფასოს ზემოაღნიშნული თვითღირებულებით, გაუფასურების თანხის გამოკლებით მანამ, სანამ მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასების განსაზღვრა ისევ არ გახდება შესაძლებელი, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე.

რეალური ღირებულება

- 12.10 საწარმომ უნდა იხელმძღვანელოს 11.27–11.32 პუნქტებში მოცემული მითითებით, როდესაც რეალურ ღირებულებას აფასებს მე-11 და მე-12 განყოფილების შესაბამისად.
- 12.11 მოთხოვნისთანავე გადასახდელი ფინანსური ვალდებულების რეალური ღირებულება არ უნდა იყოს ნაკლები მოთხოვნისას ფაქტობრივად გადასახდელ თანხაზე, რომელიც დისკონტირებული იქნება იმ თარიღით, როდესაც თანხის გადახდის მოთხოვნის წარმოშობა პირველად არის შესაძლებელი.
- 12.12 საწარმომ **გარიგების დანახარჯები** არ უნდა გაითვალისწინოს ისეთი ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების თავდაპირველ შეფასებაში, რომელთა შემდგომი შეფასება მოხდება რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით. თუ აქტივის შესაძენად გადასახდელი თანხა გადავადებულია, ან ფინანსდება არასაბაზრო საპროცენტო განაკვეთით, საწარმომ ასეთი აქტივი თავდაპირველად უნდა შეაფასოს მომავალი გადასახდელების **დღევანდელი ღირებულებით**, რომელიც დისკონტირებულია საბაზრო საპროცენტო განაკვეთით.

თვითღირებულებით ან ამორტიზებული ღირებულებით ასახული ფინანსური აქტივების გაუფასურება

- 12.13 საწარმომ უნდა იხელმძღვანელოს 11.21–11.26 პუნქტებში მოცემული მითითებებით გაუფასურების შესახებ ისეთი ფინანსური აქტივების გაუფასურების აღრიცხვისას, რომლებიც წინამდებარე განყოფილების შესაბამისად თვითღირებულებიდან გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით აისახება.

ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების აღიარების შეწყვეტა

- 12.14 საწარმომ 11.33–11.38 პუნქტებში განსაზღვრული მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების **აღიარების შეწყვეტისთვის**, რომლებსაც ეხება წინამდებარე განყოფილება.

ჰეჯირების აღრიცხვა

- 12.15 იმ შემთხვევაში, თუ დადგენილი კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია, საწარმოს შეუძლია ჰეჯირების ინსტრუმენტსა და **ჰეჯირებულ მუხლს** შორის ურთიერთობა იმგვარად ჩამოაყალიბოს, რომ ჰეჯირების გარიგებამ დააკმაყოფილოს ჰეჯირების აღრიცხვის მოთხოვნები. ჰეჯირების აღრიცხვის დროს ნებადართულია, რომ ჰეჯირების ინსტრუმენტთან და ჰეჯირებულ მუხლთან დაკავშირებული **მოგება** ან ზარალი ერთდროულად აღირიცხოს მოგებაში ან ზარალში.
- 12.16 იმისათვის, რომ საწარმოს ჰეჯირების აღრიცხვის უფლება ჰქონდეს, მან უნდა დააკმაყოფილოს ყველა შემდეგი პირობა:
- (ა) ჰეჯირების გარიგების ჩამოყალიბება და დოკუმენტურად გაფორმება იმგვარად უნდა მოხდეს, რომ ჰეჯირებული რისკი, ჰეჯირებული მუხლი და ჰეჯირების ინსტრუმენტი მკაფიოდ იყოს განსაზღვრული, ხოლო ჰეჯირებული მუხლის რისკი იყოს ჰეჯირების ინსტრუმენტით ჰეჯირებულ რისკი;
 - (ბ) ჰეჯირებული რისკი არის ერთ-ერთი იმ რისკებიდან, რომლებიც განსაზღვრულია 12.17 პუნქტში;
 - (გ) ჰეჯირების ინსტრუმენტი აკმაყოფილებს 12.18 პუნქტით განსაზღვრულ პირობებს;
 - (დ) საწარმო ვარაუდობს, რომ ჰეჯირების ინსტრუმენტი მაღალ-ეფექტური იქნება ჰეჯირებული რისკის გასანეიტრალებლად (დასაზღვევად). **ჰეჯირების ეფექტურობა** არის ჰეჯირებული მუხლის რეალური ღირებულების, ან ფულადი ნაკადების ცვლილების (რაც დაკავშირებულია ჰეჯირებულ რისკთან) ხარისხი, რომლის გადაფარვაც ხდება ჰეჯირების ინსტრუმენტის რეალური ღირებულების ან ფულადი ნაკადების ცვლილებით.
- 12.17 წინამდებარე სტანდარტი ჰეჯირების აღრიცხვის უფლებას იძლევა მხოლოდ შემდეგი რისკების ჰეჯირებისას:
- (ა) ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული სავალო ინსტრუმენტის საპროცენტო განაკვეთთან დაკავშირებული რისკი;

- (ბ) მყარ ვალდებულებასთან, ან მაღალი ალბათობით მოსალოდნელ პროგნოზირებულ გარიგებასთან დაკავშირებული სავალუტო რისკი, ან საპროცენტო განაკვეთის რისკი;
- (გ) საწარმოს მფლობელობაში არსებულ საბირჟო საქონლის ფასთან დაკავშირებული რისკი, ან საბირჟო საქონლის ყიდვის, ან გაყიდვის მყარ ვალდებულებასთან, ან მაღალი ალბათობით მოსალოდნელ პროგნოზირებულ გარიგებასთან დაკავშირებული საბირჟო საქონლის ფასის რისკი; და
- (დ) უცხოურ ქვედანაყოფში განხორციელებულ ნეტო ინვესტიციასთან დაკავშირებული სავალუტო რისკი.

ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებულ სავალო ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული სავალუტო რისკი შეტანილი არ არის ამ სიაში, რადგან, ამ შემთხვევაში, ჰეჯირების აღრიცხვას არ ექნება მნიშვნელოვანი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ძირითადი ანგარიშები, თამასუქები, სასესხო მოთხოვნები და ვალდებულებები, ჩვეულებრივ, შეფასებულია ამორტიზებული ღირებულებით (იხ. პუნქტი 11.5(დ)), რომელიც ასევე მოიცავს უცხოურ ვალუტაში გამოსახულ ვალდებულებებსაც. 30.10 პუნქტის მიხედვით, ვალდებულების საბალანსო ღირებულების ნებისმიერი ცვლილება, რომელიც გამოწვეულია სავალუტო კურსის ცვლილებით, უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში. აქედან გამომდინარე, ჰეჯირების ინსტრუმენტის რეალური ღირებულებისა (სავალუტო სვოპი) და ვალდებულების საბალანსო ღირებულების ცვლილება, რომელიც გამოწვეულია სავალუტო კურსის ცვლილებით, უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში და მოხდეს მათი ურთიერთგადაფარვა, გარდა იმ თანხისა, რომელიც გამოწვეულია სპოტ კურსსა (რომლითაც შეფასებულია ვალდებულება) და ფორვარდულ კურსს (რომლითაც შეფასებულია სვოპი) შორის სხვაობით.

12.18 ეს სტანდარტი ჰეჯირების აღრიცხვის უფლებას იძლევა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ჰეჯირების ინსტრუმენტი აკმაყოფილებს ყველა შემდეგ ვადასა და პირობას:

- (ა) იგი წარმოადგენს საპროცენტო განაკვეთის სვოპს, სავალუტო სვოპს, ვალუტის გაცვლის ფორვარდულ ხელშეკრულებას, ან საბირჟო საქონლის გაცვლის ფორვარდულ ხელშეკრულებას, რომელიც მოსალოდნელია, რომ მაღალეფექტური იქნება იმ

რისკის გადაფარვის მხრივ, რომელიც აღწერილია 12.17 პუნქტში და კლასიფიცირებულია, როგორც ჰეჯირებული რისკი;

- (ბ) ჰეჯირების გარიგებაში ჩართულია ანგარიშვალდებული საწარმოსთვის (ე.ი მისი **ჯგუფის**, სეგმენტის ან ინდივიდუალური საწარმოსთვის, რომელსაც ეხება ანგარიშგება) გარე მხარე;
- (გ) მისი **პირობითი (თეორიული) ღირებულება** ტოლია ჰეჯირებული მუხლის ძირი თანხის ან პირობითი ღირებულებების;
- (დ) მას გააჩნია განსაზღვრული დაფარვის თარიღი, რომელიც არ უნდა იყოს უფრო გვიანი თარიღი, ვიდრე:
 - (i) ჰეჯირებული ფინანსური ინსტრუმენტის დაფარვის თარიღი;
 - (ii) საბირჟო საქონლის ყიდვის ან გაყიდვის ვალდებულებების მოსალოდნელი დაფარვის თარიღი; ან
 - (iii) უცხოური ვალუტის ან საბირჟო საქონლის შესახებ მაღალი ალბათობით მოსალოდნელი პროგნოზირებული გარიგების წარმოშობის თარიღი, რომელიც ჰეჯირდება.
- (ე) მას არ გააჩნია საავანსო გადახდების, ვადაზე ადრე შეწყვეტის ან ვადის გაგრძელების მახასიათებლები.

ადიარებული ფინანსური ინსტრუმენტის ფიქსირებული საპროცენტო განაკვეთის რისკის ჰეჯირება, ან საწარმოს მიერ ფლობილ საბირჟო საქონლის ფასთან დაკავშირებული რისკის ჰეჯირება

12.19 თუ 12.16 პუნქტის პირობები დაკმაყოფილებულია და ჰეჯირებული რისკი წარმოადგენს ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული სავალო ინსტრუმენტის ფიქსირებული საპროცენტო განაკვეთის რისკს, ან საწარმოს მიერ ფლობილ საბირჟო საქონელთან დაკავშირებულ ფასის რისკს, მაშინ საწარმომ:

- (ა) უნდა აღიაროს ჰეჯირების ინსტრუმენტი, როგორც აქტივი, ან როგორც ვალდებულება, ხოლო ჰეჯირების ინსტრუმენტის რეალური ღირებულების ცვლილებები აღიაროს მოგებაში ან ზარალში; და

(ბ) ჰეჯირებულ რისკთან დაკავშირებული ჰეჯირებული მუხლის რეალური ღირებულების ცვლილებები აღიაროს მოგებაში ან ზარალში და ასახოს, როგორც ჰეჯირებული მუხლის საბალანსო ღირებულების კორექტირება.

12.20 თუ ჰეჯირებული რისკი არის ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული სავალო ინსტრუმენტის ფიქსირებული საპროცენტო განაკვეთის რისკი, საწარმომ საპროცენტო განაკვეთის სვოპთან (რომელიც წარმოადგენს ჰეჯირების ინსტრუმენტს) დაკავშირებული პერიოდული ანგარიშსწორებები წმინდა ფულადი სახსრებით, უნდა აღიაროს იმ პერიოდის მოგებაში ან ზარალში, როდესაც განხორციელდა ანგარიშსწორება.

12.21 საწარმომ 12.19 პუნქტით გათვალისწინებული ჰეჯირების აღრიცხვა უნდა შეწყვიტოს, თუ:

(ა) ჰეჯირების ინსტრუმენტს ვადა გაუვიდა, ან გარიგება შეწყდა, ან ინსტრუმენტი გაიყიდა;

(ბ) ჰეჯირება უკვე აღარ აკმაყოფილებს 12.16 პუნქტით გათვალისწინებულ ჰეჯირების აღრიცხვის კრიტერიუმებს; ან

(გ) საწარმო აუქმებს ამ კლასიფიკაციას.

12.22 თუ შეწყდა ჰეჯირების აღრიცხვა და ჰეჯირებული მუხლი წარმოადგენს ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებულ აქტივს ან ვალდებულებას, რომლის აღიარება ჯერ არ შეწყვეტილა, ნებისმიერი შემოსულობა ან ზარალი, რომელიც აღიარებულია, როგორც ჰეჯირებული მუხლის საბალანსო ღირებულების კორექტირება, უნდა ჩამოიწეროს მოგებაში ან ზარალში **ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით**, ჰეჯირებული მუხლის დარჩენილი ვადის განმავლობაში.

ადიარებული ფინანსური ინსტრუმენტის ცვალებადი საპროცენტო განაკვეთის რისკის ჰეჯირება, მყარ ვალდებულებასთან ან მაღალი ალბათობით მოსალოდნელ პროგნოზირებულ გარიგებასთან დაკავშირებული სავალუტო რისკის ან საბირჟო საქონლის ფასის რისკის ჰეჯირება, ან უცხოურ ქვედანაყოფში განხორციელებული ნეტო ინვესტიციების სავალუტო რისკის ჰეჯირება

12.23 თუ 12.16 პუნქტში აღწერილი პირობები დაკმაყოფილებულია და ჰეჯირებული რისკი წარმოადგენს:

- (ა) ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული სავალო ინსტრუმენტის ცვალებადი საპროცენტო განაკვეთის რისკს;
- (ბ) მყარ ვალდებულებასთან, ან მაღალი ალბათობით მოსალოდნელ პროგნოზირებულ გარიგებასთან დაკავშირებულ სავალუტო რისკს;
- (გ) საბირჟო საქონლის ყიდვის, ან გაყიდვის მყარ ვალდებულებასთან, ან მაღალი ალბათობით მოსალოდნელ პროგნოზირებულ გარიგებასთან დაკავშირებული საბირჟო საქონლის ფასის რისკს; ან
- (დ) უცხოურ ქვედანაყოფში განხორციელებულ ნეტო ინვესტიციასთან დაკავშირებულ სავალუტო რისკს,

მაშინ საწარმომ სხვა სრულ შემოსავალში უნდა ასახოს ჰეჯირების ინსტრუმენტის რეალური ღირებულების ცვლილების ის ნაწილი, რომელიც მონაწილეობდა ჰეჯირებული მუხლის რეალური ღირებულების ან ამ მუხლიდან მოსალოდნელი ფულადი ნაკადების ცვლილების გადაფარვაში. ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში საწარმომ მოგებაში ან ზარალში უნდა ასახოს ჰეჯირების ინსტრუმენტის რეალური ღირებულების მთლიანი ცვლილების ნებისმიერი მეტობა (აბსოლუტურ სიდიდეში), ჰეჯირებულ მუხლთან დაკავშირებული მოსალოდნელი ფულადი ნაკადების რეალური ღირებულების მთლიან ცვლილებასთან მიმართებით, რაც დაფიქსირდა ჰეჯირების დაწყების შემდეგ (ზოგჯერ უწოდებენ არაეფექტურ ჰეჯირებას). ჰეჯირებიდან მიღებული შემოსულობა ან ზარალი, რომელიც სხვა სრულ შემოსავალშია ადიარებული, საწარმომ უნდა გადაიტანოს მოგებაში ან ზარალში მაშინ, როდესაც ჰეჯირებული მუხლი ადიარდება მოგებაში ან ზარალში, როგორც

ამას ითვალისწინებს 12.25 პუნქტი. თუმცა, დაუმეგბელია სხვა სრულ შემოსავალში აღიარებული, უცხოურ ქვედანაყოფში განხორციელებულ ნეტო ინვესტიციის ჰეჯირებასთან დაკავშირებული საკურსო სხვაობების დაგროვილი თანხის გადატანა მოგებაში ან ზარალში, უცხოური ქვედანაყოფის გასვლისას, ან ნაწილობრივ გასვლისას.

12.24 თუ ჰეჯირებული რისკი წარმოადგენს ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული სავალო ინსტრუმენტის ცვალებადი საპროცენტო განაკვეთის რისკს, საწარმომ შემდგომში საპროცენტო განაკვეთის სვობთან (რომელიც წარმოადგენს ჰეჯირების ინსტრუმენტს) დაკავშირებული პერიოდული ანგარიშსწორებები წმინდა ფულადი სახსრებით, უნდა აღიაროს იმ პერიოდის მოგებაში ან ზარალში, როდესაც განხორციელდა ანგარიშსწორება.

12.25 საწარმომ 12.23 პუნქტით გათვალისწინებული ჰეჯირების აღრიცხვა უნდა შეწყვიტოს პერსპექტიულად, თუ:

- (ა) ჰეჯირების ინსტრუმენტს ვადა გაუვიდა, ან გარიგება შეწყდა, ან ინსტრუმენტი გაიყიდა;
- (ბ) ჰეჯირება უკვე აღარ აკმაყოფილებს 12.16 პუნქტით გათვალისწინებულ ჰეჯირების აღრიცხვის კრიტერიუმებს;
- (გ) პროგნოზირებული გარიგების ჰეჯირებისას, მაღალი ალბათობით უკვე აღარ არის მოსალოდნელი, რომ პროგნოზირებული გარიგება შედგება; ან
- (დ) საწარმო აუქმებს ამ კლასიფიკაციას.

თუ აღარ არის მოსალოდნელი, რომ პროგნოზირებული გარიგება შედგება, ან ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული ჰეჯირებული სავალო ინსტრუმენტის აღიარება შეწყდა, ჰეჯირების ინსტრუმენტთან დაკავშირებული ნებისმიერი შემოსულობა ან ზარალი, რომელიც აღიარებული იყო სხვა სრული შემოსავლის შემადგენლობაში, საწარმომ უნდა გადაიტანოს მოგებაში, ან ზარალში.

განმარტებითი შენიშვნები

12.26 საწარმომ, რომელიც წინამდებარე განყოფილების მოთხოვნებს იყენებს, განმარტებით შენიშვნებში სრულად უნდა გაამჟღავნოს მე-11 განყოფილებაში განსაზღვრული ინფორმაცია და ამ ინფორ-

მაციაში გაითვალისწინოს ფინანსური ინსტრუმენტები, რომლებიც მიეკუთვნება როგორც მე-12 განყოფილების, ასევე მე-11 განყოფილების მოქმედების სფეროებს. ამასთან, თუ საწარმო იყენებს ჰეჯირების აღრიცხვას, მან დამატებით უნდა წარმოადგინოს 12.27-12.29 პუნქტებით გათვალისწინებული ინფორმაცია.

12.27 საწარმომ 12.17 პუნქტში აღწერილი ოთხი ტიპის რისკის ჰეჯირებასთან დაკავშირებით, თითოეულისთვის ცალ-ცალკე უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი სახის ინფორმაცია:

- (ა) ჰეჯირების აღწერა;
- (ბ) ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტების აღწერა, რომლებიც კლასიფიცირებულია, როგორც ჰეჯირების ინსტრუმენტები, ასევე მათი რეალური ღირებულება **საანგარიშგებო თარიღისთვის**; და
- (გ) ჰეჯირებული რისკების ხასიათის, მათ შორის, ჰეჯირებული მუხლის აღწერა.

12.28 თუ საწარმო ჰეჯირების აღრიცხვას იყენებს ფიქსირებული საპროცენტო განაკვეთის რისკის, ან თავისი საბირჟო საქონლის ფასის რისკის (12.19-12.22 პუნქტები) ჰეჯირებისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) ჰეჯირების ინსტრუმენტის რეალური ღირებულებების ცვლილების თანხა, რომელიც აღიარებულია პერიოდის მოგებაში ან ზარალში; და
- (ბ) ჰეჯირებული მუხლის რეალური ღირებულების ცვლილების თანხა, რომელიც აღიარებულია პერიოდის მოგებაში ან ზარალში.

12.29 თუ საწარმო ჰეჯირების აღრიცხვას იყენებს ცვალებადი საპროცენტო განაკვეთის რისკის, სავალუტო რისკის, ან საბირჟო საქონლის ფასის რისკისთვის მყარი ვალდებულებების ან მაღალი ალბათობით მოსალოდნელი პროგნოზირებული გარიგების ფარგლებში, ან უცხოურ ქვედანაყოფში განხორციელებული ნეტო ინვესტიციებისთვის (12.23-12.25 პუნქტები), მან უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) პერიოდები, როდესაც მოსალოდნელია ფულადი ნაკადების წარმოშობა და პერიოდები, როდესაც მოსალოდნელია, რომ ისინი გავლენას იქონიებს მოგებაზე ან ზარალზე;

- (ბ) ნებისმიერი პროგნოზირებული გარიგების აღწერა, რომლისთვისაც საწარმო ადრე იყენებდა ჰეჯირების აღრიცხვას, მაგრამ მისი წარმოშობა აღარ არის მოსალოდნელი;
- (გ) იმ ჰეჯირების ინსტრუმენტის რეალური ღირებულების ცვლილების თანხა, რომელიც აღიარებული იყო სხვა სრულ შემოსავალში პერიოდის განმავლობაში (პუნქტი 12.23);
- (დ) თანხა, რომლის რეკლასიფიკაციაც საწარმომ განახორციელა პერიოდის მოგებაში ან ზარალში (პუნქტები 12.23 და 12.25);
- (ე) ჰეჯირების ინსტრუმენტის რეალური ღირებულების მთლიანი ცვლილების ნებისმიერი მეტობა, ჰეჯირებულ მუხლთან დაკავშირებული მოსალოდნელი ფულადი ნაკადების რეალური ღირებულების მთლიან ცვლილებასთან მიმართებით, რომელიც აღიარებული იყო პერიოდის მოგებაში ან ზარალში (პუნქტი 12.23).

მე-13 განყოფილება მარაგები

მოქმედების სფერო

- 13.1 ეს განყოფილება განსაზღვრავს **მარაგის** აღიარებისა და შეფასების ძირითად პრინციპებს. მარაგი ისეთი **აქტივია**, რომელიც:
- (ა) გათვალისწინებულია გასაყიდად ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობის პროცესში;
 - (ბ) მონაწილეობს ამგვარი გაყიდვისათვის გამიზნული მარაგის წარმოების პროცესში; ან
 - (გ) წარმოდგენილია ნედლეულისა და მასალების სახით, რომლებიც განკუთვნილია წარმოების პროცესში მოხმარებისათვის ან მომსახურების გასაწევად.
- 13.2 წინამდებარე განყოფილება ვრცელდება ყველა სახის მარაგზე, გარდა:
- (ა) დაუმთავრებელი მშენებლობისა, რომელიც წარმოიშობა **სამშენებლო ხელშეკრულების** შესრულებისას, მათ შორის, მასთან უშუალოდ დაკავშირებული მომსახურების ხელშეკრულებისა (იხ. 23-ე განყოფილება – „*ამონაგები*“);
 - (ბ) **ფინანსური ინსტრუმენტებისა** (იხ. მე-11 განყოფილება – „*ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები*“ და მე-12 განყოფილება – „*სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები*“); და
 - (გ) **ბიოლოგიური აქტივებისა**, რომლებიც დაკავშირებულია **სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან** და **სოფლის მეურნეობის პროდუქციასთან** ნაყოფის მიღების მომენტში (იხ. 34-ე განყოფილება – „*სპეციალიზებული საქმიანობა*“).
- 13.3 წინამდებარე განყოფილება არ გამოიყენება ისეთი მარაგის **შეფასებისთვის**, რომელსაც ფლობენ:
- (ა) სოფლის მეურნეობისა და სატყეო მეურნეობის პროდუქტების მწარმოებლები ნაყოფის მიღების შემდგომი გადამუშავებით მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციისთვის და

აგრეთვე სასარგებლო წიაღისეულისა და სასარგებლო წიაღისეულის პროდუქტებისთვის, ვინაიდან ეს პროდუქტები ფასდება **გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში** ასახვით; ან

- (ბ) საბირჟო საქონლით მოვაჭრე ბროკერები და დილერები, რომლებიც თავიანთი მარაგის ღირებულებას აფასებენ გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით.

მარაგის შეფასება

- 13.4 საწარმომ მარაგი უნდა შეაფასოს თვითღირებულებასა და შეფასებით გასაყიდ ფასს შორის უმცირესი თანხით, რომელსაც გამოკლებული აქვს პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯები.

მარაგის თვითღირებულება

- 13.5 მარაგის თვითღირებულება მოიცავს: მის შემენასა და გამდამუშავებასთან დაკავშირებულ ყველანაირ დანახარჯს, ასევე ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც გაწეულია მის მოცემულ ადგილამდე ტრანსპორტირებისთვის და სათანადო მდგომარეობაში მოსაყვანად.

შემენის დანახარჯები

- 13.6 მარაგის შემენის დანახარჯები მოიცავს: მისი შემენის (ნასყიდობის) ფასს, საიმპორტო საბაჟო გადასახადს და სხვა გადასახადებს (იმ გადასახადების გარდა, რომლებიც საგადასახადო ორგანოებმა საწარმოს უნდა დაუბრუნონ შემდგომში), სატრანსპორტო, დატვირთვა-გადმოტვირთვის დანახარჯებსა და სხვა დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავშირებული მზა პროდუქციის, ნედლეულის, მასალებისა და მომსახურების შემენასთან. სავაჭრო დათმობა, სხვადასხვა სახის ფასდათმობები და სხვა ანალოგიური მუხლები არ ჩაირთვება შემენის დანახარჯების გაანგარიშებაში.
- 13.7 საწარმომ მარაგი შეიძლება შეიძინოს გადავადებული ანგარიშსწორების პირობით. ზოგიერთ შემთხვევაში, ხელშეკრულება, ფაქტობრივად, შეიცავს ნაგულისხმევ დაფინანსების ელემენტს,

როგორცაა, მაგალითად სხვაობა სტანდარტული საკრედიტო პირობებით შესყიდვის ფასსა და გადავადებული ანგარიშსწორების თანხას შორის. ასეთ შემთხვევებში, სხვაობა აღიარდება, როგორც საპროცენტო ხარჯი დაფინანსების პერიოდის განმავლობაში და არ დამატება მარაგის თვითღირებულებას.

გადამუშავების დანახარჯები

13.8 მარაგის გადამუშავების დანახარჯები მოიცავს ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდაა დაკავშირებული პროდუქციის ერთეულების წარმოებასთან, როგორცაა, მაგალითად პირდაპირი შრომითი დანახარჯები. ისინი მოიცავს აგრეთვე სისტემატურად გასანაწილებელ მუდმივ და ცვლად ზედნადებ ხარჯებს, რომლებიც გაწეულია ნედლეულისა და მასალების მზა პროდუქციად გარდაქმნის, გადამუშავების პროცესში. მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც წარმოების მოცულობის ცვლილებასთან მიმართებაში უცვლელი რჩება. ესენია: **ცვეთის ანარიცხები**, საწარმოო შენობებისა და მოწყობილობების საექსპლუატაციო დანახარჯები, აგრეთვე საწარმოო ადმინისტრაციულ-მმართველობითი დანახარჯები. ცვლადი საწარმოო ზედნადები ხარჯები ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც იცვლება წარმოების მოცულობის ცვლილების პირდაპირპროპორციულად, ან დაახლოებით პირდაპირპროპორციულად, როგორცაა, მაგალითად დანახარჯები არაპირდაპირ მასალებსა და არაპირდაპირ სამუშაო ძალაზე.

საწარმოო ზედნადები ხარჯების განაწილება

13.9 მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების განაწილება მარაგის გადამუშავების დანახარჯებზე ხორციელდება საშუალო საწარმოო სიმძლავრის მიხედვით. საშუალო საწარმოო სიმძლავრეს უწოდებენ წარმოების ისეთ დონეს, რომლის მიღწევაც საშუალოდ მოსალოდნელია რამდენიმე პერიოდის ან სეზონის განმავლობაში, წარმოების ნორმალურ პირობებში, საწარმოო სიმძლავრეების გეგმური ტექნოლოგიებით განპირობებული დანაკარგების გათვალისწინებით. შესაძლებელია წარმოების ფაქტობრივი დონის გამოყენებაც, თუ იგი უახლოვდება წარმოების საშუალო სიმძლავრეს. წარმო-

ებული პროდუქციის ერთეულზე მისაკუთვნებელი მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების ოდენობა არ იზრდება დაბალი მწარმოებლობის ან მოწყობილობების მოცდენის გამო. გაუნაწილებელი ზედნადები ხარჯები აღიარდება იმ პერიოდის ხარჯად, რომელშიც იქნა გაწეული. საანგარიშგებო პერიოდში, რომლისთვისაც დამახასიათებელია წარმოების უჩვეულოდ მაღალი დონე, პროდუქციის ერთეულზე მიკუთვნებული მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების თანხა ისეთი ოდენობით უნდა შემცირდეს, რომ არ მოხდეს მარაგის შეფასება თვითღირებულებაზე მეტი თანხით. ცვლადი საწარმოო ზედნადები ხარჯების მიკუთვნება პროდუქციის ერთეულზე ხდება საწარმოო სიმძლავრეების ფაქტობრივი გამოყენების მიხედვით.

ერთობლივი პროდუქტებისა და თანმდევი პროდუქციის წარმოება

13.10 საწარმოო პროცესი შესაძლოა გულისხმობდეს არა ერთი, არამედ რამდენიმე სახეობის პროდუქციის ერთდროულად წარმოებას. ასე ხდება მაშინ, როდესაც ერთი და იმავე რესურსებიდან ერთობლივად იწარმოება ერთზე მეტი პროდუქცია, ან იწარმოება ძირითადი და თანმდევი პროდუქცია. როდესაც შეუძლებელია თითოეული სახეობის პროდუქციის წარმოებაზე გაწეული ნედლეულისა და მასალის, ან გადამუშავების დანახარჯების ცალკე განსაზღვრა, მაშინ საწარმომ ამგვარი დანახარჯები სხვადასხვა პროდუქციას უნდა მიაკუთვნოს რაიმე რაციონალური და მუდმივი მეთოდის საფუძველზე. მაგალითად, გადამუშავების დანახარჯების განაწილების საფუძველად შეიძლება გამოყენებულ იქნეს თითოეული პროდუქტის შესაბამისი გასაყიდი ფასი წარმოების იმ ეტაპზე, როცა უკვე შესაძლებელია პროდუქტების ცალ-ცალკე იდენტიფიკაცია, ან წარმოების საბოლოო ეტაპზე. თანმდევი პროდუქციის უმეტესობა არაარსებითი ხასიათისაა. ასეთ შემთხვევაში, საწარმომ თანმდევი პროდუქტები უნდა შეაფასოს გასაყიდი ფასიდან მისი დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯების გამოკლებით და მიღებული თანხა გამოაკლოს ძირითადი პროდუქციის თვითღირებულებას. აქედან გამომდინარე, ძირითადი პროდუქტის **საბალანსო ღირებულება არსებითად** არ იქნება განსხვავებული მისი თვითღირებულებისაგან.

სხვა დანახარჯები, რომლებიც ჩაირთვება მარაგის თვითღირებულებაში

- 13.11 საწარმომ მარაგის თვითღირებულებაში სხვა დანახარჯები უნდა ჩართოს მხოლოდ იმ ოდენობით, რომელიც დაკავშირებულია მარაგის მოცემულ ადგილამდე ტრანსპორტირებასა და მათ ახლანდელ მდგომარეობაში მოყვანასთან.
- 13.12 12.19(ბ) პუნქტში მითითებულია, რომ ფიქსირებული საპროცენტო განაკვეთის რისკის, ან საწარმოს განკარგულებაში არსებული საბირჟო საქონლის ფასთან დაკავშირებული რისკის ჰეჯირებისას, ზოგ შემთხვევაში, **ჰეჯირების ინსტრუმენტების რეალური ღირებულების** ცვლილება იწვევს ამ საქონლის საბალანსო ღირებულების კორექტირებას.

დანახარჯები, რომლებიც არ ჩაირთვება მარაგის თვითღირებულებაში

- 13.13 ამ პუნქტში განხილულია ისეთი სახის დანახარჯები, რომლებიც არ ჩაირთვება მარაგის თვითღირებულებაში. მათი აღიარება ხდება იმ პერიოდის ხარჯებში, რომელშიც გაწეული იყო:
- (ა) ნედლეულისა და მასალების ზენორმატიული დანაკარგები, სამუშაო ძალისა და სხვა საწარმოო დანახარჯების ზენორმატიული თანხები;
 - (ბ) მარაგის შენახვის დანახარჯები, იმ დანახარჯების გარდა, რომლის გაწევა აუცილებელია საწარმოო პროცესის ერთი სტადიიდან მომდევნო სტადიაზე გადასასვლელად;
 - (გ) ზედნადები ადმინისტრაციული ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის მარაგის მოცემულ ადგილამდე ტრანსპორტირებასა და მის ახლანდელ მდგომარეობაში მოყვანასთან; და
 - (დ) გაყიდვასთან დაკავშირებული დანახარჯები.

მომსახურების გამწვევ საწარმოთა მარაგის თვითღირებულება

- 13.14 როდესაც მომსახურების გამწვევ საწარმოს მარაგი გააჩნია, იგი მათ შეფასებას ახორციელებს წარმოების თვითღირებულებით. მომსახურების გამწვევ საწარმოთა მარაგის თვითღირებულება, ძირითადად, შედგება იმ პერსონალის შრომის ანაზღაურებისა და სხვა დანახარჯებისაგან, რომლებიც დაკავებულნი არიან უშუალოდ მომსახურების გაწევით, მათ შორის, საშუალო მმართველობითი პერსონალის (კონტროლიორები) შრომითი დანახარჯებისა და შესაბამისი ზედნადები ხარჯებისაგან. საერთო ადმინისტრაციული პერსონალისა და გაყიდვების სფეროში დასაქმებული პერსონალის შრომის ანაზღაურებისა და მათთან დაკავშირებული სხვა სახის დანახარჯები არ ჩაირთვება მარაგის თვითღირებულებაში. მათი აღიარება ხდება იმ პერიოდის ხარჯად, რომელშიც იყო გაწეული. მომსახურების გამწვევი საწარმოს მარაგის თვითღირებულება არ შეიცავს მოგების მარჟას, არც არაპირდაპირ ზედნადებ ხარჯებს, რომლებიც ხშირად შედის მომსახურების გამწვევი საწარმოს მიერ დადგენილ გასაყიდ ფასში.

ბიოლოგიური აქტივიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის თვითღირებულება

- 13.15 34-ე განყოფილება მოითხოვს, რომ მარაგი, რომელიც შედგება საწარმოს ბიოლოგიური აქტივიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციისაგან, თავდაპირველი აღიარებისას შეფასდეს რეალური ღირებულებით, რომელსაც გამოაკლდება ნაყოფის მიღების მომენტში შეფასებული გაყიდვის დანახარჯები. წინამდებარე განყოფილების გამოყენების მიზნებისათვის, ეს თანხა მიიჩნევა მარაგის თვითღირებულებად ზემოაღნიშნული თარიღისათვის.

თვითღირებულების გაანგარიშების მეთოდები, როგორცაა ნორმატიული დანახარჯების, საცალო ფასებისა და ბოლო შესყიდვის ფასის მეთოდები

- 13.16 მარაგის თვითღირებულების დასადგენად საწარმოს შეუძლია ისეთი მეთოდების გამოყენება, როგორცაა ნორმატიული დანახარჯებისა და საცალო ფასების მეთოდი, ან ბოლო შესყიდვის ფასი, თუ შედეგი მიახლოებით უტოლდება თვითღირებულებას.

ნორმატიული დანახარჯების მეთოდის დროს მხედველობაში მიიღება ნედლეულისა და მასალების ხარჯვის, სამუშაო ძალის გამოყენების, მწარმოებლურობისა და საწარმოო სიმძლავრეთა გამოყენების ნორმატიული დონეები. ეს ნორმატივები რეგულარულად უნდა გადაისინჯოს და, საჭიროების შემთხვევაში, შეიცვალოს თანამედროვე პირობების გათვალისწინებით. საცალო ფასების მეთოდის დროს, მარაგის თვითღირებულება განისაზღვრება მარაგის გასაყიდი ფასის მიხედვით, რომელსაც აკლდება საერთო მოგებისათვის დადგენილი გარკვეული პროცენტის შესაბამისი თანხა (მარჟა).

თვითღირებულების ფორმულები

- 13.17 საწარმომ ცალკეული სახის მარაგის თვითღირებულება, რომლებიც არ არის ურთიერთშემცვლელი, აგრეთვე სპეციფიკური პროექტებისთვის წარმოებული და განკუთვნილი საქონლის, ან მომსახურების თვითღირებულება უნდა განსაზღვროს მათზე გაწეული ინდივიდუალური დანახარჯების ცალ-ცალკე იდენტიფიკაციით.
- 13.18 ისეთი მარაგის თვითღირებულების განსაზღვრისთვის, რომლებიც აღწერილი არ არის 13.17 პუნქტში, გამოყენებულ უნდა იქნეს „პირველი შემოსავალში - პირველი გასავალში“ (ფიფო) მეთოდი, ან საშუალო შეწონილი ღირებულების ფორმულა. საწარმომ თვითღირებულების ერთნაირი ფორმულა უნდა გამოიყენოს ყველა ისეთი მარაგისთვის, რომლებსაც მსგავსი ბუნება აქვს და მსგავსი მეთოდებით იყენებს საწარმო. განსხვავებული ბუნების ან გამოყენების მარაგისთვის შეიძლება თვითღირებულების განსხვავებული ფორმულის გამოყენება. წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, დაშვებული არ არის თვითღირებულების გაანგარიშების მეთოდი „ბოლო შემოსავალში – პირველი გასავალში“ (ლიფო).

მარაგის გაუფასურება

- 13.19 27.2–27.4 პუნქტების თანახმად, საწარმომ ყოველი **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოს უნდა შეაფასოს, გაუფასურებულია თუ არა მისი მარაგი, რაც იმას ნიშნავს, რომ შეუძლებელია მათი საბალანსო ღირებულების სრულად ანაზღაურება (მაგალითად, ეს შეიძლება გამოწვეული იყოს მარაგის დაზიანებით, მისი მოძველებით ან გასაყიდი ფასების დაცემით). იმ შემთხვევაში, თუ მარაგის ერთე-

ული (ან ერთეულთა ჯგუფი) გაუფასურდა, ამ პუნქტების მიხედვით, საწარმომ მარაგი უნდა შეაფასოს მათი დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით შემცირებული გასაყიდი ფასით და აღიაროს **გაუფასურების ზარალი**. ზემოაღნიშნული პუნქტები, ზოგიერთ შემთხვევაში, ასევე მოითხოვს წინა პერიოდებში აღიარებული გაუფასურების ზარალის აღდგენას.

ხარჯად აღიარება

- 13.20 როდესაც მარაგი გაიყიდება, მისი საბალანსო ღირებულება უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯად, როდესაც მიღებულ იქნა შესაბამისი ამონაგები.
- 13.21 ზოგიერთი სახის მარაგი შეიძლება მიეკუთვნოს სხვა აქტივების ანგარიშებს, მაგალითად მარაგი, რომელიც გამოყენებული იყო საკუთარი წარმოების ძირითადი საშუალებების კომპონენტის სახით. სხვა აქტივზე ამგვარად მიკუთვნებული მარაგი შემდგომში უნდა აისახოს წინამდებარე სტანდარტის იმ განყოფილების მიხედვით, რომელიც ამ აქტივის ტიპის შესაფერისი იქნება.

განმარტებითი შენიშვნები

- 13.22 საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) მარაგის შესაფასებლად გამოყენებული საწარმოს **სააღრიცხვო პოლიტიკა**, მათ შორის, გამოყენებული თვითღირებულების ფორმულა;
 - (ბ) მარაგების საბალანსო ღირებულება აგრეგირებულად და მათი საბალანსო ღირებულებები მოცემული საწარმოს შესაფერისი საკლასიფიკაციო ჯგუფების მიხედვით;
 - (გ) ისეთი მარაგის თვითღირებულება, რომელიც აღიარებულია მიმდინარე პერიოდის ხარჯად;
 - (დ) აღიარებული გაუფასურების ზარალი, ან აღდგენილი გაუფასურების ზარალი, რომელიც ასახულია მოგებაში ან ზარალში, 27-ე განყოფილების - „**აქტივების გაუფასურება**“ - შესაბამისად;
 - (ე) ისეთი მარაგების საბალანსო ღირებულება აგრეგირებულად, რომლებიც ჩადებულია გირაოში, როგორც ვალდებულებების უზრუნველყოფა.

მე-14 განყოფილება

ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში

მოქმედების სფერო

14.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება **მეკავშირე საწარმოთა** ასახვას **კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში** და ასევე ისეთი ინვესტორის **ფინანსურ ანგარიშგებაში**, რომელიც არ არის **მშობელი საწარმო**, მაგრამ ინვესტიცია გააჩნია ერთ ან მეტ მეკავშირე საწარმოში. **ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში** მეკავშირე საწარმოების აღრიცხვასთან დაკავშირებული მოთხოვნები განსაზღვრულია 9.26 პუნქტში.

მეკავშირე საწარმოს განმარტება

14.2 მეკავშირე საწარმო არის საწარმო (მათ შორის, არაიურიდიული პირი, როგორცაა ამხანაგობა), რომელზეც ინვესტორს გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა და, ამავე დროს, იგი არ არის არც **შვილობილი საწარმო** და არც წილი **ერთობლივ საქმიანობაში**.

14.3 მნიშვნელოვანი გავლენა ნიშნავს ინვესტორის მიერ ინვესტირებული საწარმოს ფინანსური და სამეურნეო პოლიტიკის გადაწყვეტილებების მიღებაში მონაწილეობის უფლებამოსილებას, რაც არ გულისხმობს ინვესტორის მიერ ამ პოლიტიკაზე **კონტროლის** ან **ერთობლივი კონტროლის** უფლებას.

(ა) თუ ინვესტორს, პირდაპირ ან არაპირდაპირ (მაგალითად, შვილობილი საწარმოების მეშვეობით), ეკუთვნის მეკავშირე საწარმოში ხმის უფლების 20% ან მეტი, მაშინ მიიჩნევა, რომ ინვესტორს გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა, თუკი არ არსებობს სხვა დამამტკიცებელი საბუთი იმისა, რომ ეს არ შეესაბამება სინამდვილეს.

(ბ) პირიქით, თუ ინვესტორს პირდაპირ ან არაპირდაპირ (მაგალითად, შვილობილი საწარმოების მეშვეობით) ეკუთვნის მეკავშირე საწარმოში ხმის უფლების 20%-ზე ნაკლები, მაშინ მიიჩნევა, რომ ინვესტორს არ გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა, თუკი არ არსებობს მტკიცებულება იმისა, რომ ეს არ შეესაბამება სინამდვილეს; და

- (გ) სხვა ინვესტორის მიერ ამავე საწარმოში არსებითი წილის, ან წილის დიდი ნაწილის ფლობა არ ნიშნავს იმას, რომ რომელიმე ინვესტორს არ შეიძლება გააჩნდეს მნიშვნელოვანი გავლენა მოცემულ საწარმოში.

შეფასება - სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევა

- 14.4 ინვესტორმა მეკავშირე საწარმოში განხორციელებული ყველა ინვესტიცია უნდა აღრიცხოს შემდეგი მეთოდებიდან ერთ-ერთის მიხედვით:
 - (ა) თვითღირებულების მოდელი, რომელიც აღწერილია 14.5 პუნქტში;
 - (ბ) წილობრივი მეთოდი, რომელიც აღწერილია 14.8 პუნქტში; ან
 - (გ) **რეალური ღირებულების** მოდელი, რომელიც აღწერილია 14.9 პუნქტში.

თვითღირებულების მოდელი

- 14.5 ინვესტორმა თავისი ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში უნდა შეაფასოს თვითღირებულებიდან დაგროვილი **გაუფასურების ზარალის** გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით, 27-ე განყოფილების - „*აქტივების გაუფასურება*“ - შესაბამისად. ეს დებულება არ ეხება ისეთ ინვესტიციებს, რომელთა კოტირებული ფასი ქვეყნდება (იხ. პუნქტი 14.7).
- 14.6 ინვესტორმა ინვესტიციიდან მიღებული დივიდენდები და სხვა სახის განაწილებები უნდა აღიაროს, როგორც **შემოსავალი**, იმის მიუხედავად, საიდან იქნა მიღებული ეს განაწილებები: მეკავშირე საწარმოს გაუნაწილებელი მოგებიდან, რომელიც წარმოიქმნა ინვესტიციის შემენის თარიღამდე, თუ ინვესტიციის შემენის თარიღის შემდგომ პერიოდში წარმოქმნილი გაუნაწილებელი მოგებიდან.
- 14.7 ინვესტორმა მეკავშირე საწარმოში განხორციელებული ინვესტიცია უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით, თუ არსებობს ამ ინვესტიციის გამოქვეყნებული კოტირებული ფასი (იხ. პუნქტი 14.9.)

წილობრივი მეთოდი

14.8

წილობრივი მეთოდის მიხედვით, ინვესტიცია თავდაპირველად უნდა აღიარდეს ოპერაციის (გარიგების) ფასით (რომელიც მოიცავს **გარიგების დანახარჯებს**), ხოლო შემდგომში ინვესტიციის ღირებულება კორექტირდება, რათა ასახოს ინვესტორის წილი მეკავშირე საწარმოს **მოგებაში ან ზარალში** და **სხვა სრულ შემოსავალში**.

- (ა) *განაწილებები და ინვესტიციის საბალანსო ღირებულების სხვა კორექტირებები*. მეკავშირე საწარმოდან მიღებული განაწილებები ამცირებს ინვესტიციის **საბალანსო ღირებულებას**. ინვესტიციის საბალანსო ღირებულების კორექტირება შეიძლება ასევე აუცილებელი გახდეს მეკავშირე საწარმოს საკუთარი კაპიტალის ცვლილების შემთხვევაში, რომელიც გამოწვეულია სხვა სრული შემოსავლის კომპონენტების ცვლილებით.
- (ბ) *პოტენციური ხმის უფლება*. მიუხედავად იმისა, რომ მნიშვნელოვანი გავლენის არსებობის დასადგენად განიხილება პოტენციური ხმის უფლება, ინვესტორმა თავისი წილი მეკავშირე საწარმოს მოგებაში ან ზარალში და სხვა სრულ შემოსავალში და მეკავშირე საწარმოს საკუთარი კაპიტალის ცვლილებაში უნდა შეაფასოს მიმდინარე პერიოდში არსებული წილების საფუძველზე. ამ შეფასებებში არ უნდა აისახოს პოტენციური ხმის უფლების შესაძლო განხორციელება ან კონვერტაცია.
- (გ) *წარმოსახვითი გუდვილი და რეალური ღირებულების კორექტირება*. მეკავშირე საწარმოში ინვესტიციის შეძენისას, ინვესტორმა 19.22–19.24 პუნქტების მიხედვით უნდა ასახოს ნებისმიერი სხვაობა (დადებითი და უარყოფითი) შეძენის ღირებულებასა და მეკავშირე საწარმოს წმინდა იდენტიფიცირებადი **აქტივების** რეალურ ღირებულებაში ინვესტორის წილს შორის. ინვესტორმა თავისი წილი მეკავშირე საწარმოს შეძენის შემდგომ მოგებაში ან ზარალში უნდა დააკორექტიროს, რათა ასახოს მეკავშირე საწარმოს **ცვეთადი ან ამორტიზებადი** აქტივების (**გუდვილის** ჩათვლით) დამატებითი ცვეთა ან ამორტიზაცია, მათი რეალური ღირებულების მეტობის საფუძველზე საბალანსო ღირებულებასთან შედარებით, ინვესტიციის შეძენის მომენტისთვის.

- (დ) *გაუფასურება*. თუ არსებობს რაიმე ნიშანი, რომ ინვესტიცია მეკავშირე საწარმოში შეიძლება გაუფასურებული იყოს, ინვესტორმა, 27-ე განყოფილების მიხედვით, ინვესტიციის მთლიანი საბალანსო ღირებულების გაუფასურების ტესტი ისე უნდა ჩაატაროს, როგორც ერთი აქტივის გაუფასურების ტესტი. გაუფასურების ტესტი არ ჩაუტარდება ცალკე გუდვილს, რომელიც შედის ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებაში, არამედ მისი გაუფასურების ტესტირება მოხდება, როგორც მთლიანი ინვესტიციის ნაწილის.
- (ე) *ინვესტორის ოპერაციები მეკავშირე საწარმოსთან*. არარეალიზებული მოგება და ზარალი, რომელიც წარმოიშობა ინვესტორსა და მეკავშირე საწარმოს შორის განხორციელებული „ქვემოდან ზემოთ“ (აქტივის გადაცემა მეკავშირე საწარმოდან ინვესტორისთვის) და „ზემოდან ქვემოთ“ (აქტივის გადაცემა ინვესტორიდან მეკავშირე საწარმოსთვის) ოპერაციების შედეგად, ინვესტორის ფინანსურ ანგარიშგებაში ელიმინირდება მხოლოდ მეკავშირე საწარმოში ინვესტორის კუთვნილი წილის ტოლი სიდიდით. ამგვარი ოპერაციებიდან მიღებული არარეალიზებული ზარალი შესაძლოა მიუთითებდეს გადაცემული აქტივის გაუფასურებაზე.
- (ვ) *მეკავშირე საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების თარიღი*. წილობრივი მეთოდით აღრიცხვის შემთხვევაში, ინვესტორმა უნდა გამოიყენოს მეკავშირე საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც იმავე თარიღითაა მომზადებული, როგორც ინვესტორის ფინანსური ანგარიშგება, თუ **შეუძლებელი** არ არის ამის გაკეთება. თუ შეუძლებელია ამის გაკეთება, ინვესტორმა უნდა გამოიყენოს მეკავშირე საწარმოს უახლესი ხელმისაწვდომი ანგარიშგება, მაგრამ უნდა შეიტანოს შესაბამისი კორექტირებები იმ მნიშვნელოვანი ოპერაციების ან მოვლენების შედეგების მიხედვით, რომლებიც განხორციელდა განსხვავებულ საანგარიშგებო თარიღებს შორის დროის მონაკვეთში.
- (ზ) *მეკავშირე საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა*. თუ მეკავშირე საწარმო ინვესტორისგან განსხვავებულ სააღრიცხვო პოლიტიკას იყენებს, ინვესტორმა ინვესტიციის აღრიცხვისთვის წილობრივი მეთოდის გამოსაყენებლად უნდა დააკორექტიროს მეკავშირე საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება, ინვეს-

ტორის საადრიცხვო პოლიტიკის ასახვის მიზნით, თუ შეუძლებელი არ არის ამის გაკეთება.

- (თ) *ზარალის მეტობა ინვესტიციაზე*. თუ ინვესტორის წილი მეკავშირე საწარმოს ზარალში ტოლია ან აღემატება მეკავშირე საწარმომში განხორციელებული ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებას, ინვესტორმა შემდგომი პერიოდის ზარალში უნდა შეწყვიტოს თავისი წილის აღიარება. მას შემდეგ, რაც ინვესტორის წილი ნულამდე შემცირდება, წარმოიქმნება დამატებითი ზარალი, რომელიც ინვესტორმა უნდა აღიაროს **ანარიცხის** სახით (იხილეთ 21-ე განყოფილება - „*ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობით აქტივები*“) მხოლოდ იმ ოდენობით, რომელიც ტოლია ინვესტორის მიერ მეკავშირე საწარმოს სახელით აღებული იურიდიული ან **კონსტრუქციული ვალდებულებების**, ან მისი სახელით განხორციელებული გადახდების ოდენობით. თუ მეკავშირე საწარმო მოგვიანებით აღიარებს მოგებას, ინვესტორი თავის წილს მეკავშირე საწარმოს მოგებაში მას შემდეგ აღიარებს, როდესაც იგი გაუტოლდება მის წილს ზარალში, რომელიც არ აღიარებულა.
- (ი) *წილობრივი მეთოდის გამოყენების შეწყვეტა*. ინვესტორმა წილობრივი მეთოდის გამოყენება უნდა შეაჩეროს იმ თარიღიდან, როდესაც შეწყდება მნიშვნელოვანი გავლენა მეკავშირე საწარმოზე.
- (i) თუ მეკავშირე საწარმო გახდება შვილობილი საწარმო, ან ერთობლივი საქმიანობა, მაშინ ინვესტორმა თავისი ადრინდელი წილი უნდა გადააფასოს მის რეალურ ღირებულებამდე და **მოგებაში** ან ზარალში აღიაროს ამ შეფასების შედეგად წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი.
- (ii) თუ ინვესტორი დაკარგავს მნიშვნელოვან გავლენას მეკავშირე საწარმოზე ინვესტიციის მთლიანად ან ნაწილობრივი გასხვისების შედეგად, მან უნდა შეწყვიტოს ამ მეკავშირე საწარმოს აღიარება, მაგრამ მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიაროს ის სხვაობა, რომელიც წარმოიშობა, ერთი მხრივ, მიღებულ შემოსულობას პლუს მეკავშირე საწარმომი ნარჩენი წილის რეალურ ღირებულებასა და, მეორე მხრივ, ინვესტიციის საბალანსო

ღირებულებას შორის, რომელიც მას ჰქონდა მეკავშირე საწარმოზე მნიშვნელოვანი გავლენის დაკარგვის თარიღისთვის. ამის შემდეგ, ინვესტორმა ამ საწარმოში დარჩენილი წილი უნდა აღრიცხოს მე-11 განყოფილების - „ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები“ და მე-12 განყოფილების - „სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები“ - მიხედვით, საჭიროებისამებრ.

- (iii) თუ ინვესტორი დაკარგავს მნიშვნელოვან გავლენას მეკავშირე საწარმოზე, რაც გამოწვეული არ არის მისი ინვესტიციის ნაწილის გაყიდვის მიზეზით, მაშინ ინვესტორმა ინვესტიციის საბალანსო ღირებულება ამ თარიღისთვის უნდა მიიჩნიოს ინვესტიციის ღირებულების ახალ საფუძვლად და ეს ინვესტიცია ასახოს მე-11 და მე-12 განყოფილებების მიხედვით, საჭიროებისამებრ.

რეალური ღირებულების მოდელი

- 14.9 მეკავშირე საწარმოში განხორციელებული ინვესტიცია თავდაპირველი აღიარებისას უნდა შეფასდეს ოპერაციის (გარიგების) ფასით. გარიგების ფასში არ შედის გარიგების დანახარჯები.
- 14.10 ყოველი **საანგარიშგებო თარიღისათვის** ინვესტორმა მეკავშირე საწარმოში განხორციელებული ინვესტიცია უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით, ხოლო რეალურ ღირებულებაში მომხდარი ცვლილებები აღიაროს მოგებაში ან ზარალში, 11.27–11.32 პუნქტებში რეალური ღირებულების შეფასების შესახებ მოცემული მითითებების შესაბამისად. ინვესტორმა, რომელიც იყენებს რეალური ღირებულების მოდელს, თვითღირებულების მოდელი უნდა გამოიყენოს მეკავშირე საწარმოში განხორციელებული ისეთი ინვესტიციების შესაფასებლად, რომელთა რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევების გარეშე.

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა

- 14.11 მეკავშირე საწარმოში განხორციელებულ ინვესტიციას ინვესტორმა უნდა მიანიჭოს გრძელვადიანი აქტივების კლასიფიკაცია.

განმარტებითი შენიშვნები

- 14.12 საწარმომ უნდა გაამყლავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) მეკავშირე საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციების-თვის გამოყენებული **სააღრიცხვო პოლიტიკა**;
 - (ბ) მეკავშირე საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციების საბალანსო ღირებულება (იხ. პუნქტი 4.2 (კ)); და
 - (გ) იმ ინვესტიციების რეალური ღირებულება, რომლებიც აღირიცხება წილობრივი მეთოდით და რომელთათვისაც არსებობს გამოქვეყნებული კოტირებული ფასები.
- 14.13 მეკავშირე საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციებისთვის, რომლებიც აღრიცხულია თვითღირებულების მოდელით, უნდა გამყლავნდეს შემოსავლის სახით აღიარებული დივიდენდებისა და სხვა სახის განაწილებების ოდენობა.
- 14.14 მეკავშირე საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციებისთვის, რომლებიც აღრიცხულია წილობრივი მეთოდით, ინვესტორმა ცალ-ცალკე უნდა აჩვენოს თავისი წილი ამგვარი მეკავშირე საწარმოების მოგებაში ან ზარალში და წილი ამგვარი მეკავშირე საწარმოების **შეწყვეტილ ოპერაციებში**.
- 14.15 მეკავშირე საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციებისთვის, რომლებიც აღრიცხულია რეალური ღირებულების მოდელით, ინვესტორმა ინფორმაცია უნდა გაამყლავნოს 11.41–11.44 პუნქტების მიხედვით. თუ ინვესტორი რომელიმე მეკავშირე საწარმოსთან მიმართებით იყენებს მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალის-ხმევით განპირობებულ გამონაკლის მიდგომას, როგორც ეს აღწერილია 14.10 პუნქტში, მან ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა გაამყლავნოს თავად ეს ფაქტი, მიზეზები, რის გამოც რეალური ღირებულების შეფასებას სჭირდება მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა, ასევე იმ მეკავშირე საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციების საბალანსო ღირებულებები, რომლებიც აღრიცხულია თვითღირებულების მოდელით.

მე-15 განყოფილება

ინვესტიციები ერთობლივ საქმიანობაში

მოქმედების სფერო

- 15.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება **ერთობლივი საქმიანობის** ასახვას **კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში** და ასევე იმ ინვესტორის **ფინანსურ ანგარიშგებაში**, რომელიც არ არის **მშობელი საწარმო**, მაგრამ გააჩნია **სრულუფლებიანი მონაწილის** წილი ერთ ან რამდენიმე ერთობლივ საქმიანობაში. 9.26 პუნქტი განსაზღვრავს მოთხოვნებს, რომლის მიხედვითაც აისახება საწარმოს **ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში** სრულუფლებიანი მონაწილის წილი ერთობლივ საქმიანობაში.

ერთობლივი საქმიანობის განმარტება

- 15.2 **ერთობლივი კონტროლი** წარმოადგენს ხელშეკრულებით დადგენილ ერთობლივ **კონტროლს** ეკონომიკურ საქმიანობაზე, რომელიც მხოლოდ მაშინ არსებობს, როდესაც სტრატეგიული ფინანსური და სამეურნეო გადაწყვეტილებების მიღება უკავშირდება საქმიანობას, რომელიც საჭიროებს ერთობლივად მაკონტროლებელ მხარეთა (სრულუფლებიანი მონაწილეების) ერთსულოვან თანხმობას.
- 15.3 ერთობლივი საქმიანობა გულისხმობს ორი ან მეტი მონაწილე მხარის მიერ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული ეკონომიკური საქმიანობის წარმართვას სახელშეკრულებო შეთანხმების საფუძველზე. ერთობლივ საქმიანობას შეიძლება ჰქონდეს ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საქმიანობის, ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული აქტივებისა და **ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმოს** ფორმა.

ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საქმიანობა

- 15.4 ზოგჯერ ერთობლივი საქმიანობა სრულუფლებიანი მონაწილეების აქტივებისა და სხვა რესურსების გამოყენებას გულისხმობს და არა კორპორაციის, ამხანაგობის, ან სხვა ტიპის საწარმოს დაფუძნებას, ან ისეთი ფინანსური სტრუქტურის ჩამოყალიბებას, რომელიც

განცალკევებულია სრულუფლებიანი მონაწილე საწარმოებისაგან. თითოეული სრულუფლებიანი მონაწილე საწარმო იყენებს თავის **ძირითად საშუალებებს** და გააჩნია საკუთარი **მარაგი**; აგრეთვე ეწევა საკუთარ **ხარჯებს**, იღებს გარკვეულ **ვალდებულებებს** და თვითონ მოიპოვებს საკუთარ ფინანსურ სახსრებს, რაც მისი საკუთარი ვალდებულებაა. ერთობლივი საქმიანობა შეიძლება განხორციელდეს სრულუფლებიანი მონაწილის დაქირავებულ პირთა მიერ, სრულუფლებიანი მონაწილის ანალოგიური საქმიანობის პარალელურად. ერთობლივი საქმიანობის სახელშეკრულებო შეთანხმება, როგორც წესი, ითვალისწინებს ერთობლივი პროდუქტის გაყიდვიდან მიღებული **ამონაგებისა** და ერთობლივად გაწეული ხარჯების განაწილების წესს სრულუფლებიან მონაწილეებს შორის.

- 15.5 სრულუფლებიანმა მონაწილემ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საქმიანობაში მონაწილეობასთან დაკავშირებით საკუთარ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა ასახოს:
- (ა) აქტივები, რომლებსაც ის აკონტროლებს და ვალდებულებები, რომლებსაც თვითონ იღებს; და
 - (ბ) გაწეული საკუთარი ხარჯები და თავისი წილი ერთობლივი საქმიანობის საქონლისა და მომსახურების გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავალში.

ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული აქტივები

- 15.6 ზოგიერთი ერთობლივი საქმიანობა გულისხმობს სრულუფლებიანი მონაწილეების მიერ ერთობლივი საქმიანობის მიზნებისათვის შეძენილი, ან ერთობლივ საქმიანობაში შეტანილი ერთი ან რამდენიმე აქტივის ერთობლივ კონტროლს და ხშირად ასევე ამ აქტივების ერთობლივ საკუთრებასაც.
- 15.7 ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ აქტივებში თავის წილთან მიმართებაში, სრულუფლებიანმა მონაწილემ საკუთარ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა ასახოს:
- (ა) თავისი წილი ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ აქტივებში, რომლებიც კლასიფიცირებული იქნება აქტივების ბუნების შესაფერისი საკლასიფიკაციო ჯგუფების მიხედვით;
 - (ბ) ერთობლივ საქმიანობასთან დაკავშირებული ნებისმიერი საკუთარი ვალდებულება;

- (გ) თავისი წილი სხვა სრულუფლებიან მონაწილეებთან ერთად ადებულ ვალდებულებებში, რომლებიც დაკავშირებულია ერთობლივ საქმიანობასთან;
- (დ) ერთობლივი საქმიანობის პროდუქციის თავისი წილის გაყიდვიდან ან გამოყენებიდან მიღებული შემოსავლები, ასევე ერთობლივი საქმიანობისათვის გაღებულ ხარჯებში საკუთარი წილი; და
- (ე) ყველა ის ხარჯი, რომელიც მან გასწია ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობისათვის.

ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმოები

- 15.8 ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმო არის ისეთი ერთობლივი საქმიანობა, რომელიც გულისხმობს კორპორაციის, ამხანაგობის ან სხვა რომელიმე ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის საწარმოს დაფუძნებას, რომელშიც თითოეულ სრულუფლებიან მონაწილეს თავისი წილი გააჩნია. აღნიშნული საწარმო ფუნქციონირებს სხვა საწარმოთა ანალოგიურად, იმ განსხვავებით, რომ სრულუფლებიან მონაწილეებს შორის დადებული სახელშეკრულებო შეთანხმება აწესებს ერთობლივ კონტროლს ამ საწარმოს ეკონომიკურ საქმიანობაზე.

შეფასება – სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევა

- 15.9 სრულუფლებიანმა მონაწილემ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოში განხორციელებული ყველა ინვესტიცია უნდა აღრიცხოს შემდეგი მეთოდებიდან ერთ-ერთით:
- (ა) თვითღირებულების მოდელი (იხ. პუნქტი 15.10);
 - (ბ) წილობრივი მეთოდი (იხ. პუნქტი 15.13); ან
 - (გ) **რეალური ღირებულების** მოდელი (იხ. პუნქტი 15.4).

თვითღირებულების მოდელი

- 15.10 სრულუფლებიანმა მონაწილემ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოში განხორციელებული ინვესტიცია უნდა შეაფასოს თვითღირებულებიდან დაგროვილი **გაუფასურების ზარალის** გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით, 27-ე განყოფილების - „**აქტივების გაუფასურება**“ - შესაბამისად, თუ არ არსებობს ამ ინვესტიციის გამოქვეყნებული კოტირებული ფასები.

- 15.11 სრულუფლებიანმა მონაწილემ ამ ინვესტიციიდან მიღებული განაწილებები უნდა აღიაროს შემოსავლად, იმის მიუხედავად, საიდან იქნა მიღებული ეს განაწილებები: ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმოს გაუნაწილებელი მოგებიდან, რომელიც წარმოიქმნა ინვესტიციის შექმნის თარიღამდე, თუ ინვესტიციის შექმნის თარიღის შემდგომ პერიოდში წარმოქმნილი გაუნაწილებელი მოგებიდან.
- 15.12 სრულუფლებიანმა მონაწილემ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოში განხორციელებული ინვესტიცია უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულების მოდელით, თუ არსებობს ამ ინვესტიციის გამოქვეყნებული კოტირებული ფასი (იხ. პუნქტი 15.14).

წილობრივი მეთოდი

- 15.13 სრულუფლებიანმა მონაწილემ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოში განხორციელებული ინვესტიცია უნდა შეაფასოს წილობრივი მეთოდით, 14.8 პუნქტში აღწერილი პროცედურების გამოყენებით (ამ პუნქტში გამოყენებული ტერმინი „მნიშვნელოვანი გავლენა“ უნდა შეიცვალოს ტერმინით „ერთობლივი კონტროლი“).

რეალური ღირებულების მოდელი

- 15.14 ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოში განხორციელებული ინვესტიცია სრულუფლებიანმა მონაწილემ თავდაპირველი აღიარებისას უნდა შეაფასოს ოპერაციის (გარიგების) ფასით. **გარიგების ფასში** არ შედის გარიგების დანახარჯები.
- 15.15 ყოველი **საანგარიშგებო თარიღისათვის** სრულუფლებიანმა მონაწილემ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოში განხორციელებული ინვესტიცია უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით, ხოლო რეალურ ღირებულებაში მომხდარი ცვლილებები აღიაროს **მოგებაში ან ზარალში**, 11.27–11.32 პუნქტებში რეალური ღირებულების შეფასების შესახებ მოცემული მითითებების შესაბამისად. სრულუფლებიანმა მონაწილემ, რომელიც რეალური ღირებულების მოდელს იყენებს, თვითღირებულების მოდელი უნდა გამოიყენოს ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოში განხორციელებული ისეთი ინვესტიციის შესაფასებლად, რომლის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე.

ოპერაციები სრულუფლებიან მონაწილესა და ერთობლივ საქმიანობას შორის

- 15.16 როდესაც სრულუფლებიანი მონაწილე, წილის სახით, ერთობლივ საქმიანობაში შეიტანს აქტივებს, ან ერთობლივ საქმიანობას მიჰყიდის აქტივებს, ამ ოპერაციიდან წარმოქმნილი **შემოსულობისა** და ზარალის ნებისმიერი **აღიარებული** ნაწილი უნდა ასახავდეს ოპერაციის შინაარსს. თუ აქტივები დარჩება ერთობლივ საქმიანობაში და სრულუფლებიანი მონაწილე გადასცემს საკუთრებასთან დაკავშირებულ ყველა მნიშვნელოვან რისკსა და სარგებელს, სრულუფლებიანმა მონაწილემ უნდა ასახოს შემოსულობის ან ზარალის მხოლოდ ის ნაწილი, რომელიც დაკავშირებულია სხვა სრულუფლებიანი მონაწილეების წილთან. სრულუფლებიანმა მონაწილემ უნდა აღიაროს ამ ოპერაციიდან მიღებული ზარალის მთელი თანხა, როდესაც წილის სახით აქტივების შეტანის, ან მიყიდვის პროცესი ადასტურებს ამ აქტივების გაუფასურებით განპირობებული ზარალის არსებობას.
- 15.17 როდესაც სრულუფლებიანი მონაწილე ერთობლივი საქმიანობისაგან შეიძენს აქტივებს, მან არ უნდა აღიაროს ამ ოპერაციიდან მიღებული მოგების თავისი წილი ერთობლივი საქმიანობის მოგებაში მანამ, სანამ იგი სხვა დამოუკიდებელ მხარეს არ მიჰყიდის ამ აქტივებს. სრულუფლებიანმა მონაწილემ ამ ოპერაციიდან მიღებულ ზარალში თავისი წილი ისევე უნდა აღიაროს, როგორც მოგების დროს, იმ გამონაკლისი შემთხვევების გარდა, როდესაც ზარალი დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს, რადგან იგი წარმოადგენს აქტივების გაუფასურების ზარალს.

თუ ინვესტორს არ გააჩნია ერთობლივი კონტროლის უფლება

- 15.18 ინვესტორმა, რომელსაც არ გააჩნია ერთობლივ საქმიანობაში ერთობლივი კონტროლის უფლება, აღნიშნული ინვესტიცია უნდა აღრიცხოს მე-11 განყოფილების - „ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები“ ან მე-12 განყოფილების - „სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები“ - მიხედვით, ან მე-14 განყოფილების - „ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში“ - შესაბამისად, თუ მას გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა ერთობლივ საქმიანობაზე.

განმარტებითი შენიშვნები

- 15.19 საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) **სააღრიცხვო პოლიტიკა**, რომელსაც იყენებს ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებში თავისი წილის აღიარებისათვის;
 - (ბ) ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციების **საბალანსო ღირებულება** (იხ. პუნქტი 4.2(ლ));
 - (გ) ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებში განხორციელებული ისეთი ინვესტიციების რეალური ღირებულება, რომლებიც აღირიცხება წილობრივი მეთოდით და რომელთათვისაც არსებობს გამოქვეყნებული კოტირებული ფასი; და
 - (დ) ინვესტორის მიერ ერთობლივ საქმიანობასთან დაკავშირებით აღებული ვალდებულებების აგრეგირებული სიდიდე და თავისი წილი სხვა ინვესტორებთან ერთად აღებულ საინვესტიციო ვალდებულებებში, ასევე თავისი წილი თავად ერთობლივი საქმიანობის საინვესტიციო ვალდებულებებში.
- 15.20 წილობრივი მეთოდით აღრიცხულ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებთან დაკავშირებით, სრულუფლებიანმა მონაწილემ დამატებით უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია 14.14 პუნქტის მოთხოვნების მიხედვითაც, რომლებიც ეხება წილობრივი მეთოდით აღრიცხულ ინვესტიციებს.
- 15.21 რეალური ღირებულების მოდელით აღრიცხულ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებთან დაკავშირებით, სრულუფლებიანმა მონაწილემ განმარტებითი შენიშვნებში ინფორმაცია უნდა ასახოს 11.41–11.44 პუნქტების შესაბამისად. თუ სრულუფლებიანი მონაწილე რომელიმე ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოსთან მიმართებით იყენებს მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევით განპირობებულ გამონაკლის მიდგომას, როგორც ეს აღწერილია 15.15 პუნქტში, მან ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს თავად ეს ფაქტი, მიზეზები, რის გამოც რეალური ღირებულების შეფასებას სჭირდება მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა, ასევე იმ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციების საბალანსო ღირებულებები, რომლებიც აღრიცხულია თვითღირებულების მოდელით.

მე-16 განყოფილება საინვესტიციო ქონება

მოქმედების სფერო

16.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება მიწის ნაკვეთებსა და შენობა-ნაგებობებში განხორციელებული **ინვესტიციების** აღრიცხვას, რომლებიც აკმაყოფილებს 16.2 პუნქტში მოცემულ საინვესტიციო ქონების განმარტებას, ასევე ზოგიერთ ქონებრივ ინტერესს, რომელიც მოიჯარეს გააჩნია ჩვეულებრივი (საოპერაციო) **იჯარის** საფუძველზე (იხ. პუნქტი 16.3) და აისახება როგორც საინვესტიციო ქონება. ეს განყოფილება ეხება მხოლოდ ისეთი საინვესტიციო ქონების აღრიცხვას, რომლის **რეალური ღირებულების** საიმედოდ შეფასება, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, შესაძლებელია მუდმივად, ნებისმიერ დროს. ასეთი საინვესტიციო ქონება უნდა აღიარდეს რეალური ღირებულებით, ცვლილებების **მოგებაში ან ზარალში** ასახვით. ყველა სხვა საინვესტიციო ქონება აღრიცხება თვითღირებულების მოდელით, რომელიც აღწერილია მე-17 განყოფილებაში – „ძირითადი საშუალებები“ და დარჩება მე-17 განყოფილების მოქმედების სფეროში, სანამ შესაძლებელი არ გახდება მათი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება და მოსალოდნელი არ იქნება, რომ მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელი იქნება ნებისმიერ დროს მომავალშიც.

საინვესტიციო ქონების განმარტება და თავდაპირველი აღიარება

16.2 საინვესტიციო ქონება არის ქონება (მიწა ან შენობები, ან შენობის ნაწილი, ან ორივე ერთად), რომელსაც ფლობს მესაკუთრე, ან მოიჯარე **ფინანსური იჯარის** პირობებით, საიჯარო შემოსავლების მიღების ან ღირებულების ზრდის, ან ორივე მიზნით, გარდა ისეთი მიზნებისა, როგორცაა:

- (ა) გამოყენება საქონლის წარმოების ან მიწოდების, მომსახურების გაწევის ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის; ან
- (ბ) გაყიდვა საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში.

- 16.3 ქონებრივი ინტერესი, რომელიც მოიჯარეს გააჩნია ჩვეულებრივი იჯარის ხელშეკრულებით, შეიძლება კლასიფიცირებულ და აღრიცხულ იქნეს, როგორც საინვესტიციო ქონება წინამდებარე განყოფილების გამოყენებით მხოლოდ და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ქონება სხვა მხრივ დააკმაყოფილებს საინვესტიციო ქონების განმარტებას და მოიჯარეს დროის ნებისმიერ მომენტში შეუძლია ქონებრივი ინტერესის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე. ამგვარი ალტერნატიული კლასიფიკაცია გამოიყენება უძრავი ქონების ცალკეული ობიექტის მიმართ.
- 16.4 შერეული მიზნით გამოყენებული ქონება უნდა დაიყოს საინვესტიციო ქონებად და **ძირითად საშუალებად**. თუმცა, თუ საინვესტიციო ქონების რომელიმე კომპონენტის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, მთლიანი ქონება უნდა აღირიცხოს, როგორც ძირითადი საშუალება, მე-17 განყოფილების შესაბამისად.

შეფასება თავდაპირველი აღიარებისას

- 16.5 საწარმომ საინვესტიციო ქონება თავდაპირველად უნდა **აღიაროს თვითღირებულებით**. შეძენილი საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება მოიცავს მისი შეძენის ფასსა და ნებისმიერ დანახარჯებს, რომლებიც დაკავშირებულია უშუალოდ საინვესტიციო ქონების შეძენასთან, როგორცაა იურიდიული ან საბროკერო მომსახურების ღირებულება, ქონების გადაცემასთან დაკავშირებული გადასახადები და სხვა მსგავსი **გარიგების დანახარჯები**. თუ გადახდა გადავადებულია და საკრედიტო პერიოდი აღემატება სტანდარტულ პერიოდს, მაშინ საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება იქნება ყველანაირი სამომავლო გადასახდელების **დღევანდელი ღირებულება**. საწარმომ 17.10–17.14 პუნქტების მიხედვით უნდა განსაზღვროს იმ საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება, რომელიც თვითონ საწარმოს მიერ არის აშენებული.
- 16.6 ისეთი ქონებრივი ინტერესის თავდაპირველი თვითღირებულება, რომელიც მოიჯარეს გააჩნია **იჯარის ხელშეკრულებით** და კლასიფიცირებულია, როგორც საინვესტიციო ქონება, ისე უნდა

დადგინდეს, როგორც განსაზღვრულია ფინანსური იჯარისთვის 20.9 პუნქტის შესაბამისად, მაშინაც კი, თუ მოცემული იჯარა, სხვა შემთხვევაში, კლასიფიცირებული იქნებოდა, როგორც ჩვეულებრივი იჯარა, მე-20 განყოფილების – „იჯარა“ - მიხედვით. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, **აქტივი უნდა აღიარდეს ქონების რეალურ ღირებულებასა და მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დღევანდელ ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით.** ამასთან, 20.9 პუნქტის მიხედვით, ეკვივალენტური თანხა აღიარდება, როგორც **ვალდებულება.**

საწყისი აღიარების შემდგომი შეფასება

- 16.7 საინვესტიციო ქონება, რომლის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, უნდა შეფასდეს რეალური ღირებულებით ყოველი **საანგარიშგებო თარიღისთვის**, რეალური ღირებულების ცვლილებების მოგებაში ან ზარალში ასახვით. თუ ქონებრივი ინტერესი, რომელიც მოიჯარეს გააჩნია იჯარის ხელშეკრულებით, კლასიფიცირებულია, როგორც საინვესტიციო ქონება, ამ შემთხვევაში რეალური ღირებულებით ასახული მუხლი იქნება ეს ქონებრივი ინტერესი და არა თავად ქონება. რეალური ღირებულების განსაზღვრის შესახებ მითითებები მოცემულია 11.27–11.32 პუნქტებში. ყველა სხვა დანარჩენი საინვესტიციო ქონება საწარმომ უნდა აღრიცხოს თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით, მე-17 განყოფილების შესაბამისად.

კლასიფიკაციის შეცვლა

- 16.8 თუ რეალური ღირებულებით შეფასებული საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება აღარ არის შესაძლებელი მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, საწარმომ ეს აქტივი უნდა აღრიცხოს მე-17 განყოფილების შესაბამისად მანამ, სანამ მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება არ გახდება ისევ შესაძლებელი. **საბალანსო ღირებულება**, რომელიც საინვესტიციო ქონებას ექნება ზემოაღნიშნული ბოლო თარიღისთვის, გახდება მისი თვითღირებულება მე-17 განყოფილების მიხედვით. 16.10(ე) (იი) პუნქტის თანახმად, აუცილებელია ამ ცვლილების შესახებ

ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში. ეს ცვლილება გარემოებების ცვლილებაა და არა სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება.

- 16.9 16.8 პუნქტში აღწერილი სიტუაციის გარდა, სხვა შემთხვევებში, საწარმომ ამა თუ იმ ქონების საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში გადატანა, ან პირუკუ, უნდა მოახდინოს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც ქონება პირველად დააკმაყოფილებს საინვესტიციო ქონებად აღიარების კრიტერიუმებს, ან პირიქით, როდესაც პირველად ვეღარ დააკმაყოფილებს ამ კრიტერიუმებს.

განმარტებითი შენიშვნები

- 16.10 საწარმომ ყველა თავისი საინვესტიციო ქონებისთვის, რომელიც აღიარებულია რეალური ღირებულებით მოგებაში ან ზარალში ასახვით (იხ. პუნქტი 16.7), უნდა გაამჟღავნოს:
- (ა) საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების დასადგენად გამოყენებული მეთოდები და მნიშვნელოვანი დამკვეთები;
 - (ბ) რამდენად ეფუძნება საინვესტიციო ქონების (რომელიც აღიარებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან შენიშვნებშია განმარტებული) რეალური ღირებულება ისეთი დამოუკიდებელი შემფასებლის შეფასებას, რომელსაც გააჩნია აღიარებული და შესაფერისი პროფესიული კვალიფიკაცია და უახლესი გამოცდილება იმავე ადგილმდებარეობისა და კატეგორიის საინვესტიციო ქონების შეფასებაში, როგორც შესაფასებელი საინვესტიციო ქონებაა. თუ ამგვარი შეფასება არ გაკეთებულა, თავად ეს ფაქტი უნდა გამჟღავნდეს;
 - (გ) საინვესტიციო ქონების გაყიდვის შესაძლებლობასთან, ან გაყიდვიდან მიღებული **შემოსავლისა** და გასვლის შედეგად მიღებული შემოსულობების გადარიცხვასთან დაკავშირებული შეზღუდვების არსებობა და ამ შეზღუდვების სიდიდე;
 - (დ) საინვესტიციო ქონების შესყიდვასთან, მშენებლობასთან ან რეკონსტრუქციასთან, ან სარემონტო, საექსპლუატაციო მომსახურებასთან ან გაუმჯობესებასთან დაკავშირებული სახელშეკრულებო ვალდებულებები;

- (ე) საინვესტიციო ქონების პერიოდის დასაწყისისა და ბოლოს-თვის არსებული საბალანსო ღირებულებების შეჯერება ისე, რომ ცალ-ცალკე იყოს ნაჩვენები:
- (i) შემოსვლა, სადაც ცალკე იქნება გამოყოფილი საინვესტიციო ქონების შემოსვლა, რომელიც განპირობებულია **საწარმოთა გაერთიანების** მეშვეობით შეძენით;
 - (ii) რეალური ღირებულების კორექტირებებიდან წარმოქმნილი წმინდა **შემოსულობა** ან ზარალი;
 - (iii) ამა თუ იმ ქონების საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში გადატანა, ან პირუკუ, რომელიც ასახულია თვითღირებულებიდან დაგროვილი **ცვეთისა** და დაგროვილი **გაუფასურების** გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით; (იხ. პუნქტი 16.8)
 - (iv) საინვესტიციო ქონების გადატანა **მარაგისა** და მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების კლასიფიკაციაში, ან პირიქით; და
 - (v) სხვა ცვლილებები.

ამგვარი შეჯერების წარმოდგენა საწარმოს არ ევალება წინა პერიოდებისთვის.

- 16.11 მე-20 განყოფილების მიხედვით, საინვესტიციო ქონების მესაკუთრე განმარტებით შენიშვნებში საიჯარო ხელშეკრულებების შესახებ ასახავს იმავე ინფორმაციას, რომელიც მოეთხოვებათ მეიჯარეებს. საწარმო, რომელსაც საინვესტიციო ქონება აღებული აქვს ფინანსური ან ჩვეულებრივი იჯარით, განმარტებით შენიშვნებში ფინანსური იჯარის ხელშეკრულებების შესახებ გამჟღავნებს მოიჯარეებისთვის მოთხოვნილ ინფორმაციას, ხოლო ჩვეულებრივი იჯარის ხელშეკრულებებისთვის – მეიჯარეებისთვის მოთხოვნილ ინფორმაციას.

მე-17 განყოფილება ძირითადი საშუალებები

მოქმედების სფერო

- 17.1 ეს განყოფილება ეხება ძირითადი საშუალებების, ასევე ისეთი **საინვესტიციო ქონების** აღრიცხვას, რომლის **რეალური ღირებულების** საიმედოდ შეფასება, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, შესაძლებელი არ არის ნებისმიერ დროს. მე-16 განყოფილება – „**საინვესტიციო ქონება**“ – ეხება ისეთ საინვესტიციო ქონებას, რომლის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე.
- 17.2 ძირითადი საშუალებები არის მატერიალური **აქტივები**, რომლებიც:
- (ა) იმყოფება საწარმოს განკარგულებაში და გამოიყენება საქონლის წარმოებაში, საქონლის ან მომსახურების მისაწოდებლად, იჯარით გასაცემად ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის; და
 - (ბ) გათვალისწინებულია ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნით გამოსაყენებლად.
- 17.3 ძირითადი საშუალებების შემადგენლობაში არ შედის:
- (ა) **სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან** დაკავშირებული **ბიოლოგიური აქტივები** (იხ. 34-ე განყოფილება – „**სპეციალიზებული საქმიანობა**“); ან
 - (ბ) მინერალური რესურსების მოპოვების უფლებები და სასარგებლო წიაღისეულის მარაგი, როგორცაა ნავთობი, ბუნებრივი გაზი და სხვა მსგავსი არაკვლავწარმოებადი რესურსები.

აღიარება

- 17.4 საწარმომ უნდა გამოიყენოს 2.27 პუნქტში განსაზღვრული **აღიარების** კრიტერიუმები იმის დასადგენად, უნდა აღიაროს თუ არა ესა თუ ის ძირითადი საშუალება. მაშასადამე, საწარმომ ძირითადი

საშუალებების ღირებულება უნდა აღიაროს აქტივად მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ:

- (ა) **მოსალოდნელია**, რომ საწარმო მომავალში ამ აქტივის გამოყენებით მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს; და
- (ბ) საწარმოსათვის შესაძლებელია აქტივის ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

17.5 ისეთი ელემენტები, როგორცაა სათადარიგო ნაწილები, დამხმარე მოწყობილობები და ტექნოლოგიებისა და რემონტისთვის განკუთვნილი მოწყობილობები აღიარდება წინამდებარე განყოფილების შესაბამისად, როდესაც ისინი აკმაყოფილებს ძირითადი საშუალების განმარტებას. სხვა შემთხვევაში, კლასიფიცირდება როგორც **მარაგი**.

17.6 ზოგიერთი ძირითადი საშუალების ელემენტები საჭიროებს რეგულარულ შეცვლას (მაგალითად, შენობის ჭერი). თუ მოსალოდნელია, რომ ამგვარი ელემენტის შეცვლით საწარმო მომავალში მიიღებს დამატებით ეკონომიკურ სარგებელს, მან ძირითადი საშუალების **საბალანსო ღირებულებას** უნდა დაამატოს შემცვლელი ნაწილის ღირებულება მაშინ, როდესაც დანახარჯები გაიწევა ელემენტის შეცვლაზე. შეცვლილი ნაწილების საბალანსო ღირებულების **აღიარება შეწყდება** 17.27-17.30 პუნქტების შესაბამისად, იმის მიუხედავად, მათ ცალკე ერიცხებოდა თუ არა ცვეთა. თუ საწარმოსათვის შეუძლებელია შეცვლილი ნაწილის საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა, მას ჩანაცვლების ღირებულების გამოყენება შეუძლია საორიენტაციოდ, იმის დასადგენად, როგორი ღირებულება ჰქონდა შეცვლილ ნაწილს შემენის მომენტში ან მშენებლობის დროს. 17.16 პუნქტის მიხედვით, თუ ძირითადი საშუალების მთავარი კომპონენტებისთვის დამახასიათებელია ეკონომიკური სარგებლის მოხმარების მნიშვნელოვნად განსხვავებული წესი, საწარმომ, ასეთ აქტივთან დაკავშირებით, თავდაპირველად აღიარებული ღირებულება უნდა გაანაწილოს მის მთავარ კომპონენტებზე და თითოეულ ასეთ ნაწილს ცალ-ცალკე **დაარიცხოს ცვეთა**, მათი **სასარგებლო მომსახურების ვადების** განმავლობაში.

17.7 ძირითადი საშუალების (მაგალითად, ავტობუსის) უწყვეტი ექსპლუატაციის პირობა შეიძლება იყოს რეგულარულად სრულმასშტაბიანი ტექნიკური შემოწმებების ჩატარება დეფექტების გამოსავლენად, იმის მიუხედავად, ძირითადი საშუალების რომელიმე

ნაწილი შეცვლილი იყო თუ არა. როდესაც ასეთი სრულმასშტაბიანი შემოწმება ტარდება, შესაბამისი დანახარჯები აღიარდება ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულებაში, როგორც შეცვლა, თუ აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს. ამასთან, შეწყდება წინა სრულმასშტაბიან შემოწმებასთან დაკავშირებული დანახარჯების ნარჩენი საბალანსო ღირებულების აღიარება (სათადარიგო ნაწილებისგან განსხვავებით). ასე უნდა გაკეთდეს ყოველთვის, იმის მიუხედავად, წინა სრულმასშტაბიანი ტექნიკური შემოწმების დანახარჯები ასახული იყო თუ არა ძირითადი საშუალების შეძენის, ან მშენებლობის ოპერაციის ღირებულებაში. თუ აუცილებელია, მომავალი ანალოგიური შემოწმების დანახარჯების წინასწარი შეფასება შეიძლება გამოყენებულ იქნეს როგორც ინდიკატორი იმის დასადგენად, რამდენი იყო მიმდინარე შემოწმების კომპონენტის ღირებულება ძირითადი საშუალების შეძენის ან მშენებლობის მომენტში.

- 17.8 მიწა და შენობა-ნაგებობები განცალკევებადი აქტივებია, ამიტომ საწარმომ ისინი ცალ-ცალკე უნდა აღრიცხოს მაშინაც კი, თუ ისინი ერთად არის შეძენილი.

ძირითადი საშუალებების შეფასება აღიარებისას

- 17.9 საწარმომ ძირითადი საშუალება თავდაპირველი აღიარებისას უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით.

თვითღირებულების კომპონენტები

- 17.10 ძირითადი საშუალების თვითღირებულება მოიცავს ქვემოთ ჩამოთვლილ ყველა ელემენტს:

- (ა) მისი ნასყიდობის ფასს, მათ შორის, იურიდიული და საბროკერო მომსახურების ღირებულებას, საიმპორტო საბაჟო გადასახადებსა და შესყიდვის დაუბრუნებად გადასახადებს, ყოველგვარი სავაჭრო ფასდათმობებისა და შეღავათების გარეშე;
- (ბ) ნებისმიერ დანახარჯს, რომელიც პირდაპირ დაკავშირებულია აქტივის დანიშნულების ადგილამდე მიტანასა და სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანასთან, რაც აუცილებელია აქტივის გამოსაყენებლად ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნებისათვის; ეს დანახარჯები შეიძლება მოიცავდეს აქტივის-

თვის ადგილის მომზადების დანახარჯებს, აქტივის ადგილზე მიტანისა და ჩატვირთვა/გადმოტვირთვის დანახარჯებს, მონტაჟისა და აწყობის დანახარჯებს, ასევე მისი ფუნქციური შესაძლებლობების ტესტირების დანახარჯებს;

- (გ) აქტივის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯების თავდაპირველ შეფასებას, რის ვალდებულებასაც საწარმო იღებს შეძენის მომენტში, ან შემდეგში, როდესაც გარკვეული დროის განმავლობაში საწარმო აქტივს იყენებს სხვა მიზნებისთვის, რაც დაკავშირებული არ არის მოცემულ პერიოდში მარაგის წარმოებასთან.

17.11 ძირითადი საშუალებების თვითღირებულებაში არ ჩაირთვება შემდეგი სახის **დანახარჯები** და საწარმომ ისინი უნდა აღიაროს ხარჯად მათი გაწვევისთანავე:

- (ა) ახალი სიმძლავრეების ათვისების დანახარჯები;
- (ბ) ახალი პროდუქციისა და მომსახურების ათვისების დანახარჯები (მათ შორის, სარეკლამო და სტიმულირების დანახარჯები);
- (გ) დანახარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია ახალ ადგილზე ან მომხმარებელთა ახალ კატეგორიასთან კომერციული საქმიანობის წარმოებასთან (პერსონალის სწავლების დანახარჯების ჩათვლით);
- (დ) ადმინისტრაციული და სხვა საერთო ზედნადები დანახარჯები; და
- (ე) **ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები** (იხ. 25-ე განყოფილება – „ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები“).

17.12 ძირითადი საშუალებების შექმნასთან ან მოდერნიზაციასთან დაკავშირებულია ზოგიერთი სახის არაარსებითი საქმიანობა, რომელიც აუცილებელი არ არის აქტივის დანიშნულების ადგილზე მისატანად, ან მის სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად. ასეთ დამხმარე ოპერაციებთან/საქმიანობასთან დაკავშირებული **შემოსავალი** და ხარჯები აღიარდება **მოგებაში ან ზარალში**.

თვითღირებულების განსაზღვრა

- 17.13 ძირითადი საშუალების თვითღირებულება განისაზღვრება აღიარების თარიღისთვის გადასახდელი მიმდინარე ფასის ეკვივალენტური ოდენობით. თუ გადახდა გადავადებულია და საკრედიტო პერიოდი აღემატება სტანდარტულ პერიოდს, მაშინ ძირითადი საშუალების თვითღირებულება იქნება ყველანაირი სამომავლო გადასახდელების **დღევანდელი ღირებულება**.

აქტივების გაცვლა

- 17.14 ძირითადი საშუალება შეიძლება შეძენილ იქნეს არაფულად აქტივზე ან აქტივებზე, ან ერთდროულად ფულად და არაფულად აქტივებზე გაცვლით. საწარმომ შეძენილი აქტივი უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც (ა) გაცვლის ოპერაციას არა აქვს კომერციული შინაარსი, ან (ბ) შეუძლებელია როგორც მიღებული, ისე გადაცემული აქტივის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება. ასეთ შემთხვევაში, აქტივის თვითღირებულება განისაზღვრება გადაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებით.

თავდაპირველი აღიარების შემდგომი შეფასება

- 17.15 საწარმომ უნდა აირჩიოს 17.15(ა) პუნქტში აღწერილი თვითღირებულების მოდელი, ან 17.15(ბ) პუნქტში აღწერილი გადაფასების მოდელი, როგორც საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და შერჩეული პოლიტიკა გამოიყენოს ძირითადი საშუალებების მთელი კლასის მიმართ. საწარმომ თვითღირებულების მოდელი უნდა გამოიყენოს ისეთი საინვესტიციო ქონების აღრიცხვისთვის, რომლის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე. საწარმომ ძირითადი საშუალების ყოველდღიური საექსპლუატაციო მომსახურების დანახარჯები უნდა აღიაროს იმ პერიოდის მოგებაში ან ზარალში, რომლის განმავლობაშიც ეს დანახარჯები იყო გაწეული.

თვითღირებულების მოდელი

- 17.15ა თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, საწარმომ ყველა ძირითადი საშუალება უნდა აღრიცხოს მისი თვითღირებულებიდან დაგრო-

ვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით.

გადაფასების მოდელი

- 17.15ბ ძირითადი საშუალება, რომლის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია, საწარმომ უნდა ასახოს გადაფასებული ღირებულებით (რაც გადაფასების მომენტისათვის მისი რეალური ღირებულების ტოლი იქნება), შემდგომში დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის თანხების გამოკლებით. გადაფასება საკმარისად რეგულარულად უნდა ტარდებოდეს, რათა აქტივის საბალანსო ღირებულება **არსებითად არ განსხვავდებოდეს** მისი რეალური ღირებულებისაგან **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოს. რეალური ღირებულების განსაზღვრის შესახებ მითითებები მოცემულია 11.27–11.32 პუნქტებში. როდესაც ძირითადი საშუალების რომელიმე ობიექტის გადაფასება ხდება, მთლიანად უნდა გადაფასდეს ძირითადი საშუალებების ის კლასი, რომელსაც მოცემული აქტივი მიეკუთვნება.
- 17.15გ თუ გადაფასების შედეგად აქტივის საბალანსო ღირებულება იზრდება, ნამეტი უნდა აღიარდეს **სხვა სრულ შემოსავალში**, დაგროვდეს **საკუთარი კაპიტალის** განყოფილებაში და ეწოდოს „გადაფასების ნამეტი“. თუმცა, მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიარდეს გადაფასებიდან მიღებული ნამეტი თანხა იმ ოდენობით, რომლითაც კომპენსირდება იმავე აქტივთან დაკავშირებით, ადრე მოგებაში ან ზარალში აღიარებული გადაფასებით განპირობებული შემცირების თანხა.
- 17.15დ თუ გადაფასების შედეგად აქტივის საბალანსო ღირებულება მცირდება, შემცირების თანხა მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიარდეს. თუმცა, სხვა სრულ შემოსავალში უნდა აღიარდეს გადაფასებიდან მიღებული შემცირების თანხა იმ ოდენობით, რა სიდიდის საკრედიტო ნაშთიც არსებობს გადაფასების ნამეტში ამ აქტივთან დაკავშირებით. გადაფასებით განპირობებული შემცირების თანხის ასახვა სხვა სრულ შემოსავალში ამცირებს საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში „გადაფასების ნამეტი“ პოზიციაში დაგროვილ თანხას.

ცვეთა

- 17.16 თუ ძირითადი საშუალების მთავარი კომპონენტებისთვის დამახასიათებელია ეკონომიკური სარგებლის მოხმარების მნიშვნელოვნად განსხვავებული წესი, საწარმომ ასეთ აქტივთან დაკავშირებით თავდაპირველად აღიარებული ღირებულება უნდა გაანაწილოს მის მთავარ კომპონენტებზე და თითოეულ ასეთ ნაწილს ცალ-ცალკე დაარიცხოს ცვეთა, მათი სასარგებლო მომსახურების ვადების განმავლობაში. დანარჩენ აქტივებს ცვეთა მათი სასარგებლო მომსახურების ვადების მიხედვით ისე უნდა დაერიცხოს, როგორც ერთ აქტივს. მიწას გააჩნია განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა და ამიტომ მას არ დაერიცხება ცვეთა, ზოგიერთი გამონაკლისის გარდა, როგორცაა, მაგალითად კარიერები და ნაგავსაყრელად გამოყენებული ადგილები.
- 17.17 ყოველი პერიოდის ცვეთის ხარჯი უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში, თუ წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილებით არ მოითხოვება ამ დანახარჯის აღიარება რომელიმე აქტივის თვითღირებულებაში. მაგალითად, საწარმოო დანიშნულების ძირითადი საშუალების ცვეთის თანხა ჩაირთვება მარაგის თვითღირებულებაში (იხ. მე-13 განყოფილება - „მარაგები“).

ცვეთადი ღირებულება და ცვეთის პერიოდი

- 17.18 საწარმომ აქტივის **ცვეთადი ღირებულება** უნდა გაანაწილოს სისტემატურ საფუძველზე, მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.
- 17.19 ისეთი ფაქტორები, როგორცაა ცვლილება აქტივის გამოყენების წესში, მნიშვნელოვანი გაუთვალისწინებელი ფიზიკური ცვეთა, ტექნოლოგიური მიღწევები და საბაზრო ფასების ცვლილებები, შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ **აქტივის ნარჩენი ღირებულება** ან მისი სასარგებლო მომსახურების ვადა შეიცვალა უკანასკნელი **საანგარიშგებო თარიღის** შემდეგ. თუ არსებობს რაიმე მსგავსი ნიშნები, საწარმომ უნდა გადახედოს წინა შეფასებებს და თუ ახლანდელი შეფასებები მნიშვნელოვნად განსხვავდება წინა შეფასებებისგან, უნდა შეცვალოს აქტივის ნარჩენი ღირებულება, ცვეთის მეთოდი ან სასარგებლო მომსახურების ვადა. საწარმომ აქტივის ნარჩენი ღირებულების, ცვეთის მეთოდის ან სასარგებლო

მომსახურების ვადის ცვლილება უნდა ასახოს, როგორც **საადრიცხო შეფასების** ცვლილება, 10.15–10.18 პუნქტების მიხედვით.

- 17.20 აქტივზე ცვეთის დარიცხვა იწყება მაშინ, როდესაც შესაძლებელია მისი გამოყენება, ანუ, როდესაც აქტივი იმყოფება იმ ადგილას და მოყვანილია ისეთ სამუშაო მდგომარეობაში, რომ შესაძლებელია აქტივის ექსპლუატაცია ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაბამისად. აქტივზე ცვეთის დარიცხვა წყდება მას შემდეგ, როდესაც შეწყდება მისი აღიარება. აქტივზე ცვეთის დარიცხვა არ წყდება იმ შემთხვევაში, როდესაც აქტივი მოცდენილია, ან გამოსულია აქტიური მოხმარებიდან, თუ აქტივზე სრულად არ არის დარიცხული ცვეთა. თუმცა, პრაქტიკაში გამოყენებული ცვეთის მეთოდების შესაბამისად, ცვეთის ხარჯი შეიძლება ნული იყოს, თუ აქტივი არ მონაწილეობს წარმოების პროცესში.
- 17.21 აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განსაზღვრისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს ქვემოთ ჩამოთვლილი ყველა ფაქტორი:
- (ა) საწარმოს მიერ აქტივის მოსალოდნელი გამოყენების რეჟიმი (დატვირთვა). აქტივის დატვირთვა შეფასდება აქტივის მოსალოდნელი სიმძლავრის ან ფიზიკური მწარმოებლურობის მიხედვით;
 - (ბ) სავარაუდო ფიზიკური ცვეთა, რაც დამოკიდებულია ისეთ საწარმოო ფაქტორებზე, როგორიცაა ცვლების რაოდენობა, რომლის განმავლობაშიც გამოყენებული იქნება აქტივი და საწარმოს სარემონტო სამუშაოებისა და მიმდინარე ტექნომომსახურების გეგმა, ასევე აქტივის შენახვისა და ტექნომომსახურების წესი მისი მოცდენის პერიოდში;
 - (გ) ტექნიკური ან კომერციული მოძველება, რომელიც გამოწვეულია საწარმოო პროცესის ცვლილებით ან გაუმჯობესებით, ან ბაზრის მოთხოვნის ცვლილებით მოცემული აქტივის მეშვეობით წარმოებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე;
 - (დ) აქტივის გამოყენების საკანონმდებლო ან მსგავსი შეზღუდვები, მაგალითად შესაბამისი **იჯარის** ვადის გასვლა.

ცვეთის მეთოდი

- 17.22 საწარმომ უნდა შეარჩიოს ცვეთის გაანგარიშების ისეთი მეთოდი, რომელიც ასახავს ამ აქტივიდან მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის გამოყენების ხასიათს საწარმოს მიერ. ცვეთის დასაშვები მეთოდებია: წრფივი მეთოდი, კლებადი ნაშთის მეთოდი და მეთოდი, რომელიც ეყრდნობა აქტივის მოსალოდნელ გამოყენებას, როგორცაა წარმოებულ ერთეულთა მეთოდი.
- 17.23 თუ არსებობს რაიმე ნიშანი იმისა, რომ ბოლო წლიური საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ მნიშვნელოვნად შეიცვალა ამა თუ იმ აქტივიდან მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის გამოყენების ხასიათი, საწარმომ უნდა გააანალიზოს ცვეთის არსებული მეთოდი და იმ შემთხვევაში, თუ მიმდინარე პერიოდის მოლოდინები განსხვავებულია, საწარმომ უნდა შეცვალოს აქტივის ცვეთის მეთოდი, აქტივის მოხმარების ახალი სტრუქტურის ასახვის მიზნით. აღნიშნული ცვლილება აისახება, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება, 10.15–10.18 პუნქტების შესაბამისად.

გაუფასურება

გაუფასურების აღიარება და შეფასება

- 17.24 საწარმომ ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა გამოიყენოს 27-ე განყოფილების – „*აქტივების გაუფასურება*“ - მოთხოვნები, რათა განსაზღვროს, გაუფასურდა თუ არა ესა თუ ის ძირითადი საშუალება, ან ძირითადი საშუალებების ჯგუფი, ხოლო თუ გაუფასურებულია, როგორ უნდა აღიაროს და შეაფასოს გაუფასურების ზარალი. ამ განყოფილებაში განმარტებულია, როდის და როგორ უნდა გადასინჯოს საწარმომ თავისი აქტივების საბალანსო ღირებულება, როგორ უნდა განსაზღვროს აქტივის **ანაზღაურებადი ღირებულება** და როდის უნდა აღიაროს ან აღადგინოს (უკუგაატარებით) გაუფასურების ზარალი.

გაუფასურების კომპენსაცია

- 17.25 კომპენსაცია, რომელიც საწარმოს მისაღები აქვს მესამე მხარეებისაგან ძირითადი საშუალების დაზიანების, დაკარგვის ან გაცემის შემთხვევაში, უნდა აისახოს იმ პერიოდის მოგებაში ან ზარალში, როდესაც წარმოიშვა კომპენსაციის მიღების მოთხოვნა.

გასაყიდად გამიზნული ძირითადი საშუალებები

- 17.26 27.9(ვ) პუნქტში აღნიშნულია, რომ აქტივის საწარმოდან გასვლა იმაზე უფრო ადრე, ვიდრე ეს თავდაპირველად იყო დაგეგმილი, მიანიშნებს ამ აქტივის გაუფასურებაზე. ამიტომ საწარმომ უნდა შეაფასოს აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება, რათა დაადგინოს, გაუფასურებულია თუ არა ეს აქტივი.

აღიარების შეწყვეტა

- 17.27 საწარმომ ძირითადი საშუალების აღიარება უნდა შეწყვიტოს:
- (ა) გაყიდვის/გასვლის შემთხვევაში; ან
 - (ბ) როდესაც მისი გამოყენებიდან ან გაყიდვიდან არანაირი ეკონომიკური სარგებლის მიღება აღარ არის მოსალოდნელი.
- 17.28 საწარმომ ძირითადი საშუალების აღიარების შეწყვეტის შედეგად წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი უნდა ასახოს იმ პერიოდის მოგებაში ან ზარალში, როდესაც მისი აღიარება შეწყდა (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც წინამდებარე სტანდარტის მე-20 განყოფილება – „*ოკუარა*“ - მოითხოვს განსხვავებული მიდგომის გამოყენებას, აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის შემთხვევაში). საწარმომ ასეთი სახის შემოსულობას არ უნდა მიანიჭოს ამონაგების კლასიფიკაცია.
- 17.29 აქტივის გასვლის თარიღის დასადგენად საწარმომ უნდა გამოიყენოს საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების აღიარებისთვის დადგენილი კრიტერიუმები, რომლებიც ჩამოყალიბებულია 23-ე განყოფილებაში – „*ამონაგები*“. მე-20 განყოფილება ეხება აქტივის გასვლას უკუიჯარის პირობით გაყიდვის გზით.
- 17.30 საწარმომ ძირითადი საშუალების აღიარების შეწყვეტის შედეგად წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი უნდა განსაზღვროს, როგორც სხვაობა ძირითადი საშუალების გასვლის შედეგად წარმოქმნილ წმინდა შემოსულობასა (თუ ასეთი არსებობს) და მის საბალანსო ღირებულებას შორის.

განმარტებითი შენიშვნები

- 17.31 საწარმომ ძირითადი საშუალებების თითოეული კლასისთვის, რომელიც განსაზღვრა 4.11(ა) ქვეპუნქტის შესაბამისად და ასევე ცალკე საინვესტიციო ქონებისთვის, რომელიც ასახულია თვითღირებულებიდან დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლებით, უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) პირვანდელი ღირებულების განსაზღვრისთვის გამოყენებული **შეფასების** საფუძველი;
 - (ბ) გამოყენებული ცვეთის მეთოდები;
 - (გ) სასარგებლო მომსახურების ვადები ან გამოყენებული ცვეთის ნორმები;
 - (დ) პირვანდელი ღირებულება და დაგროვილი ცვეთა (დაგროვილ გაუფასურების ზარალთან ერთად) საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და ბოლოსათვის; და
 - (ე) საანგარიშგებო პერიოდის საწყისი და საბოლოო საბალანსო ღირებულებების შეჯერება, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები:
 - (i) შემოსვლა;
 - (ii) გასვლა;
 - (iii) შეძენა **საწარმოთა გაერთიანების** გზით;
 - (iv) გადაფასებით გამოწვეული ღირებულების მატება ან კლება, 17.15(ბ) - 17.15(დ) პუნქტების შესაბამისად, ასევე გაუფასურებით განპირობებული ღირებულების მატება ან კლება, რომელიც აღიარებული ან აღდგენილია სხვა სრულ შემოსავალში, 27-ე განყოფილების შესაბამისად;
 - (v) ამა თუ იმ ქონების საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში გადატანა, ან პირუკუ, რომელიც აღიარებულია რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით (იხ. პუნქტი 16.8);
 - (vi) გაუფასურების ზარალი, რომელიც აღიარებული ან აღდგენილია მოგებაში ან ზარალში, 27-ე განყოფილების შესაბამისად;
 - (vii) ცვეთა; და
 - (viii) სხვა ცვლილებები.

ამგვარი შეჯერების წარმოდგენა საწარმოს არ ევალუა წინა პერიოდებისთვის.

- 17.32 გარდა ზემოაღნიშნულისა, ასევე უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) ძირითადი საშუალებების საკუთრების უფლებაზე შეზღუდვების არსებობის ფაქტები და ამ ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულებები, ასევე **ვალდებულებების უზრუნველსაყოფად დაგირავებული** ძირითადი საშუალებების არსებობის ფაქტები და მათი საბალანსო ღირებულებები;
 - (ბ) სახელმეკრულებო ვალდებულებების თანხა, რომლებიც ეხება ძირითადი საშუალებების შეძენას; და
 - (გ) თუ საწარმოს აქვს საინვესტიციო ქონება, რომლის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, მან უნდა გაამჟღავნოს თავად ეს ფაქტი და ასევე მიზეზები, რის გამოც მოცემული საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების შეფასებას სჭირდება მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა.
- 17.33 როდესაც ძირითადი საშუალებები ასახულია გადაფასებული ღირებულებით, უნდა გამჟღავნდეს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) გადაფასების თარიღი;
 - (ბ) მოწვეული იყო თუ არა დამოუკიდებელი შემფასებელი;
 - (გ) მეთოდები და მნიშვნელოვანი დაშვებები, რომლებიც გამოყენებული იყო ამ ძირითადი საშუალებების რეალური ღირებულების შესაფასებლად;
 - (დ) ძირითადი საშუალებების თითოეული გადაფასებული კლასისთვის საბალანსო ღირებულება, რომელიც აღიარდებოდა იმ შემთხვევაში, თუ ეს აქტივები აისახებოდა თვითღირებულების მოდელით; და
 - (ე) გადაფასებით მიღებული ნამეტი თანხა, პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ცვლილებისა და აქციონერებზე ამ ნაშთის განაწილებასთან დაკავშირებული ნებისმიერი შეზღუდვის მითითებით.

მე-18 განყოფილება

არამატერიალური აქტივები გუდვილის გარდა

მოქმედების სფერო

- 18.1 ეს განყოფილება გამოიყენება ყველა სახის **არამატერიალური აქტივების** აღრიცხვისთვის, გარდა **გუდვილისა** (იხ. მე-19 განყოფილება - „საწარმოთა გაერთიანება და გუდვილი“), ასევე საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში გასაყიდად გამიზნული არამატერიალური აქტივების აღრიცხვისთვის (იხ. მე-13 განყოფილება - „მარაგები“ და 23-ე განყოფილება - „ამონაგები“).
- 18.2 არამატერიალური აქტივი არის იდენტიფიცირებადი არაფულადი აქტივი, ფიზიკური ფორმის გარეშე. ასეთი აქტივი იდენტიფიცირებადად მიიჩნევა მაშინ, როდესაც:
- (ა) განცალკევებადია, ე.ი. შესაძლებელია მისი განცალკევება, ან გამოყოფა საწარმოდან და გაყიდვა, გადაცემა, ლიცენზიით ან იჯარით გაცემა, ან გაცვლა ცალკე, ან მასთან დაკავშირებულ ხელშეკრულებასთან, აქტივთან ან **ვალდებულებასთან** ერთად; ან
 - (ბ) წარმოიქმნება სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდან, მიუხედავად იმისა, შესაძლებელია თუ არა ამ უფლებების გადაცემა, ან განცალკევება საწარმოსგან ან სხვა უფლებებისა და ვალდებულებებისგან.
- 18.3. წინამდებარე განყოფილება არ ეხება:
- (ა) **ფინანსურ აქტივებს**; არც
 - (ბ) მინერალური რესურსების მოპოვების უფლებებსა და სასარგებლო წიაღისეულის მარაგს, როგორცაა ნავთობი, ბუნებრივი გაზი და მსგავსი არაკვლავწარმოებადი რესურსები.

აღიარება

არამატერიალური აქტივების აღიარების ზოგადი პრინციპი

- 18.4 არამატერიალური აქტივის აღიარებისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს 2.27 პუნქტში აღწერილი **აღიარების** კრიტერიუმები.

მაშასადამე, საწარმომ არამატერიალური აქტივი უნდა აღიაროს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

- (ა) **მოსალოდნელია** აქტივზე მიკუთვნებადი მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა;
- (ბ) შესაძლებელია აქტივის თვითღირებულების ან ღირებულების საიმედოდ შეფასება; და
- (გ) აქტივი შექმნილი არ არის რომელიმე არამატერიალურ ერთეულზე საწარმოს ფარგლებში გაწეული დანახარჯების შედეგად.

- 18.5 საწარმომ უნდა შეაფასოს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ალბათობა დასაბუთებული და მისაღები დაშვებებით, რომლებიც ასახავს ხელმძღვანელობის საუკეთესო შეფასებას იმ ეკონომიკური ვითარების, რომელიც იარსებებს **აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის** განმავლობაში.
- 18.6 საწარმო მსჯელობის შედეგად აფასებს აქტივის გამოყენების შედეგად მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღების სარწმუნოების ხარისხს, აქტივის საწყისი აღიარების დროს ხელმისაწვდომი მტკიცებულებების საფუძველზე. ამასთან, უფრო მეტი მნიშვნელობა უნდა მიანიჭოს გარე მტკიცებულებებს.
- 18.7 ცალკე შექმნილი არამატერიალური აქტივებისთვის, ყოველთვის მიიჩნევა, რომ დაკმაყოფილებულია ალბათობაზე დაფუძნებული აღიარების კრიტერიუმი, რომელიც განსაზღვრულია 18.4(ა) პუნქტში.

საწარმოთა გაერთიანების ფარგლებში შექმნილი არამატერიალური აქტივები

- 18.8 **საწარმოთა გაერთიანების** დროს შექმნილი არამატერიალური აქტივი აღიარდება აქტივად, თუ მისი **რეალური ღირებულების** საიმედოდ შეფასება შექმნის თარიღისთვის შესაძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევების გარეშე.

თავდაპირველი შეფასება

- 18.9 საწარმომ არამატერიალური აქტივი თავდაპირველად უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით.

ცალკე შეძენა

18.10 ცალკე შეძენილი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება მოიცავს:

- (ა) მისი ნასყიდობის ფასს, მათ შორის საიმპორტო საბაჟო გადასახადებსა და შესყიდვის არადაბრუნებად გადასახადებს, ყოველგვარი სავაჭრო ფასდათმობებისა და შეღავათების გარეშე; და
- (ბ) უშუალოდ აქტივის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად მომზადებაზე გაწეულ დანახარჯებს.

საწარმოთა გაერთიანების ფარგლებში შეძენილი არამატერიალური აქტივები

18.11 თუ არამატერიალური აქტივი შეძენილია საწარმოთა გაერთიანების შედეგად, ამგვარი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება იქნება შეძენის თარიღისთვის განსაზღვრული მისი რეალური ღირებულება.

შეძენა სახელმწიფო გრანტის მეშვეობით

18.12 თუ არამატერიალური აქტივი შეძენილია სახელმწიფო გრანტის მეშვეობით, ამგვარი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება იქნება მისი რეალური ღირებულება გრანტის მიღების თარიღისთვის, ან იმ მომენტისთვის, როდესაც გრანტის მიღების უფლება მოპოვებულად მიიჩნევა (გრანტი გახდება მიღებადი) 24-ე განყოფილების - „*სახელმწიფო გრანტები*“ - შესაბამისად.

აქტივების გაცვლა

18.13 არამატერიალური აქტივი შეიძლება შეძენილ იქნეს არაფულად აქტივზე ან აქტივებზე, ან ერთდროულად ფულად და არაფულად აქტივებზე გაცვლის შედეგად. საწარმომ ასეთი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც (ა) გაცვლის ოპერაციას არა აქვს კომერციული შინაარსი, ან (ბ) შეუძლებელია როგორც მიღებული, ისე გადაცემული აქტივის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება. ასეთ შემთხვევაში, არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება განისაზღვრება გადაცემული აქტივის **საბალანსო ღირებულებით**.

საწარმოში შექმნილი არამატერიალური აქტივები

- 18.14 საწარმომ არამატერიალურ აქტივზე საწარმოს ფარგლებში გაწეული დანახარჯები, მათ შორის, ყველანაირი კვლევისა და განვითარების დანახარჯები, უნდა აღიაროს იმ პერიოდის ხარჯად, როდესაც დანახარჯები იყო გაწეული, თუ ეს დანახარჯები არ წარმოადგენს სხვა აქტივის თვითღირებულების ნაწილს, რომელიც წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს.
- 18.15 წინა პუნქტის მოთხოვნების გამოყენების მაგალითების სახით, ქვემოთ ჩამოთვლილია მუხლები, რომელთათვისაც საწარმომ ხარჯად უნდა აღიაროს გაწეული დანახარჯები და ამგვარი დანახარჯები არ უნდა აღიაროს არამატერიალური აქტივის შემადგენლობაში:
- (ა) დანახარჯები საწარმოში შექმნილ სასაქონლო (სამარკო) ნიშნებზე, ლოგოებზე, პუბლიკაციების სახელწოდებებზე, მომხმარებელთა სიებსა და სხვა არსებითად მსგავს მუხლებზე;
 - (ბ) დანახარჯები ახალი საქმიანობის დაწყებაზე (ე.ი. საწყისი დანახარჯები), რომელიც მოიცავს დაფუძნების დანახარჯებს, მაგალითად იურიდიული პირის დაფუძნებისას გაწეული იურიდიული მომსახურებისა და სამდივნო დანახარჯებს, ახალი საწარმოო სიმძლავრეების გაშვების, ან ბიზნესის დაწყების (ე.ი. გახსნის წინა დანახარჯები) დანახარჯებსა და ახალი ოპერაციების დაწყების, ან ახალი პროდუქტების წარმოების, ან ახალი პროცესების გაშვების დანახარჯებს (წინა საოპერაციო დანახარჯები);
 - (გ) დანახარჯები პერსონალის სწავლებაზე;
 - (დ) დანახარჯები რეკლამასა და გაყიდვების სტიმულირების ღონისძიებებზე;
 - (ე) დანახარჯები მთელი საწარმოს ან მისი ნაწილის ადგილის შეცვლაზე ან რეორგანიზაციაზე; და
 - (ვ) საწარმოში (დამოუკიდებლად) წარმოქმნილი გუდვილი.
- 18.16 18.15 პუნქტი არ გამოორიცხავს აქტივის სახით წინასწარი გადახდის აღიარების შესაძლებლობას, როდესაც საქონლის ან მომსახურებისათვის გადახდა განხორციელებულია ამ საქონლისა და მომსახურების მიწოდებამდე.

წარსული ხარჯები არ აღიარდება აქტივად

- 18.17 არამატერიალურ მუხლზე გაწეული დანახარჯი, რომელიც თავდაპირველად აღიარებული იყო, როგორც ხარჯი, შემდგომში არ უნდა აღიარდეს, როგორც აქტივის თვითღირებულების ნაწილი.

საწყისი აღიარების შემდგომი შეფასება

- 18.18 საწარმომ არამატერიალური აქტივი უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით, დაგროვილი ამორტიზაციისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლებით. ამორტიზაციასთან დაკავშირებული მოთხოვნები მოცემულია წინამდებარე განყოფილებაში, ხოლო გაუფასურების აღიარებასთან დაკავშირებული მოთხოვნები განხილულია 27-ე განყოფილებაში - „*აქტივების გაუფასურება*“.

სასარგებლო მომსახურების ვადა

- 18.19 ამ სტანდარტის მიზნებისთვის, ყველა არამატერიალურ აქტივს უნდა გააჩნდეს განსაზღვრული მომსახურების ვადა. ისეთი არამატერიალური აქტივების მომსახურების ვადა, რომლებიც წარმოქმნილია სახელმწიფო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდან, არ უნდა აღემატებოდეს ამ სახელმწიფო ან სხვა იურიდიული უფლებების ვადას, მაგრამ შესაძლოა იყოს უფრო მცირე, გამომდინარე იქიდან, რა პერიოდის განმავლობაში აპირებს საწარმო ამ აქტივის გამოყენებას. თუ უფლებები გადაცემულია შეზღუდული ვადით, რომელიც განახლებადია, არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა განახლების პერიოდ(ებ)ს მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა მოიცავდეს, თუ არსებობს მტკიცებულება იმისა, რომ საწარმო განახლებას/ვადის გაგრძელებას შეძლებს მნიშვნელოვანი დანახარჯების გარეშე.
- 18.20 თუ შეუძლებელია არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის საიმედოდ განსაზღვრა, მაშინ მოცემული აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა უნდა განისაზღვროს ხელმძღვანელობის საუკეთესო შეფასების საფუძველზე, მაგრამ ეს ვადა არ უნდა აღემატებოდეს 10 წელს.

ამორტიზაციის პერიოდი და ამორტიზაციის მეთოდი

- 18.21 საწარმომ არამატერიალური აქტივის **ცვეთადი ღირებულება** უნდა გაანაწილოს სისტემატურ საფუძველზე მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში. ყოველი პერიოდის ამორტიზაციის ანარიცხი უნდა აღიარდეს როგორც ხარჯი, თუ წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილება არ მოითხოვს მის აღიარებას რომელიმე აქტივის თვითღირებულების შემადგენელ ნაწილად, როგორცაა **მარაგი ან ძირითადი საშუალება**.
- 18.22 არამატერიალური აქტივის ამორტიზება იწყება მაშინ, როდესაც შესაძლებელია აქტივის გამოყენება, ანუ როდესაც აქტივი იმყოფება იმ ადგილას და მოყვანილია ისეთ მდგომარეობაში, რომ შესაძლებელია მისი გამოყენება ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაბამისად. აქტივის ამორტიზება უნდა შეწყდეს მას შემდეგ, როდესაც შეწყდება მისი აღიარება. საწარმომ უნდა შეარჩიოს ამორტიზაციის ისეთი მეთოდი, რომელიც ასახავს ამ აქტივიდან მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის გამოყენების ხასიათს საწარმოს მიერ. თუ საწარმოს არ შეუძლია აქტივის გამოყენების მოდელის საიმედოდ განსაზღვრა, მაშინ მან უნდა გამოიყენოს წრფივი მეთოდი.

ნარჩენი ღირებულება

- 18.23 არამატერიალური აქტივის **ნარჩენი ღირებულება** მიჩნეულ უნდა იქნეს ნულის ტოლად, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც:
- (ა) მესამე მხარეს აღებული აქვს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მისი შესყიდვის ვალდებულება; ან
 - (ბ) არსებობს ამ აქტივისთვის **აქტიური ბაზარი** და:
 - (i) ნარჩენი ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია ამ ბაზრის მონაცემების საფუძველზე; და
 - (ii) მოსალოდნელია, რომ ეს ბაზარი იარსებებს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის გასვლისას.

ამორტიზაციის პერიოდისა და ამორტიზაციის მეთოდის ანალიზი

- 18.24 ისეთი ფაქტორები, როგორცაა ცვლილება არამატერიალური აქტივის გამოყენების წესში, ტექნოლოგიური მიღწევები და საბაზრო

ფასების ცვლილებები, შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ აქტივის ნარჩენი ღირებულება ან მისი სასარგებლო მომსახურების ვადა შეიცვალა უკანასკნელი **საანგარიშგებო თარიღის** შემდეგ. თუ არსებობს რაიმე მსგავსი ნიშნები, საწარმომ უნდა გადახედოს წინა შეფასებებს და თუ ახლანდელი შეფასებები მნიშვნელოვნად განსხვავდება წინა შეფასებებისგან, უნდა შეცვალოს აქტივის ნარჩენი ღირებულება, ამორტიზაციის მეთოდი ან სასარგებლო მომსახურების ვადა. საწარმომ აქტივის ნარჩენი ღირებულების, ამორტიზაციის მეთოდის ან სასარგებლო მომსახურების ვადის ცვლილება უნდა ასახოს, როგორც **სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება**, 10.15–10.18 პუნქტების შესაბამისად.

საბალანსო ღირებულების ანაზღაურების შესაძლებლობა – გაუფასურების ზარალი

18.25 იმის დასადგენად, არამატერიალური აქტივი გაუფასურდა თუ არა, საწარმომ უნდა გამოიყენოს 27-ე განყოფილება. ამ განყოფილებაში განმარტებულია, როდის და როგორ უნდა გადასინჯოს საწარმომ თავისი აქტივების საბალანსო ღირებულება, როგორ უნდა განსაზღვროს აქტივის **ანაზღაურებადი ღირებულება** და როდის უნდა აღიაროს ან აღადგინოს (უკუგატარებით) გაუფასურების ზარალი.

აქტივის გამოყენების შეწყვეტა და გასვლა

18.26 საწარმომ უნდა შეწყვიტოს არამატერიალური აქტივის აღიარება და მიღებული **შემოსულობა** ან ზარალი აღიაროს **მოგებაში ან ზარალში**:

- (ა) გაყიდვის/გასვლის შემთხვევაში; ან
- (ბ) როდესაც მისი გამოყენებიდან ან გაყიდვიდან არანაირი ეკონომიკური სარგებლის მიღება აღარ არის მოსალოდნელი.

განმარტებითი შენიშვნები

18.27 საწარმომ არამატერიალური აქტივების თითოეული კლასისთვის უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) სასარგებლო მომსახურების ვადები ან გამოყენებული ამორტიზაციის ნორმები;
- (ბ) გამოყენებული ამორტიზაციის მეთოდები;
- (გ) პირვანდელი ღირებულება და დაგროვილი ამორტიზაცია (დაგროვილ გაუფასურების ზარალთან ერთად) **საანგარიშგებო პერიოდის** დასაწყისისა და ბოლოსათვის;
- (დ) **სრული შემოსავლის ანგარიშგების** (და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების, თუ წარდგენილია) ის მუხლ(ებ)ი, რომელშიც ჩართულია არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია; და
- (ე) საანგარიშგებო პერიოდის საწყისი და საბოლოო საბალანსო ღირებულებების შეჯერება, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები:
 - (i) შემოსვლა;
 - (ii) გასვლა;
 - (iii) შეძენა საწარმოთა გაერთიანების გზით;
 - (iv) ამორტიზაცია;
 - (v) გაუფასურების ზარალი; და
 - (vi) სხვა ცვლილებები.

ამგვარი შეჯერების წარმოდგენა საწარმოს არ ევალება წინა პერიოდებისთვის.

18.28 გარდა ზემოაღნიშნულისა, საწარმომ ასევე უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) **ფინანსური ანგარიშგებისთვის არსებითი** ნებისმიერი ინდივიდუალური არამატერიალური აქტივის აღწერა, მისი საბალანსო ღირებულება და დარჩენილი ამორტიზაციის პერიოდი;
- (ბ) სახელმწიფო გრანტის მეშვეობით შეძენილი და თავდაპირველად რეალური ღირებულებით აღიარებული არამატერიალური აქტივებისათვის (იხ. პუნქტი 18.12):
 - (i) ამ აქტივების რეალური ღირებულება თავდაპირველი აღიარებისას; და
 - (ii) მათი საბალანსო ღირებულება;

- (გ) ისეთი არამატერიალური აქტივების არსებობის ფაქტები და მათი საბალანსო ღირებულებები, რომლის საკუთრების უფლებასთან გარკვეული შეზღუდვებია დაკავშირებული, ასევე ვალდებულებების უზრუნველსაყოფად დაგირავებული არამატერიალური აქტივების არსებობის ფაქტები და მათი საბალანსო ღირებულებები; და
- (დ) სახელშეკრულებო ვალდებულებების თანხა, რომლებიც ეხება არამატერიალური აქტივების შექმნას.

18.29 საწარმომ უნდა აჩვენოს პერიოდის განმავლობაში კვლევით და განვითარების სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯების აგრეგირებული თანხა, რომელიც ხარჯად იყო აღიარებული (ანუ ის დანახარჯები, რომლებიც კვლევით და განვითარების სამუშაოებზე გაწეულია საწარმოს ფარგლებში და არ იყო კაპიტალიზებული სხვა აქტივის თვითღირებულებაში, რომელიც აკმაყოფილებს ამ სტანდარტით განსაზღვრულ აღიარების კრიტერიუმებს).

მე-19 განყოფილება

საწარმოთა გაერთიანება და გუდვილი

მოქმედების სფერო

- 19.1 ეს განყოფილება გამოიყენება **საწარმოთა გაერთიანების** ოპერაციების აღრიცხვისთვის. იგი მოიცავს მითითებებს მყიდველი საწარმოს იდენტიფიცირების, საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების განსაზღვრისა და ამ ღირებულების განაწილების წესის შესახებ შეძენილ აქტივებსა და ვალდებულებებზე, ასევე პირობითი ვალდებულებების ანარიცხებზე; გარდა ამისა, განყოფილებაში განხილულია გუდვილის აღრიცხვის წესები, როგორც საწარმოთა გაერთიანების მომენტში, ასევე მის შემდეგ.
- 19.2 წინამდებარე განყოფილება არეგულირებს ყველა სახის საწარმოთა გაერთიანების აღრიცხვას, გარდა:
- (ა) **საერთო კონტროლს** დაქვემდებარებული სამეურნეო ერთეულების ან **საწარმოების** გაერთიანებისა. საერთო კონტროლი გულისხმობს, რომ ყველა გაერთიანებული საწარმო ან სამეურნეო ერთეული, გაერთიანებამდეც და მის შემდეგაც კონტროლდება ერთი და იმავე მხარის ან მხარეების მიერ და ეს კონტროლი არ არის დროებითი;
 - (ბ) **ერთობლივი საქმიანობის** ფორმირებისა;
 - (გ) აქტივების ჯგუფის შექმნისა, რომელიც არ წარმოადგენს სამეურნეო ერთეულს.

საწარმოთა გაერთიანების განმარტება

- 19.3 საწარმოთა გაერთიანება ნიშნავს სხვადასხვა განცალკევებული საწარმოების ან სამეურნეო ერთეულების გაერთიანებას ერთ ანგარიშვალდებულ საწარმოდ. ნებისმიერი საწარმოთა გაერთიანების შედეგი იმაში გამოიხატება, რომ ერთი საწარმო (მყიდველი) მოიპოვებს კონტროლს ერთ ან რამდენიმე სამეურნეო ერთეულზე. შექმნის თარიღი არის ის თარიღი, როდესაც მყიდველი საწარმო მოიპოვებს კონტროლს შეძენილ საწარმოზე.

- 19.4 სტრუქტურულად საწარმოთა გაერთიანება შესაძლებელია ჩამოყალიბდეს სხვადასხვა ფორმით, იურიდიული, საგადასახადო ან სხვა ფაქტორების გათვალისწინებით. ეს შეიძლება იყოს ერთი საწარმოს მიერ მეორის **საკუთარი კაპიტალის** შესყიდვა, ერთი საწარმოს მიერ მეორის ყველა წმინდა აქტივის შეძენა, ერთი საწარმოს მიერ მეორის ვალდებულებების თავის თავზე აღება, ან ერთი საწარმოს მიერ მეორის ზოგიერთი წმინდა აქტივების შეძენა, რომლებიც ერთობლიობაში წარმოადგენს ერთ ან რამდენიმე სამეურნეო ერთეულს (ბიზნესს).
- 19.5 საწარმოთა გაერთიანება შესაძლებელია განხორციელდეს წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვების, **ფულადი სახსრების** ან **ფულადი სახსრების ეკვივალენტების**, ან სხვა აქტივების გადაცემის, ან ზემოაღნიშნული მეთოდების კომბინირებულად გამოყენების მეშვეობით. ოპერაციაში შესაძლებელია მონაწილეობდნენ გასაერთიანებელი საწარმოების აქციონერები, ან ერთი საწარმო და მეორე საწარმოს აქციონერები. საწარმოთა გაერთიანება შეიძლება მოიცავდეს ახალი საწარმოს დაფუძნებას გაერთიანებულ საწარმოებზე ან გადაცემულ წმინდა აქტივებზე კონტროლის განხორციელების მიზნით, ან ერთი ან მეტი გასაერთიანებელი საწარმოს (ერთეულის) რესტრუქტურისადაცვლას.

ბუღალტრული აღრიცხვა

- 19.6 საწარმომ ნებისმიერი საწარმოთა გაერთიანება უნდა ასახოს შეძენის მეთოდით.
- 19.7 შეძენის მეთოდის გამოყენება საჭიროებს:
- (ა) მყიდველი საწარმოს იდენტიფიკაციას;
 - (ბ) საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების განსაზღვრას; და
 - (გ) შეძენის თარიღისათვის საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების გადანაწილებას შეძენილ აქტივებზე, აღებულ ვალდებულებებსა და პირობით ვალდებულებებზე.

მყიდველი საწარმოს იდენტიფიკაცია

- 19.8 საწარმოთა ყოველი გაერთიანებისთვის აუცილებელია მყიდველი საწარმოს დადგენა. მყიდველი არის ის საწარმო, რომელიც მოიპოვებს კონტროლს სხვა საწარმოზე ან სამეურნეო ერთეულზე.

- 19.9 კონტროლი ნიშნავს სხვა საწარმოს, ან სამეურნეო ერთეულის ფინანსური და სამეურნეო პოლიტიკის მართვის უფლებამოსილებას, მისი საქმიანობიდან სარგებლის მიღების მიზნით. ერთი საწარმოს მიერ მეორის კონტროლის განმარტება მოცემულია მე-9 განყოფილებაში - „*კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*“.
- 19.10 მართალია, ზოგიერთ შემთხვევაში, ძნელია მყიდველი საწარმოს იდენტიფიკაცია, მაგრამ, როგორც წესი, ყოველთვის არსებობს რაღაც ნიშნები მყიდველი საწარმოს დასადგენად. მაგალითად:
- (ა) თუ ერთი გაერთიანებული საწარმოს **რეალური ღირებულება** მნიშვნელოვნად მეტია მეორე გაერთიანებული საწარმოს რეალურ ღირებულებაზე, მაშინ უფრო მაღალი რეალური ღირებულების მქონე საწარმო მიიჩნევა მყიდველად;
 - (ბ) თუ საწარმოთა გაერთიანება განხორციელდა ხმის უფლების მქონე ჩვეულებრივი აქციების ფულად სახსრებზე, ან სხვა აქტივებზე გაცვლის შედეგად, მაშინ, სავარაუდოდ, მყიდველი იქნება ის საწარმო, რომელმაც გადასცა ფულადი სახსრები ან სხვა აქტივები; და
 - (გ) თუ საწარმოთა გაერთიანების შედეგად რომელიმე ერთი საწარმოს ხელმძღვანელობას უფლება ეძლევა, ძირითადად, მან შეარჩიოს გაერთიანებული საწარმოს ხელმძღვანელი გუნდი, მაშინ ამ უფლების მქონე საწარმო, ჩვეულებრივ, მიიჩნევა მყიდველ საწარმოდ.

საწარმოთა გაერთიანების ღირებულება

- 19.11 მყიდველმა საწარმომ საწარმოთა გაერთიანების ღირებულება უნდა განსაზღვროს, როგორც შემდეგი სიდიდეების აგრეგირებული მნიშვნელობა:
- (ა) შეძენილ საწარმოზე კონტროლის უფლების მოსაპოვებლად მყიდველი საწარმოს მიერ გადაცემული აქტივების, მყიდველი საწარმოს მიერ გაერთიანების შედეგად აღებული, ან გაერთიანებისას წარმოშობილი ვალდებულებებისა და მყიდველი საწარმოს მიერ გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულება შეძენის თარიღისთვის; პლუს
 - (ბ) მოცემულ საწარმოთა გაერთიანებასთან უშუალოდ დაკავშირებული ყველანაირი დანახარჯი.

საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების კორექტირება მომავალი მოვლენების გათვალისწინებით

- 19.12 თუ საწარმოთა გაერთიანების ხელშეკრულება ითვალისწინებს საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების კორექტირებას მომავალში მოსახდენი რაიმე მოვლენის გათვალისწინებით, მყიდველმა საწარმომ შეძენის თარიღისთვის საწარმოთა გაერთიანების ღირებულებაში უნდა გაითვალისწინოს მომავალი კორექტირების სავარაუდო ოდენობა, თუ **მოსალოდნელია**, რომ აუცილებელი გახდება კორექტირების გაკეთება და შესაძლებელია მისი სიდიდის საიმედოდ შეფასება.
- 19.13 თუ პოტენციური კორექტირების თანხა შეძენის თარიღისთვის აღიარებული არ არის, მაგრამ შემდგომში გახდება ცნობილი, რომ მოსალოდნელია ამგვარი კორექტირების გაკეთება და შესაძლებელია მისი სიდიდის საიმედოდ შეფასება, დამატებით გადასახდელი კომპენსაცია უნდა აისახოს, როგორც საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების კორექტირება.

საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების განაწილება შემენილ აქტივებსა და აღებულ ვალდებულებებსა და პირობით ვალდებულებებზე

- 19.14 შეძენის თარიღისთვის მყიდველმა საწარმომ საწარმოთა გაერთიანების ღირებულება უნდა გაანაწილოს შემენილი საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივების, ვალდებულებებისა და ისეთი პირობითი ვალდებულებების ანარიცხების აღიარების გზით, რომლებიც აკმაყოფილებს 19.15 პუნქტში განსაზღვრულ **აღიარების** კრიტერიუმებს, შეძენის თარიღისთვის განსაზღვრული მათი რეალური ღირებულებით, გარდა შემდეგი აქტივებისა და ვალდებულებებისა:
- (ა) 29-ე განყოფილების - „**მოგების გადასახადი**“ - შესაბამისად უნდა აღიაროს და შეაფასოს საწარმოთა გაერთიანების დროს შემენილი აქტივებისა და აღებული ვალდებულებებისაგან წარმოშობილი **გადავადებული საგადასახადო აქტივი**, ან **გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება**; და
 - (ბ) 28-ე განყოფილების - „**დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები**“ - შესაბამისად უნდა აღიაროს და შეაფასოს ვალდებულება (ან აქტივი, თუ ასეთი არსებობს), რომელიც დაკავშირებულია

შემენილი საწარმოს **დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების** შეთანხმებებთან.

ნებისმიერი სხვაობა საწარმოთა გაერთიანების ღირებულებასა და შემენილი საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივების, ვალდებულებებისა და პირობითი ვალდებულებების ანარიცხების წმინდა რეალურ ღირებულებაში მყიდველი საწარმოს წილს შორის, უნდა აღირიცხოს 19.22–19.24 პუნქტების შესაბამისად (როგორც გუდვილი ან ე.წ. „*უარყოფითი გუდვილი*“). შემენილი საწარმოს **არამაკონტროლებელი წილი** შეფასდება მისი პროპორციული წილის საფუძველზე შემენილი საწარმოს წმინდა იდენტიფიცირებად აქტივებთან დაკავშირებით აღიარებულ თანხებში.

19.15 მყიდველმა საწარმომ შემენილი საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივები, ვალდებულებები და პირობითი ვალდებულებები ცალკე უნდა აღიაროს შემენის თარიღისთვის მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ამ თარიღისთვის ისინი აკმაყოფილებს შემდეგ კრიტერიუმებს:

- (ა) აქტივი, **არამატერიალური აქტივის** გარდა, აღიარდება იმ შემთხვევაში, თუ მოსალოდნელია აქტივთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა მყიდველ საწარმოში და შესაძლებელია მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება;
- (ბ) ვალდებულება, პირობითი ვალდებულების გარდა, აღიარდება იმ შემთხვევაში, თუ მოსალოდნელია, რომ ვალდებულების დასაფარად საჭირო გახდება საწარმოდან რესურსების გასვლა და შესაძლებელია მათი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება;
- (გ) არამატერიალური აქტივი აღიარდება იმ შემთხვევაში, თუ შესაძლებელია მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე; და
- (დ) პირობითი ვალდებულება აღიარდება იმ შემთხვევაში, თუ შესაძლებელია მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

19.16 მყიდველი საწარმოს **სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში** შემენილი საწარმოს შემენის შემდგომი პერიოდის მოგება ან ზარალი უნდა აისახოს შემენილი საწარმოს **შემოსავლებისა და ხარჯების**

წარდგენით საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების საფუძველზე, მყიდველი საწარმოს პოზიციიდან. მაგალითად, მყიდველი საწარმოს სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში შეძენის თარიღის შემდგომ ასახული ცვეთის ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია შეძენილი საწარმოს ცვეთად აქტივებთან, უნდა ეყრდნობოდეს ამ ცვეთადი აქტივების რეალურ ღირებულებას შეძენის თარიღისთვის, ანუ იმ ღირებულებას, რა ღირებულებითაც ასახავს მას მყიდველი საწარმო.

- 19.17 შეძენის მეთოდის გამოყენება იწყება შეძენის თარიღიდან, ანუ იმ თარიღიდან, როდესაც მყიდველი საწარმო მოიპოვებს კონტროლს შეძენილ საწარმოზე. ვინაიდან კონტროლი ნიშნავს სხვა საწარმოს, ან სამეურნეო ერთეულის ფინანსური და სამეურნეო პოლიტიკის მართვის უფლებამოსილებას, მისი საქმიანობიდან სარგებლის მიღების მიზნით, აუცილებელი არ არის, რომ გაერთიანების ოპერაცია იურიდიულად დაიხუროს, ან დასრულდეს მანამ, სანამ მყიდველი საწარმო მოიპოვებს კონტროლს. იმის დასადგენად, როდის მოიპოვა მყიდველმა საწარმომ კონტროლი, აუცილებელია საწარმოთა გაერთიანების თანმდევი ყველა შესაფერისი ფაქტისა და გარემოების გათვალისწინება.
- 19.18 19.14 პუნქტის შესაბამისად, მყიდველი საწარმო განცალკევებით აღიარებს შეძენილი საწარმოს მხოლოდ იმ იდენტიფიცირებად აქტივებს, ვალდებულებებსა და პირობით ვალდებულებებს, რომლებიც არსებობს შეძენის თარიღისათვის და აკმაყოფილებს 19.15 პუნქტში განსაზღვრულ აღიარების კრიტერიუმებს. მაშასადამე:
- (ა) მყიდველმა საწარმომ შეძენილი საწარმოს საქმიანობის შემცირებასთან ან მთლიანად შეწყვეტასთან დაკავშირებული ვალდებულებები საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების განაწილების მიზნით მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს, თუ შეძენილ საწარმოს შეძენის თარიღისთვის აღიარებული აქვს რესტრუქტურითა დაკავშირებული ვალდებულება, 21-ე განყოფილების - „*ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და ვალდებულებები აქტივები*“ - შესაბამისად; და
 - (ბ) მყიდველმა საწარმომ საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების განაწილებისას არ უნდა აღიაროს ვალდებულებები

იმ მოსალოდნელ ზარალთან, ან სხვა დანახარჯებთან დაკავშირებით, რომლებიც შესაძლოა გასწიოს მან მომავალში საწარმოთა გაერთიანების შედეგად.

- 19.19 თუ საწარმოთა გაერთიანების თავდაპირველი აღრიცხვა დასრულებული არ არის იმ **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოს, როდესაც განხორციელდა საწარმოთა გაერთიანება, მყიდველმა საწარმომ **ფინანსურ ანგარიშგებაში** უნდა აჩვენოს პირობითი თანხები იმ მუხლებისთვის, რომელთან დაკავშირებითაც აღრიცხვა დასრულებული არ არის. შეძენის თარიღიდან 12 თვის ფარგლებში, მყიდველმა საწარმომ რეტროსპექტულად უნდა დააკორექტიროს შეძენის თარიღისთვის აქტივებად ან ვალდებულებებად აღიარებული პირობითი თანხები, მოპოვებული ახალი ინფორმაციის გათვალისწინებით (ანუ ასახოს იმგვარად, თითქოს ეს გააკეთა შეძენის თარიღისთვის). შეძენის თარიღიდან 12 თვის გასვლის შემდეგ, საწარმოთა გაერთიანების თავდაპირველ აღრიცხვასთან დაკავშირებით გაკეთებული კორექტირებები უნდა აისახოს მხოლოდ იმ მიზნით, რომ **შეცდომა** გასწორდეს მე-10 განყოფილების - „სააღრიცხვო პოლიტიკა, შეფასებები და შეცდომები” - შესაბამისად.

პირობითი ვალდებულებები

- 19.20 19.15 პუნქტში აღნიშნულია, რომ მყიდველმა საწარმომ შეძენილი საწარმოს პირობითი ვალდებულებებისთვის შექმნილი ანარიცხი მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს ცალკე, თუ შესაძლებელია მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება. თუ მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია:
- (ა) ამგვარი სიტუაცია გავლენას იქონიებს იმ თანხაზე, რომელიც აღიარებულია როგორც გუდვილი, ან ასახულია 19.24 პუნქტის შესაბამისად; და
 - (ბ) მყიდველმა საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია პირობითი ვალდებულების შესახებ, 21-ე განყოფილების მოთხოვნების შესაბამისად.
- 19.21 თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, მყიდველმა საწარმომ, პირობითი ვალდებულებები, რომლებიც 19.15 პუნქტის შესაბამისად განცალკევებით არის აღიარებული, უნდა შეაფასოს შემდეგი ორი სიდიდიდან უდიდესით:

- (ა) თანხა, რომელიც აღიარდებოდა 21-ე განყოფილების მოთხოვნების შესაბამისად; და
- (ბ) თავდაპირველად აღიარებულ თანხას გამოკლებული 23-ე განყოფილების - „*ამონაგები*“ - შესაბამისად ადრე *ამონაგების* სახით აღიარებული თანხები.

გუდვილი

19.22 მყიდველმა საწარმომ შეძენის თარიღით:

- (ა) უნდა აღიაროს საწარმოთა გაერთიანების შედეგად შეძენილი გუდვილი აქტივად; და
- (ბ) თავდაპირველად გუდვილი შეაფასოს თვითღირებულებით, რაც იქნება საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების მეტობის თანხა მყიდველი საწარმოს წილზე იმ იდენტიფიცირებადი აქტივების, ვალდებულებებისა და პირობითი ვალდებულებების წმინდა რეალურ ღირებულებაში, რომლებიც ასახულია 19.14 პუნქტის შესაბამისად.

19.23 თავდაპირველი აღიარების შემდგომ, მყიდველმა საწარმომ საწარმოთა გაერთიანებისას შეძენილი გუდვილი უნდა ასახოს თვითღირებულებიდან დაგროვილი ამორტიზაციისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით:

- (ა) გუდვილის ამორტიზაციის შესახებ საწარმომ უნდა იხელმძღვანელოს 18.19–18.24 პუნქტებში განსაზღვრული პრინციპებით. თუ შეუძლებელია გუდვილის **სასარგებლო მომსახურების ვადის** საიმედოდ განსაზღვრა, იგი უნდა განისაზღვროს ხელმძღვანელობის საუკეთესო შეფასების საფუძველზე, მაგრამ ეს ვადა არ უნდა აღემატებოდეს 10 წელს;
- (ბ) გუდვილის გაუფასურების აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებით საწარმომ უნდა იხელმძღვანელოს 27-ე განყოფილების - „*აქტივების გაუფასურება*“ - მოთხოვნებით.

ხელსაყრელი შეძენა (ანუ, როდესაც მყიდველი საწარმოს წილი შეძენილი საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივების, ვალდებულებებისა და პირობითი ვალდებულებების წმინდა ღირებულებაში აღემატება საწარმოთა გაერთიანების ღირებულებას)

- 19.24 თუ მყიდველი საწარმოს წილი შეძენილი საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივების, ვალდებულებებისა და პირობითი ვალდებულებების წმინდა ღირებულებაში, რომლებიც ასახულია 19.14 პუნქტის შესაბამისად, აღემატება საწარმოთა გაერთიანების ღირებულებას (რასაც ზოგჯერ „უარყოფით გუდვილს“ უწოდებენ), მაშინ მყიდველმა საწარმომ:
- (ა) ხელახლა უნდა შეაფასოს შეძენილი საწარმოს აქტივების, ვალდებულებებისა და პირობითი ვალდებულებების ანარიცხები და ასევე საწარმოთა გაერთიანების ღირებულება; და
 - (ბ) დაუყოვნებლივ მოგებაში ან ზარალში აღიაროს ხელახალი შეფასების შემდგომ დარჩენილი ნებისმიერი ზედმეტობის თანხა.

განმარტებითი შენიშვნები

იმ საწარმოთა გაერთიანებ(ებ)ისთვის, რომლებიც განხორციელდა საანგარიშგებო პერიოდში

- 19.25 თითოეული საწარმოთა გაერთიანებისთვის, რომელიც განხორციელდა საანგარიშგებო პერიოდში, მყიდველმა საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) გაერთიანებული საწარმოების ან სამეურნეო ერთეულების სახელწოდებები და აღწერა;
 - (ბ) შეძენის თარიღი;
 - (გ) შეძენილი ხმის უფლების მქონე წილობრივი ინსტრუმენტების პროცენტული მაჩვენებელი;
 - (დ) საწარმოთა გაერთიანების ღირებულება და მისი კომპონენტების აღწერა (როგორცაა ფულადი სახსრები, წილობრივი ინსტრუმენტები და სავალლო ინსტრუმენტები);

- (ე) შეძენის თარიღით აღიარებული თანხები აქტივების, ვალდებულებებისა და პირობითი ვალდებულებების თითოეული კლასისთვის, მათ შორის გუდვილისთვის;
- (ვ) მოგებაში ან ზარალში 19.24 პუნქტის შესაბამისად აღიარებული ნებისმიერი ზედმეტობის თანხა, სრული შემოსავლის ანგარიშგების (ასევე **მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების**, თუ წარდგენილია) იმ მუხლის მითითებით, სადაც აისახა აღნიშნული მეტობის თანხა; და
- (ზ) იმ ფაქტორების ხარისხობრივი შეფასება, რომლებმაც განაპირობა გუდვილის აღიარება, როგორცაა, მაგალითად შეძენილი და მყიდველი საწარმოების გაერთიანებული ოპერაციებიდან მოსალოდნელი სინერგიული ეფექტები, ან არამატერიალური აქტივები, ან სხვა მუხლები, რომლებიც არ აღიარდა 19.15 პუნქტის შესაბამისად.

ყველა საწარმოთა გაერთიანებისთვის

19.26 მყიდველმა საწარმომ უნდა აჩვენოს გუდვილისთვის გამოყენებული სასარგებლო მომსახურების ვადა და გუდვილის **საბალანსო ღირებულების** შეჯერება საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და ბოლოსთვის, სადაც ცალკე გამოყოფს:

- (ა) ცვლილებებს, რომლებიც გამოწვეულია საწარმოთა ახალი გაერთიანების შედეგად;
- (ბ) გაუფასურების ზარალს;
- (გ) გასულ პერიოდებში შეძენილი საწარმოების გასვლას; და
- (დ) სხვა ცვლილებებს.

ამგვარი შეჯერების წარმოდგენა საწარმოს არ ევალება წინა პერიოდებისთვის.

მე-20 განყოფილება იჯარა

მოქმედების სფერო

- 20.1 წინამდებარე განყოფილება მოიცავს ყველა სახის **იჯარის** აღრიცხვას, გარდა:
- (ა) სასარგებლო წიაღისეულის, ნავთობის, ბუნებრივი გაზისა და სხვა არაკვლავწარმოებადი რესურსების ძიებისა და გამოყენების საიჯარო ხელშეკრულებებისა (იხ. 34-ე განყოფილება - „სპეციალიზებული საქმიანობა“);
 - (ბ) ისეთი საქონლის სალიცენზიო შეთანხმებებისა, როგორცაა კინოფილმები, ვიდეოჩანაწერები, წარმოდგენები, ხელნაწერები, პატენტები და საავტორო უფლებები (იხ. მე-18 განყოფილება - „არამატერიალური აქტივები გუდვილის გარდა“);
 - (გ) მოიჯარის მიერ ფლობილი ქონების **შეფასებისა**, რომელიც აღირიცხება **საინვესტიციო ქონების** სახით და მეიჯარის მიერ **ჩვეულებრივი იჯარით** გადაცემული საინვესტიციო ქონებისა (იხ. მე-16 განყოფილება - „საინვესტიციო ქონება“);
 - (დ) მოიჯარის მიერ ფინანსური იჯარით ფლობილი **ბიოლოგიური აქტივებისა** და მეიჯარის მიერ **ჩვეულებრივი იჯარით** გადაცემული ბიოლოგიური აქტივებისა (იხ. 34-ე განყოფილება);
 - (ე) იჯარისა, რომელსაც, ხელშეკრულების პირობებიდან გამომდინარე, შეუძლია ზარალის მოტანა მეიჯარის ან მოიჯარისთვის და ეს პირობები დაკავშირებული არ არის იჯარით აღებული **აქტივის** ფასის ცვლილებებთან, სავალუტო კურსების ცვლილებებთან, საიჯარო გადასახდელების ცვლილებებთან, რასაც განაპირობებს საბაზრო საპროცენტო განაკვეთების ცვალებადობა, ან რომელიმე მხარის მიერ სახელშეკრულებო ვალდებულებების შეუსრულებლობასთან (იხ. პუნქტი 12.3 (ვ)); და
 - (ვ) ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარისა, რომელიც წაგებიანია.

- 20.2 წინამდებარე განყოფილება ვრცელდება ისეთ ხელშეკრულებებზე, რომლებიც ითვალისწინებს აქტივების გამოყენების უფლების გადაცემას, იმის მიუხედავად, თუ ამგვარი აქტივების ექსპლუატაციის, ან ტექნიკური მომსახურებისთვის შეიძლება საჭირო გახდეს მეიჯარის მიერ მნიშვნელოვანი მომსახურების გაწევა. მეორე მხრივ, წინამდებარე განყოფილება არ ეხება მომსახურების ისეთ ხელშეკრულებებს, რომლებიც არ ითვალისწინებს აქტივების გამოყენების უფლების გადაცემას ხელშეკრულების მონაწილე ერთი მხარიდან მეორისთვის.
- 20.3 ზოგიერთი შეთანხმება, როგორცაა გარე მენარდეების მოზიდვის ხელშეკრულება, ტელესაკომუნიკაციო მომსახურების დარგის ხელშეკრულებები, რომლის თანახმად სხვა მხარეს გადაეცემა ტელეკომუნიკაციის საშუალებების/სიმძლავრის გამოყენების უფლება, ასევე ე.წ. „მიიღე-გადაიხადე“ ხელშეკრულებები, რომლის დროსაც მყიდველი იმ შემთხვევაშიც იხდის გარკვეულ თანხას, თუ პროდუქცია ან მომსახურება მიეწოდება, მაგრამ მომხმარებელს არ გამოუყენებია, იურიდიულად არ წარმოადგენს იჯარას, მაგრამ ითვალისწინებს გადახდის სანაცვლოდ აქტივის გამოყენებაზე უფლების გადაცემას. ასეთი შეთანხმებები შინაარსით არის აქტივების იჯარით გადაცემა და უნდა აღირიცხოს წინამდებარე განყოფილების შესაბამისად.

იჯარის კლასიფიკაცია

- 20.4 იჯარა კლასიფიცირდება ფინანსურ იჯარად, თუ იგი ითვალისწინებს აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული ფაქტობრივად ყველა რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას. იჯარა კლასიფიცირდება ჩვეულებრივ (საოპერაციო) იჯარად, თუ იგი არ ითვალისწინებს აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული ფაქტობრივად ყველა რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას.
- 20.5 იმის დადგენა, იჯარა ფინანსურია თუ ჩვეულებრივი, დამოკიდებულია გარიგების შინაარსზე და არა ხელშეკრულების იურიდიულ ფორმაზე. ქვემოთ ჩამოთვლილია ისეთი სიტუაციის მაგალითები, რომლებიც, როგორც წესი, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად განაპირობებს იჯარის კლასიფიცირებას ფინანსურ იჯარად:

- (ა) იჯარის ხელშეკრულების თანახმად, მოიჯარეს გადაეცემა აქტივის საკუთრების უფლება იჯარის ვადის დამთავრების შემდეგ;
 - (ბ) მოიჯარეს უფლება აქვს, აქტივი შეიძინოს ისეთი ფასით, რომელიც მოსალოდნელია, რომ მნიშვნელოვნად დაბალი იქნება აქტივის **რეალურ ღირებულებაზე**, რომელიც მას ექნება უფლების გამოყენების მომენტში, ხოლო იჯარის დასაწყისისათვის არსებობს გონივრული რწმენა იმისა, რომ ეს უფლება გამოყენებული იქნება;
 - (გ) იჯარის ვადა მოიცავს აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითად ნაწილს, მაშინაც კი, როდესაც საკუთრების უფლების გადაცემა არ ხდება;
 - (დ) იჯარის დასაწყისისათვის მინიმალური საიჯარო გადასახდელების **დღევანდელი ღირებულება** შეადგენს სულ მცირე საიჯარო აქტივის პრაქტიკულად მთლიან რეალურ ღირებულებას; და
 - (ე) იჯარით გაცემული აქტივები იმდენად სპეციფიკურია, რომ მხოლოდ ამ მოიჯარეს შეუძლია მათი გამოყენება, არსებითი მოდიფიკაციის გარეშე.
- 20.6 ქვემოთ განხილულია ისეთი გარემოებების ინდიკატორები, რომელთა არსებობა დამოუკიდებლად ან სხვა გარემოებებთან ერთად, ასევე შეიძლება განაპირობებდეს იჯარის კლასიფიცირებას ფინანსურ იჯარად:
- (ა) თუ მოიჯარეს შეუძლია იჯარის შეწყვეტა, მაგრამ მას დაეკისრება ზარალის ანაზღაურება, რომელსაც მეიჯარე მიიღებს იჯარის გაუქმების შედეგად;
 - (ბ) საიჯარო აქტივის **ნარჩენი ღირებულების** ცვალებადობის შედეგად მიღებულ **შემოსულობას** ან ზარალს იჯარის ვადის ბოლოს მიღებს მოიჯარე (მაგალითად, საიჯარო გადასახდელის ფასდაკლების სახით, რომელიც იჯარის ვადის ბოლოს აქტივის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების დიდი ნაწილის ტოლია); და
 - (გ) მოიჯარეს შეუძლია იჯარის გაგრძელება მეორადი (განახლებული) პერიოდით, საბაზრო საიჯარო ქირაზე მნიშვნელოვნად ნაკლები საიჯარო გადასახდელით.

- 20.7 20.5 და 20.6 პუნქტებში განხილული მაგალითები და ინდიკატორები ყოველთვის არ არის გადამწყვეტი. თუ სხვა ნიშნები აშკარად მიუთითებს, რომ საიჯარო ხელშეკრულების მიხედვით არ ხდება საკუთრებასთან დაკავშირებული ფაქტობრივად ყველა რისკისა და სარგებლის გადაცემა, მაშინ ასეთი იჯარა კლასიფიცირდება, როგორც ჩვეულებრივი. მაგალითად, ასე შეიძლება მაშინ მოხდეს, როდესაც აქტივზე საკუთრების უფლება მოიჯარეს გადაეცემა იჯარის ვადის ბოლოს ცვალებადი თანხის გადახდით, რომელიც იმ მომენტში აქტივის რეალური ღირებულების ტოლი უნდა იყოს, ან იმ შემთხვევაში, როდესაც საიჯარო გადასახდელები პირობითია და ამის გამო მოიჯარე არ ფლობს აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებულ არსებითად ყველა რისკსა და სარგებელს.
- 20.8 იჯარის კლასიფიკაცია ხდება იჯარის დასაწყისში და არ იცვლება მისი ვადის განმავლობაში. თუ შემდეგ მოიჯარე და მეიჯარე გადაწყვეტენ საიჯარო პირობების შეცვლას (იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც უბრალოდ იჯარა განახლდება), აუცილებელია იჯარის კლასიფიკაციის გადახედვა.

მოიჯარის ფინანსური ანგარიშგება – ფინანსური იჯარა

თავდაპირველი აღიარება

- 20.9 იჯარის ვადის დასაწყისისათვის მოიჯარემ მისი უფლებები აქტივის გამოყენებაზე და **ვალდებულებები** ფინანსურ იჯარაზე უნდა აღიაროს **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში**, როგორც აქტივები და ვალდებულებები საიჯარო აქტივის რეალური ღირებულების ტოლი თანხით ან, თუ მასზე ნაკლებია, მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დღევანდელი ღირებულებით, რომელიც განისაზღვრება იჯარის დასაწყისში. მოიჯარის ნებისმიერი თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯი (დამატებითი დანახარჯები, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავშირებული საიჯარო გარიგების მოლაპარაკებასა და გაფორმებასთან) დაემატება აქტივის სახით აღიარებულ თანხას.
- 20.10 მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დღევანდელი ღირებულების გასაანგარიშებელი დისკონტირების განაკვეთი იქნება **საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი**, თუ მისი დადგენა შესაძლებელია; თუ არა, გამოყენებულ უნდა იქნეს **მოიჯარის ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი**.

შემდგომი შეფასება

- 20.11 მოიჯარემ მინიმალური საიჯარო გადასახდელები უნდა გაანაწილოს დარიცხულ ფინანსურ ხარჯებსა და დაუფარავი ვალდებულების შემცირებაზე **ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით** (იხ. პუნქტები 11.15–11.20). მოიჯარემ იჯარის მთლიანი ვადის განმავლობაში ფინანსური ხარჯები თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდზე ისე უნდა გაანაწილოს, რომ წარმოიქმნას მუდმივი პერიოდული საპროცენტო განაკვეთი თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ვალდებულების ნაშთის მიმართ. პირობითი საიჯარო გადასახდელები **ხარჯად** აისახება იმ პერიოდში, როდესაც გაწეული იყო.
- 20.12 ფინანსური იჯარის პირობით აღებულ აქტივს მოიჯარემ ცვეთა უნდა დაარიცხოს წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისი განყოფილების მიხედვით, რომელიც შეეხება ამ ტიპის აქტივს. მაგალითად, მე-17 განყოფილება - „ძირითადი საშუალებები“, მე-18 განყოფილება - „არამატერიალური აქტივები გუდვილის გარდა“, ან მე-19 განყოფილება - „საწარმოთა გაერთიანება და გუდვილი“. თუ არ არსებობს იმის გონივრული რწმენა, რომ იჯარის ვადის გასვლის შემდეგ მოიჯარე მიიღებს საკუთრების უფლებას, აქტივი მთლიანად უნდა ჩამოიწეროს იჯარის ვადასა და მის **სასარგებლო მომსახურების ვადას** შორის უმცირესი პერიოდის განმავლობაში. ასევე, მოიჯარემ ყოველი **საანგარიშგებო თარიღისათვის** უნდა შეაფასოს, გაუფასურებულია თუ არა ფინანსური იჯარით აღებული აქტივი (იხ. 27-ე განყოფილება - „*აქტივების გაუფასურება*“).

განმარტებითი შენიშვნები

- 20.13 მოიჯარემ ფინანსური იჯარის შესახებ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) აქტივების თითოეული **კლასისთვის** - **საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს** არსებული წმინდა **საბალანსო ღირებულება**;
 - (ბ) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულისთვის, თითოეული შემდეგი პერიოდის მიხედვით:
 - (i) არა უგვიანეს ერთი წლისა;
 - (ii) ერთი წლის შემდეგ და არა უგვიანეს ხუთი წლისა; და
 - (iii) ხუთი წლის შემდეგ.

(გ) მოიჯარის მნიშვნელოვანი საიჯარო შეთანხმებების ზოგადი აღწერა, რომელიც მოიცავს, მაგალითად, ინფორმაციას პირობითი საიჯარო ქირის, იჯარის განახლების ან აქტივის შესყიდვის შესაძლებლობის შესახებ, დებულებებს, რომლებიც ეხება ფასების ცვალებადობას, ქვეიჯარასა და საიჯარო შეთანხმებებით გათვალისწინებულ შეზღუდვებს.

20.14 გარდა ამისა, მოიჯარეებს, ფინანსური იჯარით აღებულ აქტივებთან დაკავშირებით, ასევე ეხებათ მე-17, მე-18, 27-ე და 34-ე განყოფილებებში განსაზღვრული ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნები აქტივების შესახებ.

მოიჯარის ფინანსური ანგარიშგება – ჩვეულებრივი იჯარა

აღიარება და შეფასება

20.15 ჩვეულებრივი იჯარის დროს მოიჯარემ საიჯარო გადასახდელები ხარჯად უნდა აღიაროს (ისეთი მომსახურების დანახარჯების გარდა, როგორცაა დაზღვევა და აქტივის მიმდინარე ტექნომსახურება) წრფივი მეთოდით, იჯარის ვადის განმავლობაში, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

(ა) სხვა სისტემატური მეთოდი უფრო ადეკვატურად ასახავს მომხმარებლის მიერ სარგებლის მიღების პერიოდულობას/გრაფიკს, თუნდაც საიჯარო გადასახდელების გადახდა არ ეფუძნებოდეს ამავე გრაფიკს; ან

(ბ) მეიჯარისთვის გადასახდელი თანხები სტრუქტურითიზებულია იმგვარად, რომ უნდა გაიზარდოს მოსალოდნელი საერთო ინფლაციის დონის შესაბამისად (გამოქვეყნებული ინდექსების ან სტატისტიკური მონაცემების შესაბამისად), რათა მეიჯარეს აუნაზღაურდეს ინფლაციის შედეგად მოსალოდნელი დანახარჯების გაზრდა.

თუ მეიჯარისთვის გადასახდელი თანხები იცვლება საერთო ინფლაციის გარდა რომელიმე სხვა ფაქტორის მიხედვით, მაშინ (ბ) პირობა არ მიიჩნევა დაკმაყოფილებულად.

20.15 (ბ) ქვეპუნქტის გამოყენების მაგალითი:

კომპანია X საქმიანობას ეწევა ისეთ ქვეყანაში, სადაც ადგილობრივი ბანკების ერთობლივი პროგნოზის შესაბამისად, ფასების საერთო ინდექსი მომავალი ხუთი წლის განმავლობაში ყოველწლიურად საშუალოდ 10%-ით გაიზრდება. X-ს ჩვეულებრივი იჯარით აღებული აქვს საოფისე ფართობი კომპანია Y-გან, 5 წლის ვადით. საიჯარო გადასახდელები განსაზღვრულია ისე, რომ გათვალისწინებული იყოს მომავალი ხუთი წლის განმავლობაში მოსალოდნელი 10%-იანი წლიური საერთო ინფლაცია:

1-ლი წელი	100,000 ფე
მე-2 წელი	110,000 ფე
მე-3 წელი	121,000 ფე
მე-4 წელი	133,000 ფე
მე-5 წელი	146,000 ფე

კომპანია X აღიარებს წლიური საიჯარო ქირის ხარჯს, რომელიც მეიჯარისთვის გადასახდელი თანხების ტოლია. იმ შემთხვევაში, თუ ზრდადი გადასახდელები ნათლად არ არის იმგვარად ჩამოყალიბებული, რომ მეიჯარეს, გამოქვეყნებულ ინდექსებზე, ან სტატისტიკურ მონაცემებზე დაყრდნობით, აუნაზღაუროს მოსალოდნელი ინფლაციის შედეგად გამოწვეული დანახარჯების ზრდა, მაშინ კომპანია X ყოველწლიური საიჯარო ქირის ხარჯს აღიარებს წრფივი მეთოდის გამოყენებით: ყოველ წელს 122,000 ფე-ის ოდენობით (საიჯარო გადასახდელების ჯამი გაყოფილი ხუთ წელზე).

განმარტებითი შენიშვნები

20.16 მოიჯარემ ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარის შესახებ უნდა გაამყდავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა, რომლებიც დაკავშირებულია შეუქცევადი ჩვეულებრივი იჯარის ხელშეკრულებებთან, თითოეული შემდეგი პერიოდის მიხედვით:

- (i) არა უგვიანეს ერთი წლისა;
 - (ii) ერთი წლის შემდეგ და არა უგვიანეს ხუთი წლისა; და
 - (iii) ხუთი წლის შემდეგ.
- (ბ) ხარჯად აღიარებული საიჯარო გადასახდელები; და
- (გ) მოიჯარის მნიშვნელოვანი საიჯარო შეთანხმებების ზოგადი აღწერა, რომელიც მოიცავს, მაგალითად, ინფორმაციას პირობითი საიჯარო ქირის, იჯარის განახლების ან აქტივის შესყიდვის შესაძლებლობის შესახებ, დებულებებს, რომლებიც ეხება ფასების ცვალებადობას, ქვეიჯარასა და საიჯარო შეთანხმებებით გათვალისწინებულ შეზღუდვებს.

მეიჯარის ფინანსური ანგარიშგება – ფინანსური იჯარა

თავდაპირველი აღიარება და შეფასება

- 20.17 მეიჯარემ ფინანსური იჯარის ხელშეკრულებით მის განკარგულებაში არსებული აქტივები უნდა აღიაროს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში და წარადგინოს, როგორც მოთხოვნა, **წმინდა საიჯარო ინვესტიციის** ტოლი თანხით. წმინდა საიჯარო ინვესტიცია არის **მეიჯარის მთლიანი (ბრუტო) საიჯარო ინვესტიცია**, რომელიც დისკონტირებულია საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთით. მთლიანი (ბრუტო) საიჯარო ინვესტიცია არის შემდეგი ორი სიდიდის ერთობლიობა:
- (ა) ფინანსური იჯარისათვის მეიჯარის მიერ მისაღები მინიმალური საიჯარო გადასახდელები; და
 - (ბ) მეიჯარის სასარგებლოდ დარიცხული მთელი არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება.
- 20.18 ნებისმიერი ფინანსური იჯარის დროს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მეიჯარე მწარმოებელი ან დილერია, თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები (დამატებითი დანახარჯები, რომლებიც უშუალოდ დაკავშირებულია საიჯარო გარიგების მოლაპარაკებასა და გაფორმებასთან) ჩაირთვება ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნის თავდაპირველ შეფასებაში და ამცირებს იჯარის ვადის განმავლობაში აღიარებულ **შემოსავლის** თანხას.

შემდგომი შეფასება

- 20.19 ფინანსური შემოსავლის **აღიარება** უნდა ეფუძნებოდეს ისეთ გრაფიკს, რომელიც ასახავს ფინანსურ იჯარაში მეიჯარის წმინდა საიჯარო ინვესტიციებიდან უკუგების მიღების მუდმივ პერიოდულ განაკვეთს. საანგარიშგებო პერიოდის საიჯარო გადასახდელები, მომსახურების დანახარჯების გამოქვითვით, დაირიცხება მთლიანი (ბრუტო) საიჯარო ინვესტიციის საპირისპიროდ, რათა აისახოს როგორც ძირი თანხის, ისე გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავლის შემცირება. თუ არსებობს რაიმე ნიშანი იმისა, რომ მეიჯარის მთლიანი (ბრუტო) ინვესტიციის თანხის განსაზღვრისათვის გამოყენებული, შეფასებითი არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება მნიშვნელოვნად შეიცვალა, უნდა გადაისინჯოს იჯარის ვადის განმავლობაში შემოსავლის განაწილების წესი და ადრე დარიცხული თანხების ნებისმიერი შემცირება დაუყოვნებლივ **მოგებაში ან ზარალში** უნდა აღიარდეს.

მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარეები

- 20.20 მწარმოებლები და დილერები ხშირად მომხმარებელს სთავაზობენ აქტივის ყიდვის ან იჯარით აღების ალტერნატივას. მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარეების მიერ აქტივის ფინანსური იჯარით გადაცემის შედეგად წარმოიშობა ორი ტიპის შემოსავალი:

(ა) მოგება ან ზარალი, რომელიც ეკვივალენტურია იმ მოგების, ან ზარალის თანხების, რომელიც მიღებული იქნებოდა საიჯარო აქტივის ჩვეულებრივი გასაყიდი ფასებით გაყიდვის შედეგად და ასახავს საქონლის მოცულობაზე დამოკიდებულ ან სავაჭრო ფასდათმობებს; და

(ბ) ფინანსური შემოსავალი იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში.

- 20.21 მეიჯარე მწარმოებლების ან დილერების მიერ განხორციელებული ფინანსური იჯარის დროს, იჯარის ვადის დასაწყისში აღიარებული **ამონაგები** გაყიდვიდან არის აქტივის რეალური ღირებულება ან, მეიჯარის სასარგებლოდ დარიცხული მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დღევანდელი ღირებულება (თუ ეს თანხა უფრო მცირეა, ვიდრე აქტივის რეალური ღირებულება), რომელიც განაგარიშებულია საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის საფუძველზე. იჯარის ვადის დასაწყისში აღიარებული გაყიდული საქონლის თვითღირებულება არის იჯარით გაცემული აქტივის თვითღირ-

რებულება ან მისი საბალანსო ღირებულება, თუ ისინი განსხვავებულია, არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების დღევანდელი ღირებულების გამოკლებით. სხვაობა გაყიდვიდან მიღებულ ამონაგებსა და გაყიდული საქონლის თვითღირებულებას შორის წარმოადგენს გაყიდვიდან მიღებულ მოგებას, რომელიც აღიარდება ჩვეულებრივი გაყიდვის ოპერაციების მიმართ გამოყენებული პოლიტიკის შესაბამისად.

- 20.22 როდესაც გამოიყენება ხელოვნურად დაბალი საპროცენტო განაკვეთი, გაყიდვიდან მიღებული მოგება უნდა შეიზღუდოს იმ ოდენობით, რომელიც საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის გამოყენების შემთხვევაში იქნებოდა. მეიჯარე მწარმოებლის ან დილერის მიერ ფინანსური იჯარის პირობების განხილვისა და ხელშეკრულების მომზადებასთან დაკავშირებით გაწეული დანახარჯები ხარჯის სახით აღიარდება იმ პერიოდში, როდესაც აღიარდება გაყიდვიდან მიღებული მოგება.

განმარტებითი შენიშვნები

- 20.23 მეიჯარემ ფინანსური იჯარის შესახებ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

(ა) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის შეჯერება, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის მისაღებ მინიმალურ საიჯარო გადასახდელების დღევანდელ ღირებულებასთან. ამასთან, მეიჯარემ დამატებით უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია მთლიანი საიჯარო ინვესტიციისა და მისაღები მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დღევანდელი ღირებულების შესახებ საანგარიშგებო თარიღის მდგომარეობით, თითოეული შემდეგი პერიოდისათვის:

- (i) არა უგვიანეს ერთი წლისა;
- (ii) ერთი წლის შემდეგ და არა უგვიანეს ხუთი წლისა; და
- (iii) ხუთი წლის შემდეგ.

(ბ) გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავალი;

(გ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება, რომელიც ზრდის მეიჯარის სარგებელს;

- (დ) მინიმალურ საიჯარო გადასახდელებთან დაკავშირებული საექვო ვალების ანარიცხის მთლიანი თანხა;
- (ე) მიმდინარე პერიოდის შემოსავლის სახით აღიარებული პირობითი საიჯარო ქირა;
- (ვ) მეიჯარის მნიშვნელოვანი საიჯარო შეთანხმებების ზოგადი აღწერა, რომელიც მოიცავს, მაგალითად ინფორმაციას პირობითი საიჯარო ქირის, იჯარის განახლების ან აქტივის შესყიდვის შესაძლებლობის შესახებ, დებულებებს, რომლებიც ეხება ფასების ცვალებადობას, ქვეიჯარასა და საიჯარო შეთანხმებებით გათვალისწინებულ შეზღუდვებს.

მეიჯარის ფინანსური ანგარიშგება – ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარა

აღიარება და შეფასება

- 20.24 ჩვეულებრივი იჯარის დროს მეიჯარეებმა საიჯარო აქტივები **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში** უნდა წარადგინონ აქტივის ბუნების შესაბამისად.
- 20.25 ჩვეულებრივი იჯარის დროს, მეიჯარემ საიჯარო შემოსავალი უნდა აღიაროს (ისეთი მომსახურების დანახარჯების გარდა, როგორცაა დაზღვევა და აქტივის მიმდინარე ტექნომსახურება) მოგებაში ან ზარალში წრფივი მეთოდით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:
 - (ა) სხვა სისტემატური მეთოდი უფრო ადეკვატურად ასახავს მომხმარებლის მიერ სარგებლის მიღების პერიოდულობას/გრაფიკს, თუნდაც საიჯარო გადასახდელების გადახდა არ ეფუძნებოდეს ამავე გრაფიკს; ან
 - (ბ) მეიჯარისთვის გადასახდელი თანხები სტრუქტურულად იმგვარად, რომ უნდა გაიზარდოს მოსალოდნელი საერთო ინფლაციის დონის შესაბამისად (გამოქვეყნებული ინდექსების ან სტატისტიკური მონაცემების შესაბამისად), რათა მეიჯარეს აუნაზღაურდეს ინფლაციის შედეგად მოსალოდნელი დანახარჯების გაზრდა.

თუ მეიჯარისთვის გადასახდელი თანხები იცვლება საერთო ინფლაციის გარდა რომელიმე სხვა ფაქტორის მიხედვით, მაშინ (ბ) პირობა დაკმაყოფილებულად არ მიიჩნევა.

- 20.26 მეიჯარემ ხარჯის სახით უნდა აღიაროს საიჯარო შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული დანახარჯები, მათ შორის, ცვეთა. იჯარით გაცემული აქტივებისთვის გამოყენებული ცვეთის პოლიტიკა იდენტური უნდა იყოს სხვა ანალოგიური აქტივებისთვის გამოყენებული ჩვეულებრივი ცვეთის პოლიტიკის.
- 20.27 მეიჯარემ საიჯარო აქტივის საბალანსო ღირებულებას უნდა დაუმატოს ჩვეულებრივი იჯარის პირობების მოლაპარაკებასა და ხელშეკრულების გაფორმებასთან დაკავშირებით გაწეული პირდაპირი დანახარჯები და ამგვარი დანახარჯები აღიაროს ხარჯად იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში იმავე მეთოდით, რომელსაც იყენებს საიჯარო შემოსავლისთვის.
- 20.28 იმის დასადგენად, გაუფასურდა თუ არა იჯარით გაცემული აქტივი, მეიჯარემ უნდა გამოიყენოს 27-ე განყოფილების მოთხოვნები.
- 20.29 მეიჯარე მწარმოებელი ან დილერი ჩვეულებრივი იჯარის დროს არ აღიარებს გაყიდვიდან მოგებას, რადგან ჩვეულებრივი იჯარა არ არის აქტივის გაყიდვის ეკვივალენტური.

განმარტებითი შენიშვნები

- 20.30 მეიჯარემ ჩვეულებრივი იჯარის შესახებ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელები, რომლებიც დაკავშირებულია შეუქცევადი ჩვეულებრივი იჯარის ხელშეკრულებებთან, თითოეული შემდეგი პერიოდის მიხედვით:
 - (i) არა უგვიანეს ერთი წლისა;
 - (ii) ერთი წლის შემდეგ და არა უგვიანეს ხუთი წლისა; და
 - (iii) ხუთი წლის შემდეგ.
 - (ბ) საანგარიშგებო პერიოდში შემოსავალში აღიარებული პირობითი საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა; და
 - (გ) მეიჯარის მნიშვნელოვანი საიჯარო შეთანხმებების ზოგადი აღწერა, რომელიც მოიცავს, მაგალითად ინფორმაციას პირობითი საიჯარო ქირის შესახებ, იჯარის განახლების ან აქტივის

შესყიდვის უფლებების არსებობას, ცვალებადი გადახდის პირობებს და საიჯარო შეთანხმებებით გათვალისწინებულ შეზღუდვებს.

- 20.31 გარდა ამისა, მიიჯარეებს, ჩვეულებრივი იჯარით გაცემულ აქტივებთან დაკავშირებით, ასევე ეხებათ მე-17, მე-18, 27-ე და 34-ე განყოფილებებში განსაზღვრული ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნები აქტივების შესახებ.

უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები

- 20.32 უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია გულისხმობს აქტივის გაყიდვას და იმავე აქტივის იჯარის გზით უკან დაბრუნებას. როგორც წესი, ასეთ შემთხვევაში, საიჯარო ქირა და აქტივის გასაყიდი ფასი ურთიერთდამოკიდებულია, რადგან ისინი განიხილება, როგორც ერთიანი პაკეტი. აქტივის გაყიდვისა და მისი იჯარით უკან დაბრუნების ოპერაციის სააღრიცხვო მიდგომა დამოკიდებულია იჯარის ტიპზე.

უკუიჯარის პირობით გაყიდვა, რომელიც წარმოადგენს ფინანსურ იჯარას

- 20.33 თუ აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია წარმოადგენს ფინანსურ იჯარას, აქტივის გაყიდვიდან მიღებული შემოსულობის ნამეტი მის საბალანსო ღირებულებაზე გამყიდველმა-მოიჯარემ არ უნდა აღიაროს მაშინვე როგორც შემოსავალი. ამის ნაცვლად, საწარმომ უნდა გადაავადოს ამგვარი ნამეტი თანხა და თანდათანობით განახორციელოს მისი ამორტიზება იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში.

უკუიჯარის პირობით გაყიდვა, რომელიც წარმოადგენს ჩვეულებრივი იჯარას

- 20.34 თუ აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვა წარმოადგენს ჩვეულებრივ იჯარას და ამკარაა, რომ ოპერაცია ეყრდნობა რეალურ ღირებულებას, მაშინ გამყიდველმა-მოიჯარემ მაშინვე უნდა აღიაროს მოგების, ან ზარალის ნებისმიერი თანხა. თუ აქტივის გასაყიდი ფასი მის რეალურ ღირებულებაზე ნაკლებია, მაშინ მოგებისა და ზარალის ნებისმიერი თანხა მაშინვე უნდა აღიარდეს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ზარალის კომპენსირება ხდება

საბაზრო ფასზე დაბალი ღირებულების მქონე მომავალი საიჯარო გადასახდელებით. ამ შემთხვევაში, ზარალი უნდა გადავადდეს და მისი ამორტიზება მოხდეს საიჯარო გადასახდელების პროპორციულად იმ ვადაში, რომელშიც მოსალოდნელია აქტივის გამოყენება. თუ აქტივის გასაყიდი ფასი აღემატება მის რეალურ ღირებულებას, ნამეტი თანხაც ასევე უნდა გადავადდეს და მისი ამორტიზება განხორციელდეს იმ ვადაში, რომელშიც მოსალოდნელია აქტივის გამოყენება.

განმარტებითი შენიშვნები

- 20.35 მოიჯარისა და მეიჯარისათვის განკუთვნილი ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნები ეხება აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებსაც. მნიშვნელოვანი საიჯარო შეთანხმებების ზოგადი აღწერის მოთხოვნა მოიცავს ინფორმაციის გამჟღავნებას აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციების ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სპეციფიკური თუ განსაკუთრებული შეთანხმების დებულებების, ან პირობების შესახებ.

21-ე განყოფილება

ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები

მოქმედების სფერო

- 21.1 წინამდებარე განყოფილება გამოიყენება ყველა სახის **ანარიცხის** (ე.ი. **ვალდებულება**, რომლის დაფარვის ვადა ან ოდენობა გაურკვეველია), **პირობითი ვალდებულებისა** და **პირობითი აქტივის** აღრიცხვისათვის, იმ ანარიცხების გარდა, რომლებსაც არეგულირებს ამ სტანდარტის სხვა განყოფილებები. ეს უკანასკნელი მოიცავს ანარიცხებს, რომლებიც დაკავშირებულია:
- (ა) **იჯარასთან** (იხ. მე-20 განყოფილება - „იჯარა“). თუმცა, წინამდებარე განყოფილება არეგულირებს ისეთ **ჩვეულებრივ იჯარას**, რომელიც წაგებიანი გახდა;
 - (ბ) **სამშენებლო ხელშეკრულებებთან** (იხ. 23-ე განყოფილება - „ამონაგები“); თუმცა, წინამდებარე განყოფილება არეგულირებს ისეთ სამშენებლო ხელშეკრულებებს, რომლებიც წაგებიანი გახდა;
 - (გ) **დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოებთან** (იხ. 28-ე განყოფილება - „დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები“);
 - (დ) **მოგების გადასახადთან** (იხ. 29-ე განყოფილება - „მოგების გადასახადი“).
- 21.2 ამ განყოფილების მოთხოვნები არ ვრცელდება დაუმთავრებელ ხელშეკრულებაზე, თუ ის **წაგებიანი** არ არის. დაუმთავრებელი ხელშეკრულება ისეთი ხელშეკრულებაა, რომლის მონაწილე არც ერთ მხარეს არ შეუსრულებია ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულებები, ან ორივე მხარეს ერთნაირად აქვს შესრულებული ვალდებულებები ნაწილობრივ.
- 21.3 სიტყვა „ანარიცხი“, ზოგიერთ შემთხვევაში, გამოიყენება ისეთ მუხლებთან მიმართებაში, როგორცაა **ცვთა**, **აქტივების** გაუფასურება და უიმედო მოთხოვნა. ამ შემთხვევაში ხდება აქტივების **საბალანსო ღირებულებების** კორექტირება და არა ვალდებულებების აღიარება. მაშასადამე, სტანდარტის მოცემული განყოფილება არ ეხება ასეთ შემთხვევებს.

თავდაპირველი აღიარება

- 21.4 საწარმომ ანარიცხი უნდა აღიაროს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც:
- (ა) საწარმოს **საანგარიშგებო თარიღისთვის** აქვს ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენის შედეგად;
 - (ბ) **მოსალოდნელია** (უფრო შესაძლებელია მისი მოხდენა, ვიდრე არმოხდენა), რომ ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკური სარგებლის გასვლა საწარმოდან; და
 - (გ) შესაძლებელია ვალდებულების სიდიდის საიმედოდ შეფასება.
- 21.5 საწარმომ ანარიცხი უნდა აღიაროს, როგორც ვალდებულება **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში** და ანარიცხის ტოლი თანხა აღიაროს ხარჯად, თუ ამ სტანდარტის სხვა განყოფილება არ მოითხოვს მისი ღირებულების ასახვას ისეთი აქტივის თვითღირებულების შემადგენელი ნაწილის სახით, როგორცაა **ძირითადი საშუალებები**, ან **მარაგი**.
- 21.6 21.4(ა) ქვეპუნქტში განსაზღვრული პირობა (არსებობს ვალდებულება საანგარიშგებო თარიღისთვის, რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენის შედეგად) გულისხმობს, რომ საწარმოს არა აქვს სხვა რეალური ალტერნატივა, ამ ვალდებულების დაფარვის გარდა. ეს შეიძლება მოხდეს მაშინ, როდესაც საწარმოს გააჩნია კანონმდებლობით გათვალისწინებული იურიდიული ვალდებულება, ან **კონსტრუქციული ვალდებულება**, რომელიც წარსული მოვლენის შედეგია (რომელიც შეიძლება იყოს საწარმოს რაიმე ქმედება) და სხვა მხარეებს უქმნის სამართლიან მოლოდინს, რომ საწარმო შეასრულებს ამ ვალდებულებას. ვალდებულება, რომელიც წარმოიშობა საწარმოს მომავალი საქმიანობის შედეგად (ანუ მომავალი ეკონომიკური საქმიანობა), არ აკმაყოფილებს 21.4(ა) ქვეპუნქტის მოთხოვნებს, მიუხედავად იმისა, რამდენად არის მოსალოდნელი ამ ვალდებულების წარმოშობა და იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ის ხელშეკრულებით არის გათვალისწინებული. მაგალითად, კომერციული (ბაზრის) ზეწოლის ან საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად, საწარმომ შეიძლება განიზრახოს ან დასჭირდეს დანახარჯების გაწევა, მომავალი საქმიანობის კონკრეტული გზით წარმართვის მიზნით (მაგალითად, გარკვეული ტიპის საწარმოში

გამონაბოლქვის გამწმენდი ფილტრების დამონტაჟება). ვინაიდან საწარმოს შეუძლია, თავიდან აიცილოს ამგვარი დანახარჯები მომავალში, მომავალი ქმედებების შედეგად, მაგალითად საქმიანობის წარმართვის მეთოდის შეცვლის, ან საწარმოს გაყიდვის გზით, მას არა აქვს მომავალი დანახარჯების გაწვევის მიმდინარე ვალდებულება და არ აღიარებს ანარიცხებს.

თავდაპირველი შეფასება

21.7 თანხა, რომელსაც საწარმო აღიარებს ანარიცხად, უნდა იყოს იმ თანხის საუკეთესო შეფასება, რომელიც აუცილებელი იქნება ამ ვალდებულების დასაფარად საანგარიშგებო თარიღისათვის. საუკეთესო შეფასება არის ის თანხა, რასაც საწარმო, გონივრულ ფარგლებში, დახარჯავდა **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოს ვალდებულების დასაფარად, ან ამ ვალდებულების მესამე მხარისთვის გადასაცემად ამ თარიღისათვის.

(ა) როდესაც ანარიცხი მოიცავს მრავალრიცხოვან ელემენტებს, ანარიცხის შეფასებული თანხა ასახავს ყველა შესაძლო შედეგის საშუალო შეწონილ სიდიდეს, რომელიც შეწონილია მათი გასვლის ალბათობებით. როდესაც არსებობს შესაძლო შედეგების მუდმივი დიაპაზონი და ამ დიაპაზონის ნებისმიერი ელემენტი სხვების მსგავსია, გამოიყენება ამ დიაპაზონის შუა ელემენტი.

(ბ) როდესაც ანარიცხი წარმოიშობა ერთი ვალდებულებიდან, კონკრეტული ვალდებულების დასაფარად საჭირო თანხის საუკეთესო შეფასება შეიძლება იყოს ყველაზე მეტად მოსალოდნელი ინდივიდუალური შედეგი. თუმცა, ასეთ სიტუაციაშიც კი საწარმო მაინც განიხილავს სხვა მოსალოდნელი შედეგების ალბათობას. თუ სხვა შესაძლო შედეგები უმეტესად უფრო დიდია, ან უმეტესად უფრო პატარა, ვიდრე ყველაზე მეტად მოსალოდნელი შედეგი, ანარიცხის საუკეთესო შეფასება იქნება უფრო დიდი ან უფრო პატარა თანხა და არა ყველაზე მეტად მოსალოდნელი შედეგი.

როდესაც ფულის დროითი ღირებულების გავლენა **არსებითია**, ანარიცხის ოდენობა იქნება იმ თანხის **დღევანდელი ღირებულება**, რომელიც მოსალოდნელია, რომ საჭირო იქნება ვალდებულების დასაფარად. დისკონტირების განაკვეთი (ან განაკვეთები) უნდა

განისაზღვროს დაბეგვრამდე განაკვეთით (ან განაკვეთებით), რომელიც ასახავს ფულის დროითი ღირებულების მიმდინარე საბაზრო შეფასებებს. ვალდებულებასთან დაკავშირებული რისკები გათვალისწინებული უნდა იყოს ან დისკონტირების განაკვეთის, ან ვალდებულების დასაფარად საჭირო თანხის შეფასების დროს - არ უნდა იყოს გათვალისწინებული ორივეში ერთად.

- 21.8 საწარმომ ანარიცხის **შეფასებიდან** უნდა გამორიცხოს აქტივის შესაძლო გასვლიდან მისაღები მოსალოდნელი **შემოსულობა**.
- 21.9 როდესაც მოსალოდნელია, რომ ანარიცხის დასაფარად საჭირო მთლიან თანხას, ან მის გარკვეულ ნაწილს მესამე მხარე ანაზღაურებს (მაგალითად, დაზღვევის საშუალებით), საწარმომ ეს კომპენსაცია ცალკე აქტივად მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს, თუ, ფაქტობრივად, გარკვეულია, რომ საწარმო მიიღებს ვალდებულების დასაფარად საჭირო თანხის კომპენსაციას. აღიარებული კომპენსაციის თანხა არ უნდა აღემატებოდეს ანარიცხის სიდიდეს. მისაღები კომპენსაცია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა აისახოს, როგორც აქტივი და არ უნდა მოხდეს მისი გადაფარვა ანარიცხით. **სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში** საწარმოს უფლება აქვს, სხვა მხარისგან მისაღები კომპენსაციის თანხა გადაფაროს ანარიცხთან დაკავშირებული ხარჯით.

შემდგომი შეფასება

- 21.10 საწარმომ ანარიცხის საპირისპიროდ უნდა აისახოს მხოლოდ ის ხარჯები, რისთვისაც თავდაპირველად აღიარდა ანარიცხი.
- 21.11 საწარმომ ყოველი საანგარიშგებო თარიღისათვის უნდა გადახედოს ანარიცხებს და დააკორექტიროს ისინი, რათა მათში ასახული იყოს იმ თანხის ოდენობის საუკეთესო შეფასება, რომელიც საჭირო იქნება ვალდებულების დასაფარად საანგარიშგებო თარიღის მდგომარეობით. წარსულში აღიარებული ანარიცხების კორექტირების თანხა უნდა აღიარდეს **მოგებაში ან ზარალში**, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ანარიცხი თავდაპირველად აღიარებული იყო სხვა აქტივის თვითღირებულების შემადგენელ ნაწილად (იხ. პუნქტი 21.5). როდესაც ანარიცხი შეფასებულია ვალდებულების დასაფარად საჭირო მოსალოდნელი თანხის დღევანდელი ღირებულებით, დისკონტის პოზიციის დახურვა უნდა აისახოს, როგორც ფინანსური დანახარჯი იმ პერიოდის მოგებაში, ან ზარალში, როდესაც ის წარმოიშობა.

პირობითი ვალდებულებები

21.12 პირობითი ვალდებულება არის შესაძლო, მაგრამ გაურკვეველი ვალდებულება, ან მიმდინარე ვალდებულება, რომელიც არ აღიარდა იმიტომ, რომ ვერ აკმაყოფილებს 21.4 პუნქტის (ბ) და (გ) ქვეპუნქტებში მოცემული მოთხოვნებიდან ერთ-ერთს, ან ორივეს ერთად. საწარმომ პირობითი ვალდებულება არ უნდა აღიაროს ვალდებულებად, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ანარიცხი დაკავშირებულია **საწარმოთა გაერთიანების** დროს შექმნილი საწარმოს პირობით ვალდებულებასთან (იხ. 19.20 და 19.21 პუნქტები). 21.15 პუნქტით მოითხოვება ინფორმაციის გამჟღავნება პირობითი ვალდებულების შესახებ განმარტებით შენიშვნებში, თუკი რესურსების გასვლა მოსალოდნელი არ არის შორეულ მომავალში. როდესაც საწარმოს გარკვეულ ვალდებულებაზე გააჩნია სოლიდარული პასუხისმგებლობა, პირობით ვალდებულებად მიიჩნევა ვალდებულების ის ნაწილი, რომელიც მოსალოდნელია, რომ დაიფარება სხვა მხარეების მიერ.

პირობითი აქტივები

21.13 საწარმომ პირობითი აქტივი არ უნდა აღიაროს აქტივად. როდესაც მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში, ამ შემთხვევაში, ინფორმაცია პირობითი აქტივის შესახებ უნდა გამჟღავნდეს განმარტებით შენიშვნებში 21.16 პუნქტის შესაბამისად. თუმცა, იმ შემთხვევაში, როდესაც ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში ეჭვს არ იწვევს, მოცემული აქტივი არ წარმოადგენს პირობით აქტივს და მართებულია მისი აღიარება აქტივის სახით.

განმარტებითი შენიშვნები

განმარტებითი შენიშვნები ანარიცხების შესახებ

21.14 საწარმომ ანარიცხების თითოეული კლასისთვის უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

(ა) შეჯერება, სადაც ნაჩვენებია უნდა იყოს:

(i) საბალანსო ღირებულება მოცემული პერიოდის დასაწყისისა და ბოლოსათვის;

- (ii) მოცემულ პერიოდში დამატებით შექმნილი ანარიცხები, მათ შორის კორექტირებები, რომლებიც გამოწვეულია დისკონტირებული თანხის შეფასების ცვლილებით;
 - (iii) ანარიცხების საპირისპიროდ მოცემულ პერიოდში დარიცხული გაწეული ხარჯები; და
 - (iv) გამოუყენებელი თანხები, რომლებიც მიმდინარე პერიოდში აღდგენილ იქნა უკუგატარებით.
- (ბ) ვალდებულების არსის მოკლე აღწერა და საწარმოდან ეკონომიკური სარგებლის გასვლის მოსალოდნელი მოცულობა და დრო;
- (გ) ეკონომიკური სარგებლის გასვლის მოცულობასა და დროსთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის ნიშნების აღწერა; და
- (დ) ნებისმიერი მოსალოდნელი კომპენსაციის თანხის ოდენობა იმ აქტივის ღირებულების მითითებით, რომელიც აღიარდა ამ მოსალოდნელი კომპენსაციისთვის.
- არ მოითხოვება წინა პერიოდების შესადარისი ინფორმაციის გამჟღავნება.

განმარტებითი შენიშვნები პირობითი ვალდებულებების შესახებ

- 21.15 თუ ვალდებულების დასაფარად საჭირო ეკონომიკური სარგებლის გასვლა შორეულ მომავალში არ არის მოსალოდნელი, სხვა შემთხვევებში, საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული პირობითი ვალდებულების თითოეული კლასისათვის უნდა წარმოადგინოს პირობითი ვალდებულების არსის მოკლე აღწერა, ხოლო როდესაც შესაძლებელია:
- (ა) ფინანსურ მაჩვენებლებზე მისი გავლენის შეფასება, 21.7–21.11 პუნქტების შესაბამისად;
 - (ბ) ეკონომიკური სარგებლის გასვლის მოცულობასა და დროსთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის ნიშნების აღწერა; და
 - (გ) ნებისმიერი კომპენსაციის შესაძლებლობა.

თუ შეუძლებელია ზემოაღნიშნული მოთხოვნილი ინფორმაციიდან რომელიმეს ასახვა განმარტებით შენიშვნებში, თავად ეს ფაქტი უნდა დაფიქსირდეს.

განმარტებითი შენიშვნები პირობითი აქტივების შესახებ

- 21.16 როდესაც ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში მოსალოდნელია (უფრო შესაძლებელია, ვიდრე არა), მაგრამ, ფაქტობრივად, გარკვეული არ არის, საწარმომ უნდა წარმოადგინოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული პირობითი აქტივების მოკლე დახასიათება, ასევე ამ აქტივების გავლენით განპირობებული ფინანსური შედეგის შეფასებაც 21.7–21.11 პუნქტებში განსაზღვრული პრინციპების შესაბამისად, თუ ამ შეფასების განსაზღვრა შესაძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე. თუ ამგვარი შეფასების განსაზღვრა შეუძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, მაშინ საწარმომ თავად ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და ასევე მიზეზები, რის გამოც ფინანსური შედეგის შეფასებას სჭირდება მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა.

ზიანის მომტანი განმარტებითი შენიშვნები

- 21.17 უკიდურესად იშვიათ შემთხვევებში, 21.14–21.16 პუნქტებით გათვალისწინებული ყველა ან ზოგიერთი ინფორმაციის გამჟღავნებამ შესაძლებელია სერიოზული ზიანი მიაყენოს საწარმოს პოზიციას სხვა მხარეებთან დავაში, რომელიც ეხება ანარიცხს, პირობით ვალდებულებას ან პირობით აქტივს. ასეთ შემთხვევებში, საჭირო არ არის ამ ინფორმაციის გამჟღავნება, მაგრამ საწარმომ უნდა აღწეროს დავის ზოგადი შინაარსი, მიუთითოს, რომ არა აქვს წარმოდგენილი მოთხოვნილი ინფორმაცია და ახსნას ამის მიზეზები.

22-ე განყოფილება ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი

მოქმედების სფერო

- 22.1 წინამდებარე განყოფილება განსაზღვრავს **ფინანსური ინსტრუმენტების ვალდებულებებად**, ან **წილობრივ** ინსტრუმენტებად კლასიფიცირების პრინციპებს; ასევე მოიცავს ისეთი წილობრივი ინსტრუმენტების აღრიცხვას, რომლებიც გამოშვებულია იმ პირობისთვის ან სხვა მხარეებისთვის, რომლებიც მოქმედებენ როგორც წილობრივი ინსტრუმენტების ინვესტორები (ანუ, როგორც საწარმოს **მესაკუთრეები**). 26-ე განყოფილება - „*აქციებზე დაფუძნებული გადახდა*“ - არეგულირებს ისეთი ოპერაციების აღრიცხვას, როდესაც საწარმო იღებს საქონელს ან მომსახურებას (მათ შორის დაქირავებული პირების მიერ გაწეულ მომსახურებას) თავის წილობრივი ინსტრუმენტების (მათ შორის აქციების ან აქციის ოფციონების) ანაზღაურების სახით, დაქირავებული პირებისა და სხვა მომწოდებლებისგან, რომლებიც მოქმედებენ, როგორც საქონლის, ან მომსახურების მომწოდებლები.
- 22.2 ეს განყოფილება გამოიყენება ყველა ტიპის ფინანსური ინსტრუმენტის კლასიფიკაციისათვის, გარდა:
- (ა) **შვილობილ საწარმოებში, მეკავშირე საწარმოებსა და ერთობლივ საქმიანობაში** ფლობილი წილებისა, რომლებიც აღიარდება მე-9 განყოფილების - „*კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*“, მე-14 განყოფილების - „*ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში*“, ან მე-15 განყოფილების - „*ინვესტიციები ერთობლივ საქმიანობაში*“ - მიხედვით;
 - (ბ) **დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების** პროგრამებთან დაკავშირებული დამქირავებლის უფლება-მოვალეობებისა, რომლებიც განეკუთვნება განყოფილება 28-ის - „*დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები*“ - მოქმედების სფეროს;
 - (გ) **საწარმოთა გაერთიანების** დროს პირობით კომპენსაციაზე დადებული ხელშეკრულებებისა (იხილეთ მე-19 განყოფილება - „*საწარმოთა გაერთიანება და გუდვილი*“). ეს განთავისუფლება ეხება მხოლოდ მყიდველ საწარმოს;

- (დ) აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმებებით გათვალისწინებული ფინანსური ინსტრუმენტების, ხელშეკრულებებისა და ვალდებულებებისა, რომელთა მიმართაც გამოიყენება 26-ე განყოფილება, გარდა 22.3–22.6 პუნქტებისა, რომლებიც საწარმომ უნდა გამოიყენოს აქციონერებისგან გამოსყიდულ საწარმოს საკუთარ აქციებთან მიმართებით, რომლებიც შეძენილი, გაყიდული, გამოშვებული ან გაუქმებული იყო დაქირავებულ პირთა აქციის ოფციონების პროგრამებთან, დაქირავებულ პირთა მიერ აქციების შეძენის პროგრამებსა და ყველა სხვა სახის აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმებებთან დაკავშირებით.

ფინანსური ინსტრუმენტის კლასიფიკაცია ვალდებულებად ან საკუთარ კაპიტალად (წილობრივ ინსტრუმენტად)

- 22.3 საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ. საწარმოს ვალდებულება არის მისი მიმდინარე ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენების შედეგად და რომლის დასაფარად მოსალოდნელია ეკონომიკურ სარგებელში განთავსებული რესურსების გასვლა საწარმოდან. საკუთარი კაპიტალი მოიცავს საწარმოს მესაკუთრეების მიერ განხორციელებულ ინვესტიციას, პლუს ამ ინვესტიციების (შენატანების) მატება, რომელიც მიღებულ იქნა საწარმოს მოგებიანი საქმიანობებიდან და საწარმოში რჩება თავის საოპერაციო საქმიანობაში გამოყენების მიზნით, მინუს მესაკუთრეთა ინვესტიციის შემცირება, რაც განაპირობა არამოგებიანმა ოპერაციებმა და მესაკუთრეებზე განხორციელებულმა განაწილებებმა.
- 22.3ა საწარმომ ფინანსური ინსტრუმენტის კლასიფიცირება უნდა მოახდინოს **ფინანსური ვალდებულების**, ფინანსური აქტივის ან წილობრივი ინსტრუმენტის სახით, ხელშეკრულების შინაარსისა და ფინანსური ვალდებულების, ფინანსური აქტივისა და წილობრივი ინსტრუმენტის განმარტებების შესაბამისად და არა მხოლოდ ხელშეკრულების იურიდიული ფორმის მიხედვით. თუ საწარმოს არა აქვს უპირობო უფლება, თავი აარიდოს **ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური აქტივის** გადაცემას სახელშეკრულებო ვალდებულების დასაფარად, ასეთი ვალდებულება აკმაყოფილებს

ფინანსური ვალდებულების განმარტებას და ფინანსურ ვალდებულად კლასიფიცირდება, იმ ფინანსური ინსტრუმენტების გარდა, რომლებიც წილობრივ ინსტრუმენტად არის კლასიფიცირებული, 22.4 პუნქტის შესაბამისად.

22.4 ზოგიერთი ფინანსური ინსტრუმენტი, რომელიც აკმაყოფილებს ვალდებულების განმარტებას, კლასიფიცირებული იქნება, როგორც წილობრივი ინსტრუმენტი, იმის გამო, რომ იგი წარმოადგენს ნარჩენ წილს საწარმოს წმინდა აქტივებში:

(ა) დაბრუნებადი ფინანსური ინსტრუმენტი ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტია, რომელიც მფლობელს უფლებას ანიჭებს, ემიტენტს უკანვე მიჰყიდოს ინსტრუმენტი, ფულად სახსრებზე ან სხვა ფინანსურ აქტივზე გაცვლის გზით, ან, რომელსაც ავტომატურად დაფარავს ან გამოისყიდის ემიტენტი ამა თუ იმ გაურკვეველი მოვლენის მოხდენისას მომავალში, ან ინსტრუმენტის მფლობელის სიკვდილის ან პენსიაში გასვლის დროს. დაბრუნებადი ინსტრუმენტი კლასიფიცირდება როგორც წილობრივი ინსტრუმენტი, თუ მას გააჩნია ყველა შემდეგი მახასიათებელი:

- (i) ფინანსური ინსტრუმენტი მფლობელს საწარმოს წმინდა აქტივების პროპორციული წილის მიღების უფლებას ანიჭებს საწარმოს ლიკვიდაციის შემთხვევაში. საწარმოს წმინდა აქტივები ის აქტივებია, რომლებიც რჩება საწარმოს აქტივებთან დაკავშირებული ყველა სხვა მოთხოვნის გამოკლების შემდეგ;
- (ii) ეს ინსტრუმენტი ისეთ კლასს განეკუთვნება, რომელსაც ინსტრუმენტების ყველა სხვა კლასთან შედარებით სუბორდინირებული პოზიცია აქვს;
- (iii) ინსტრუმენტების ყველა სხვა კლასთან შედარებით სუბორდინირებული პოზიციის მქონე ინსტრუმენტების კლასში შემავალ ყველა ინსტრუმენტს იდენტური მახასიათებლები გააჩნია;
- (iv) გარდა იმისა, რომ ემიტენტს აკისრია სახელშეკრულებო ვალდებულება, გამოისყიდოს, ან გამოიხმოს (დაიბრუნოს) ეს ინსტრუმენტი ფულად სახსრებზე ან სხვა ფინანსურ აქტივზე გაცვლის გზით, ეს ინსტრუმენტი არ მოიცავს არანაირ სხვა სახელშეკრულებო ვალდებუ-

ლებას, რომელიც ითვალისწინებს სხვა საწარმოსთვის ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური აქტივის გადაცემას, ან პოტენციურად არახელსაყრელი პირობებით სხვა საწარმოსთან ფინანსური აქტივების ან ვალდებულებების გაცვლას; ამასთან, მოცემული ხელშეკრულება არ არის ისეთი ხელშეკრულება, რომელიც დაიფარება ან შესაძლებელია დაიფაროს საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტებით;

(v) მთლიანი მოსალოდნელი ფულადი ნაკადები, რომლებიც მისაკუთვნიებულია ამ ინსტრუმენტზე ინსტრუმენტის მოქმედების ვადის განმავლობაში, ძირითადად, დამოკიდებულია ინსტრუმენტის მოქმედების ვადის განმავლობაში საწარმოს მიერ მიღებულ **მოგებაზე ან ზარალზე**, აღიარებული წმინდა აქტივების ცვლილებაზე, ან აღიარებული და აღიარებელი წმინდა აქტივების **რეალური ღირებულების** ცვლილებაზე (ამ ინსტრუმენტით განპირობებული ყოველგვარი შედეგის გამორიცხვით);

(ბ) ინსტრუმენტები ან ინსტრუმენტების კომპონენტები, რომლებსაც ინსტრუმენტების ყველა სხვა კლასთან შედარებით სუბორდინირებული პოზიცია აქვთ, კლასიფიცირდება, როგორც წილობრივი ინსტრუმენტები, თუ ისინი საწარმოს ვალდებულებას აკისრებს, მეორე მხარეს გადასცეს საწარმოს წმინდა აქტივების პროპორციული წილი მხოლოდ ლიკვიდაციის დროს.

22.5 ქვემოთ ჩამოთვლილია ისეთი ინსტრუმენტების მაგალითები, რომლებიც კლასიფიცირდება, როგორც ვალდებულება და არა როგორც წილობრივი ინსტრუმენტი:

(ა) ინსტრუმენტი კლასიფიცირდება, როგორც ვალდებულება, თუ წმინდა აქტივების განაწილება, საწარმოს ლიკვიდაციის შემთხვევაში, დაფუძნებულია მაქსიმალურ თანხაზე (ზედა ზღვარი). მაგალითად, თუ ლიკვიდაციისას ფინანსური ინსტრუმენტების მფლობელები წილის პროპორციულად მიიღებენ წმინდა აქტივებს, მაგრამ მისაღები აქტივების ღირებულება შეზღუდულია ზედა ზღვრით და ნამეტი წმინდა აქტივების განაწილება მოხდება საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე

ან სახელმწიფოზე, ასეთი ფინანსური ინსტრუმენტი არ კლასიფიცირდება, როგორც წილობრივი ინსტრუმენტი;

- (ბ) დაბრუნებადი ინსტრუმენტი კლასიფიცირდება, როგორც წილობრივი ინსტრუმენტი, თუ დაბრუნების დროს მფლობელი მიიღებს საწარმოს წმინდა აქტივების პროპორციულ წილს, რაც შეფასებული იქნება წინამდებარე სტანდარტით. თუმცა, თუ მფლობელს ისეთი თანხის მიღების უფლება აქვს, რომელიც შეფასებული იქნება სხვა სტანდარტების საფუძველზე (როგორცაა, მაგალითად ადგილობრივი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები), მაშინ ინსტრუმენტი კლასიფიცირდება, როგორც ვალდებულება;
- (გ) ინსტრუმენტი კლასიფიცირდება, როგორც ვალდებულება, თუ იგი საწარმოს ავალდებულებს, ინსტრუმენტის მფლობელს გადაუხადოს სავალდებულო დივიდენდი;
- (დ) დაბრუნებადი ინსტრუმენტი, რომელიც შვილობილი საწარმოს **ფინანსურ ანგარიშგებაში** კლასიფიცირებულია, როგორც წილობრივი ინსტრუმენტი, მისი მშობელი საწარმოს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აისახოს, როგორც ვალდებულება;
- (ე) პრივილეგირებული აქციები, რომლებიც სავალდებულო გამოსყიდვას ექვემდებარება ემიტენტის მიერ, რაიმე ფიქსირებული ან განსაზღვრადი თანხით, რომელიმე ფიქსირებული ან განსაზღვრადი მომავალი თარიღისათვის, ან აქციების მფლობელს უფლებას აძლევს, ემიტენტისაგან მოითხოვოს აქციების გამოსყიდვა რომელიმე კონკრეტული თარიღისათვის, ან კონკრეტული თარიღის შემდეგ ფიქსირებული ან განსაზღვრადი თანხით, მიიჩნევა ფინანსურ ვალდებულებად.

22.6 კოოპერაციული საწარმოს (კოოპერატივის) წევრების წილები, ან სხვა მსგავსი ინსტრუმენტები იმ შემთხვევაში მიიჩნევა საკუთარ კაპიტალად, თუ:

- (ა) კოოპერაციულ საწარმოს აქვს უპირობო უფლება, უარი თქვას წევრების წილების გამოსყიდვაზე; ან
- (ბ) გამოსყიდვა უპირობოდ არის აკრძალული ადგილობრივი კანონმდებლობის, ან საწარმოს წესდებით.

აქციებისა და სხვა წილობრივი ინსტრუმენტების თავდაპირველი გამოშვება

- 22.7 საწარმომ აქციების, ან სხვა წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვება უნდა აღიაროს, როგორც საკუთარი კაპიტალი, როდესაც მოხდება ამ ინსტრუმენტების გამოშვება და მეორე მხარე ვალდებული ხდება, საწარმოს გადაუხადოს ფულადი სახსრები, ან სხვა რესურსები, წილობრივი ინსტრუმენტების მიღების სანაცვლოდ:
- (ა) თუ წილობრივი ინსტრუმენტი გამოშვებულია ფულადი სახსრების ან სხვა რესურსების მიღებამდე, მაშინ საწარმომ მისაღები თანხა **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში** უნდა აღიაროს, როგორც საკუთარ კაპიტალთან ურთიერთ-გადაფარვა და არა როგორც აქტივი;
 - (ბ) თუ საწარმო წილობრივი ინსტრუმენტის გამოშვებამდე მიიღებს ფულად სახსრებს ან სხვა რესურსს და საწარმოს არ მოეთხოვება მიღებული ფულადი სახსრების, ან სხვა რესურსების დაბრუნება, მაშინ საწარმომ უნდა აღიაროს საკუთარი კაპიტალის შესაბამისი ზრდა, მიღებული ანაზღაურების ფარგლებში; და
 - (გ) თუ წილობრივი ინსტრუმენტი ხელმოწერილია, მაგრამ ჯერ არ არის გამოშვებული და საწარმოს არც ფულადი სახსრები და არც სხვა რესურსი არ მიუღია, მან არ უნდა აღიაროს საკუთარი კაპიტალის ზრდა.
- 22.8 საწარმომ წილობრივი ინსტრუმენტები (გარდა საწარმოთა გაერთიანების პროცესში გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტებისა და 22.15ა-22.15ბ პუნქტების შესაბამისად აღრიცხული წილობრივი ინსტრუმენტებისა) უნდა შეაფასოს მიღებული ან მისაღები ფულადი სახსრების ან რესურსების რეალური ღირებულების მიხედვით, **გარიგების დანახარჯების** გამოკლებით. თუ გადახდა გადავადებულია და ფულის დროითი ღირებულება **არსებითია**, საწარმომ წილობრივი ინსტრუმენტები თავდაპირველად უნდა შეაფასოს **დღევანდელი ღირებულებით**.
- 22.9 საწარმომ წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვებასთან დაკავშირებული გარიგების დანახარჯები უნდა გამოქვითოს საკუთარი კაპიტალიდან. **მოგების გადასახადი**, რომელიც დაკავშირებულია

გარიგების დანახარჯებთან, უნდა აისახოს 29-ე განყოფილების - „მოგების გადასახადი“ - შესაბამისად.

- 22.10 როგორ უნდა აისახოს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აქციების, ან სხვა წილობრივი ინსტრუმენტის გამოშვებით განპირობებული საკუთარი კაპიტალის ზრდა, განისაზღვრება შესაბამისი კანონმდებლობით. მაგალითად, კანონმდებლობით შეიძლება მოითხოვებოდეს აქციის ნომინალური ღირებულებისა და ერთ აქციაში გადახდილი, ნომინალურ ღირებულებაზე ნამეტი თანხის ცალ-ცალკე წარდგენა.

ოფციონების, ვარანტებისა და სხვა უფლებების გაყიდვა

- 22.11 22.7-22.10 პუნქტებში მოცემული პრინციპები საწარმომ უნდა გამოიყენოს ისეთი წილობრივი ინსტრუმენტების მიმართ, რომელთა გამოშვება ხდება ოფციონების, უფლებების, ვარანტებისა და სხვა მსგავსი წილობრივი ინსტრუმენტების გაყიდვის მეშვეობით.

კაპიტალიზაცია, ანუ აქციების ბონუსური ემისია და აქციების დანაწევრება

- 22.12 კაპიტალიზაცია, ანუ აქციების ბონუსური ემისია (ზოგჯერ უწოდებენ დივიდენდების გადახდას აქციებით) არის ახალი აქციების გამოშვება არსებული აქციონერებისთვის, მათი კუთვნილი წილის პროპორციულად. მაგალითად, საწარმომ შეიძლება აქციონერებს მისცეს ერთი დივიდენდი ან ბონუსური აქცია ყოველ 5 აქციაზე, რომელსაც აქციონერი ფლობს. აქციების დანაწევრება არის არსებული აქციების დაყოფა რამდენიმე აქციად. მაგალითად, აქციების დანაწევრების დროს, აქციონერმა შეიძლება მიიღოს ერთი დამატებითი აქცია ყოველ ერთ აქციაზე, რომელსაც იგი ფლობდა დანაწევრებამდე. ზოგიერთ შემთხვევაში, მიმოქცევაში ადრე გაშვებული აქციები შეიძლება გაუქმდეს და შეიცვალოს ახალი აქციებით. კაპიტალიზაცია და ბონუსური ემისია და აქციების დანაწევრება არ გამოიწვევს მთლიანი საკუთარი კაპიტალის ცვლილებას. საწარმომ თანხების რეკლასიფიკაცია საკუთარი კაპიტალის ფარგლებში უნდა მოახდინოს შესაბამისი კანონმდებლობის მიხედვით.

კონვერტირებადი სავალო ინსტრუმენტები და ანალოგიური რთული ფინანსური ინსტრუმენტები

- 22.13 როდესაც საწარმო უშვებს კონვერტირებად სავალო ინსტრუმენტს ან **რთულ ფინანსურ ინსტრუმენტს**, რომელიც მოიცავს როგორც ვალდებულების, ასევე წილობრივ კომპონენტს, შესაბამისი შემოსულობა უნდა განაწილდეს ვალდებულებისა და წილობრივ კომპონენტებზე. ამისათვის, საწარმომ პირველად უნდა განსაზღვროს ვალდებულების კომპონენტის სიდიდე, რაც იქნება მსგავსი ვალდებულების რეალური ღირებულება, რომელსაც არ გააჩნია კონვერტაციის უფლება, ან დაკავშირებული მსგავსი წილობრივი კომპონენტი. ინსტრუმენტის დარჩენილი ღირებულება უნდა მიეკუთვნოს წილობრივ კომპონენტს. გარიგების დანახარჯების განაწილება ვალდებულებისა და წილობრივ კომპონენტებზე უნდა მოხდეს მათი შესაბამისი რეალური ღირებულებების საფუძველზე.
- 22.14 საწარმომ შემდგომ პერიოდებში არ უნდა შეასწოროს ზემოაღნიშნული განაწილება.
- 22.15 ფინანსური ინსტრუმენტების გამოშვების შემდგომ პერიოდებში, საწარმომ ფინანსური ინსტრუმენტების ვალდებულების კომპონენტი უნდა ასახოს:
- (ა) მე-11 განყოფილების - „*ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები*“ - შესაბამისად, თუ ვალდებულების კომპონენტი აკმაყოფილებს 11.9 პუნქტში განსაზღვრულ პირობებს. ასეთ შემთხვევაში, საწარმომ **ფექტური საპროცენტო განაკვეთის** მეთოდის გამოყენებით, სისტემატურად უნდა აღიაროს, როგორც დამატებითი საპროცენტო **ხარჯი**, სხვაობა ვალდებულების კომპონენტსა და ძირ თანხას შორის, რომელიც გადასახდელია ინსტრუმენტის ვადის გასვლისას (იხილეთ პუნქტები 11.15–11.20);
 - (ბ) მე-12 განყოფილების - „*სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები*“- შესაბამისად, თუ ვალდებულების კომპონენტი არ აკმაყოფილებს 11.9 პუნქტში განსაზღვრულ პირობებს.

ფინანსური ვალდებულებების დაფარვა წილობრივი ინსტრუმენტებით

- 22.15ა საწარმომ კრედიტორთან მოლაპარაკების გზით შეიძლება შეცვალოს ფინანსური ვალდებულების პირობები, რომლის თანახმადაც საწარმო ვალდებულებას მთლიანად ან ნაწილობრივ დაფარავს წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვებით კრედიტორისთვის. წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვება მიიჩნევა გადახდილ კომპენსაციად, 11.38 პუნქტის შესაბამისად. საწარმომ გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტები უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით. თუმცა, თუ შეუძლებელია გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, მაშინ ასეთი წილობრივი ინსტრუმენტები შეფასდება დაფარული ფინანსური ვალდებულების რეალური ღირებულებით. საწარმომ ფინანსური ვალდებულების, ან ფინანსური ვალდებულების ნაწილის აღიარება უნდა შეწყვიტოს 11.36-11.38 პუნქტების შესაბამისად.
- 22.15ბ თუ გადახდილი კომპენსაციის ნაწილი დაკავშირებულია ვალდებულების დარჩენილი ნაწილის პირობების შეცვლასთან, საწარმომ გადახდილი კომპენსაცია უნდა გაანაწილოს ვალდებულების დაფარულ ნაწილსა და ვალდებულების იმ ნაწილს შორის, რომელიც ისევ გადავადებული რჩება. კომპენსაციის განაწილება უნდა განხორციელდეს რაიმე გონივრული (რაციონალური) საფუძვლით. თუ დარჩენილი ვალდებულება არსებითად შეიცვალა, საწარმომ აღნიშნული ცვლილება უნდა ასახოს როგორც თავდაპირველი ვალდებულების დაფარვა და ახალი ვალდებულების აღიარება, როგორც მოითხოვება 11.37 პუნქტით.
- 22.15გ საწარმომ 22.15ა-22.15ბ პუნქტები არ უნდა გამოიყენოს ისეთ სიტუაციებში განხორციელებულ ოპერაციებთან მიმართებით, როდესაც:
- (ა) კრედიტორი ამავე დროს არის პირდაპირი ან არაპირდაპირი აქციონერი და მოქმედებს ამ სტატუსით - როგორც არსებული პირდაპირი ან არაპირდაპირი აქციონერი;
 - (ბ) კრედიტორსა და მოცემულ საწარმოს ერთი და იგივე მხარე ან მხარეები აკონტროლებენ ამ ოპერაციამდე და მის შემდეგ და ოპერაციის შინაარსი ითვალისწინებს საწარმოს მიერ წილობ-

რივი ინსტრუმენტების განაწილებას (აქციონერებზე), ან წილობრივი ინსტრუმენტების შეტანას საწარმოს სააქციო კაპიტალში წილის სახით; ან

- (გ) ფინანსური ვალდებულების დაფარვა წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვებით შეესაბამება ფინანსური ვალდებულების თავდაპირველ პირობებს (იხ. პუნქტები 22.13-22.15).

გამოსყიდული საკუთარი აქციები

- 22.16 გამოსყიდული საკუთარი აქცია არის საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტი, რომელიც საწარმომ გამოუშვა და შემდგომში ხელახლა შეისყიდა. საწარმომ საკუთარ კაპიტალს უნდა გამოაკლოს აქციების გამოსასყიდად გაცემული კომპენსაციის რეალური ღირებულება. საწარმომ მოგებაში ან ზარალში არ უნდა აღიაროს გამოსყიდული საკუთარი აქციების შესყიდვიდან, გაყიდვიდან, გამოშვებიდან ან გაუქმებიდან მიღებული შემოსულობა ან ზარალი.

აქტივების განაწილება მესაკუთრეებზე

- 22.17 საწარმომ საკუთარი კაპიტალის ოდენობა უნდა შეამციროს მესაკუთრეებზე (მისი წილობრივი ინსტრუმენტების მფლობელებზე) განაწილებული თანხის ოდენობით. მესაკუთრეებზე განაწილებულ თანხასთან დაკავშირებული მოგების გადასახადი უნდა აისახოს 29-ე განყოფილების შესაბამისად.
- 22.18 ზოგჯერ საწარმო თავის მესაკუთრეებზე ანაწილებს არა ფულად სახსრებს, არამედ სხვა აქტივებს („არაფულადი აქტივების განაწილება“). როდესაც საწარმო გამოაცხადებს ამგვარი განაწილების შესახებ და მას გააჩნია ვალდებულება, მესაკუთრეებზე განაწილოს არაფულადი აქტივები, მან უნდა აღიაროს ვალდებულება. აღნიშნული ვალდებულება საწარმომ უნდა შეაფასოს გასანაწილებელი აქტივების რეალური ღირებულებით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც დაკმაყოფილებულია 22.18ა პუნქტის პირობები. ყოველი **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოს და ანგარიშსწორების თარიღისთვის, საწარმომ უნდა განიხილოს და დააკორექტიროს გადასახდელი დივიდენდების **საბალანსო ღირებულება**, რათა ასახოს გასანაწილებელი აქტივების რეალური ღირებულების ცვლილება. ამასთან, გადასახდელი დივიდენდების საბალანსო

ღირებულებაში მომხდარი ცვლილებები უნდა აისახოს საკუთარ კაპიტალში როგორც გასანაწილებელი თანხის კორექტირება. როდესაც საწარმო იხდის დივიდენდების დავალიანებას, მან მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიაროს განაწილებული აქტივების საბალანსო ღირებულებასა და გადასახდელი დივიდენდების საბალანსო ღირებულებას შორის არსებული სხვაობა.

- 22.18ა თუ შეუძლებელია გასანაწილებელი აქტივების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, მაშინ ეს ვალდებულება უნდა შეფასდეს გასანაწილებელი აქტივების საბალანსო ღირებულებით. თუ ვალდებულების დაფარვამდე შესაძლებელი გახდება გასანაწილებელი აქტივების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, მაშინ ვალდებულება შეფასდება გასანაწილებელი აქტივების რეალური ღირებულებით, შესაბამისი კორექტირება გაკეთდება გასანაწილებელ თანხაში და აისახება 22.18 პუნქტის შესაბამისად.
- 22.18ბ 22.18-22.18ა პუნქტები არ ეხება ისეთი არაფულადი აქტივის განაწილებას, რომელსაც განაწილებამდეც და განაწილების შემდეგაც, ფაქტობრივად, ერთი და იგივე მხარე აკონტროლებს. ზემოაღნიშნული გამონაკლისი ეხება იმ საწარმოს ინდივიდუალურ და კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას, რომელიც განაწილებას ახორციელებს.

არამაკონტროლებელი წილი და ოპერაციები კონსოლიდირებული შვილობილი საწარმოს აქციებით

- 22.19 კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში შვილობილი საწარმოს წმინდა აქტივების შემადგენელი **არამაკონტროლებელი წილი** აისახება საკუთარ კაპიტალში. შვილობილ საწარმოში **მშობელი საწარმოს** კუთვნილ მაკონტროლებელ წილში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილება, რომელიც არ იწვევს **კონტროლის** დაკარგვას, საწარმომ უნდა ასახოს, როგორც მესაკუთრეებთან განხორციელებული ოპერაციები (ანუ, როგორც მესაკუთრეებთან მესაკუთრის რანგში განხორციელებული ოპერაციები). შესაბამისად, არამაკონტროლებელი წილის საბალანსო ღირებულება უნდა დაკორექტირდეს, რათა აისახოს მშობელი საწარმოს წილის ცვლილება შვილობილი საწარმოს წმინდა აქტივებში. სხვაობა, არამაკონ-

ტროლებელი წილის კორექტირების თანხასა და მიღებული ან გაცემული კომპენსაციის რეალურ ღირებულებას შორის, პირდაპირ უნდა აღიარდეს საკუთარ კაპიტალში და განაწილდეს მშობელი საწარმოს მესაკუთრეებზე. ამგვარი ცვლილების შედეგად საწარმო არ აღიარებს შემოსულობას ან ზარალს. ასევე, საწარმომ ასეთი ოპერაციების შედეგად წარმოშობილი ცვლილება არ უნდა აღიაროს აქტივების (მათ შორის **გუდვილის**), ან ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებებში.

განმარტებითი შენიშვნები

- 22.20 თუ შეუძლებელია გასანაწილებელი აქტივების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, როგორც აღწერილია 22.18-22.18ა პუნქტებში, საწარმომ უნდა გაამყლავნოს თავად ეს ფაქტი და ასევე მიზეზები, რის გამოც რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასებას დასჭირდება მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა.

23-ე განყოფილება ამონაგები

მოქმედების სფერო

- 23.1 წინამდებარე განყოფილება გამოიყენება ისეთი სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად წარმოშობილი **ამონაგების** აღრიცხვისთვის, როგორცაა:
- (ა) საქონლის გაყიდვა (რომელიც თვითონ საწარმოს მიერ არის წარმოებული გაყიდვის მიზნით, ან შექმნილია შემდგომი გაყიდვისთვის);
 - (ბ) მომსახურების გაწევა;
 - (გ) **სამშენებლო ხელშეკრულებები**, სადაც საწარმო არის შემსრულებელი/მენარდე; და
 - (დ) სხვა პირთა მიერ საწარმოს კუთვნილი **აქტივების** გამოყენება, რასაც მოჰყვება საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა დივიდენდების, პროცენტების ან როიალტების სახით.
- 23.2 ზოგიერთი ოპერაციისა და მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი ამონაგები და სხვა **შემოსავალი** რეგულირდება წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილებებით:
- (ა) **საიჯარო** ხელშეკრულებები (იხ. მე-20 განყოფილება - „იჯარა“);
 - (ბ) ისეთი ინვესტიციებიდან მიღებული დივიდენდები და სხვა შემოსულობა, რომლებიც აღირიცხება წილობრივი მეთოდით (იხ. მე-14 განყოფილება - „ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში“ და მე-15 განყოფილება - „ინვესტიციები ერთობლივ საქმიანობაში“);
 - (გ) **ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების რეალური ღირებულების** ცვლილებები ან მათი გაყიდვის შედეგად მიღებული ამონაგები (იხ. მე-11 განყოფილება - „ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები“ და მე-12 განყოფილება - „სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები“);

- (დ) ცვლილებები **საინვესტიციო ქონების** რეალურ ღირებულებაში (იხ. მე-16 განყოფილება - „*საინვესტიციო ქონება*“);
- (ე) **სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან** დაკავშირებული **ბიოლოგიური აქტივების** თავდაპირველი **აღიარება** და რეალური ღირებულების ცვლილებები (იხ. 34-ე განყოფილება - „*სპეციალიზებული საქმიანობა*“); და
- (ვ) **სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის** თავდაპირველი აღიარება (იხ. 34-ე განყოფილება).

ამონაგების შეფასება

- 23.3 საწარმომ ამონაგები უნდა შეაფასოს მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით. მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებიდან უნდა გამოიქვითოს საწარმოს მიერ გაცემული ყველანაირი სავაჭრო ფასდათმობა, ასევე ვადაზე ადრე გადახდასა და პარტიის მოცულობაზე დამოკიდებული ფასდათმობები.
- 23.4 საწარმომ ამონაგებში უნდა ჩართოს მხოლოდ საკუთარი სახელით მიღებული ან მისაღები ეკონომიკური სარგებლის მთლიანი თანხა. საწარმომ ამონაგებში არ უნდა გაითვალისწინოს მესამე მხარის სახელით/სასარგებლოდ მიღებული თანხები, როგორცაა, მაგალითად სახელმწიფოს სახელით ამოღებული ბრუნვის გადასახადი, საქონლისა და მომსახურების გადასახადები და დამატებითი ღირებულების გადასახადი. სააგენტო ურთიერთობებში, როდესაც საწარმო რწმუნებულის როლში გამოდის, საწარმომ ამონაგებში უნდა ჩართოს მხოლოდ საკომისიოს სახით მიღებული თანხები. მარწმუნებლის სახელით ამოღებული თანხები საწარმოს ამონაგები არ არის.

გადავადებული გადახდა

- 23.5 როდესაც **ფულადი სახსრების** ან **ფულადი სახსრების ეკვივალენტების** შემოსვლა საწარმოში გადავადებულია და შეთანხმება, თავისი არსით, ფინანსურ ოპერაციას წარმოადგენს, ანაზღაურების რეალური ღირებულება არის მომავალში მისაღები ყველა თანხის **დღევანდელი ღირებულება**, რომელიც გამოითვლება **პირობითი საპროცენტო განაკვეთის** საფუძველზე. ფინანსური ოპერაცია იმ

შემთხვევაში წარმოიშობა, როდესაც, მაგალითად საწარმო გაცემული საქონლის ან მომსახურების ანაზღაურების სანაცვლოდ მყიდველს აძლევს უპროცენტო კრედიტს, ან იღებს საბაზრო საპროცენტო განაკვეთზე დაბალპროცენტიან თამასუქს. პირობითი საპროცენტო განაკვეთი იქნება ის განაკვეთი, რომელიც უფრო ნათლად განსაზღვრას ექვემდებარება შემდეგი ორი საპროცენტო განაკვეთიდან:

- (ა) ანალოგიური კრედიტუნარიანი ემიტენტის ანალოგიურ ინსტრუმენტზე უმეტესად გავრცელებული განაკვეთი; ან
- (ბ) საპროცენტო განაკვეთი, რომლითაც ხდება მოცემული ინსტრუმენტის ნომინალური ღირებულების დისკონტირება მოცემული საქონლის ან მომსახურების ნაღდი ანგარიშსწორებით გასაყიდ მიმდინარე ფასამდე.

მომავალში მისაღები მთლიანი თანხების დღევანდელ ღირებულებასა და ანაზღაურების ნომინალურ ღირებულებას შორის სხვაობა უნდა აღიარდეს, როგორც საპროცენტო ამონაგები, 23.28 და 23.29 პუნქტებისა და მე-11 განყოფილების შესაბამისად.

საქონლის ან მომსახურების გაცვლა

23.6 საწარმომ არ უნდა აღიაროს ამონაგები, როდესაც:

- (ა) საქონელი და მომსახურება იცვლება ანალოგიური ბუნებისა და ღირებულების მქონე საქონელსა და მომსახურებაზე; ან
- (ბ) საქონელი ან მომსახურება იცვლება სხვა სახის ან ღირებულების საქონელზე ან მომსახურებაზე, მაგრამ ოპერაციას არ გააჩნია კომერციული შინაარსი.

23.7 საწარმომ უნდა აღიაროს ამონაგები, როდესაც საქონელი და მომსახურება იცვლება განსხვავებული სახის საქონელსა და მომსახურებაზე, კომერციული შინაარსის მქონე ოპერაციის მეშვეობით. ამ შემთხვევაში საწარმომ ეს ოპერაცია უნდა შეაფასოს:

- (ა) მიღებული საქონლის ან მომსახურების რეალური ღირებულებით, რომელიც დაკორექტირდება გადაცემული ფულადი სახსრების ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების ოდენობით/თანხით;

- (ბ) თუ შეუძლებელია (ა) ქვეპუნქტის შესაბამისად ღირებულების საიმედოდ შეფასება, მაშინ ოპერაცია უნდა შეაფასოს გაცემული საქონლის ან მომსახურების რეალური ღირებულებით, რაც დაკორექტირდება გადაცემული ფულადი სახსრების ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების ოდენობით/თანხით; ან
- (გ) თუ შეუძლებელია როგორც მიღებული, ისე გაცემული საქონლის ან მომსახურების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება, მაშინ ოპერაციის შეფასება უნდა მოხდეს გაცემული საქონლის ან მომსახურების **საბალანსო ღირებულებით**, რაც დაკორექტირდება გადაცემული ფულადი სახსრების ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების ოდენობით/თანხით.

ამონაგების წარმომქმნელი ოპერაციის იდენტიფიკაცია

23.8 როგორც წესი, ამ განყოფილებაში განსაზღვრული ამონაგების აღიარების კრიტერიუმები გამოიყენება ცალ-ცალკე თითოეული ოპერაციის მიმართ. თუმცა, გარკვეულ გარემოებებში, აუცილებელია აღიარების კრიტერიუმების გამოყენება ერთი ოპერაციის განცალკევებით იდენტიფიცირებადი კომპონენტების მიმართ, რათა აისახოს ოპერაციის რეალური ბუნება. მაგალითად, თუ საქონლის გასაყიდ ფასში შედის შემდგომი მომსახურების ზუსტად განსაზღვრადი თანხა, საწარმო აღიარების კრიტერიუმებს გამოიყენებს ერთი ოპერაციის განცალკევებით იდენტიფიცირებადი კომპონენტების მიმართ. პირიქით, საწარმო ამონაგების აღიარების კრიტერიუმებს ერთდროულად გამოიყენებს ორი ან მეტი ერთმანეთთან მჭიდროდ დაკავშირებული ოპერაციის მიმართ, თუ შეუძლებელია მიღებული კომერციული შედეგის განსაზღვრა სხვანაირად, თუ ამ რამდენიმე ოპერაციას არ განვიხილავთ ერთობლივად, როგორც ერთ ოპერაციას. მაგალითად, საწარმო ამონაგების აღიარების კრიტერიუმებს ერთდროულად გამოიყენებს ორი ან მეტი ოპერაციის მიმართ, თუ ის ყიდის საქონელს, მაგრამ იმავდროულად დებს ცალკე ხელშეკრულებას ამ საქონლის გამოსყიდვაზე გარკვეული პერიოდის შემდეგ, რადგან ასეთი გარიგებით ანულირდება ოპერაციის რეალური შედეგი.

23.9 ზოგჯერ გამყიდველი, გაყიდვის ოპერაციის ფარგლებში, თავის მომხმარებელს წახალისების მიზნით სთავაზობს გარკვეულ ჯილდოს - სასაჩუქრე „ქულებს“, რომლის გამოყენება მას შეუძლია მომავალში, უფასოდ ან ფასდაკლებით საქონლის ან მომსახურების მისაღებად. ასეთ შემთხვევაში, 23.8 პუნქტის მიხედვით, გამყიდველმა ამგვარი სასაჩუქრე ქულები უნდა ასახოს, როგორც თავდაპირველი გაყიდვის შემადგენელი, განცალკევებით იდენტიფიცირებადი კომპონენტი. საწარმომ თავდაპირველ გაყიდვასთან დაკავშირებით მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულება უნდა გაანაწილოს სასაჩუქრე ქულებსა და გაყიდვის პროცესის სხვა კომპონენტებზე. სასაჩუქრე ქულებზე მიკუთვნებული ღირებულება საწარმომ უნდა განსაზღვროს მათი რეალური ღირებულებით, ანუ იმ თანხით, რა ფასადაც შეიძლებოდა სასაჩუქრე ქულების ცალკე გაყიდვა.

საქონლის გაყიდვა

23.10 საქონლის გაყიდვის შედეგად მიღებული ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც დაკმაყოფილებული იქნება ქვემოთ ჩამოთვლილი ყველა პირობა:

- (ა) საწარმო მყიდველს გადასცემს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებულ ყველა მნიშვნელოვან რისკსა და სარგებელს;
- (ბ) საწარმო არ ინარჩუნებს უწყვეტ მენეჯერულ მონაწილეობას იმ დონით, რომელიც, ჩვეულებრივ, საკუთრების უფლებასთან ასოცირდება და არც გაყიდულ საქონელზე ეფექტურ კონტროლს არ ახორციელებს;
- (გ) შესაძლებელია ამონაგების თანხის საიმედოდ შეფასება;
- (დ) **მოსალოდნელია**, რომ საწარმო მიიღებს მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებულ ეკონომიკურ სარგებელს; და
- (ე) შესაძლებელია მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებით უკვე გაწეული ან მომავალ პერიოდში გასაწევი დანახარჯების საიმედოდ შეფასება.

23.11 იმის დასადგენად, საწარმომ მყიდველს როდის გადასცა საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები და სარგებელი, საჭიროა გარიგების პირობების გაანალიზება. მეტ წილ შემთხვევებში, საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და

სარგებლის გადაცემა ემთხვევა მყიდველზე იურიდიული ან ქონებრივი უფლებების გადაცემას. ასე ხდება უმეტეს საცალო გაყიდვის ოპერაციებში. სხვა შემთხვევებში, საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა არ ემთხვევა იურიდიული ან ქონებრივი უფლების გადაცემას.

23.12 თუ საწარმო ინარჩუნებს საკუთრებასთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან რისკებსა და სარგებელს, ოპერაცია არ მიიჩნევა გაყიდვად და, შესაბამისად, არ ხდება ამონაგების აღიარება. ქვემოთ განხილულია ისეთი სიტუაციების მაგალითები, როდესაც საწარმო მყიდველს არ გადასცემს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან რისკებსა და სარგებელს:

- (ა) საწარმოსთან რჩება ვალდებულება მიწოდებული საქონლის არადაამაყოფილებელ საექსპლუატაციო თვისებებზე, რომელსაც არ ითვალისწინებს გარანტიის სტანდარტული პირობები;
- (ბ) საწარმოს მიერ კონკრეტული საქონლის გაყიდვიდან ამონაგების მიღება დამოკიდებულია მყიდველის მიერ ამ საქონლის გაყიდვაზე;
- (გ) ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია გაგზავნილი საქონლის დამონტაჟება და ეს პირობა მნიშვნელოვანი სახელშეკრულებო ვალდებულებაა, რომელიც საწარმოს ჯერ არ შეუსრულებია; და
- (დ) მყიდველს, ხელშეკრულებით განსაზღვრული გარკვეული მიზეზით, ან საკუთარი სურვილისამებრ, უფლება აქვს, გააუქმოს ხელშეკრულება და, ამდენად, საწარმოსათვის გაურკვეველია შემოსავლის მიღების შესაძლებლობა.

23.13 თუ საწარმო იტოვებს მხოლოდ საკუთრებასთან დაკავშირებულ უმნიშვნელო რისკს, ოპერაცია მიიჩნევა გაყიდვად და, შესაბამისად, საწარმო აღიარებს ამონაგებს. მაგალითად, გამყიდველი აღიარებს ამონაგებს, როდესაც ის იტოვებს საქონელზე საკუთრების იურიდიულ უფლებას მხოლოდ იმ მიზნით, რომ უზრუნველყოს კუთვნილი თანხის ამოღება. ანალოგიურად, საწარმო აღიარებს ამონაგებს, როდესაც ის მომხმარებელს სთავაზობს საქონლისთვის გადახდილი ფულის დაბრუნებას, თუ ის აღმოაჩენს ნაყიდი საქონლის წუნს, ან რაიმე სხვა მიზეზით იქნება უკმაყოფილო და საწარმოს შეუძლია დასაბრუნებელი თანხების ოდენობის საიმე-

დოდ შეფასება. ასეთ შემთხვევაში, საწარმო აღიარებს **ანარიცხს** საქონლის მოსალოდნელ დაბრუნებასთან დაკავშირებით, 21-ე განყოფილების - „*ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*” - შესაბამისად.

მომსახურების გაწევა

23.14 თუ ოპერაცია მომსახურების გაწევას გულისხმობს და შესაძლებელია მომსახურების გაწევის შედეგის საიმედოდ შეფასება, საწარმომ ამ ოპერაციასთან დაკავშირებული ამონაგები უნდა აღიაროს მომსახურების ხელშეკრულების შესრულების სტადიის მიხედვით **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოს (ზოგჯერ ამ მეთოდს უწოდებენ პროცენტული შესრულების მეთოდს). მომსახურების გაწევის ოპერაციის შედეგის საიმედოდ შეფასება მაშინ არის შესაძლებელი, თუ დაკმაყოფილებულია შემდეგი პირობები:

- (ა) ამონაგების ოდენობის შეფასება შესაძლებელია საიმედოდ;
- (ბ) მოცემული ოპერაციიდან მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში;
- (გ) შესაძლებელია მომსახურების მიწოდების ხელშეკრულების შესრულების სტადიის საიმედოდ შეფასება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს; და
- (დ) შესაძლებელია მომსახურებაზე უკვე გაწეული და ხელშეკრულების მთლიანად შესასრულებლად საჭირო მომავალი დანახარჯების საიმედოდ შეფასება.

პროცენტული შესრულების მეთოდის გამოყენებასთან დაკავშირებით მითითებები მოცემულია 23.21–23.27 პუნქტებში.

23.15 თუ მომსახურების გაწევა ხდება განუსაზღვრელი რაოდენობის მრავალჯერადი აქტის შედეგად გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, საწარმო ამონაგებს აღიარებს თანაბარზომიერად (წრფივი მეთოდით), მომსახურების გაწევის მთელი პერიოდის განმავლობაში, თუ არ არსებობს იმის საფუძველი, რომ რომელიმე სხვა მეთოდის გამოყენებით უფრო ზუსტად შეიძლება მომსახურების შესრულების სტადიის ასახვა. როდესაც რომელიმე აქტი/მოქმედება უფრო მეტად მნიშვნელოვანია, ვიდრე სხვა ნებისმიერი, ამონაგების აღიარება გადავადდება მნიშვნელოვანი აქტის შესრულებამდე.

23.16 თუ შეუძლებელია მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული შედეგის საიმედოდ შეფასება, მაშინ საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს მხოლოდ უკვე აღიარებული ანაზღაურებადი ხარჯების ოდენობის ფარგლებში.

სამშენებლო ხელშეკრულებები

23.17 თუ შესაძლებელია სამშენებლო ხელშეკრულების შედეგის საიმედოდ შეფასება, საწარმომ სამშენებლო ხელშეკრულებასთან დაკავშირებული ამონაგები და დანახარჯები უნდა აღიაროს, როგორც ამონაგები და ხარჯი, შესაბამისად, სახელშეკრულებო სამუშაოების შესრულების სტადიის მიხედვით საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს (ამ მეთოდს ხშირად უწოდებენ პროცენტული შესრულების მეთოდს). სამშენებლო ხელშეკრულების შედეგის საიმედოდ შეფასებად, შესაძლებელი უნდა იყოს სახელშეკრულებო სამუშაოების შესრულების სტადიის, მომავალი დანახარჯებისა და თანხების ამოღების შესაძლებლობის საიმედოდ შეფასება. პროცენტული შესრულების მეთოდის გამოყენებასთან დაკავშირებით მითითებები მოცემულია 23.21–23.27 პუნქტებში.

23.18 როგორც წესი, წინამდებარე განყოფილების მოთხოვნები ცალკე გამოიყენება თითოეული სამშენებლო ხელშეკრულებისთვის, მაგრამ ზოგჯერ აუცილებელია მათი გამოყენება ერთი ხელშეკრულების განცალკევებით იდენტიფიცირებადი კომპონენტების მიმართ, ან ხელშეკრულებების ჯგუფის მიმართ, რათა ზუსტად აისახოს ხელშეკრულების ან ხელშეკრულებების ჯგუფის შინაარსი.

23.19 როდესაც ხელშეკრულება ეხება რამდენიმე აქტივს, მაშინ თითოეული აქტივის მშენებლობა უნდა განიხილებოდეს, როგორც დამოუკიდებელი, ცალკე აღებული სამშენებლო ხელშეკრულება, თუ:

- (ა) თითოეული აქტივის მშენებლობისთვის ცალკე იყო წარმოდგენილი პროექტები;
- (ბ) შესაძლებელია თითოეული აქტივის ცალკე ჩაბარება დამკვეთისათვის და მენარდეს და დამკვეთს შეუძლიათ შეთანხმდნენ, ან უარი განაცხადონ ხელშეკრულების იმ ნაწილზე, რომელიც ცალკეულ აქტივს ეხება; და

(გ) შესაძლებელია, თითოეული აქტივისათვის ცალკე განისაზღვროს დანახარჯები და ამონაგები.

23.20 სამშენებლო ხელშეკრულებების ჯგუფი, იმის მიუხედავად, ერთ თუ რამდენიმე დამკვეთთან არის დადებული, საწარმომ უნდა მიიჩნიოს ერთ სამშენებლო ხელშეკრულებად, თუ:

(ა) ხელშეკრულებების ჯგუფი დადებული იყო, როგორც ერთი/ერთიანი პაკეტი;

(ბ) ხელშეკრულებები ისე მჭიდროდ არიან ერთმანეთთან დაკავშირებული, რომ, ფაქტობრივად, ერთი პროექტის ნაწილებია, საერთო მოგების მარჟით; და

(გ) ხელშეკრულებები სრულდება ერთდროულად, ან უწყვეტი თანმიმდევრობით.

პროცენტული შესრულების მეთოდი

23.21 პროცენტული შესრულების მეთოდი გამოიყენება მომსახურების გაწევიდან (იხ. 23.14–23.16 პუნქტები) და სამშენებლო ხელშეკრულებებიდან (იხ. 23.17–23.20 პუნქტები) მიღებული ამონაგების აღიარებისთვის. საწარმომ, ხელშეკრულების ვადის განმავლობაში, პერიოდულად უნდა გადახედოს და, თუ აუცილებელია, შეცვალოს ამონაგებისა და დანახარჯების შეფასებები, მომსახურების გაწევის ოპერაციების, ან სამშენებლო ხელშეკრულებების სამუშაოების შესრულების მიმდინარე მდგომარეობის გათვალისწინებით.

23.22 საწარმომ ოპერაციის ან ხელშეკრულების შესრულების სტადია ისეთი მეთოდით უნდა განსაზღვროს, რომლის მეშვეობით ყველაზე საიმედოდ შეფასდება შესრულებული სამუშაოს მოცულობა. ნებადართული მეთოდებია:

(ა) პროპორციულობის მეთოდი, რომელიც გულისხმობს მოცემული თარიღისათვის შესრულებულ სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯების თანაფარდობის დადგენას მთლიანი სახელშეკრულებო დანახარჯების შეფასებულ თანხასთან მიმართებით. მოცემული თარიღისათვის შესრულებულ სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯები არ მოიცავს მომავალ საქმიანობასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს, როგორცაა, დანახარჯები მასალებზე ან წინასწარგადახდილი თანხები (ავანსები);

- (ბ) შესრულებული სამუშაოების გამოკვლევის მეთოდი; და
- (გ) მომსახურების ოპერაციის, ან სახელშეკრულებო სამუშაოების დასრულების ფიზიკური პროპორციულობის მეთოდი.

დამკვეთებისგან მიღებული ეტაპობრივად გადახდილი თანხები ან ავანსები, ხშირ შემთხვევაში, არ ასახავს შესრულებულ სამუშაოთა მოცულობას.

- 23.23 საწარმომ აქტივად უნდა აღიაროს მომავალში ჩასატარებელ სამუშაოებთან დაკავშირებული დანახარჯები, როგორცაა, მაგალითად მასალებზე დანახარჯი, ან გადახდილი ავანსი, თუ მოსალოდნელია, რომ აღნიშნული დანახარჯი მთლიანად ანაზღაურდება.
- 23.24 საწარმომ მიმდინარე პერიოდის ხარჯად უნდა აღიაროს ნებისმიერი დანახარჯი, რომლის ანაზღაურებაც მოსალოდნელი არ არის.
- 23.25 თუ შეუძლებელია ხელშეკრულების შედეგის საიმედოდ შეფასება, მაშინ:
 - (ა) საწარმომ (მენარდემ) უნდა აღიაროს მხოლოდ ამონაგების ნაწილი, რომელიც დაკავშირებულია იმ სახელშეკრულებო დანახარჯებთან, რომლის ანაზღაურებაც მოსალოდნელია; და
 - (ბ) სახელშეკრულებო დანახარჯები ხარჯად აღიაროს იმ პერიოდში, როდესაც მოხდება მათი გაწევა.
- 23.26 თუ მოსალოდნელია, რომ ხელშეკრულებასთან დაკავშირებული მთლიანი სახელშეკრულებო დანახარჯები გადააჭარბებს მთლიან სახელშეკრულებო ამონაგებს, მოსალოდნელი ზარალის თანხა დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს ხარჯის სახით და, ამავე დროს, შეიქმნას შესაბამისი ანარიცხი წაგებიან ხელშეკრულებასთან დაკავშირებით (იხ. 21-ე განყოფილება).
- 23.27 თუ მოსალოდნელი აღარ არის იმ თანხის ამოღება, რომელიც საწარმოს უკვე აღიარებული აქვს როგორც სახელშეკრულებო ამონაგები, საწარმომ ამგვარი თანხა უნდა აღიაროს მიმდინარე პერიოდის ხარჯად და არა როგორც სახელშეკრულებო ამონაგების კორექტირება.

პროცენტები, როიალტები და დივიდენდები

- 23.28 საწარმომ, სხვა საწარმოს მიერ მისი აქტივების გამოყენებიდან მიღებული სარგებლის ასახვის მიზნით, იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს ამონაგები, როგორცაა პროცენტი, როიალტი და დივიდენდი, 23.29 პუნქტის პრინციპების საფუძველზე, როდესაც:
- (ა) მოსალოდნელია ოპერაციასთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში; და
 - (ბ) შესაძლებელია ამონაგების სიდიდის საიმედოდ შეფასება.
- 23.29 საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს შემდეგი პრინციპების გათვალისწინებით:
- (ა) პროცენტი უნდა აღიარდეს **ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით**, როგორც ეს აღწერილია 11.15–11.20 პუნქტებში;
 - (ბ) როიალტი უნდა აღიარდეს დარიცხვის მეთოდით, შესაბამისი ხელშეკრულების შინაარსიდან გამომდინარე; და
 - (გ) დივიდენდები უნდა აღიარდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც ძალაში შევა აქციონერის უფლება დივიდენდების მიღების შესახებ.

განმარტებითი შენიშვნები

ზოგადი ხასიათის ინფორმაცია ამონაგების შესახებ

- 23.30 საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) ამონაგების აღიარების **სააღრიცხვო პოლიტიკა**, მათ შორის, ისეთი ოპერაციების შესრულების სტადიის დასადგენად გამოყენებული მეთოდები, რომლებიც მომსახურების გაწევას ითვალისწინებს; და
 - (ბ) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ამონაგებად აღიარებული თანხა, თითოეული კატეგორიის მიხედვით ისე, რომ, როგორც მინიმუმი, ცალ-ცალკე იყოს ნაჩვენები:
 - (i) საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები;
 - (ii) მომსახურების გაწევიდან მიღებული ამონაგები;

- (iii) პროცენტი;
- (iv) როიალტები;
- (v) დივიდენდები;
- (vi) საკომისიოები;
- (vii) **სახელმწიფო გრანტები**; და
- (viii) სხვა მნიშვნელოვანი ტიპის ამონაგები.

ინფორმაცია სამშენებლო ხელშეკრულებებთან დაკავშირებული ამონაგების შესახებ

23.31 საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში სახელშეკრულებო ამონაგების სახით აღიარებული თანხა;
- (ბ) პერიოდის განმავლობაში აღიარებული სახელშეკრულებო ამონაგების განსასაზღვრად გამოყენებული მეთოდები; და
- (გ) დაუმთავრებელი ხელშეკრულებების შესრულების სტადიის განსაზღვრისთვის გამოყენებული მეთოდები.

23.32 საწარმომ ასევე უნდა წარმოადგინოს:

- (ა) როგორც აქტივი - სამშენებლო ხელშეკრულებებით გათვალისწინებულ სამუშაოებთან დაკავშირებით დამკვეთებისგან მისაღები ჯამური თანხა; და
- (ბ) როგორც **ვალდებულება** - სამშენებლო ხელშეკრულებებით გათვალისწინებულ სამუშაოებთან დაკავშირებით დამკვეთებისთვის გადასახდელი ჯამური თანხა.

24-ე განყოფილება სახელმწიფო გრანტები

მოქმედების სფერო

- 24.1 წინამდებარე განყოფილება განსაზღვრავს ყველა სახის **სახელმწიფო გრანტის** ბუღალტრული აღრიცხვის წესებს. სახელმწიფო გრანტი არის სახელმწიფოს მიერ საწარმოსათვის გაწეული დახმარება რესურსების გადაცემის სახით, საწარმოს სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული, წარსულში შესრულებული ან მომავალში შესასრულებელი გარკვეული პირობების სანაცვლოდ.
- 24.2 სახელმწიფო გრანტი არ მოიცავს ისეთი ტიპის სახელმწიფო დახმარებებს, რომელთა ღირებულების დასაბუთებული შეფასება შეუძლებელია, ასევე სახელმწიფოს მონაწილეობით განხორციელებულ ისეთ ოპერაციებს, რომლებიც არ განსხვავდება საწარმოს ჩვეულებრივი კომერციული ოპერაციებისაგან.
- 24.3 ეს განყოფილება არ მოიცავს სახელმწიფო დახმარებას, რომელიც საწარმოს ეძლევა შეღავათების სახით **დასაბეგრი მოგების**, ან საგადასახადო ზარალის განსაზღვრისას, ან ისეთ შეღავათებს, რომლებიც განისაზღვრება, ან იზღუდება **მოგების გადასახადის** ვალდებულების სიდიდის საფუძველზე. ასეთი დახმარების მაგალითებია: მოგების გადასახადისგან დროებითი განთავისუფლება, შეღავათები ინვესტიციებზე გადასახადის გადახდისთვის, ნებართვა დაჩქარებული ამორტიზაციის ნორმებით გამოთვლილი **ცვეთის** გამოქვითვაზე მოგების გადასახადის გაანგარიშებისას და მოგების გადასახადის შემცირებული განაკვეთები. 29-ე განყოფილება - „*მოგების გადასახადი*“ - ეხება გადასახადების აღრიცხვას, რომლებიც გაიანგარიშება საწარმოს მიერ მიღებული **მოგებიდან**.

აღიარება და შეფასება

- 24.4 საწარმომ სახელმწიფო გრანტი უნდა აღიაროს შემდეგნაირად:
- (ა) გრანტი, რომელიც არ შეიცავს მომავალში გრანტის მიმღებისგან გარკვეული პირობების შესრულებას, შემოსავალში უნდა აღიარდეს მაშინ, როდესაც გრანტის შემოსულობები მიღებადი გახდება;

- (ბ) გრანტი, რომელიც ითვალისწინებს მომავალში გრანტის მიმღებისგან გარკვეული პირობების შესრულებას, შემოსავლად მხოლოდ მას შემდეგ უნდა აღიარდეს, როდესაც გრანტის ყველა პირობა შესრულდება; და
- (გ) თუ საწარმო მანამდე იღებს გრანტს, სანამ **ამონაგების აღიარების** კრიტერიუმები დაკმაყოფილდება, ასეთი გრანტი უნდა აღიარდეს როგორც **ვალდებულება**.

24.5 საწარმომ გრანტები უნდა შეაფასოს მიღებული ან მისაღები **აქტივის რეალური ღირებულებით**.

განმარტებითი შენიშვნები

24.6 საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) **ფინანსურ ანგარიშგებაში** ასახული სახელმწიფო გრანტების ხასიათი და მოცულობა;
- (ბ) სახელმწიფო გრანტთან დაკავშირებული ისეთი შეუსრულებელი პირობები და სხვა პირობითი მოვლენები, რომლებიც არ აღიარდა შემოსავალში; და
- (გ) სახელმწიფოსგან მიღებული სხვა ფორმის დახმარებები, საიდანაც საწარმომ პირდაპირ მიიღო სარგებელი.

24.7 განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნებისთვის, რომელიც მოითხოვება 24.6(გ) ქვეპუნქტით, სახელმწიფო დახმარება არის სახელმწიფოს ქმედება, რომელიც გულისხმობს ეკონომიკური დახმარების გაწევას რომელიმე კონკრეტული საწარმოს ან საწარმოთა ჯგუფისათვის, რომლებიც გარკვეულ კრიტერიუმებს აკმაყოფილებენ. ამის მაგალითია უფასო ტექნიკური ან მარკეტინგული კონსულტაციები, გრანტიებისა და უპროცენტო ან დაბალი საპროცენტო განაკვეთის მქონე სესხების გაცემა.

25-ე განყოფილება

ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები

მოქმედების სფერო

25.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება **ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯების** ბუღალტრულ აღრიცხვას. ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები არის საპროცენტო და სხვა დანახარჯები, რომლებსაც საწარმო ეწევა ნასესხები სახსრების მიღებასთან დაკავშირებით. ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯებია:

- (ა) **ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით** გაანგარიშებული საპროცენტო **ხარჯი**, როგორც ეს აღწერილია მე-11 განყოფილებაში - „*ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები*“;
- (ბ) **ფინანსურ იჯარასთან** დაკავშირებული ფინანსური ხარჯები, რომელიც აღიარებულია მე-20 განყოფილების - „*იჯარა*“ - შესაბამისად; და
- (გ) უცხოურ ვალუტაში აღებულ სესხებთან დაკავშირებით წარმოქმნილი საკურსო სხვაობების ის ნაწილი, რომელიც მიიჩნევა საპროცენტო დანახარჯების კორექტირებად.

აღიარება

25.2 საწარმომ ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული ყველანაირი დანახარჯი უნდა აღიაროს როგორც ხარჯი იმ პერიოდის **მოგებაში ან ზარალში**, როდესაც ეს დანახარჯები იყო გაწეული.

განმარტებითი შენიშვნები

25.3 5.5(ბ) პუნქტი მოითხოვს ინფორმაციის გამჟღავნებას ფინანსური დანახარჯების შესახებ. 11.48(ბ) პუნქტის მიხედვით, საწარმოს მოეთხოვება მთლიანი საპროცენტო ხარჯის ჩვენება (ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდის გამოყენებით) ისეთი **ფინანსური ვალდებულებებისთვის**, რომლებიც შეფასებული არ არის **რეალური ღირებულებით**, მოგებაში ან ზარალში ასახვით. ეს განყოფილება სხვა ინფორმაციის გამჟღავნებას არ მოითხოვს განმარტებით შენიშვნებში.

26-ე განყოფილება აქციებზე დაფუძნებული გადახდა

მოქმედების სფერო

- 26.1 ეს განყოფილება არეგულირებს აქციებზე დაფუძნებული ყველა-ნაირი გადახდის ოპერაციების ბუღალტრულ აღრიცხვას, მათ შორის: აქციებზე დაფუძნებულ გადახდის ოპერაციებს, რომლებიც ანგარიშსწორებას ითვალისწინებს წილობრივი ინსტრუმენტებით ან ფულადი სახსრებით, ან ოპერაციებს, რომელთა პირობები საწარმოს ანიჭებს არჩევანის უფლებას – ფულადი სახსრებით (ან სხვა აქტივებით) გადაიხდის ამ ოპერაციისთვის, თუ წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვებით.
- 26.1ა აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციისთვის ანგარიშსწორება შეიძლება განხორციელდეს ჯგუფის სხვა საწარმოს მიერ (ან ჯგუფის რომელიმე საწარმოს აქციონერის მიერ) იმ საწარმოს სახელით, რომელიც იღებს საქონელს ან მომსახურებას. წინამდებარე განყოფილება ასევე ეხება იმ საწარმოსაც:
- (ა) რომელიც იღებს საქონელს ან მომსახურებას და იმავე ჯგუფის სხვა საწარმოს (ან ჯგუფის რომელიმე საწარმოს აქციონერს) გააჩნია აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციის ანგარიშსწორების ვალდებულება; ან
 - (ბ) რომელსაც გააჩნია აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციისთვის ანგარიშსწორების ვალდებულება და იმავე ჯგუფის სხვა საწარმო იღებს საქონელს ან მომსახურებას.
- იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ეს ოპერაცია აშკარად არ ემსახურება საწარმოსათვის მიწოდებული საქონლის ან მომსახურების ანაზღაურების მიზანს.
- 26.1ბ თუ არ არსებობს კონკრეტულად იდენტიფიცირებადი საქონელი ან მომსახურება, შეიძლება სხვა გარემოებები მიანიშნებდეს, რომ საწარმომ მიიღო (ან მიიღებს) საქონელი ან მომსახურება, რა შემთხვევაშიც საწარმო გამოიყენებს წინამდებარე განყოფილებას (იხ. პუნქტი 26.7)

26.2 აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია, ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორებით მოიცავს სარგებლის მიღების უფლებას აქციის ფასის ზრდიდან. მაგალითად, საწარმომ შეიძლება დაქირავებულ პირებს მიანიჭოს აქციის ფასის ზრდიდან სარგებლის მიღების უფლება, როგორც მათი ანაზღაურების პაკეტის შემადგენელი ნაწილი, რის შედეგადაც დაქირავებული პირები უფლებამოსილნი ხდებიან, მომავალში ანაზღაურება მიიღონ ფულადი სახსრებით (და არა წილობრივი ინსტრუმენტებით), წინასწარგანსაზღვრულ პერიოდში საწარმოს აქციების ფასის ზრდის საფუძველზე აქციის ფასის გარკვეულ დონესთან შედარებით. ასევე, საწარმოს შეუძლია დაქირავებულ პირებს მომავალში ფულადი სახსრებით ანაზღაურების მიღების უფლება მიანიჭოს საწარმოს აქციების მიღებაზე უფლების მინიჭებით (მათ შორის, აქციებზე, რომლებიც გამომწვეული იქნება აქციის ოფციონების გამოსაყენებლად), რომლებიც გამოსყიდვას ექვემდებარება ან სავალდებულოდ (მაგალითად, თანამშრომლობის შეწყვეტისას), ან დაქირავებული პირის სურვილისამებრ.

ადიარება

26.3 საწარმომ აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციის შედეგად მიღებული ან შეძენილი საქონელი ან მომსახურება უნდა აღიაროს მაშინ, როდესაც მიიღებს ამ საქონელს ან მომსახურებას. საწარმომ უნდა აღიაროს შესაბამისი ზრდა საკუთარ კაპიტალში, თუ საქონელი ან მომსახურება მიიღო **აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციის შედეგად, რომელიც ანგარიშსწორებას ითვალისწინებს წილობრივი ინსტრუმენტებით**; ან ვალდებულება, თუ საქონელი ან მომსახურება შეძენილია აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციის შედეგად, რომელიც ანგარიშსწორებას ითვალისწინებს ფულადი სახსრებით.

26.4 როდესაც აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციის შედეგად მიღებული ან შეძენილი საქონელი ან მომსახურება არ აკმაყოფილებს აქტივებად **ადიარების** კრიტერიუმებს, საწარმომ ისინი უნდა აღიაროს როგორც **ხარჯი**.

აღიარება, როდესაც არსებობს უფლების გადაცემის პირობები

- 26.5 თუ დაქირავებულ პირთათვის მინიჭებული, აქციებზე დაფუძნებული გადახდის უფლებების გადაცემა დაუყოვნებლივ ხდება, დაქირავებულ პირს არ მოეთხოვება მომსახურების გარკვეული პერიოდის დასრულება, აქციებზე დაფუძნებულ გადახდაზე უპირობო უფლების მიღებამდე. თუ არ არსებობს საპირისპირო მტკიცებულებები, საწარმომ უნდა მიიჩნიოს, რომ მიიღო მომსახურება, რომელიც დაქირავებულმა პირმა გასწია აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ასანაზღაურებლად. ამ შემთხვევაში, საწარმომ აქციებზე დაფუძნებულ გადახდაზე **უფლების მინიჭების თარიღით** სრულად უნდა აღიაროს მიღებული მომსახურება და ასევე უნდა აღიაროს საკუთარი კაპიტალის ან ვალდებულებების შესაბამისი ზრდა.
- 26.6 თუ აქციებზე დაფუძნებული გადახდის უფლება დაქირავებულ პირს არ გადაეცემა მანამ, სანამ ის არ დაასრულებს მომსახურების გაწევს დათქმულ პერიოდს, საწარმომ უნდა მიიჩნიოს, რომ მომავალში, **უფლების გადაცემის პერიოდის** განმავლობაში, მიიღებს იმ მომსახურებას, რომელიც მეორე მხარემ უნდა გასწიოს აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ანაზღაურების სახით. საწარმომ ეს მომსახურება უნდა ასახოს უფლების გადაცემის პერიოდში, როდესაც დაქირავებული პირი გასწევს მომსახურებას და ასევე უნდა აღიაროს საკუთარი კაპიტალის ან ვალდებულებების შესაბამისი ზრდა.

შეფასება აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციების, რომლებიც წილობრივი ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებას ითვალისწინებს

შეფასების პრინციპი

- 26.7 აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციებისთვის, რომლებიც წილობრივი ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებას ითვალისწინებს, საწარმომ მიღებული საქონელი ან მომსახურება და საკუთარი კაპიტალის შესაბამისი ზრდა უნდა შეაფასოს მიღებული საქონლის ან მომსახურების **რეალური ღირებულებით**, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია. თუ მიღებული საქონლის ან მომსახურების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია, საწარმომ მათი

ღირებულება და საკუთარი კაპიტალის შესაბამისი ზრდა უნდა შეაფასოს გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულების მიხედვით. იმისათვის, რომ საწარმომ დაქირავებულ პირებთან ან მსგავსი მომსახურების გამწვევ სხვა პირებთან მიმართებაში გამოიყენოს ეს მოთხოვნა, მან მიღებული მომსახურების რეალური ღირებულება უნდა შეაფასოს გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულებით, რადგან, როგორც წესი, მიღებული მომსახურების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია.

26.8 დაქირავებულ პირებთან (მათ შორის, მსგავსი მომსახურების გამწვევ სხვა პირებთან) დაკავშირებული ოპერაციებისთვის, საწარმომ წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულება უნდა შეაფასოს აქციებზე დაფუძნებულ გადახდაზე უფლების მინიჭების თარიღისთვის. დაქირავებულ პირთა გარდა სხვა მხარეებთან განხორციელებული ოპერაციის დროს, **შეფასების თარიღად** მიიჩნევა თარიღი, როდესაც საწარმო იღებს საქონელს, ან მეორე მხარე გასწევს მომსახურებას.

26.9 დაქირავებულ პირთათვის წილობრივი ინსტრუმენტების გამოყოფა შესაძლოა ატარებდეს პირობით ხასიათს და დამოკიდებული იყოს **უფლების გადაცემის** დათქმული პირობების შესრულებაზე, რომლებიც დაკავშირებულია დაქირავებულ პირის მიერ მომსახურების გაწევასთან, ან საწარმოს საქმიანობის გარკვეული მაჩვენებლების მიღწევასთან. მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული უფლების გადაცემის პირობის მაგალითია, როდესაც დაქირავებული პირებისთვის აქციების ან აქციის ოფციონების გადაცემა პირობითია, იმ თვალსაზრისით, რომ მოითხოვს წინასწარ განსაზღვრული პერიოდის განმავლობაში დაქირავებული პირის საწარმოში სამუშაოდ დარჩენას. საწარმოს საქმიანობასთან დაკავშირებული უფლების გადაცემის პირობის მაგალითია, როდესაც დაქირავებული პირებისთვის აქციების ან აქციის ოფციონების გადაცემა პირობითია, იმ თვალსაზრისით, რომ გულისხმობს წინასწარ განსაზღვრული პერიოდის განმავლობაში საწარმოსთვის მომსახურების გაწევას და ამავე დროს საწარმოს მოგების მაჩვენებლების დათქმული ოდენობით ზრდის მიღწევას (უფლების გადაცემის არასაბაზრო პირობა), ან საწარმოს აქციის ფასის დათქმული დონით ზრდას (**უფლების გადაცემის საბაზრო პირობა**). უფლების გადაცემის პირობები აისახება შემდეგნაირად:

- (ა) უფლების გადაცემის ყველა პირობა, რომელიც დაკავშირებულია დაქირავებული პირის მომსახურების, ან საწარმოს საქმიანობის ამა თუ იმ მაჩვენებლის მიღწევის არასაბაზრო პირობასთან, გათვალისწინებულ უნდა იქნეს იმ წილობრივი ინსტრუმენტების რაოდენობის შეფასების დროს, რომლის გადაცემაც მოსალოდნელია. შემდგომში, საწარმომ უნდა შეასწოროს ეს შეფასება, თუ ახალი ინფორმაცია იმაზე მიაწოდება, რომ წილობრივი ინსტრუმენტების რაოდენობა, რომლის გადაცემაც მოსალოდნელია, განსხვავდება თავდაპირველად შეფასებული რაოდენობისგან. უფლების გადაცემის თარიღისთვის, საწარმომ უნდა შეასწოროს აღნიშნული შეფასება, რათა გაუტოლოს ფაქტობრივად გადაცემული წილობრივი ინსტრუმენტების რაოდენობას. უფლების გადაცემის პირობები, რომლებიც დაკავშირებულია დაქირავებული პირის მომსახურების, ან საწარმოს საქმიანობის ამა თუ იმ მაჩვენებლის მიღწევის არასაბაზრო პირობასთან, საწარმომ არ უნდა გაითვალისწინოს აქციების, აქციის ოფციონების ან სხვა წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულების შეფასებისას, შეფასების თარიღისთვის;
- (ბ) როდესაც ადგენს აქციების, აქციის ოფციონების ან სხვა წილობრივი ინსტრუმენტების რეალურ ღირებულებას შეფასების თარიღისთვის, საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს უფლების გადაცემის ყველა საბაზრო პირობა და ყველა სხვა პირობა, რომელიც არ არის უფლების გადაცემის პირობა და შემდგომში ეს შეფასება არ უნდა დააკორექტიროს, მიუხედავად საბაზრო პირობის, ან სხვა პირობის შედეგისა, რომელიც არ არის უფლების გადაცემის პირობა, თუკი უფლების გადაცემის ყველა სხვა პირობა დაკმაყოფილებულია.

აქციები

26.10 საწარმომ აქციებისა და შესაბამისი საქონლისა და მომსახურების რეალური ღირებულება უნდა შეაფასოს შემდეგი სამსაფეხურიანი იერარქიული პრინციპის მიხედვით:

- (ა) თუ გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტისთვის არსებობს დაკვირვებადი (ემპირიული) საბაზრო ფასი - ამ ფასის გამოყენებით;

- (ბ) თუ საბაზრო ფასი ხელმისაწვდომი არ არის, მაშინ გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულების შესაფასებლად გამოიყენება ბაზრის გამოკვლევის მონაცემები, რომლებიც კონკრეტულად საწარმოს ეხება, როგორცაა:
- (i) საწარმოს აქციებთან დაკავშირებული უკანასკნელი ოპერაცია; ან
 - (ii) დამოუკიდებელი შემფასებლის მიერ უკანასკნელად დადგენილი საწარმოს, ან მისი ძირითადი აქტივების რეალური ღირებულება;
- (გ) თუ საბაზრო ფასი ხელმისაწვდომი არაა და რეალური ღირებულების საიმედო შეფასების განსაზღვრა (ბ) პუნქტის მიხედვითაც **შეუძლებელია**, საწარმომ არაპირდაპირ უნდა შეაფასოს აქციების რეალური ღირებულება, შეფასების რომელიმე მეთოდის გამოყენებით, რომელიც ისეთ საბაზრო მონაცემებს ეყრდნობა, რომლებიც ყველაზე მეტად მისაღებია იმის დასადგენად – რა იქნებოდა ამ წილობრივი ინსტრუმენტების ფასი აქციებზე დაფუძნებულ გადახდაზე უფლების მინიჭების თარიღისათვის, საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებულ გარიგებაში. დირექტორებმა მსჯელობის საფუძველზე უნდა შეარჩიონ ყველაზე შესაფერისი მეთოდი რეალური ღირებულების შესაფასებლად. გამოყენებული შეფასების მეთოდი შესაბამისობაში უნდა იყოს წილობრივი ინსტრუმენტების შეფასებისთვის გამოყენებულ საყოველთაოდ აღიარებულ მეთოდოლოგიასთან.

აქციის ოფციონები და აქციის ფასის ზრდით განპირობებული სარგებლის მიღების უფლება აქციებზე დაფუძნებულ გადახდის ოპერაციაში, რომელიც წილობრივი ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებას ითვალისწინებს

- 26.11 საწარმომ აქციის ოფციონებისა და აქციის ფასის ზრდით განპირობებული სარგებლის მიღების უფლების (და შესაბამისი საქონლის, ან მომსახურების) რეალური ღირებულება აქციებზე დაფუძნებულ გადახდის ოპერაციაში, რომელიც წილობრივი ინსტრუმენტებით

ანგარიშსწორებას ითვალისწინებს, უნდა შეაფასოს შემდეგი სამსაფუხურიანი იერარქიული პრინციპის მიხედვით:

- (ა) თუ გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტისთვის არსებობს დაკვირვებადი (ემპირიული) საბაზრო ფასი - ამ ფასის გამოყენებით;
- (ბ) თუ საბაზრო ფასი ხელმისაწვდომი არ არის, მაშინ აქციის ოფციონებისა და აქციის ფასის ზრდით განპირობებული სარგებლის მიღების უფლებების რეალური ღირებულება საწარმომ უნდა შეაფასოს ბაზრის გამოკვლევის მონაცემების საფუძველზე, რომლებიც კონკრეტულად საწარმოს ეხება, როგორცაა, მაგალითად საწარმოს აქციის ოფციონებთან დაკავშირებული უკანასკნელი ოპერაცია;
- (გ) თუ საბაზრო ფასი ხელმისაწვდომი არაა და რეალური ღირებულების საიმედო შეფასების განსაზღვრა (ბ) პუნქტის მიხედვითაც შეუძლებელია, საწარმომ არაპირდაპირ უნდა შეაფასოს აქციის ოფციონების, ან აქციის ფასის ზრდით განპირობებული სარგებლის მიღების უფლებების რეალური ღირებულება, ოფციონის შეფასების მოდელის გამოყენებით. ამ მოდელის შემავალი ინფორმაცია (როგორცაა, აქციის საშუალო შეწონილი ფასი, ოფციონის გამოყენების (აღსრულების) ფასი, მოსალოდნელი ცვალებადობა, ოფციონის მოქმედების ვადა, მოსალოდნელი დივიდენდები და ურისკო საპროცენტო განაკვეთი), შეძლებისდაგვარად, მაქსიმალურად უნდა ეყრდნობოდეს საბაზრო მონაცემებს. 26.10 პუნქტში მოცემულია მითითებები აქციების რეალური ღირებულების განსაზღვრის შესახებ, რომელიც გამოიყენება აქციის საშუალო შეწონილი ფასის დასადგენად. საწარმომ მოსალოდნელი ცვალებადობა უნდა შეაფასოს შეფასების ისეთი მეთოდოლოგიის შესაბამისად, რომელიც გამოიყენება აქციების რეალური ღირებულების დასადგენად.

წილობრივი ინსტრუმენტების გადაცემის ვადებისა და პირობების შეცვლა

- 26.12 საწარმომ შეიძლება იმგვარად შეცვალოს წილობრივი ინსტრუმენტების გადაცემის ვადები და პირობები, რომ ეს დაქირავებული პირისთვის უფრო ხელსაყრელი იყოს (მაგალითად, შეამციროს

ოფციონის გამოყენების ფასი ან უფლების გადაცემის პერიოდი, ან შეცვალოს ან გააუქმოს საქმიანობის რომელიმე პირობა). მეორე მხრივ, საწარმომ შეიძლება იმგვარად შეცვალოს ზემოაღნიშნული ვადები და პირობები, რომ ეს სასარგებლო არ იყოს დაქირავებული პირისთვის, მაგალითად გაზარდოს უფლების გადაცემის პერიოდი ან დაამატოს საქმიანობის პირობა. საწარმომ უფლების გადაცემის შეცვლილი პირობები აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციების ბუღალტრული აღრიცხვისას უნდა გაითვალისწინოს შემდეგნაირად:

- (ა) თუ პირობის შეცვლის შედეგად იზრდება გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულება, რომელიც შეფასებულია უშუალოდ პირობის შეცვლამდე და შეცვლის შემდეგ (ან იზრდება გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების რაოდენობა), საწარმომ გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების ნაზარდი რეალური ღირებულება უნდა ასახოს იმ თანხის შეფასებაში, რომელიც აღიარდება გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების ანაზღაურების სახით მიღებულ მომსახურებასთან დაკავშირებით. გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების ნაზარდი რეალური ღირებულება არის სხვაობა შეცვლილი წილობრივი ინსტრუმენტის რეალურ ღირებულებასა და თავდაპირველი წილობრივი ინსტრუმენტის რეალურ ღირებულებას შორის, რომელთაგან თითოეული შეფასებულია პირობის შეცვლის თარიღისთვის. თუ პირობის შეცვლა განხორციელდა უფლების გადაცემის პერიოდში, ნაზარდი რეალური ღირებულება აისახება იმ თანხის შეფასებაში, რომელიც აღიარდა საწარმოს მიერ მიღებულ მომსახურებასთან დაკავშირებით, პირობის შეცვლის თარიღიდან შეცვლილი წილობრივი ინსტრუმენტების გადაცემის თარიღამდე პერიოდის განმავლობაში, გარდა იმისა, რომ უფლების გადაცემის თავდაპირველი პერიოდის დარჩენილი ნაწილის განმავლობაში აღიარდება თანხა, რომელიც ეყრდნობა აქციებზე დაფუძნებულ გადახდაზე უფლების მინიჭების თარიღისთვის განსაზღვრულ თავდაპირველი წილობრივი ინსტრუმენტების რეალურ ღირებულებას;

(ბ) თუ ცვლილების შედეგად მცირდება **აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმების** მთლიანი რეალური ღირებულება, ან ცვლილება სხვა მხრივ აშკარად არ არის ხელსაყრელი დაქირავებული პირისთვის, საწარმომ გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების ანაზღაურების სახით მიღებული მომსახურების ბუღალტრული აღრიცხვა ისე უნდა გააგრძელოს, თითქოს ცვლილება არ მომხდარა.

ამ პუნქტების მოთხოვნები ჩამოყალიბებულია დაქირავებულ პირებთან დაკავშირებულ აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციებისთვის. თუმცა, ეს მოთხოვნები ასევე ეხება, დაქირავებულ პირთა გარდა, სხვა მხარეთა აქციებზე დაფუძნებულ გადახდის ოპერაციებსაც, თუ ეს ოპერაციები ფასდება გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულების მიხედვით, მაგრამ ამ უკანასკნელ შემთხვევაში, აქციებზე დაფუძნებულ გადახდაზე უფლების მინიჭების თარიღის ნაცვლად საწარმომ უნდა იგულისხმოს თარიღი, როდესაც საწარმო საქონელს მიიღებს ან მეორე მხარე მომსახურებას გასწევს.

გაუქმება და დაფარვა

26.13 აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციის გაუქმება ან დაფარვა, რომელიც ითვალისწინებს წილობრივი ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებას, საწარმომ უნდა ასახოს, როგორც უფლების გადაცემის დაჩქარება და ამიტომ დაუყოვნებლივ უნდა აღიაროს თანხა, რომელიც, სხვა შემთხვევაში, აღიარებული იქნებოდა უფლების გადაცემის პერიოდის დარჩენილი ვადის განმავლობაში მიღებულ მომსახურებასთან დაკავშირებით.

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციები, ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორებით

26.14 აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციებისთვის, რომლებიც ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორებას ითვალისწინებს, საწარმომ მიღებული საქონელი ან მომსახურება და წარმოშობილი ვალდებულება უნდა შეაფასოს ვალდებულების რეალური ღირებულებით. სანამ ვალდებულება დაიფარება, საწარმომ ვალდებულების რეალური ღირებულება უნდა შეაფასოს ყოველი **საანგარიშგებო თარიღისა** და ანგარიშსწორების თარიღისათვის და რეალური ღირებულების ნებისმიერი ცვლილება აღიაროს პერიოდის **მოგებაში ან ზარალში**.

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციები, ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორების ალტერნატივით

26.15 ზოგიერთი ტიპის აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია საწარმოს ან გარიგების მეორე მხარეს აძლევს არჩევანის უფლებას, ანგარიშსწორება განხორციელდეს ფულადი სახსრებით (ან სხვა აქტივებით), ან წილობრივი ინსტრუმენტების გადაცემით. ასეთ შემთხვევაში, საწარმომ ოპერაცია ისე უნდა აღრიცხოს, როგორც აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია, ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორებით, თუ არ არსებობს არც ერთი შემდეგი პირობა:

- (ა) საწარმოს აქვს ანგარიშსწორების წარსული გამოცდილება წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვებით; ან
- (ბ) ოფციონს არა აქვს კომერციული შინაარსი, რადგან ფულადი სახსრებით გადასახდელ თანხას მასთან არავითარი კავშირი არა აქვს, ან ნაკლებია წილობრივი ინსტრუმენტის რეალურ ღირებულებაზე.

(ა) და (ბ) შემთხვევებში, საწარმომ ოპერაცია უნდა აღრიცხოს, როგორც აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია, წილობრივი ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებით, 26.7–26.13 პუნქტების მიხედვით.

ჯგუფის პროგრამები

26.16 თუ საწარმო აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ჯილდოს გამოყოფს ჯგუფში შემავალი ერთი ან მეტი საწარმოს დაქირავებულ პირთათვის და ჯგუფი კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას წარადგენს *მსს ფასს*-ის ან *ფასს სტანდარტების სრული ვერსიის* შესაბამისად, მაშინ ჯგუფის ამ საწარმოებს უფლება აქვთ, 26.3–26.15 პუნქტებში აღწერილი მიდგომის ალტერნატივის სახით, აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციის ხარჯი აღიარონ და შეაფასონ ჯგუფისთვის აღიარებული ხარჯის განაწილების საფუძველზე რაიმე რაციონალური მეთოდით.

არაიდენტიფიცირებადი საქონელი ან მომსახურება

26.17 თუ საწარმოს მიერ მიღებული იდენტიფიცირებადი ანაზღაურება ნაკლებია გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების ან აღებული ვალდებულებების რეალურ ღირებულებაზე, როგორც წესი, ამგვარი სიტუაცია იმის მიმანიშნებელია, რომ საწარმომ მიიღო (ან მიიღებს) სხვა სახის ანაზღაურება (ე.ი. არაიდენტიფიცირებადი საქონელი ან მომსახურება). მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში არსებობს კანონმდებლობით დადგენილი პროგრამები, რომელთა თანახმად **მესაკუთრებს** (როგორცაა, დაქირავებული პირები) შეუძლიათ საკუთარი კაპიტალის შესყიდვა ზუსტად იდენტიფიცირებადი მომსახურების გაწევის, ან საქონლის მიწოდების გარეშე (ან ისეთი საქონლის და მომსახურების მიწოდებით, რომლის ღირებულება ამკარად ნაკლებია გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების რეალურ ღირებულებაზე). ეს იმას ნიშნავს, რომ საწარმოს უკვე მიღებული აქვს ან მომავალში მიიღებს სხვა სახის ანაზღაურებას (მაგალითად, დაქირავებული პირის მიერ წარსულში გაწეული მომსახურებით, ან მომსახურების გაწევით მომავალში). საწარმომ მიღებული (ან მისაღები) არაიდენტიფიცირებადი მომსახურების, ან საქონლის ღირებულება უნდა შეაფასოს, როგორც სხვაობა აქციებზე დაფუძნებული გადახდის რეალურ ღირებულებასა და მიღებული (ან მისაღები) იდენტიფიცირებადი მომსახურების, ან საქონლის რეალურ ღირებულებებს შორის, რომლებიც შეფასებულია აქციებზე დაფუძნებულ გადახდაზე უფლების მინიჭების თარიღით. ამასთან, აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციებისთვის, რომლებიც ანგარიშსწორებას ითვალისწინებს ფულადი სახსრებით, ვალდებულება ხელახლა უნდა შეფასდეს ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს 26.14 პუნქტის შესაბამისად, სანამ არ დაიფარება.

განმარტებითი შენიშვნები

26.18 საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ისეთი შეთანხმებების ხასიათისა და მასშტაბების შესახებ, რომლებიც არსებობდა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში:

- (ა) თითოეული ტიპის აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმების აღწერა, რომლებიც არსებობდა ნებისმიერ დროს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, მათ შორის

თითოეული შეთანხმების ზოგადი პირობები და ვადები, როგორცაა უფლების გადაცემის მოთხოვნები, გამოყოფილი ოფციონების მაქსიმალური ვადა და გადახდის მეთოდი (მაგალითად, ფულადი სახსრებით, ან წილობრივი ინსტრუმენტებით). საწარმოს შეუძლია ზემოაღნიშნული ინფორმაციის აგრეგირება მნიშვნელოვნად მსგავსი ტიპის აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმებებისთვის;

- (ბ) ოფციონების რაოდენობა და მათი გამოსაყენებელი საშუალო შეწონილი ფასი თითოეული შემდეგი კატეგორიის ოფციონისთვის:
 - (i) გადასახდელი (გადავადებული) პერიოდის დასაწყისისათვის;
 - (ii) პერიოდის განმავლობაში გამოყოფილი;
 - (iii) პერიოდის განმავლობაში გაუქმებული;
 - (iv) პერიოდის განმავლობაში გამოყენებული;
 - (v) პერიოდის განმავლობაში ვადაგასული;
 - (vi) გადასახდელი (გადავადებული) პერიოდის ბოლოსათვის; და
 - (vii) გამოყენებადი, პერიოდის ბოლოსთვის.

26.19 აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ისეთი შეთანხმებებისთვის, რომლებიც ითვალისწინებს წილობრივი ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებას, საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია იმის შესახებ, როგორ განისაზღვრა პერიოდის განმავლობაში მიღებული საქონლის ან მომსახურების რეალური ღირებულება, ან გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულება. თუ საწარმომ შეფასების რომელიმე მეთოდიკა გამოიყენა, უნდა განმარტოს მეთოდის არსი და მისი არჩევის მიზეზი.

26.20 აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ისეთი შეთანხმებებისთვის, რომლებიც ითვალისწინებს ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორებას, საწარმომ უნდა განმარტოს, როგორ მოხდა ვალდებულების შეფასება.

26.21 აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ისეთი შეთანხმებისთვის, რომელშიც ცვლილებები შევიდა პერიოდის განმავლობაში, საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია ცვლილებების შესახებ.

- 26.22 თუ საწარმო არის ჯგუფის აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმების პროგრამის ნაწილი და იგი აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ხარჯს აფასებს ჯგუფის მიერ აღიარებული ხარჯების დასაბუთებული განაწილების საფუძველზე, მან შენიშვნებში უნდა გამჟღავნოს თავად ეს ფაქტი და ასევე განმარტოს განაწილების საფუძველი (იხ. 26.16 პუნქტი).
- 26.23 საწარმომ უნდა გამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციების გავლენის შესახებ საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის მოგებაზე, ან ზარალზე და მის **ფინანსურ მდგომარეობაზე**:
- (ა) მოცემულ პერიოდში მოგებაში, ან ზარალში აღიარებული მთლიანი ხარჯი; და
 - (ბ) აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციების შედეგად წარმოქმნილი ვალდებულებების **საბალანსო ღირებულებების** მთლიანი თანხა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

27-ე განყოფილება აქტივების გაუფასურება

მიზანი და მოქმედების სფერო

- 27.1 აქტივის გაუფასურების **ზარალი** მაშინ წარმოიშობა, როდესაც აქტივის **საბალანსო ღირებულება** აღემატება მის **ანაზღაურებად ღირებულებას**. წინამდებარე განყოფილება საწარმომ უნდა გამოიყენოს ყველა აქტივის გაუფასურების ბუღალტრული აღრიცხვისას, გარდა ქვემოთ ჩამოთვლილი აქტივებისა, რომელთა გაუფასურებასთან დაკავშირებულ მოთხოვნებს ადგენს წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილებები:
- (ა) **გადავადებული საგადასახადო აქტივები** (იხ. 29-ე განყოფილება – „*მოგების გადასახადი*“);
 - (ბ) **დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების** შედეგად წარმოქმნილი აქტივები (იხ. 28-ე განყოფილება – „*დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები*“);
 - (გ) **ფინანსური აქტივები**, რომლებიც განეკუთვნება მე-11 განყოფილების – „*ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები*“, ან მე-12 განყოფილების – „*სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები*“ – მოქმედების სფეროს;
 - (დ) **რეალური ღირებულებით** შეფასებული **საინვესტიციო ქონება** (იხ. მე-16 განყოფილება – „*საინვესტიციო ქონება*“);
 - (ე) **სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან** დაკავშირებული **ბიოლოგიური აქტივები**, რომლებიც შეფასებულია გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით (იხ. 34-ე განყოფილება „*სპეციალიზებული საქმიანობა*“); და
 - (ვ) **სამშენებლო ხელშეკრულებებიდან** წარმოქმნილი აქტივები (იხ. 23-ე განყოფილება – „*ამონაგები*“).

მარაგის გაუფასურება

გასაყიდი ფასი, პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯების გამოკლებით

27.2 საწარმომ ყოველი საანგარიშგებო თარიღისათვის უნდა შეაფასოს, ხომ არ გაუფასურდა მარაგი. საწარმომ ამგვარი შეფასება უნდა განახორციელოს თითოეული სახის მარაგის (ან მსგავსი მარაგების ჯგუფის, იხ. 27.3 პუნქტი) საბალანსო ღირებულების შედარებით გასაყიდ ფასთან, რომელიც შემცირებულია პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით. თუ მარაგი (ან მსგავსი მარაგების ჯგუფი) გაუფასურებულია, საწარმომ მარაგის (ან ჯგუფის) საბალანსო ღირებულება უნდა შეამციროს მისი დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით შემცირებულ გასაყიდ ფასამდე. მარაგის ღირებულების შემცირების თანხა წარმოადგენს გაუფასურების ზარალს და დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში.

27.3 თუ საწარმოსთვის შეუძლებელია ცალკეული სახის მარაგისთვის მისი დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით შემცირებული გასაყიდი ფასის განსაზღვრა, გაუფასურების დადგენის მიზნებისთვის, საწარმოს უფლება აქვს, დააჯგუფოს მარაგები, რომლებიც პროდუქციის ერთსა და იმავე ასორტიმენტს მიეკუთვნება და მსგავსი დანიშნულება ან/და გამოყენება აქვთ საწარმოში და იწარმოება და იყიდება ერთსა და იმავე გეოგრაფიულ ზონაში.

გაუფასურების კომპენსირება

27.4 საწარმომ ყოველი მომდევნო საანგარიშგებო თარიღისთვის ხელახლა უნდა შეაფასოს მარაგის დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით შემცირებული გასაყიდი ფასი. როდესაც აღარ არსებობს მარაგის გაუფასურების გამომწვევი გარემოებები, ან, შეცვლილი ეკონომიკური ვითარების გამო, არსებობს მტკიცებულება, რომ მარაგის დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით შემცირებული გასაყიდი ფასი გაიზრდება, საწარმომ უნდა აღადგინოს გაუფასურების თანხა (უკუგატარებით) (ე.ი. კორექტირების თანხა შეზღუდულია თავდაპირველი გაუფასურების ზარალის ოდენობამდე) იმგვარად, რომ ახალი საბალანსო ღირებულება იყოს უმცირესი, თვითღირებულებასა და მისი დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით შემცირებულ, შესწორებულ გასაყიდ ფასს შორის.

სხვა აქტივების გაუფასურება, გარდა მარაგისა

ძირითადი პრინციპები

- 27.5 მხოლოდ და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე, საწარმომ უნდა შეამციროს საბალანსო ღირებულება ანაზღაურებად ღირებულებამდე. ასეთ შემთხვევაში, ღირებულების შემცირების ოდენობა წარმოადგენს გაუფასურების ზარალს. 27.11-27.20 პუნქტებში მოცემულია მითითებები ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასების შესახებ.
- 27.6 საწარმომ გაუფასურების ზარალი დაუყოვნებლივ უნდა აღიაროს მოგებაში ან ზარალში, თუ მოცემული აქტივი აღრიცხული არ არის გადაფასებული ღირებულებით, მე-17 განყოფილების - „*ძირითადი საშუალებები*“ - გადაფასების მოდელის შესაბამისად. გადაფასებულ აქტივთან დაკავშირებული ნებისმიერი გაუფასურების ზარალი უნდა აისახოს 17.15დ პუნქტის შესაბამისად, როგორც გადაფასების შემცირება.

გაუფასურების ინდიკატორები

- 27.7 ყოველი საანგარიშგებო თარიღისათვის საწარმომ უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა რაიმე მინიშნება აქტივის გაუფასურების შესახებ. თუ არსებობს ასეთი ნიშანი, საწარმომ უნდა შეაფასოს აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება, ხოლო თუ არ არსებობს, აუცილებელი არ არის აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება.
- 27.8 თუ შეუძლებელია ცალკეული აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება, საწარმომ უნდა განსაზღვროს იმ **ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის** ანაზღაურებადი ღირებულება, რომელსაც განეკუთვნება მოცემული აქტივი. ეს შეიძლება იმით იყოს განპირობებული, რომ აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება მოითხოვს მისაღები ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზირებას, ასევე იმის გამო, რომ, ზოგიერთ შემთხვევაში, ცალკეული აქტივი დამოუკიდებლად არ წარმოქმნის ფულად სახსრებს. აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული არის აქტივების უმცირესი იდენტიფიცირებადი ჯგუფი, რომელიც მოიცავს მოცემულ აქტივს და წარმოქმნის ისეთ ფულად ნაკადებს, რომელთა მიღება დამოკიდებული არ არის სხვა აქტივებიდან ან აქტივების ჯგუფებიდან ფულადი სახსრების მიღებაზე.

27.9 როდესაც საწარმო ადგენს აქტივის შესაძლო გაუფასურების ინდიკატორებს, მან უნდა გაითვალისწინოს სულ მცირე, შემდეგი ინდიკატორები მაინც:

ინფორმაციის გარე წყაროები

- (ა) მოცემული პერიოდის განმავლობაში აქტივის საბაზრო ღირებულება მნიშვნელოვნად შემცირდა იმასთან შედარებით, რაც მოსალოდნელი იყო დროის გარკვეულ პერიოდში, ან ნორმალური გამოყენების შედეგად;
- (ბ) მოცემულ პერიოდში მნიშვნელოვანი ცვლილებები მოხდა, რამაც უარყოფითი გავლენა მოახდინა საწარმოზე, ან ახლო მომავალში მოხდება ასეთი ცვლილებები იმ ტექნოლოგიურ, საბაზრო, ეკონომიკურ ან სამართლებრივ გარემოში, სადაც ფუნქციონირებს საწარმო, ან იმ ბაზარზე, რომლისთვისაც განკუთვნილია აქტივი;
- (გ) საბაზრო საპროცენტო განაკვეთები ან ინვესტიციების უკუგების საბაზრო განაკვეთები მოცემულ პერიოდში გაიზარდა და მოსალოდნელია, რომ აღნიშნული ზრდა **არსებით** გავლენას იქონიებს აქტივის **გამოყენების ღირებულების** გაანგარიშებისას გამოყენებულ დისკონტირების განაკვეთზე და მნიშვნელოვნად შეამცირებს მოცემული აქტივის **გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებას**;
- (დ) საწარმოს წმინდა აქტივების საბალანსო ღირებულება მეტია მთლიანად საწარმოს რეალური ღირებულების შეფასებაზე (ასეთი შეფასება შეიძლება გაკეთდეს, მაგალითად საწარმოს ნაწილობრივ ან მთლიანად გაყიდვის განზრახვის შემთხვევაში).

ინფორმაციის შიდა წყაროები

- (ე) არსებობს აქტივის მოძველების ან მისი ფიზიკური დაზიანების მტკიცებულება;
- (ვ) მოცემულ პერიოდში მოხდა ან ახლო მომავალში მოხდება მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებიც უარყოფითად მოქმედებს საწარმოზე იმ თვალსაზრისით, რომ გავლენას მოახდენს აქტივის მიმდინარე ან შემდგომი გამოყენების ხარისხზე, ან მეთოდზე. ამგვარ ცვლილებებს განეკუთვნება აქტივის მოცდენა, იმ ქვედანაყოფის საქმიანობის შეწყვეტის ან

რესტრუქტურინზაციის გეგმები, რომელსაც მიეკუთვნება აქტივი და ასევე აქტივის ექსპლუატაციიდან ამოღების გეგმა ადრე ნავარაუდევ თარიღზე ადრე;

(ზ) შიდა ანგარიშგებიდან ჩანს მტკიცებულებები იმისა, რომ აქტივის გამოყენების ეკონომიკური მაჩვენებლები მოსალოდნელზე უფრო მეტად გაუარესდა, ან მომავალში გაუარესდება. ამ კონტექსტში აქტივის ეკონომიკური მაჩვენებლები მოიცავს საოპერაციო შედეგებსა და ფულად ნაკადებს.

27.10 აქტივის შესაძლო გაუფასურების ინდიკატორის არსებობა შესაძლოა იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ საწარმომ უნდა გადახედოს აქტივის დარჩენილ **სასარგებლო მომსახურების ვადას, ცვეთის (ამორტიზაციის)** მეთოდს ან აქტივის **ნარჩენ ღირებულებას** და შეასწოროს წინამდებარე სტანდარტის იმ განყოფილების მიხედვით, რომელიც მოცემულ აქტივს ეხება (მაგალითად, მე-17 განყოფილება და მე-18 განყოფილება – „*არამატერიალური აქტივები გუდვილის გარდა*“) მაშინაც კი, თუ მოცემული აქტივისთვის არ აღიარდება არანაირი გაუფასურების ზარალი.

ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება

27.11 ანაზღაურებადი ღირებულება განისაზღვრება აქტივის, ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებასა და გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდესი თანხით. თუ შეუძლებელია ცალკეული აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრა, 27.12–27.20 პუნქტებში მოცემულ მოთხოვნებში აქტივის ნაცვლად უნდა იგულისხმოდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული.

27.12 ყოველთვის აუცილებელი არ არის ორივე სიდიდის განსაზღვრა - აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებისა და მისი გამოყენების ღირებულების. თუ ერთ-ერთი მათგანი აღემატება აქტივის საბალანსო ღირებულებას, მოცემული აქტივი გაუფასურებული არ არის და აუცილებელი არ იქნება მეორე სიდიდის შეფასება.

27.13 თუ არ არსებობს მიზეზი იმისა, რომ ვივარაუდოთ, აქტივის გამოყენების ღირებულება მნიშვნელოვნად აღემატება მის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებას, ეს უკანასკნელი შესაძლოა მიჩნეულ იქნეს აქტივის ანაზღაურებად

ღირებულებად. ასეთი სიტუაცია ხშირად გვხვდება გასაყიდად გამიზნულ აქტივებთან დაკავშირებით.

გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება

- 27.14 გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება არის თანხა, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია აქტივის გაყიდვის შედეგად საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებულ გარიგებაში, რომელიც შემცირებულია გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით (მითითებები რეალური ღირებულების შეფასების შესახებ მოცემულია 11.27-11.32 პუნქტებში).

გამოყენების ღირებულება

- 27.15 აქტივის გამოყენების ღირებულება არის მომავალი ფულადი ნაკადების **დღევანდელი ღირებულება**, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია მოცემული აქტივიდან. დღევანდელი ღირებულების გაანგარიშება მოიცავს შემდეგ საფეხურებს:
- (ა) იმ მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებას, რომლის მიღება და საწარმოდან გასვლა მოსალოდნელია აქტივის უწყვეტი გამოყენებისა და შემდგომში მისი გასვლის შედეგად; და
 - (ბ) მომავალი ფულადი ნაკადების მიმართ შესაბამისი დისკონტირების განაკვეთის გამოყენებას.
- 27.16 აქტივის გამოყენების ღირებულების გამოთვლისას გაითვალისწინება შემდეგი ელემენტები:
- (ა) მოსალოდნელი მომავალი ფულადი ნაკადების ოდენობის შეფასება, რომლის მიღებასაც საწარმო ვარაუდობს მოცემული აქტივიდან;
 - (ბ) ზემოაღნიშნული მომავალი ფულადი ნაკადების მოცულობის, ან მათი წარმოქმნის დროში შესაძლო ცვლილების სავარაუდო შედეგი;
 - (გ) ფულის დროითი ღირებულება, მიმდინარე ურისკო საბაზრო საპროცენტო განაკვეთზე დაყრდნობით;

- (დ) მოცემული აქტივისთვის დამახასიათებელი განუსაზღვრელობის არსებობის თანხობრივი გამოხატულება; და
- (ე) სხვა ფაქტორები, როგორცაა, მაგალითად ლიკვიდობა, რომლებსაც ბაზრის მონაწილენი გაითვალისწინებდნენ იმ მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებისას, რომლის მიღებასაც საწარმო ვარაუდობს მოცემული აქტივიდან.

27.17 გამოყენების ღირებულების შეფასების მიზნით, მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებები უნდა მოიცავდეს:

- (ა) ფულადი სახსრების მიღების პროგნოზებს აქტივის გამოყენების გაგრძელების შედეგად;
- (ბ) იმ ფულადი სახსრების გასვლის პროგნოზს, რომელთა გასვლა აუცილებელია იმისთვის, რომ მოცემული აქტივის გამოყენების გაგრძელების შედეგად საწარმომ მიიღოს ფულადი ნაკადები (მათ შორის, ფულადი სახსრების გასვლა აქტივის საექსპლუატაციო მდგომარეობაში მოყვანისათვის) და რომელთა პირდაპირ მიკუთვნება, ან დასაბუთებული და თანამიმდევრული საფუძვლით განაწილება აქტივზე შესაძლებელია; და
- (გ) წმინდა ფულადი ნაკადები, თუ ასეთი იარსებებს, რომელიც მიღებულ (ან გადახდილ) უნდა იქნეს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მისი გაყიდვისას, საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით განხორციელებული გარიგების შედეგად.

ფულადი ნაკადების შესაფასებლად საწარმოს შეუძლია გამოიყენოს მის მიერ დამტკიცებული ბოლო პერიოდის ფინანსური ბიუჯეტები, ან მოკლევადიანი პროგნოზები, თუ ასეთი არსებობს. იმისათვის, რომ საწარმომ განსაზღვროს ფულადი ნაკადების გრძელვადიანი პროგნოზები ისეთი პერიოდისთვის, რომელიც უფრო ხანგრძლივია, ვიდრე მისი ბოლო პერიოდის ბიუჯეტებით, ან მოკლევადიანი პროგნოზებით მოცული პერიოდი, საწარმოს შეუძლია, გრძელვადიანი პროგნოზების ექსტრაპოლაცია განახორციელოს აღნიშნულ ბიუჯეტებსა თუ მოკლევადიან პროგნოზებზე დაყრდნობით. ამასთან, ექსტრაპოლაციის დროს მომდევნო წლებისთვის შეუძლია გამოიყენოს უცვლელი ან კლებადი ზრდის ტემპის მაჩვენებელი, თუ შეუძლებელია ზრდადი ზრდის ტემპის მაჩვენებლის გამოყენების დასაბუთება.

- 27.18 მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებები არ უნდა მოიცავდეს:
- (ა) საფინანსო საქმიანობიდან წარმოქმნილი ფულადი ნაკადების შემოსვლას ან გასვლას; ან
 - (ბ) მიღებულ ან გადახდილ **მოგების გადასახადს**.
- 27.19 აქტივისთვის მომავალი ფულადი ნაკადები უნდა შეფასდეს მოცემული აქტივის არსებული მდგომარეობის გათვალისწინებით. მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასება არ უნდა მოიცავდეს ისეთი ფულადი ნაკადების (მიღების ან გასვლის) შეფასებას, რომლის წარმოშობა მოსალოდნელია:
- (ა) მომავალი რესტრუქტურის შედეგად, რომლის განხორციელების შესახებაც საწარმოს ჯერ არ მიუღია საბოლოო გადაწყვეტილება; ან
 - (ბ) აქტივის გამოყენების გაუმჯობესების ან მწარმოებლურობის ამაღლების შედეგად.
- 27.20 დღევანდელი ღირებულების გამოთვლისას გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთ(ებ)ი უნდა იყოს დაბეგრამდე განაკვეთ(ებ)ი, რომელიც ასახავს მიმდინარე საბაზრო შეფასებებს:
- (ა) ფულის დროითი ღირებულებისა; და
 - (ბ) მოცემული აქტივისათვის დამახასიათებელი ისეთი რისკების, რომლებიც გათვალისწინებული არ იყო მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებებში.

აქტივის გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთ(ებ)ი არ უნდა ასახავდეს ისეთ რისკებს, რომლებიც უკვე გათვალისწინებულია მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებებში, რათა თავიდან იქნეს აცილებული ორმაგი ასახვა.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის აღიარება და შეფასება

- 27.21 ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალი უნდა აღიარდეს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც მისი ანაზღაურებადი ღირებულება ნაკლებია საბალანსო ღირებულებაზე. აღნიშნული ერთეულის შემადგენელი აქტივების საბალანსო ღირებულების შემცირების მიზნით, გაუფასურების ზარალი უნდა განაწილდეს შემდეგი თანმიმდევრობით:

- (ა) პირველ რიგში, გაუფასურების ზარალი უნდა განაწილდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე მიკუთვნებულ **გუდვილზე**; და
 - (ბ) შემდეგ მოცემული ერთეულის სხვა აქტივებზე, მოცემულ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში შემავალი თითოეული აქტივის საბალანსო ღირებულების პროპორციულად.
- 27.22 თუმცა, საწარმომ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის შემადგენელი არც ერთი აქტივის საბალანსო ღირებულება არ უნდა შეამციროს შემდეგი სიდიდეებიდან უდიდესზე ნაკლებ სიდიდემდე:
- (ა) მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება (თუ შესაძლებელია მისი განსაზღვრა);
 - (ბ) მისი გამოყენების ღირებულება (თუ შესაძლებელია მისი განსაზღვრა); და
 - (გ) ნული.
- 27.23 გაუფასურების ზარალის ზედმეტობა, რომლის მიკუთვნება ამა თუ იმ აქტივზე არ შეიძლება 27.22 პუნქტით გათვალისწინებული შეზღუდვის გამო, უნდა განაწილდეს მოცემულ ერთეულში შემავალ სხვა აქტივებზე, ამ აქტივების საბალანსო ღირებულებების პროპორციულად.

დამატებითი მოთხოვნები გუდვილის გაუფასურებასთან დაკავშირებით

- 27.24 გუდვილის ცალკე გაყიდვა შესაძლებელი არ არის. გუდვილი სხვა აქტივებისაგან დამოუკიდებლად არ წარმოშობს საწარმოს ფულად ნაკადებს. ამის გამო, გუდვილის რეალური ღირებულების პირდაპირი შეფასება შეუძლებელია. მაშასადამე, გუდვილის რეალური ღირებულება უნდა განისაზღვროს იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულ(ებ)ის რეალური ღირებულების მიხედვით, რომლის შემადგენელ ნაწილიცაა გუდვილი.
- 27.25 გუდვილის გაუფასურების ტესტირების მიზნით, **საწარმოთა გაერთიანებისას** შეძენილი გუდვილი, შეძენის თარიღიდან დაწყებული, განაწილდება მყიდველი საწარმოს იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ყველა ერთეულზე, რომლებიც მოსა-

ლოდნელია, რომ სარგებელს მიიღებენ გაერთიანებით განპირობებული სინერგიიდან, მიუხედავად იმისა, შეძენილი საწარმოს სხვა აქტივები და **ვალდებულებები** მიკუთვნებულია თუ არა ამ ერთეულებზე.

27.26 ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულების ნაწილი მიეკუთვნება გუდვილის **არამაკონტროლებელი წილის ნაწილს**. გუდვილის შემცველი არასრულ საკუთრებაში მყოფი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ტესტირების დროს, ამ ერთეულის საბალანსო ღირებულება პირობითად კორექტირდება მანამ, სანამ შეუდარდება ანაზღაურებად ღირებულებას. კორექტირება გულისხმობს ამ ერთეულზე მიკუთვნებული გუდვილის საბალანსო ღირებულების გადანაგარიშებას იმგვარად, რომ მოიცვას უმცირესობის წილზე მიკუთვნებული გუდვილი. ზემოაღნიშნული პირობითად კორექტირებული საბალანსო ღირებულება შემდგომში უდარდება ერთეულის ანაზღაურებად ღირებულებას, მისი გაუფასურების დასადგენად.

27.27 თუ შეუძლებელია დასაბუთებული საფუძვლით გუდვილის მიკუთვნება ცალკეულ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებზე (ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულების ჯგუფებზე), მაშინ გუდვილის გაუფასურების ტესტირების მიზნით, საწარმომ უნდა განსაზღვროს ან:

- (ა) მთელი შეძენილი საწარმოს ანაზღაურებადი ღირებულება, თუ გუდვილი მიეკუთვნება შეძენილ საწარმოს, რომლის ინტეგრირება არ მომხდარა (ინტეგრირება გულისხმობს შეძენილი საწარმოს რესტრუქტურისა და მის დანაწევრებას და გაერთიანებას ანგარიშვალდებულ ან სხვა **შვილობილ საწარმოებში**); ან
- (ბ) საწარმოთა მთელი ჯგუფის ანაზღაურებადი ღირებულება, გარდა იმ საწარმოებისა, რომელთა ინტეგრირებაც არ მომხდარა, თუ გუდვილი მიეკუთვნება საწარმოს, რომლის ინტეგრირებაც განხორციელდა.

ამ პუნქტის თანახმად, საწარმომ გუდვილი უნდა დაეყოს ნაწილებად: გუდვილი, რომელიც დაკავშირებულია ინტეგრირებულ საწარმოებთან და გუდვილი, რომელიც დაკავშირებულია იმ საწარმოებთან, რომელთა ინტეგრირებაც არ მომხდარა. ამასთან,

საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების შესახებ ამ განყოფილებაში მოცემული მოთხოვნები, როდესაც ანგარიშობს შეძენილი საწარმოს, ან საწარმოთა ჯგუფის აქტივების ანაზღაურებად ღირებულებას და მათში შემავალ აქტივებზე ანაწილებს გაუფასურების ზარალსა და მისი აღდგენის (კომპენსირების) თანხებს.

გაუფასურების ზარალის კომპენსირება

27.28 დაუშვებელია გუდვილთან დაკავშირებით აღიარებული გაუფასურების ზარალის მომავალ პერიოდებში კომპენსირება (აღდგენა უკუგატარებით).

27.29 საწარმომ ყოველი საანგარიშგებო თარიღისათვის, გუდვილის გარდა, ყველა აქტივისთვის უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა რაიმე ნიშანი იმისა, რომ წინა წლებში აღიარებული გაუფასურების ზარალი შესაძლოა აღარ არსებობდეს, ან შემცირებული იყოს. ნიშნები იმისა, რომ გაუფასურების ზარალი შესაძლოა აღარ არსებობდეს ან შემცირებული იყოს, 27.9 პუნქტში განხილული ინდიკატორების საპირისპიროა. თუ არსებობს რაიმე ამგვარი ნიშანი, საწარმომ უნდა განსაზღვროს, წინა პერიოდში აღიარებული გაუფასურების ზარალის კომპენსირება სრულად არის საჭირო თუ ნაწილობრივ. ამის დასადგენად გამოსაყენებელი შესაფერისი პროცედურა დამოკიდებული იქნება იმაზე, რის საფუძველზე იყო შეფასებული წინა პერიოდის გაუფასურების ზარალი:

(ა) ცალკეული აქტივის ანაზღაურებად ღირებულებაზე დაყრდნობით (იხ. პუნქტი 27.30); თუ

(ბ) იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებად ღირებულებაზე დაყრდნობით, რომელსაც ეს აქტივი მიეკუთვნება (იხ. პუნქტი 27.31).

გაუფასურების ზარალის კომპენსირება იმ შემთხვევაში, როდესაც ანაზღაურებადი ღირებულება განისაზღვრა ცალკეული გაუფასურებული აქტივისთვის

27.30 როდესაც წინა პერიოდის გაუფასურების ზარალი დაფუძნებულია ცალკეული გაუფასურებული აქტივის ანაზღაურებად ღირებულებაზე, მაშინ საწარმო იყენებს შემდეგ მოთხოვნებს:

- (ა) საწარმომ უნდა შეაფასოს აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება მიმდინარე საანგარიშგებო თარიღისთვის;
- (ბ) თუ აქტივის შეფასებული ანაზღაურებადი ღირებულება მეტია მის საბალანსო ღირებულებაზე, საწარმომ აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა გაზარდოს ანაზღაურებად ღირებულებამდე, (გ) ქვეპუნქტში აღწერილი შეზღუდვის გათვალისწინებით. ამგვარი ზრდა არის აქტივის გაუფასურების ზარალის აღდგენა/კომპენსირება. საწარმომ გაუფასურების ზარალის კომპენსირების თანხა დაუყოვნებლივ უნდა აღიაროს მოგებაში ან ზარალში, თუ აქტივი ასახული არ არის გადაფასებული თანხით 17.15ბ პუნქტში აღწერილი გადაფასების მოდელით. გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალის კომპენსირების ნებისმიერი თანხა უნდა აღირიცხოს 17.15გ პუნქტის მიხედვით, როგორც გადაფასების ზრდა;
- (გ) გაუფასურების ზარალის კომპენსირებით აქტივის საბალანსო ღირებულება არ უნდა გაიზარდოს იმ საბალანსო ღირებულებაზე (ამორტიზაციის, ან ცვეთის გამოკლებით) მეტად, რომელიც განისაზღვრებოდა იმ შემთხვევაში, თუ წინა წლებში არ აღიარდებოდა გაუფასურების ზარალი;
- (დ) გაუფასურების ზარალის კომპენსირების აღიარების შემდეგ აქტივის ცვეთის (ამორტიზაციის) ანარცხის თანხა უნდა დაკორექტირდეს მომავალ პერიოდებში, რათა აქტივის შესწორებული საბალანსო ღირებულება, ნარჩენი ღირებულების (მისი არსებობის შემთხვევაში) გამოკლებით, სისტემატურ საფუძველზე განაწილდეს აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

გაუფასურების ზარალის კომპენსირება იმ შემთხვევაში, როდესაც ანაზღაურებადი ღირებულება განისაზღვრა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულისთვის

27.31 როდესაც თავდაპირველი გაუფასურების ზარალი დაფუძნებულია იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებად ღირებულებაზე, რომელსაც ეს აქტივი განეკუთვნება, მაშინ საწარმო იყენებს შემდეგ მოთხოვნებს:

- (ა) საწარმომ უნდა შეაფასოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება მიმდინარე საანგარიშგებო თარიღისთვის;
- (ბ) თუ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება მეტია მის საბალანსო ღირებულებაზე, ნამეტი წარმოადგენს გაუფასურების ზარალის კომპენსირებას. საწარმომ გაუფასურების ზარალის კომპენსირების თანხა უნდა განაწილოს ამ ერთეულში შემავალ აქტივებზე, გარდა გუდვილისა, მათი საბალანსო ღირებულებების პროპორციულად, (გ) ქვეპუნქტში აღწერილი შეზღუდვის გათვალისწინებით. საბალანსო ღირებულებების ამგვარი ზრდა საწარმომ უნდა მიიჩნიოს ცალკეული აქტივის გაუფასურების ზარალის კომპენსირებად (აღდგენად) და დაუყოვნებლივ აღიაროს მოგებაში, ან ზარალში, თუ აქტივი ასახული არ არის გადაფასებული თანხით 17.15ბ პუნქტში აღწერილი გადაფასების მოდელით. გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალის კომპენსირების ნებისმიერი თანხა უნდა აისახოს 17.15გ პუნქტის შესაბამისად, როგორც გადაფასების ზრდა;
- (გ) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის კომპენსირების თანხის განაწილებისას, არც ერთი აქტივის საბალანსო ღირებულებამ არ უნდა გადააჭარბოს შემდეგი სიდიდეებიდან უმცირესს:
 - (i) მისი ანაზღაურებადი ღირებულება; და
 - (ii) საბალანსო ღირებულება (ამორტიზაციის, ან ცვეთის გამოკლებით), რომელიც მიიღებოდა იმ შემთხვევაში, თუ წინა წლებში არ აღიარდებოდა მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალი;
- (დ) გაუფასურების ზარალის კომპენსირების თანხის განაწილებისას წარმოქმნილი ნამეტი თანხა, რომელიც არ შეიძლება მიეკუთვნოს მოცემულ აქტივს, (გ) ქვეპუნქტით გათვალისწინებული შეზღუდვის გამო, პროპორციულად უნდა განაწილდეს მოცემული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის სხვა აქტივებზე, გარდა გუდვილისა;
- (ე) გაუფასურების ზარალის კომპენსირების თანხის აღიარების შემდეგ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის თითოეული აქტივის ცვეთის (ამორტიზაციის) თანხა უნდა

დაკორექტირდეს მომავალ პერიოდებში, რათა აქტივის შესწორებული საბალანსო ღირებულება, ნარჩენი ღირებულების (მისი არსებობის შემთხვევაში) გამოკლებით, სისტემატურ საფუძველზე განაწილდეს აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

განმარტებითი შენიშვნები

- 27.32 საწარმომ 27.33 პუნქტში მითითებული აქტივების თითოეული კლასისთვის უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მოგებაში ან ზარალში აღიარებული გაუფასურების ზარალის თანხა და **სრული შემოსავლების ანგარიშგების (ასევე მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების**, მისი წარდგენის შემთხვევაში) ის მუხლი (მუხლები), რომელიც მოიცავს გაუფასურების ზარალის თანხებს; და
 - (ბ) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მოგებაში ან ზარალში აღიარებული გაუფასურების ზარალის კომპენსირების თანხა და სრული შემოსავლების ანგარიშგების (ასევე მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების, მისი წარდგენის შემთხვევაში) ის მუხლი (მუხლები), რომელშიც ასახულია გაუფასურების ზარალის კომპენსირება.
- 27.33 საწარმომ 27.32 პუნქტით მოთხოვნილი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს აქტივების თითოეული შემდეგი კლასისათვის:
- (ა) მარაგი;
 - (ბ) **ძირითადი საშუალებები** (მათ შორის, თვითღირებულების მეთოდით ასახული საინვესტიციო ქონება);
 - (გ) გუდვილი;
 - (დ) **არამატერიალურ აქტივები**, გუდვილის გარდა;
 - (ე) ინვესტიციები **მეკავშირე საწარმოებში**; და
 - (ვ) ინვესტიციები **ერთობლივ საქმიანობაში**.

28-ე განყოფილება დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები

მოქმედების სფერო

- 28.1 **დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები** გულისხმობს საწარმოს მიერ გაცემულ ყველა სახის ანაზღაურებას, დაქირავებულ პირთა, მათ შორის დირექტორებისა და ხელმძღვანელობის მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ. წინამდებარე განყოფილება გამოიყენება დამქირავებლის მიერ დაქირავებულ პირებზე გაცემული ყველა სახის გასამრჯელოს ბუღალტრული აღრიცხვისათვის, გარდა **აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციებისა**, რომლებზეც ვრცელდება 26-ე განყოფილების - „*აქციებზე დაფუძნებული გადახდა*“ - მოთხოვნები. მოცემული განყოფილება გამოიყენება შემდეგი ოთხი კატეგორიის დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების მიმართ:
- (ა) დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი გასამრჯელოები - დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები (**შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოების** გარდა), რომლებიც მთლიანად უნდა იქნეს გადახდილი იმ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა შესაბამისი მომსახურება გასწია;
 - (ბ) **შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები** - დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები (შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოების გარდა), რომელიც გადასახდელია შრომითი საქმიანობის დასრულების შემდეგ;
 - (გ) დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოები - დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები (შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოებისა და შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოების გარდა), რომელთა მთლიანად გადახდის ვადა არ დგება იმ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა შესაბამისი მომსახურება გასწია; და
 - (დ) შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები - გასამრჯელოები, რომელთა გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა:

- (i) საწარმოს გადაწყვეტილების შედეგად, დაქირავებულ პირს შრომითი ხელშეკრულება შეუწყვიტოს საპენსიო ასაკის მიღწევამდე; ან
- (ii) დაქირავებული პირის გადაწყვეტილების შედეგად, ნებაყოფლობით შეწყვიტოს შრომითი საქმიანობა ზემოაღნიშნული გასამრჯელოების მიღების სანაცვლოდ.

28.2 დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები მოიცავს ასევე აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ისეთ ოპერაციებს, რომლის თანახმად დაქირავებული პირი იღებს საწარმოს **წილობრივ** ინსტრუმენტებს (როგორცაა აქციები და აქციის ოფციონები), ან **ფულად სახსრებს**, ან საწარმოს სხვა **აქტივებს** იმ მოცულობით, რომელიც დაფუძნებულია საწარმოს აქციების ან სხვა წილობრივი ინსტრუმენტების ფასზე. საწარმომ აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციების აღრიცხვისას უნდა იხელმძღვანელოს 26-ე განყოფილების მოთხოვნებით.

ადიარების ზოგადი პრინციპი დაქირავებულ პირთა ყველა სახის გასამრჯელოსთვის

28.3 საწარმომ დაქირავებულ პირთა ყველა სახის გასამრჯელოსთან დაკავშირებული დანახარჯი, რომლის მიღების უფლებაც დაქირავებულმა პირებმა მოიპოვეს **საანგარიშგებო პერიოდში** გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ, უნდა აღიაროს:

- (ა) როგორც **ვალდებულება**, პირდაპირ დაქირავებულთათვის ან დაქირავებულთა გასამრჯელოს ფონდში შენატანების სახით უკვე გადახდილი ნებისმიერი თანხის გამოქვითვის შემდეგ, თუ გადახდილი თანხა აღემატება ვალდებულების მოცულობას, რომელიც წარმოიშვა **საანგარიშგებო თარიღამდე** გაწეული მომსახურებიდან, საწარმომ ნამეტი თანხა უნდა აღიაროს აქტივად იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც გამოიწვევს წინასწარ გადახდა მომავალში გადასახდელი თანხების შემცირებას, ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნებას;
- (ბ) როგორც **ხარჯი**, თუ წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილება არ მოითხოვს, რომ დანახარჯი აისახოს აქტივის, მაგალითად **მარაგის**, ან **ძირითადი საშუალების** თვითღირებულებაში.

დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი გასამრჯელოები

მაგალითები

- 28.4 დაქირავებული პირის მოკლევადიან გასამრჯელოებს, საზოგადოდ, განეკუთვნება:
- (ა) ხელფასები, სარგოები და შენატანები სოციალური დაზღვევის ფონდში;
 - (ბ) მოკლევადიანი ანაზღაურებადი შვებულებები (როგორცაა, ფასიანი წლიური შვებულება და ავადმყოფობის შემთხვევაში ბიულეტენზე ყოფნა), როდესაც შვებულების ასანაზღაურებელი თანხა გადასახდელია იმ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა შესაბამისი მომსახურება გასწია;
 - (გ) მოგებაში მონაწილეობის წილი და პრემიები, რომლებიც გადასახდელია იმ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა შესაბამისი მომსახურება გასწია; და
 - (დ) არაფულადი გასამრჯელოები (როგორცაა: სამედიცინო მომსახურება, ბინით უზრუნველყოფა, ავტომანქანით მომსახურება, უფასო ან სუბსიდირებული საქონელი ან მომსახურება) ამჟამად დასაქმებულ დაქირავებულ პირთათვის.

დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი გასამრჯელოების შეფასება – ზოგადი პრინციპი

- 28.5 თუ დაქირავებულმა პირმა მომსახურება გასწია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, საწარმომ 28.3 პუნქტის მიხედვით აღიარებული თანხები უნდა შეაფასოს დაქირავებული პირის იმ მოკლევადიანი გასამრჯელოების არადისკონტირებული სიდიდით, რომელიც გადასახდელია დაქირავებულის მიერ გაწეული ზემოაღნიშნული მომსახურების სანაცვლოდ.

მოკლევადიანი ანაზღაურებადი შვებულებები – აღიარება და შეფასება

- 28.6 საწარმომ დაქირავებულ პირს კომპენსაცია შეიძლება სხვადასხვა შემთხვევაში გადაუხადოს, მათ შორის, წლიური შვებულების დროს და ავადმყოფობის დროს ბიულეტენზე ყოფნისას. ზოგიერთი

მოკლევადიანი ანაზღაურებადი შვებულება შეიძლება დაგროვდეს - გადატანილი და გამოყენებულ იქნეს შემდგომ პერიოდებში, თუ დაქირავებულ პირს მიმდინარე პერიოდის ანაზღაურებად შვებულებაზე უფლება მთლიანად არა აქვს გამოყენებული. ანაზღაურებადი შვებულების მაგალითებია წლიური შვებულება და ავადმყოფობის შვებულება. **დაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულების** მოსალოდნელი დანახარჯი საწარმომ მაშინ უნდა აღიაროს, როდესაც დაქირავებული პირი გასწევს მომსახურებას, რომელიც ზრდის მის უფლებას მომავალი ანაზღაურებადი შვებულებების გამოყენებაზე. საწარმომ დაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულებების მოსალოდნელი ღირებულება უნდა შეაფასოს, როგორც არადისკონტირებული დამატებითი თანხა, რომლის გადახდასაც საწარმო ვარაუდობს იმ გამოუყენებელი უფლებისათვის, რომელიც დაგროვდა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის. საწარმომ აღნიშნული თანხა უნდა ასახოს, როგორც საანგარიშგებო პერიოდის მოკლევადიანი ვალდებულება.

- 28.7 სხვა ანაზღაურებადი (არადაგროვებადი) შვებულებების მოსალოდნელი დანახარჯი საწარმომ უნდა აღიაროს პირის შვებულებაში გასვლისას. საწარმომ არადაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულებების მოსალოდნელი ღირებულება უნდა შეაფასოს იმ ხელფასებისა და სარგოების არადისკონტირებული სიდიდით, რომელიც გადახდილი ან გადასახდელია შვებულებაში ყოფნის პერიოდში.

მოგებაში მონაწილეობისა და პრემირების პროგრამები - აღიარება

- 28.8 საწარმომ მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს მოგებაში მონაწილეობის წილთან და გადასახდელ პრემიებთან დაკავშირებული მოსალოდნელი დანახარჯები, თუ:
- (ა) წარსული მოვლენების შედეგად საწარმოს აქვს ზემოაღნიშნული გასამრჯელოების გადახდის მიმდინარე იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება (ეს იმას ნიშნავს, რომ საწარმოს არა აქვს სხვა რეალური ალტერნატივა, გარდა იმისა, რომ გადაიხადოს ეს გასამრჯელოები); და
 - (ბ) შესაძლებელია ვალდებულების საიმედოდ შეფასება.

შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები: განსხვავება დადგენილშენატანიან და დადგენილგადასახდელიან პროგრამებს შორის

28.9 შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოებს განეკუთვნება:

- (ა) საპენსიო ასაკის დროს გადასახდელი გასამრჯელოები, როგორცაა, პენსიები; და
- (ბ) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სხვა გასამრჯელოები, როგორცაა, მაგალითად: შრომითი საქმიანობის შემდგომი სიცოცხლის დაზღვევა და შრომითი საქმიანობის შემდგომი უფასო სამედიცინო მომსახურება.

შეთანხმება, რომლის მიხედვითაც საწარმო გასცემს შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოებს, წარმოადგენს შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამას. წინამდებარე განყოფილებას საწარმო იყენებს ყველა ამგვარი შეთანხმების მიმართ, მიუხედავად იმისა, ითვალისწინებს თუ არა პროგრამა შენატანების მისაღებად და გასამრჯელოების გადასახდელად დამოუკიდებელი იურიდიული პირის დაფუძნებას. ზოგ შემთხვევაში, ამგვარი შეთანხმებები კანონმდებლობითაა დადგენილი და არ წარმოადგენს საწარმოს მიერ განხორციელებულ ქმედებას, ხოლო, ზოგ შემთხვევაში, შეთანხმება წარმოიშობა საწარმოს ქმედებებიდან, თუნდაც არ არსებობდეს ფორმალური, დოკუმენტურად გაფორმებული პროგრამა.

28.10 შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამები კლასიფიცირდება **დადგენილშენატანიან პროგრამებად**, ან **დადგენილგადასახდელიან პროგრამებად**. კლასიფიკაცია დამოკიდებულია პროგრამის ძირითად პირობებსა და დებულებებზე:

- (ა) დადგენილშენატანიან პროგრამა არის შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამა, რომლის მიხედვით საწარმო იხდის ფიქსირებულ შენატანებს ცალკე დაფუძნებულ სუბიექტში (ფონდში) და მას არ გააჩნია იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება, დამატებითი შენატანები განახორციელოს ფონდში, ან პირდაპირ დაქირავებულ პირებს გადაუხადოს გასამრჯელოები იმ შემთხვევაში, თუ ფონდს არ ექნება საკმარისი აქტივები მიმდინარე და წინა პერიოდებში დაქირავებული პირის მიერ გაწეულ მომსახურებასთან დაკავ-

შირებული ყველა გასამრჯელოს გადასახდელად. ამგვარად, დაქირავებული პირის მიერ მიღებული შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები განისაზღვრება საწარმოს მიერ (შესაძლოა დაქირავებულ პირთა მიერაც) შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამაში ან სადაზღვევო კომპანიაში გადახდილი თანხის ოდენობით, ამ შენატანებიდან წარმოქმნილ საინვესტიციო შემოსავლებთან ერთად;

- (ბ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა არის შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების ყველა პროგრამა, გარდა დადგენილშენატანიანი პროგრამისა. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის მიხედვით, საწარმო ვალდებულია, შეთანხმებული გასამრჯელოთი უზრუნველყოს არსებული და ყოფილი დაქირავებული პირები, ამიტომ აქტუარული რისკისა (რისკი იმისა, რომ გასამრჯელოებთან დაკავშირებით გასაწევი დანახარჯები მოსალოდნელზე უფრო მეტი ან ნაკლები იქნება) და საინვესტიციო რისკის (რისკი იმისა, რომ გასამრჯელოების გასაცემად განკუთვნილი აქტივებიდან მიღებული შემოსავლები მოსალოდნელისგან განსხვავებული იქნება) მატარებელი, შესაბამისად, ხდება საწარმო. იმ შემთხვევაში, თუ აქტუარული ან ინვესტიციების სტატისტიკური მონაცემები მოსალოდნელზე უარესი აღმოჩნდება, საწარმოს ვალდებულება შეიძლება გაიზარდოს, ან პირიქით, თუ აქტუარული და ინვესტიციების სტატისტიკური მონაცემები მოსალოდნელზე უფრო უკეთესი იქნება.

დამქირავებელთა ჯგუფისა და სახელმწიფო პროგრამები

- 28.11 საწარმომ **დამქირავებელთა ჯგუფისა** და სახელმწიფო პროგრამის კლასიფიცირება დადგენილშენატანიან ან დადგენილგადასახდელიან პროგრამად უნდა მოახდინოს პროგრამის პირობების საფუძველზე, ნებისმიერი კონსტრუქციული ვალდებულების გათვალისწინებით, რომელიც სცილდება პროგრამის ოფიციალური პირობების ფარგლებს. თუმცა, როდესაც ხელმისაწვდომი არ არის საკმარისი ინფორმაცია იმისათვის, რომ დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამისთვის გამოყენებულ იქნეს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამისთვის დადგენილი აღრიცხვის მეთოდი, საწარმომ პროგრამა უნდა ასახოს 28.13 პუნქტის შესაბამისად ისე, თითქოს ეს არის დადგენილშენატანიანი პროგრამა და განმარტებით შენიშვნებში გაამჟღავნოს ინფორმაცია 28.40 პუნქტის მიხედვით.

დაზღვეული გასამრჯელოები

28.12 შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამის დასაფინანსებლად, საწარმომ შეიძლება გადაიხადოს სადაზღვევო შენატანები სადაზღვევო კომპანიაში. ასეთი პროგრამა საწარმომ უნდა განიხილოს, როგორც დადგენილშენატანიანი პროგრამა, თუ მას არ გააჩნია იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება იმისა, რომ:

- (ა) დაქირავებულ პირს პირდაპირ გადაუხადოს გასამრჯელო გადახდის ვადის დადგომისას; ან
- (ბ) დამატებითი თანხები გადაიხადოს იმ შემთხვევაში, თუ მზღვეველი არ გადაიხდის დაქირავებული პირის მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებულ ყველა სამომავლო გასამრჯელოს.

კონსტრუქციული ვალდებულება შეიძლება წარმოიშვას არაპირდაპირ, პროგრამის პირობებიდან გამომდინარე, ან მომავალი სადაზღვევო შენატანების განსაზღვრის მექანიზმის საფუძველზე, ან **დაკავშირებული მხარის** ურთიერთობით მზღვეველთან. თუ საწარმო ინარჩუნებს ამგვარ იურიდიულ ან კონსტრუქციულ ვალდებულებას, მან ეს პროგრამა უნდა განიხილოს, როგორც დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა.

შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები: დადგენილშენატანიანი პროგრამები

აღიარება და შეფასება

28.13 საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდში გადასახდელი შენატანები უნდა აღიაროს:

- (ა) როგორც ვალდებულება, უკვე გადახდილი თანხების გამოკლებით. თუ გადახდილი შენატანები აღემატება საანგარიშგებო თარიღამდე გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გადასახდელი შენატანის რაოდენობას, საწარმომ ნამეტი თანხა უნდა აღიაროს აქტივად;
- (ბ) როგორც ხარჯი, თუ წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილება არ მოითხოვს, რომ ეს დანახარჯი აისახოს აქტივის, მაგალითად მარაგის, ან ძირითადი საშუალების თვითღირებულებაში.

შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები: დადგენილგადასახდელიანი პროგრამები

ალიარება

- 28.14 28.3 პუნქტით განსაზღვრული დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების **ალიარების** ზოგადი პრინციპის გათვალისწინებით, საწარმომ უნდა აღიაროს:
- (ა) ვალდებულება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამებიდან წარმოშობილ ვალდებულებებთან დაკავშირებით, **პროგრამის წმინდა აქტივების** გამოკლებით – ანუ „დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულება“ (იხ. 28.15–28.23 პუნქტები); და
 - (ბ) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ამ ვალდებულებაში მომხდარი ნეტო ცვლილება, როგორც მისი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების საანგარიშგებო პერიოდის დასახარჯი (იხ. 28.24–28.27 პუნქტები).

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასება

- 28.15 საწარმომ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამებით გათვალისწინებულ ვალდებულებებთან დაკავშირებით ასაღიარებელი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულება უნდა შეაფასოს შემდეგი სიდიდეების ნეტო ჯამური თანხის საფუძველზე:
- (ა) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამებით გათვალისწინებული ვალდებულებების **დღევანდელი ღირებულება** (ანუ **დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულება**) საანგარიშგებო თარიღისათვის (ამ ვალდებულების შეფასების შესახებ მითითებები მოცემულია 28.16-28.22 პუნქტებში);
 - (ბ) გამოკლებული საანგარიშგებო თარიღისათვის განსაზღვრული **რეალური ღირებულება** პროგრამის აქტივების (თუ ასეთი არსებობს), საიდანაც უშუალოდ უნდა დაიფაროს ეს ვალდებულებები. პროგრამის ზემოაღნიშნული აქტივების რეალური ღირებულების განსაზღვრის შესახებ მითითებები მოცემულია 11.27-11.32 პუნქტებში.

გარანტირებული და არაგარანტირებული გასამრჯელოების ჩართვა

- 28.16 საანგარიშგებო თარიღისთვის განსაზღვრული დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება უნდა ასახავდეს იმ გასამრჯელოს თანხის შეფასებას, რომელიც დაქირავებულმა პირებმა გამოიმუშავეს მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეული მომსახურების შედეგად, იმ გასამრჯელოების ჩათვლით, რომლებიც ჯერ არ არის **გარანტირებული** (იხ. 28.26 პუნქტი), ასევე გასამრჯელოების გამოსათვლელი იმ ფორმულების გავლენას, რომლის მიხედვითაც ბოლო წლებში გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებით უფრო მეტი გასამრჯელოები აქვს მიკუთვნებული დაქირავებულ პირებს. ამისათვის საწარმომ პროგრამის გასამრჯელოების ფორმულის საფუძველზე უნდა განსაზღვროს, გასამრჯელოების რა ოდენობა მიეკუთვნება მიმდინარე და წინა პერიოდებს და გამოითვალოს დემოგრაფიული (როგორცაა, დაქირავებულ პირთა დენადობა და სიკვდილიანობა) და ფინანსური (როგორცაა, ხელფასებისა და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების ზრდა) ცვლადების შეფასებები (აქტუარული დაშვებები), რომლებიც გავლენას მოახდენს გასამრჯელოების დანახარჯების სიდიდეზე. აქტუარული დაშვებები უნდა იყოს მიუკერძოებელი (არც წინდაუხედავი და არც ზედმეტად კონსერვატიული), ურთიერთავსებადი და იმგვარად შერჩეული, რომ პროგრამასთან დაკავშირებული მომავალი ფულადი ნაკადების საუკეთესო შეფასების განსაზღვრის საშუალებას იძლეოდეს.

დისკონტირება

- 28.17 საწარმომ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულება უნდა შეაფასოს დღევანდელი ღირებულების საფუძველზე. საწარმომ მომავალი გასამრჯელოების დისკონტირებისთვის გამოსაყენებელი დისკონტირების განაკვეთი უნდა განსაზღვროს საანგარიშგებო თარიღის მდგომარეობით მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლიანობის მიხედვით. იმ ქვეყნებში, სადაც არ არსებობს ამგვარი ობლიგაციების აქტიური ბაზარი, საწარმომ უნდა გამოიყენოს სახელმწიფო ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლიანობა (საანგარიშგებო თარიღისათვის). კორპორაციული ან სახელმწიფო ობლიგაციების ვალუტა და ვადა უნდა

შესაბამებოდეს მომავალში გადასახდელი გასამრჯელოების ვალუტას და გადახდის შეფასებულ ვადას.

აქტუარული შეფასების მეთოდი

- 28.18 თუ საწარმოს მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე შეუძლია პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის გამოყენება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებისა და შესაბამისი ხარჯების შესაფასებლად, მან ეს მეთოდი უნდა გამოიყენოს. როდესაც დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის გასამრჯელოს სიდიდე დაფუძნებულია მომავალ ხელფასებზე, პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის გამოყენება საწარმოსგან მოითხოვს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების ისეთი მეთოდით შეფასებას, რომელიც ასახავს მომავალი ხელფასების ზრდას. გარდა ამისა, პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის გამოყენება საწარმოსგან ასევე მოითხოვს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასებისას სხვადასხვა აქტუარული დაშვების განსაზღვრასა და გამოყენებას, მათ შორის დისკონტირების განაკვეთების, პროგრამის აქტივებიდან მოსალოდნელი უკუგების განაკვეთების, ხელფასის მოსალოდნელი ზრდის განაკვეთების, დაქირავებულ პირთა დენადობის, სიკვდილიანობისა და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების (დადგენილგადასახდელიანი სამედიცინო მომსახურების პროგრამებისთვის) ცვლილების ტენდენციების.
- 28.19 თუ საწარმოს, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, არ შეუძლია პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის გამოყენება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებისა და შესაბამისი დანახარჯების შესაფასებლად, საწარმოს უფლება აქვს, დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების განსაზღვრისას გამოიყენოს შემდეგი გამარტივებული მიდგომა:
- (ა) არ გაითვალისწინოს მოსალოდნელი ხელფასის ზრდის მაჩვენებელი (ე.ი. იგულისხმოს, რომ მიმდინარე ხელფასი შენარჩუნებული იქნება მანამ, სანამ მოსალოდნელია, რომ არსებული დაქირავებული პირები არ დაიწყებენ შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების მიღებას);

- (ბ) არ გაითვალისწინოს არსებული დაქირავებული პირების მიერ მომავალში გასაწევი მომსახურება (ე.ი. იგულისხმოს პროგრამის დახურვა (შეწყვეტა) როგორც არსებული, ისე ახლად დაქირავებულ პირთათვის);
- (გ) არ გაითვალისწინოს საანგარიშგებო თარიღსა და დაქირავებულ პირთა შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების მიღების თარიღს შორის პერიოდში შესაძლო სიკვდილიანობა (ე.ი. იგულისხმოს, რომ ყველა არსებული დაქირავებული პირი მიიღებს შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოებს). თუმცა, საწარმომ მაინც უნდა გაითვალისწინოს შრომითი საქმიანობის დასრულების შემდგომი სიკვდილიანობის მაჩვენებელი (ე.ი. სიცოცხლის ხანგრძლივობა).

მიუხედავად ამისა, საწარმომ, რომელიც იყენებს **შეფასების** ზემოაღნიშნულ გამარტივებულ მეთოდს, დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასებისას მაინც უნდა გაითვალისწინოს როგორც დაქირავებულ პირთა **გარანტირებული გასამრჯელოები**, ისე არაგარანტირებული გასამრჯელოები.

28.20 წინამდებარე სტანდარტით საწარმოს არ მოეთხოვება დამოუკიდებელი აქტუარის მომსახურების გამოყენება სრული აქტუარული შეფასების განსახორციელებლად, რაც აუცილებელია დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დასადგენად. ასევე არ მოითხოვება ამგვარი სრული აქტუარული შეფასების განხორციელება ყოველწლიურად. თუ ძირითადი აქტუარული დაშვებები მნიშვნელოვნად არ შეცვლილა იმ პერიოდებს შორის, როდესაც სრული აქტუარული შეფასებები განხორციელდა, დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულება შეიძლება შეფასდეს წინა პერიოდის შეფასების დაკორექტირებით, დაქირავებულ პირთა დემოგრაფიული ცვლილებების (როგორცაა, დაქირავებულ პირთა რიცხოვნობა და ხელფასის დონეები) გათვალისწინებით.

პროგრამის შექმნა (შემოღება), შეცვლა, შეკვეცა და შეწყვეტა

28.21 თუ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა მიმდინარე პერიოდში შეიქმნა ან შეიცვალა, საწარმომ ცვლილების ასახვის მიზნით უნდა გაზარდოს ან შეამციროს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულება და მიმდინარე პერიოდის **მოგების ან ზარალის**

შეფასებისას აღნიშნული ზრდა (შემცირება) აღიაროს როგორც ხარჯი (**შემოსავალი**). პირიქით, თუ მიმდინარე პერიოდში მოხდა პროგრამის შეკვეცა (ე.ი. შემცირდა გასამრჯელოები, ან დაქირავებულ პირთა ჯგუფი, რომელსაც პროგრამა ეხებოდა), ან შეწყვეტა (დამქირავებლის ვალდებულება სრულად დაიფარა), დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულება უნდა შემცირდეს, ან ამოღებულ იქნეს აღრიცხვიდან და შესაბამისი **შემოსულობა** ან ზარალი აღიარდეს მიმდინარე პერიოდის მოგებაში ან ზარალში.

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის აქტივი

28.22 თუ საანგარიშგებო თარიღისთვის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება ნაკლებია ამავე თარიღისთვის განსაზღვრულ პროგრამის აქტივების რეალურ ღირებულებაზე, პროგრამას გააჩნია ნამეტი. საწარმომ პროგრამის ნამეტი უნდა აღიაროს, როგორც დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის აქტივი მხოლოდ იმ ოდენობით, რომ შესაძლებელი იყოს ამ ნამეტის დაფარვა, მომავალში შენატანის შემცირებით ან პროგრამიდან სახსრების უკან დაბრუნების ფორმით.

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის დანახარჯი

28.23 საწარმომ პერიოდის განმავლობაში დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებაში მომხდარი წმინდა ცვლილება უნდა აღიაროს, როგორც დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის საანგარიშგებო პერიოდის დანახარჯი, გარდა იმ ცვლილებებისა, რომელიც მიეკუთვნება პერიოდის განმავლობაში დაქირავებულ პირთათვის გადახდილ გასამრჯელოებს, ან დამქირავებლის მიერ განხორციელებულ შენატანებს. ეს დანახარჯი მთლიანად აღიარდება მოგებაში, ან ზარალში, როგორც ხარჯი, ან ნაწილი აღიარდება მოგებაში ან ზარალში და ნაწილი - **სხვა სრულ შემოსავალში** (იხ. 28.24 პუნქტი), თუ წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილება არ მოითხოვს, რომ ეს დანახარჯი აღიარდეს აქტივის, როგორცაა მარაგი ან ძირითადი საშუალება, თვითღირებულების შემადგენელ ნაწილად.

აღიარება - სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევა

28.24 საწარმოს მოეთხოვება, ყველა აქტუარული მოგება ან ზარალი აღიაროს იმ პერიოდში, როდესაც ისინი წარმოიშვა. საწარმომ:

- (ა) ყველა აქტუარული მოგება და ზარალი უნდა აღიაროს მოგებაში ან ზარალში; ან
- (ბ) ყველა აქტუარული მოგება და ზარალი უნდა აღიაროს სხვა სრულ შემოსავალში - არჩეული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიხედვით. საწარმომ არჩეული სააღრიცხვო პოლიტიკა უცვლელად უნდა გამოიყენოს ყველა დადგენილგადასახდელიან პროგრამასთან და ყველა აქტუარულ მოგებასთან ან ზარალთან მიმართებაში. სხვა სრულ შემოსავალში აღიარებული აქტუარული მოგება ან ზარალი უნდა აისახოს **სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში**.

28.25 დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების წმინდა ცვლილება, რომელიც აღიარდება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ხარჯად, მოიცავს:

- (ა) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების ცვლილებას, რომელიც წარმოშობილია დაქირავებული პირის მიერ მომსახურების გაწევით საანგარიშგებო პერიოდში;
- (ბ) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებასთან დაკავშირებულ პროცენტს;
- (გ) საანგარიშგებო პერიოდში პროგრამის აქტივების უკუგებას და აღიარებული ანაზღაურების უფლებების (იხ. 28.28 პუნქტი) რეალური ღირებულების წმინდა ცვლილებას;
- (დ) საანგარიშგებო პერიოდში წარმოშობილ აქტუარულ მოგებას ან ზარალს;
- (ე) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების ზრდას ან შემცირებას, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ახალი პროგრამის შექმნის ან უკვე არსებულის შეცვლის შედეგად (იხ. 28.21 პუნქტი); და
- (ვ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების შემცირებას, არსებული პროგრამის შეკვეცის ან შეწყვეტის შედეგად საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში (იხ. 28.21 პუნქტი).

28.26 დაქირავებული პირის მომსახურება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებას იმ შემთხვევაშიც წარმოშობს, როდესაც ეს გასამრჯელოები დამოკიდებულია დაქირავებულის მომავალ

დასაქმებაზე (სხვა სიტყვებით, იმ შემთხვევაში, როდესაც გასამრჯელოები ჯერ არ არის გარანტირებული). გარანტირებული გასამრჯელოს მიღების უფლების წარმოშობამდე დაქირავებული პირის მიერ გაწეული მომსახურება წარმოქმნის კონსტრუქციულ ვალდებულებას, რადგან ყოველი მომდევნო საანგარიშგებო თარიღისათვის მცირდება მომავალი მომსახურების ოდენობა, რომელიც დაქირავებულმა მომავალში უნდა გასწიოს გასამრჯელოს უფლების მისაღებად. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასებისას, საწარმო ითვალისწინებს იმის ალბათობას, რომ ზოგიერთმა დაქირავებულმა პირმა შეიძლება ვერ დააკმაყოფილოს გარანტირებული გასამრჯელოს მიღების მოთხოვნები. ანალოგიურად, მართალია, შრომითი საქმიანობის შემდგომი ზოგიერთი გასამრჯელო (მაგალითად, დაქირავებული პირის შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო მომსახურება) გადასახდელია მხოლოდ გარკვეული მოვლენების დადგომისას იმ დროს, როდესაც დაქირავებული პირი აღარ მუშაობს საწარმოში (მაგალითად, ავადმყოფობისას), მაგრამ ვალდებულება მაშინ წარმოიშობა, როდესაც დაქირავებული პირი ეწევა მომსახურებას, რაც აძლევს მას გასამრჯელოს მიღების უფლებას გარკვეული მოვლენების დადგომისას. ამგვარი მოვლენის დადგომის ალბათობა გავლენას მოახდენს ვალდებულების შეფასებაზე, მაგრამ არ განსაზღვრავს იმას, ვალდებულება არსებობს თუ არა.

28.27 თუ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის გასამრჯელო მცირდება სახელმწიფოს მიერ დაფინანსებული პროგრამებიდან დაქირავებულ პირთათვის გადასახდელი თანხით, საწარმომ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულება უნდა შეაფასოს ისეთი საფუძვლით, რომელიც ასახავს სახელმწიფო პროგრამების ფარგლებში გადასახდელ გასამრჯელოს, მაგრამ მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ:

- (ა) ეს პროგრამები ამოქმედდა საანგარიშგებო თარიღამდე; ან
- (ბ) წარსული გამოცდილება, ან სხვა სარწმუნო მტკიცებულებები მიუთითებს, რომ ამგვარი სახელმწიფო პროგრამები შეიცვლება რაიმე პროგნოზირებადი სახით, მაგალითად საერთო ფასების დონის, ან ხელფასების საერთო დონის ცვლილებების შესაბამისად.

ანაზღაურება

28.28 თუ საწარმო დარწმუნებულია, რომ სხვა მხარე ნაწილობრივ ან სრულად ანაზღაურებს იმ დანახარჯებს, რომელიც საჭიროა დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დასაფარად, საწარმომ ზემოაღნიშნული ანაზღაურების უფლება უნდა აღიაროს ცალკე აქტივად. ეს აქტივი უნდა შეფასდეს რეალური ღირებულებით. სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში (ან **მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში**, მისი წარდგენის შემთხვევაში) დადგენილგადასახდელიან პროგრამასთან დაკავშირებული ხარჯი შეიძლება აისახოს წმინდა თანხით, აღიარებული ანაზღაურების გამოკლებით.

სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოები

28.29 სხვა გრძელვადიან გასამრჯელოებს, საზოგადოდ, განეკუთვნება, მაგალითად:

- (ა) გრძელვადიანი ანაზღაურებადი შვებულება, როგორცაა ანაზღაურებადი შვებულება ხანგრძლივი მუშაობის სტაჟის მქონე დაქირავებულ პირთათვის, ან ანაზღაურებადი შემოქმედებითი შვებულება;
- (ბ) სხვა გასამრჯელოები ხანგრძლივი მუშაობის სტაჟისთვის;
- (გ) გრძელვადიანი გასამრჯელოები შრომისუუნარობის შემთხვევაში;
- (დ) მოგებაში მონაწილეობის წილი და პრემიები, რომლებიც გადასახდელია იმ პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის, ან უფრო მეტი ხნის შემდეგ, როდესაც დაქირავებულმა პირებმა გასწიეს შესაბამისი მომსახურება; და
- (ე) გადავადებული კომპენსაცია, რომელიც გადაიხდება იმ პერიოდის დასრულებიდან 12 თვის ან უფრო მეტი ხნის შემდეგ, როდესაც დაქირავებულმა პირებმა გასწიეს შესაბამისი მომსახურება.

28.30 საწარმომ დაქირავებული პირის სხვა გრძელვადიან გასამრჯელოებთან დაკავშირებით უნდა აღიაროს ვალდებულება, რომელიც შეფასებული იქნება შემდეგი სიდიდეების ნეტო ჯამური თანხის საფუძველზე:

- (ა) გასამრჯელოს ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება საანგარიშგებო თარიღისათვის; გამოკლებული
- (ბ) საანგარიშგებო თარიღისათვის განსაზღვრული რეალური ღირებულება პროგრამის აქტივების (თუ ასეთი არსებობს), საიდანაც უშუალოდ უნდა დაიფაროს ეს ვალდებულებები.

საწარმომ პერიოდის განმავლობაში ამ ვალდებულებაში მომხდარი წმინდა ცვლილება უნდა აღიაროს, როგორც დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოების დანახარჯი მოცემული პერიოდის, გარდა იმ ცვლილებისა, რომელიც მიეკუთვნება პერიოდის განმავლობაში დაქირავებულ პირთათვის გადახდილ გასამრჯელოებს, ან დამქირავებლის მიერ განხორციელებულ შენატანებს. ზემოაღნიშნული დანახარჯი მთლიანად აღიარდება მოგებაში ან ზარალში, როგორც ხარჯი, თუ წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილებით არ მოითხოვება მისი აღიარება აქტივის, როგორცაა მარაგი ან ძირითადი საშუალება, თვითღირებულების შემადგენელ ნაწილად.

შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები

28.31 დასაქმების შეწყვეტის შემთხვევაში, დაქირავებულ პირებზე ფულადი გასამრჯელოს (ან სხვა სახის გასამრჯელოს) გაცემის ვალდებულება საწარმოს შეიძლება ეკისრებოდეს კანონმდებლობით, დაქირავებულ პირებთან ან მათ წარმომადგენლებთან დადებული ხელშეკრულების, ან სხვა სახის შეთანხმების საფუძველზე, ან კონსტრუქციული ვალდებულებით, რომელიც გამომდინარეობს საწარმოს პრაქტიკიდან, ტრადიციიდან ან სამართლიანად მოქმედების სურვილიდან. ამგვარი გადასახდელი თანხები წარმოადგენს შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოს.

აღიარება

28.32 შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები საწარმომ დაუყოვნებლივ უნდა აღიაროს ხარჯად მოგებაში ან ზარალში, ვინაიდან ამგვარი გასამრჯელოდან საწარმო არ იღებს მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს.

- 28.33 როდესაც საწარმო აღიარებს შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებს, შეიძლება ასევე აუცილებელი გახდეს ასაკობრივი პენსიების, ან შრომითი საქმიანობის შემდგომი სხვა გასამრჯელოების შემცირების აღრიცხვა.
- 28.34 საწარმომ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები ვალდებულებად და ხარჯად მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს, როდესაც ის ამკარად არის ვალდებული:
- (ა) დაქირავებული პირი ან დაქირავებულ პირთა ჯგუფი სამუშაოდან დაითხოვოს საპენსიო ასაკის მიღწევამდე; ან
 - (ბ) შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოს გადახდით წაახალისოს დაქირავებული პირები, რომ ნებაყოფლობით დაეთანხმონ შტატების შემცირებისას სამუშაოდან განთავისუფლებას.
- 28.35 საწარმო მხოლოდ მაშინ არის ამკარად ვალდებული დაქირავებულ პირთა განთავისუფლებაზე, როდესაც მას გააჩნია დაქირავებულ პირთა შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის ოფიციალური დეტალური გეგმა და არ არსებობს მისი შეუსრულებლობის რეალური ალტერნატივა.

შეფასება

- 28.36 საწარმომ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები უნდა შეაფასოს იმ დანახარჯების საუკეთესო შეფასებაზე დაყრდნობით, რომელიც აუცილებელია საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებული ვალდებულების დასაფარად. სამუშაოს ნებაყოფლობით დატოვების სტიმულირების მიზნით, შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოს გადახდის შეთავაზების შემთხვევაში, შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოს შეფასება უნდა დაეყრდნოს იმ დაქირავებულ პირთა რაოდენობას, რომლებიც, სავარაუდოდ, მიიღებენ შეთავაზებას.
- 28.37 თუ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები გადასახდელია საანგარიშგებო თარიღიდან 12 თვეზე მეტი ხნის შემდეგ, გასამრჯელოები უნდა შეფასდეს დღევანდელი ღირებულებით.

ჯგუფის პროგრამები

- 28.38 თუ მშობელი საწარმო გასამრჯელოებს უხდის ერთი ან მეტი შვილობილი საწარმოს დაქირავებულ პირებს და მშობელი საწარმო წარადგენს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას მსს ფასს-ის ან ფასს სტანდარტების სრული ვერსიის მიხედვით, ასეთ შვილობილ საწარმოებს უფლება აქვთ, აღიარონ და შეაფასონ დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების ხარჯი ჯგუფისთვის აღიარებული ხარჯების დასაბუთებული განაწილების საფუძველზე.

განმარტებითი შენიშვნები

ინფორმაცია დაქირავებული პირის მოკლევადიანი გასამრჯელოების შესახებ

- 28.39 ამ განყოფილებით არ მოითხოვება დაქირავებული პირის მოკლევადიანი გასამრჯელოების შესახებ სპეციფიკური ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში.

ინფორმაცია დადგენილშენატანიანი პროგრამების შესახებ

- 28.40 საწარმომ უნდა გამჟღავნოს დადგენილშენატანიანი პროგრამისთვის ხარჯად აღიარებული თანხა. თუ საწარმო დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილგადასახდელიან პროგრამას განიხილავს, როგორც დადგენილშენატანიან პროგრამას, რადგან ხელმისაწვდომი ინფორმაცია საკმარისი არ არის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების აღრიცხვისთვის განკუთვნილი მეთოდის გამოსაყენებლად (იხ. პუნქტი 28.11), მან უნდა მიუთითოს, რომ ეს არის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა და ახსნას მიზეზი, რატომ აღრიცხავს საწარმო მას, როგორც დადგენილშენატანიან პროგრამას. გარდა ამისა, უნდა გამჟღავნოს ნებისმიერი ხელმისაწვდომი ინფორმაცია პროგრამის ნამეტის, ან დეფიციტის შესახებ (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) და რა გავლენას ახდენს ეს სიტუაცია საწარმოზე.

ინფორმაცია დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების შესახებ

- 28.41 დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების შესახებ (გარდა დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამისა, რომელიც აღირიცხება, როგორც დადგენილშენატანიანი პროგრამა 28.11 პუნქტის მიხედვით და რომელსაც ეხება 28.40 პუნქტის მოთხოვნები) საწარმომ უნდა გამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია. თუ საწარმოს ერთზე მეტი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა გააჩნია, განმარტებით შენიშვნებში მათ შესახებ ინფორმაცია შეიძლება აისახოს გაერთიანებულად, ან ცალ-ცალკე თითოეული პროგრამის მიხედვით, ან სხვანაირად დაჯგუფდეს ისე, რომ წარმოდგენილი ინფორმაცია მაქსიმალურად სასარგებლო იყოს მომხმარებლისთვის:
- (ა) პროგრამის ტიპის ზოგადი დახასიათება, **დაფინანსების** პოლიტიკის ჩათვლით;
 - (ბ) აქტუარული მოგების ან ზარალის აღიარების (მოგებაში ან ზარალში, ან სხვა სრულ შემოსავალში) საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და პერიოდის განმავლობაში აღიარებული აქტუარული მოგების ან ზარალის თანხა;
 - (გ) თუ საწარმო დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასებისას იყენებს 28.19 პუნქტით გათვალისწინებულ გამარტივებულ მიდგომას, მან უნდა გამჟღავნოს თავად ეს ფაქტი და ასევე მიზეზები, რის გამოც ამ პროგრამის ვალდებულებისა და დანახარჯის შესაფასებლად პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის გამოყენებას დასჭირდება მიზანშეუწონელი დანახარჯები, ან ძალისხმევა;
 - (დ) თარიღი, როდესაც უკანასკნელად შესრულდა სრული აქტუარული მეთოდით შეფასება, ხოლო თუ ის არ ემთხვევა საანგარიშგებო თარიღს, იმ კორექტირებების აღწერა, რომლებიც განხორციელდა დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების შესაფასებლად საანგარიშგებო თარიღისთვის;
 - (ე) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების საწყისი და საბოლოო ნაშთების შეჯერება, სადაც ცალ-ცალკე

იქნება ნაჩვენები გადახდილი გასამრჯელოები და სხვა ცვლილებები;

- (ვ) პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების საწყისი და საბოლოო ნაშთების შეჯერება და ასევე აქტივად აღიარებული ნებისმიერი ანაზღაურების უფლების საწყისი და საბოლოო ნაშთების შეჯერება, სადაც, თუ შესაძლებელია, ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები:
 - (i) შენატანები;
 - (ii) გადახდილი გასამრჯელოები; და
 - (iii) პროგრამის აქტივების სხვა ცვლილებები;
- (ზ) დადგენილგადასახდელიან პროგრამასთან დაკავშირებული ჯამური დანახარჯი ისე, რომ ცალ-ცალკე იყოს ნაჩვენები:
 - (i) მოგებაში ან ზარალში ხარჯის სახით აღიარებული თანხა; და
 - (ii) აქტივის თვითღირებულებაში ჩართული თანხა.
- (თ) თითოეული მნიშვნელოვანი კლასის პროგრამის აქტივებისთვის, რომელიც უნდა მოიცავდეს (მაგრამ არ შემოიფარგლება მარტო ამით) წილობრივ ინსტრუმენტებს, სავალო ინსტრუმენტებს, უძრავ ქონებასა და ყველა სხვა აქტივს - ზემოაღნიშნული თითოეული მნიშვნელოვანი კლასის აქტივების შესაბამისი თანხები ან პროცენტული წილი საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებული პროგრამის მთლიანი აქტივების რეალურ ღირებულებაში;
- (ი) პროგრამის აქტივების რეალურ ღირებულებაში ჩართული თანხა:
 - (i) საწარმოს საკუთარი **ფინანსური ინსტრუმენტების** თითოეული კატეგორიისათვის; და
 - (ii) საწარმოს მიერ დაკავებული ნებისმიერი ქონების, ან საწარმოს მიერ გამოყენებული სხვა აქტივებისთვის;
- (კ) პროგრამის აქტივების ფაქტობრივი უკუგება; და
- (ლ) გამოყენებული ძირითადი აქტუარული დაშვებები და, თუ შესაფერისია:

- (i) დისკონტირების განაკვეთები;
- (ii) პროგრამის ყველა აქტივისთვის - მოსალოდნელი უკუგების განაკვეთები **ფინანსურ ანგარიშგებაში** წარმოდგენილი პერიოდებისთვის;
- (iii) ხელფასის მოსალოდნელი ზრდის ტემპები;
- (iv) სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების ცვლილების ტენდენციები; და
- (v) სხვა გამოყენებული **არსებითი** აქტუარული დაშვებები.

საწარმოს არ მოეთხოვება (ე) და (ვ) ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული შეჯერების წარმოდგენა წინა პერიოდებისთვის. შვილობილმა საწარმომ, რომელიც დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოებს აღიარებს და აფასებს ჯგუფისთვის აღიარებული ხარჯის დასაბუთებული განაწილების საფუძველზე (იხ. პუნქტი 28.38), ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა აღწეროს ამგვარი განაწილებისთვის გამოყენებული პოლიტიკა, ასევე უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია მთლიანი პროგრამის შესახებ (ა)–(ლ) ქვეპუნქტების შესაბამისად.

ინფორმაცია სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოების შესახებ

28.42 დაქირავებულ პირთათვის გათვალისწინებული თითოეული კატეგორიის სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოების შესახებ საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია გასამრჯელოს ხასიათის შესახებ, ვალდებულების თანხა და დაფინანსების მოცულობა საანგარიშგებო თარიღისთვის.

ინფორმაცია შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოების შესახებ

28.43 დაქირავებულ პირთათვის გათვალისწინებული თითოეული კატეგორიის შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოების შესახებ საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია გასამრჯელოს ხასიათის შესახებ, ვალდებულების თანხა და დაფინანსების მოცულობა საანგარიშგებო თარიღისთვის.

28.44 როდესაც გაურკვეველია დაქირავებულ პირთა ის რაოდენობა, რომლებიც შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოების მიღების წინადადებაზე თანხმობას განაცხადებენ, მაშინ არსებობს **პირობითი ვალდებულება**. 21-ე განყოფილების - „*ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*“ - შესაბამისად, საწარმო ვალდებულია, გაამჟღავნოს ინფორმაცია პირობითი ვალდებულების შესახებ, თუ ვალდებულების დასაფარად საწარმოდან ფულადი სახსრების გასვლა შორეულ მომავალში არ არის მოსალოდნელი.

29-ე განყოფილება მოგების გადასახადი

მოქმედების სფერო

- 29.1 წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის, **მოგების გადასახადი** მოიცავს ყველა ადგილობრივ თუ უცხოურ გადასახადს, რომლებიც გამოითვლება **დასაბეგრი მოგების** საფუძველზე. მოგების გადასახადი ასევე მოიცავს ისეთი ტიპის გადასახადებსაც, როგორცაა შემოსავლის წყაროსთან დაკავებული გადასახადები, რომელსაც იხდის **შვილობილი ან მეკავშირე** საწარმო, ან **ერთობლივი საქმიანობა** ანგარიშვალდებულ საწარმოზე გასანაწილებელი თანხიდან.
- 29.2 წინამდებარე განყოფილება განსაზღვრავს მოგების გადასახადის აღრიცხვის წესებს და მოითხოვს, რომ საწარმომ აღიაროს **ფინანსურ ანგარიშგებაში** აღიარებული ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე და მომავალი საგადასახადო შედეგები. ზემოაღნიშნული აღიარებული გადასახადის თანხები მოიცავს **მიმდინარე გადასახადს** და გადავადებულ გადასახადს. მიმდინარე გადასახადი არის მოგების გადასახადი, რომელიც გადასახდელია (ანაზღაურებას ექვემდებარება) მიმდინარე ან გასული პერიოდების დასაბეგრ მოგებასთან (საგადასახადო ზარალთან) დაკავშირებით. გადავადებული გადასახადი არის მოგების გადასახადი, რომელიც გადასახდელია ან ანაზღაურებას ექვემდებარება მომავალ პერიოდში, რაც, როგორც წესი, გამოწვეულია იმით, რომ საწარმო ამოიღებს ან ფარავს თავის **აქტივებსა და ვალდებულებებს** მიმდინარე **საბალანსო ღირებულების** მიხედვით, ასევე მოიცავს მიმდინარე პერიოდში გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალისა და საგადასახადო კრედიტის მომავალ პერიოდებში გადატანის საგადასახადო შედეგს.
- 29.3 მოცემული განყოფილება არ მოიცავს სახელმწიფო გრანტების აღრიცხვის მეთოდებს (იხ. 24-ე განყოფილება - „სახელმწიფო გრანტები“), თუმცა მოიცავს ასეთი გრანტების შედეგად წარმოშობილი **დროებითი სხვაობების** აღრიცხვის წესებს.

მიმდინარე გადასახადის აღიარება და შეფასება

- 29.4 საწარმომ მიმდინარე საგადასახადო ვალდებულება უნდა აღიაროს მიმდინარე და წინა საანგარიშგებო პერიოდების დასაბეგრი მოგებიდან გამომდინარე გადასახდელი გადასახადისთვის. თუ მიმდინარე და წინა საანგარიშგებო პერიოდებთან დაკავშირებით უკვე გადახდილი გადასახადების ოდენობა აღემატება ამ პერიოდებში გადასახდელ თანხას, საწარმომ ეს ნამეტი უნდა აღიაროს, როგორც მიმდინარე საგადასახადო აქტივი.
- 29.5 საწარმომ უნდა აღიაროს მიმდინარე საგადასახადო აქტივი საგადასახადო ზარალით გამოწვეული სარგებლის ოდენობით, რომელიც შეიძლება უკან დაბრუნდეს წინა საანგარიშგებო პერიოდში გადახდილი მიმდინარე გადასახადის ასანაზღაურებლად.
- 29.6 საწარმომ მიმდინარე საგადასახადო ვალდებულება (აქტივი) უნდა შეაფასოს იმ თანხით, რომლის გადახდა (ანაზღაურება) მოსალოდნელია იმ საგადასახადო განაკვეთებისა და კანონმდებლობის გამოყენებით, რომელიც უკვე ძალაშია შესული, ან **არსებითად ძალაში შესულია საანგარიშგებო თარიღისთვის**. საწარმომ საგადასახადო განაკვეთი და საგადასახადო კანონმდებლობა არსებითად ძალაში შესულად უნდა მიიჩნიოს იმ შემთხვევაში, როდესაც წარსული გამოცდილების გათვალისწინებით, კანონის მისაღებად დადგენილ დარჩენილ პროცედურებს გავლენა არ მოუხდენია შედეგზე და ახლაც ნაკლებად არის მოსალოდნელი, რომ გავლენას მოახდენს. საგადასახადო ვალდებულებებისა და აქტივების **შეფასებასთან** დაკავშირებული დამატებითი მითითებები მოცემული 29.32–29.33 პუნქტებში.

გადავადებული გადასახადის აღიარება

აღიარების ზოგადი პრინციპი

- 29.7 აქტივის ან ვალდებულებების **აღიარების** პროცესის განუყოფელი თვისებაა ის, რომ ანგარიშვალდებული საწარმო ვარაუდობს აქტივის საბალანსო ღირებულების ამოღებას, ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების დაფარვას. თუ **მოსალოდნელია**, რომ აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების ამოღება ან დაფარვა მომავალში გამოიწვევს გადასახადების გაზრდას (შემ-

ცირებას), იმასთან შედარებით, თუ აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების ამგვარი ამოღება ან დაფარვა არანაირ გავლენას არ იქონიებდა გადასახადებზე, წინამდებარე განყოფილება საწარმოს ვალდებულებს **გადავადებული საგადასახადო ვალდებულების (გადავადებული საგადასახადო აქტივის)** აღიარებას, გარკვეული მცირე გამონაკლისი შემთხვევების გარდა. თუ საწარმო მოელის, რომ აქტივის საბალანსო ღირებულების ამოღება ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების დაფარვა გავლენას არ მოახდენს დასაბეგრ მოგებაზე, მაშინ ასეთ აქტივსა და ვალდებულებასთან მიმართებაში გადავადებული გადასახადი არ წარმოიშობა.

- 29.8 საწარმომ უნდა აღიაროს გადავადებული საგადასახადო აქტივი ან გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება იმ გადასახადისთვის, რომელიც მომავალ პერიოდებში ექვემდებარება ანაზღაურებას ან გადახდას წარსული ოპერაციების, ან მოვლენების შედეგად. ამგვარი გადასახადები წარმოიშობა საწარმოს მიერ **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში** აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებით აღიარებულ თანხებსა და ამავე აქტივებსა და ვალდებულებებზე საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად მიკუთვნებულ თანხებს შორის განსხვავების გამო (ამგვარ განსხვავებებს „დროებით სხვაობებს“ უწოდებენ), ასევე მიმდინარე პერიოდში გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალისა და საგადასახადო კრედიტის მომავალ პერიოდში გადატანით.

საგადასახადო ბაზები და დროებითი სხვაობები

- 29.9 აქტივის **საგადასახადო ბაზა** არის თანხა, რომელიც საგადასახადო მიზნებისათვის გამოიქვითება დასაბეგრი ეკონომიკური სარგებლიდან და საწარმო მიიღებს მას ამ აქტივის საბალანსო ღირებულების ამოღების შემდეგ. თუ აღნიშნული ეკონომიკური სარგებელი არ დაიბეგრება, მაშინ აქტივის საგადასახადო ბაზა მისი საბალანსო ღირებულების ტოლია.
- 29.10 ვალდებულების საგადასახადო ბაზა არის მისი საბალანსო ღირებულება, იმ თანხის გამოკლებით, რომელიც საგადასახადო მიზნებისათვის გამოიქვითება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში ამ ვალდებულებასთან დაკავშირებით. ავანსის სახით მიღებული **ამონაგების** შემთხვევაში, შესაბამისი ვალდებულების საგადასახადო ბაზა იქნება მის საბალანსო ღირებულებას

გამოკლებული ამონაგების ის ნაწილი, რომელიც არ დაიბეგრება გადასახადით მომავალ პერიოდებში.

- 29.11 ზოგიერთ მუხლს გააჩნია საგადასახადო ბაზა, მაგრამ მისი აღიარება არ ხდება აქტივად ან ვალდებულებად. მაგალითად, **კვლევით და განვითარების** სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯები იმ საანგარიშგებო პერიოდის სააღრიცხვო მოგების განსაზღვრისას აღიარდება როგორც **ხარჯი**, როდესაც გაწეულ იქნა, მაგრამ მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდამდე შეიძლება დაშვებული არ იყოს ამ თანხების გამოქვითვა საგადასახადო მოგების (საგადასახადო ზარალის) განსაზღვრისას. განსხვავება კვლევით და განვითარების სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯების საგადასახადო ბაზასა (ანუ თანხა, რომლის გამოქვითვა საგადასახადო კოდექსის თანახმად ნებადართული იქნება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში) და ნულოვან საბალანსო ღირებულებას შორის არის **გამოსაქვითი დროებითი სხვაობა**, რომელიც იწვევს **გადავადებული საგადასახადო აქტივის წარმოშობას**.
- 29.12 დროებით სხვაობას უწოდებენ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში წარდგენილი აქტივის, ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულებასა და მის საგადასახადო ბაზას შორის განსხვავების თანხას. **კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში** დროებითი სხვაობები განისაზღვრება კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულების შედარებით შესაბამის საგადასახადო ბაზასთან. ამგვარი საგადასახადო ბაზის გაანგარიშებისას კონსოლიდირებული საგადასახადო დეკლარაცია გაითვალისწინება იმ იურისდიქციებში, სადაც მოითხოვება ამგვარი დეკლარაციის წარდგენა. სხვა იურისდიქციებში კი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აქტივებისა და ვალდებულებების საგადასახადო ბაზის გაანგარიშებისას გაითვალისწინება საწარმოთა **ჯგუფში** შემავალი თითოეული საწარმოს საგადასახადო დეკლარაცია.
- 29.13 დროებით სხვაობები შეიძლება წარმოიშვას, მაგალითად შემდეგ სიტუაციებში:
- (ა) **საწარმოთა გაერთიანებისას** შეძენილი იდენტიფიცირებადი აქტივები და აღებული ვალდებულებები აღიარდება რეალური ღირებულებით, მე-19 განყოფილების - „საწარმოთა გაერთიანება და გუდვილი“ – შესაბამისად, მაგრამ საგადა-

სახადო მიზნებისთვის არ ხდება შესაბამისი კორექტირება (მაგალითად, აქტივის საგადასახადო ბაზა შეიძლება ისევ წინა მესაკუთრის ღირებულების ტოლი იყოს). ამის შედეგად წარმოქმნილი გადავადებული საგადასახადო აქტივი ან ვალდებულება გავლენას ახდენს **გუდვილის** იმ ოდენობაზე, რომელსაც საწარმო აღიარებს;

- (ბ) აქტივები გადაფასებულია, მაგრამ საგადასახადო მიზნებისთვის არ ხდება შესაბამისი კორექტირება. მაგალითად, წინამდებარე სტანდარტით დაშვებულია, ან მოითხოვება, რომ ზოგიერთი აქტივი ხელახლა შეფასდეს და აისახოს რეალური ღირებულებით, ან გადაფასდეს (იხ. მაგალითად, მე-16 განყოფილება - „საინვესტიციო ქონება“ და მე-17 განყოფილება - „ძირითადი საშუალებები“);
- (გ) გუდვილი წარმოიშობა საწარმოთა გაერთიანებისას, მაგალითად გუდვილის საგადასახადო ბაზა იქნება ნული, თუ საგადასახადო კოდექსით ნებადართული არ არის, რომ დასაბეგრი მოგების განსაზღვრისას გუდვილის **ამორტიზაცია** ან **გაუფასურება** მიჩნეული იყოს გამოსაქვეით ხარჯად; ასევე ნებადართული არ არის, რომ შვილობილი საწარმოს გასვლისას გუდვილის ღირებულება მიჩნეული იყოს გამოსაქვეით ხარჯად;
- (დ) აქტივის ან ვალდებულების საგადასახადო ბაზა თავდაპირველი აღიარებისას განსხვავდება მისი თავდაპირველი საბალანსო ღირებულებისგან;
- (ე) შვილობილ საწარმოებში, ფილიალებსა და მეკავშირე საწარმოებში ფლობილი ინვესტიციების საბალანსო ღირებულება, ან ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობის წილის საბალანსო ღირებულება განსხვავდება ამ ინვესტიციების ან მონაწილეობის წილის საგადასახადო ბაზისაგან.

ყველა ზემოაღნიშნული დროებითი სხვაობა არ წარმოშობს გადავადებულ საგადასახადო აქტივებსა და ვალდებულებებს (იხ. პუნქტები 29.14 და 29.16).

დასაბეგრი დროებითი სხვაობები

- 29.14 გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება უნდა აღიარდეს ყველა დასაბეგრი დროებითი სხვაობის მიხედვით, იმ შემთხვევების

გარდა, როდესაც გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება წარმოშობილია:

- (ა) გუდვილის თავდაპირველ აღიარებასთან დაკავშირებით; ან
- (ბ) აქტივის ან ვალდებულების თავდაპირველი აღიარების გამო ისეთი ოპერაციების დროს, რომელიც:
 - (i) არ მიიჩნევა საწარმოთა გაერთიანებად; და
 - (ii) ოპერაციის შესრულების მომენტისათვის არ მოქმედებს არც სააღრიცხვო და არც საგადასახადო მოგების (საგადასახადო ზარალის) თანხის სიდიდეზე.

ამასთან, დასაბეგრ დროებით სხვაობებთან მიმართებით, რომლებიც დაკავშირებულია შვილობილ საწარმოებში, ფილიალებსა და მეკავშირე საწარმოებში ფლობილ ინვესტიციებთან, ან ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობასთან, **გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებების** აღიარება უნდა მოხდეს 29.25-ე პუნქტის შესაბამისად.

29.15 ზოგიერთი დროებითი სხვაობა წარმოიშობა მაშინ, როდესაც რაიმე **შემოსავალი** ან ხარჯი ჩართულია ერთი საანგარიშგებო პერიოდის სააღრიცხვო მოგებაში, ხოლო საგადასახადო მოგებაში გაითვალისწინება სხვა საანგარიშგებო პერიოდში. ამგვარ **დროებით სხვაობებს** ხშირად უწოდებენ ქრონომეტრულ განსხვავებებს/სხვაობებს. ქვემოთ ჩამოთვლილია ამგვარი დასაბეგრი დროებითი სხვაობების მაგალითები, რომლებიც, შესაბამისად, წარმოშობს გადავადებულ საგადასახადო ვალდებულებებს:

- (ა) საპროცენტო ამონაგები სააღრიცხვო მოგებაში გაითვალისწინება დროის პროპორციულად, თუმცა, ზოგიერთ იურიდიკაში მისი ჩართვა საგადასახადო მოგებაში შეიძლება მაშინ, როდესაც ფული შემოვა საწარმოში. ამგვარ ამონაგებთან დაკავშირებით აღიარებული მოთხოვნების საგადასახადო ბაზა ნულის ტოლია, რადგან აღნიშნული ამონაგები გავლენას არ ახდენს საგადასახადო მოგების სიდიდეზე, სანამ საწარმოში არ შემოვა ფულადი სახსრები;
- (ბ) საგადასახადო მოგების (საგადასახადო ზარალის) განსაზღვრისათვის გამოყენებული **ცვეთის** ოდენობა შეიძლება განსხვავდებოდეს სააღრიცხვო მოგების გაანგარიშებისას გამოყე-

ნებული ცვეთის თანხისაგან. ამ შემთხვევაში, დროებითი სხვაობა არის აქტივის საბალანსო ღირებულებასა და მის საგადასახადო ბაზას შორის განსხვავების თანხა, სადაც საგადასახადო ბაზა არის აქტივის თავდაპირველი ღირებულება (თვითღირებულება), ყველა გამოქვითვის გათვალისწინებით, რომლებიც დადგენილია საგადასახადო კანონმდებლობით ამ აქტივთან მიმართებით, მიმდინარე და წინა საანგარიშგებო პერიოდების საგადასახადო მოგების გაანგარიშების მიზნებისთვის. დასაბეგრი დროებითი სხვაობა და, შესაბამისად, გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება წარმოიშობა მაშინ, როდესაც საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს დაჩქარებულ ცვეთას. თუ საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ცვეთის ნორმები უფრო ნაკლებია, ვიდრე სააღრიცხვო ცვეთა, მაშინ წარმოიშობა გამოსაქვითი დროებითი სხვაობა და, შესაბამისად, გადავადებული საგადასახადო აქტივი. (იხ. 26.16 პუნქტი)

გამოსაქვითი დროებითი სხვაობები

29.16 გადავადებული საგადასახადო აქტივი უნდა აღიარდეს ყველა გამოსაქვითი დროებითი სხვაობის მიხედვით, რადგან მოსალოდნელია საგადასახადო მოგების წარმოშობა და ამის საფუძველზე შესაძლებელი იქნება გამოსაქვითი დროებითი სხვაობის გამოყენება, იმ შემთხვევების გარდა, როდესაც გადავადებული საგადასახადო აქტივი წარმოიშობა აქტივის ან ვალდებულების თავდაპირველი აღიარებისას ისეთი ოპერაციების შედეგად, რომელიც:

- (ა) არ წარმოადგენს საწარმოთა გაერთიანებას; და
- (ბ) ოპერაციის შესრულების მომენტში გავლენას არ ახდენს არც სააღრიცხვო და არც საგადასახადო მოგებაზე (საგადასახადო ზარალზე).

თუმცა, შვილობილ საწარმოებში, ფილიალებსა და მკვავეშირე საწარმოებში ფლობილ ინვესტიციებთან და ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობასთან დაკავშირებულ გამოსაქვით დროებით სხვაობებთან მიმართებით გადავადებული საგადასახადო აქტივი უნდა აღიარდეს 29.26-ე პუნქტის შესაბამისად.

29.17 ქვემოთ განხილულია ისეთი გამოსაქვითი დროებითი სხვაობების მაგალითები, რომლებიც იწვევს გადავადებული საგადასახადო აქტივების წარმოშობას:

(ა) ასაკობრივ პენსიებთან დაკავშირებული დანახარჯები სააღრიცხვო მოგების განსაზღვრისას შეიძლება გამოიქვითოს მაშინ, როდესაც დაქირავებული პირი გასწევს მომსახურებას, მაგრამ საგადასახადო მოგების გაანგარიშებისას გამოიქვითება იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმო შენატანებს გადაიხდის საპენსიო ფონდში, ან გადაიხდის პენსიებს. ვალდებულების საბალანსო ღირებულებასა და მის საგადასახადო ბაზას შორის არსებობს დროებითი სხვაობა. ვალდებულების საგადასახადო ბაზა, როგორც წესი, ნულის ტოლია. ამგვარი გამოსაქვითი დროებითი სხვაობა წარმოშობს გადავადებულ საგადასახადო აქტივს, რადგან საწარმო მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს, საგადასახადო მოგებიდან გამოსაქვითი თანხების (ანუ საგადასახადო მოგების შემცირების) სახით, როდესაც საწარმო შენატანებს გადაიხდის საპენსიო ფონდში, ან გადაიხდის პენსიებს;

(ბ) გარკვეული ტიპის აქტივები ბუღალტრულად შეიძლება აისახოს რეალური ღირებულებით ისე, რომ არ განხორციელდეს შესაბამისი კორექტირება დაბეგვრის მიზნებისთვის. გამოსაქვითი დროებითი სხვაობა წარმოიშობა მაშინ, თუ აქტივის საგადასახადო ბაზა აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას.

29.18 გამოსაქვითი დროებითი სხვაობების ამოწურვა იწვევს მომავალი საანგარიშგებო პერიოდების საგადასახადო მოგების ოდენობის შემცირებას. სავარაუდოა, არსებობდეს საგადასახადო მოგება, რომლის მიმართაც შესაძლებელი იქნება გამოსაქვითი დროებითი სხვაობის გამოყენება, თუ არსებობს საკმარისი ოდენობის დასაბეგრი დროებითი სხვაობები, რომლებიც დაკავშირებულია ერთსა და იმავე საგადასახადო კანონმდებლობასთან და ერთსა და იმავე გადამხდელთან (საწარმოსთან), რომელიც მოსალოდნელია, რომ ამოიწურება:

(ა) იმავე საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც მოსალოდნელია გამოსაქვითი დროებითი სხვაობის ამოწურვა; ან

- (ბ) იმ საანგარიშგებო პერიოდებში, რომლებშიც შეიძლება გადავადებული საგადასახადო აქტივის შედეგად წარმოშობილი საგადასახადო ზარალის გადმოტანა წინა ან მომდევნო პერიოდებიდან.

ასეთ შემთხვევაში, გადავადებული საგადასახადო აქტივი აღიარდება იმ საანგარიშგებო პერიოდში, რომელშიც წარმოიშვა გამოსაქვითი დროებითი სხვაობა.

29.19 როდესაც არ არსებობს საკმარისი ოდენობის დასაბეგრი დროებითი სხვაობები, რომლებიც დაკავშირებულია ერთსა და იმავე საგადასახადო კანონმდებლობასა და ერთსა და იმავე გადამხდელთან, საგადასახადო აქტივი იმ შემთხვევაში აღიარდება, თუ:

- (ა) მოსალოდნელია, რომ საწარმოს ექნება ერთსა და იმავე საგადასახადო კანონმდებლობასა და ერთსა და იმავე გადამხდელთან დაკავშირებული საკმარისი საგადასახადო მოგება იმავე საანგარიშგებო პერიოდში, რომელშიც მოხდება გამოსაქვითი დროებითი სხვაობის ამოწურვა (ან იმ საანგარიშგებო პერიოდებში, რომელშიც შეიძლება გადავადებული საგადასახადო აქტივიდან წარმოშობილი საგადასახადო ზარალის გადმოტანა წინა ან მომდევნო პერიოდებიდან). იმის შესაფასებლად, ექნება თუ არა საწარმოს საკმარისი ოდენობის საგადასახადო მოგება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში, საწარმო უგულებელყოფს იმ დასაბეგრ თანხებს, რომლებიც შეიძლება წარმოიშვას მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში გამოსაქვითი დროებითი სხვაობებიდან, რადგან ამგვარი გამოსაქვითი დროებითი სხვაობიდან წარმოშობილი გადავადებული საგადასახადო აქტივი თვითონ მოითხოვს მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში საგადასახადო მოგების არსებობას, საკუთარი გამოყენებისთვის; ან
- (ბ) საწარმოს გააჩნია საგადასახადო დაგეგმვის შესაძლებლობა, რაც საგადასახადო მოგებას წარმოქმნის სათანადო საანგარიშგებო პერიოდებში.

29.20 თუ საწარმოს გააჩნია უახლოესი პერიოდების ზარალის ისტორია, მან უნდა იხელმძღვანელოს 29.21-29.22-ე პუნქტებით.

გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალი და გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტი

29.21 გადავადებული საგადასახადო აქტივის აღიარება გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალისა და გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტის მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდებში გადაწევის მიზნით, შეიძლება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოსალოდნელია, რომ იარსებებს ისეთი ოდენობის მომავალი საგადასახადო მოგება, რომლის მიმართაც შესაძლებელი იქნება გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალისა და გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტის გამოყენება. იმის შესაფასებლად, მომავალი საანგარიშგებო პერიოდის საგადასახადო მოგება საკმარისი იქნება თუ არა გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის ან საგადასახადო კრედიტის გამოყენებისათვის, საწარმომ უნდა განიხილოს შემდეგი კრიტერიუმები:

- (ა) გააჩნია თუ არა საწარმოს ერთსა და იმავე საგადასახადო კანონმდებლობასა და ერთსა და იმავე იმავე გამამხდელთან დაკავშირებული საკმარისი დასაბეგრი დროებითი სხვაობები, რომლებიც მომავალში გამოიწვევს ისეთი ოდენობის საგადასახადო მოგების წარმოქმნას, რომლის მიმართაც შესაძლებელი იქნება გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალისა და გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტის გამოყენება მათ ამოწურვამდე;
- (ბ) მოსალოდნელია თუ არა, რომ საწარმომ მიიღოს საგადასახადო მოგება, გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის ან გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტის ამოწურვამდე;
- (გ) გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალი წარმოშობილია თუ არა ისეთი იდენტიფიცირებადი მიზეზებით, რომელთა განმეორებაც ნაკლებად არის მოსალოდნელი;
- (დ) გააჩნია თუ არა საწარმოს საგადასახადო დაგეგმვის შესაძლებლობები, რის საფუძველზეც საწარმო მიიღებს საგადასახადო მოგებას იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც შესაძლებელი იქნება გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის ან გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტის გამოყენება.

თუ მოსალოდნელი არ არის, რომ საწარმო მიიღებს იმ ოდენობის საგადასახადო მოგებას, რომლის მიმართაც შესაძლებელია გამოუყენ-

ნებელი საგადასახადო ზარალისა და გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტის გამოყენება, მაშინ გადავადებული საგადასახადო აქტივი არ აღიარდება.

- 29.22 გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის არსებობის ფაქტი ძლიერი მტკიცებულებაა იმისა, რომ შეიძლება მომავალ პერიოდში არ წარმოიშვას საგადასახადო მოგება. მაშასადამე, თუ საწარმოს გააჩნია უახლოესი პერიოდების ზარალის ისტორია, მან გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის ან გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტის შედეგად წარმოშობილი გადავადებული საგადასახადო აქტივი მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს, თუ საწარმოს აქვს საკმარისი დასაბეგრი დროებითი სხვაობები, ან არსებობს სარწმუნო მტკიცებულება იმისა, რომ მომავალში იარსებებს საკმარისი ოდენობის საგადასახადო მოგება, რომლის მიმართაც შესაძლებელი იქნება გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის ან გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტის გამოყენება.

აუღიარებელი გადავადებული საგადასახადო აქტივების ხელახალი შეფასება

- 29.23 ყოველი **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოს საწარმომ ხელახლა უნდა შეაფასოს აუღიარებელი გადავადებული საგადასახადო აქტივები. საწარმო წინა პერიოდის აუღიარებელ გადავადებულ საგადასახადო აქტივს აღიარებს იმ შემთხვევაში, თუ მოსალოდნელია, რომ მომავალი საგადასახადო მოგებით შესაძლებელი გახდება გადავადებული საგადასახადო აქტივის დაფარვა.

შვილობილ საწარმოებში, ფილიალებსა და მეკავშირე საწარმოებში ფლობილი ინვესტიციები და ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობის წილი

- 29.24 დროებითი სხვაობები წარმოიშობა მაშინ, როდესაც შვილობილ საწარმოებში, ფილიალებსა და მეკავშირე საწარმოებში ფლობილი ინვესტიციების საბალანსო ღირებულება (მაგალითად, **მშობელი საწარმოს** კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში შვილობილი საწარმოს საბალანსო ღირებულება ტოლია ამ შვილობილის საწარმოს გაერთიანებული წმინდა აქტივების, დაკავშირებული გუდვილის საბალანსო ღირებულების ჩათვლით), ან ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობის წილის საბალანსო ღირებულება განსხვავდება ამ ინვესტიციების ან წილის საგადასახადო ბაზისგან,

რომელიც ხშირად მათი თვითღირებულების ტოლია. ამგვარი სხვაობები შეიძლება წარმოიშვას განსხვავებულ გარემოებებში, მაგალითად:

- (ა) შვილობილ საწარმოებში, ფილიალებში, მეკავშირე საწარმოებსა და ერთობლივ საქმიანობაში გაუნაწილებელი მოგების არსებობისას;
- (ბ) სავალუტო კურსების ცვლილების გამო, როდესაც მშობელი საწარმო და მისი შვილობილი საწარმო სხვადასხვა ქვეყნებშია განლაგებული; და
- (გ) მეკავშირე საწარმოში ფლობილი ინვესტიციის საბალანსო ღირებულების შემცირების გამო, მის **ანაზღაურებად ღირებულებამდე**.

ინვესტიციები შეიძლება განსხვავებულად აისახებოდეს მშობელი **საწარმოს ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში** და მის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში, რა შემთხვევაშიც შეიძლება განსხვავებული იყოს ასევე ამ ინვესტიციასთან დაკავშირებული დროებითი სხვაობები. მაგალითად, მშობელი საწარმოს ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში შვილობილი საწარმოს საბალანსო ღირებულების ოდენობა დამოკიდებული იქნება იმაზე, რომელ საადრიცხვო პოლიტიკას აირჩევს საწარმო 9.26 პუნქტში აღწერილი ვარიანტებიდან.

29.25 საწარმომ გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება უნდა აღიაროს ყველა დასაბეგრი დროებითი სხვაობისათვის, რომელიც დაკავშირებულია შვილობილ საწარმოებში, ფილიალებსა და მეკავშირე საწარმოებში ფლობილ ინვესტიციებთან და ერთობლივ საქმიანობაში წილობრივ მონაწილეობასთან, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც არსებობს ორივე შემდეგი პირობა:

- (ა) მშობელ საწარმოს, ინვესტორს, ან **სრულუფლებიან მონაწილეს** შეუძლია დროებითი სხვაობების ცვლილების/ამოწურვის ქრონომეტროლობის გაკონტროლება; და
- (ბ) მოსალოდნელია, რომ დროებითი სხვაობა არ ამოიწურება უახლოეს მომავალში.

29.26 საწარმომ გადავადებული საგადასახადო აქტივი უნდა აღიაროს ყველა გამოსაქვითი დროებითი სხვაობისათვის, რომელიც წარმოიშობა შვილობილ საწარმოებში, ფილიალებსა და მეკავშირე

საწარმოებში ფლობილი ინვესტიციებიდან და ერთობლივ საქმიანობაში წილობრივი მონაწილეობის შედეგად, მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოსალოდნელია, რომ:

- (ა) დროებითი სხვაობა ამოიწურება უახლოეს მომავალში; და
- (ბ) იარსებებს საგადასახადო მოგება, რომლის მიმართ შესაძლებელი იქნება დროებითი სხვაობების გამოყენება.

გადავადებული გადასახადის შეფასება

- 29.27 საწარმომ გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება (აქტივი) უნდა შეაფასოს საანგარიშგებო თარიღისთვის უკვე ძალაში შესული, ან არსებითად ძალაში შესული საგადასახადო განაკვეთებისა და საგადასახადო კანონმდებლობის საფუძველზე. საწარმომ საგადასახადო განაკვეთები და საგადასახადო კანონმდებლობა არსებითად ძალაში შესულად უნდა მიიჩნიოს იმ შემთხვევაში, როდესაც წარსული გამოცდილების გათვალისწინებით, კანონის მისაღებად დადგენილ დარჩენილ პროცედურებს გავლენა არ მოუხდენია შედეგზე და ახლაც ნაკლებად არის მოსალოდნელი, რომ გავლენას მოახდენს.
- 29.28 როდესაც დასაბეგრი მოგების სხვადასხვა მოცულობა განსხვავებული საგადასახადო განაკვეთით იბეგრება, საწარმომ გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებები (აქტივები) უნდა შეაფასოს უკვე ძალაში შესული, ან არსებითად ძალაში შესული საგადასახადო განაკვეთების საშუალო სიდიდით, რომელთა გამოყენებაც მოსალოდნელია იმ საანგარიშგებო პერიოდების საგადასახადო მოგების (საგადასახადო ზარალის) მიმართ, რომლის განმავლობაშიც საწარმო ვარაუდობს გადავადებული საგადასახადო ვალდებულების დაფარვას (გადავადებული საგადასახადო აქტივის რეალიზებას (გამოყენებას)).
- 29.29 გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და გადავადებული საგადასახადო აქტივების სიდიდეების შეფასებაში უნდა აისახოს ის საგადასახადო შედეგები, რომლებიც დამოკიდებულია შესაბამისი აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულების ამოღების ან დაფარვისთვის საწარმოს მიერ ნავარაუდევ წესთან, საანგარიშგებო თარიღისთვის. მაშასადამე, საწარმომ გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და გადავადე-

ბული საგადასახადო აქტივების გაანგარიშებისას უნდა გამოიყენოს ის საგადასახადო განაკვეთი და საგადასახადო ბაზა, რომელიც შეესაბამება მათი ამოღების ან დაფარვის მოსალოდნელ წესს. მაგალითად, თუ დროებითი სხვაობა წარმოიქმნება შემოსავლის რომელიმე მუხლიდან და მოსალოდნელია, რომ ის მომავალ პერიოდში დაიბეგრება, როგორც კაპიტალის **მატებით** მიღებული შემოსავალი, მაშინ გადავადებული **საგადასახადო ხარჯი** გამოითვლება კაპიტალის მატებისთვის განკუთვნილი საგადასახადო განაკვეთითა და იმ საგადასახადო ბაზის გამოყენებით, რომელიც შეესაბამება მისი საბალანსო ღირებულების ამოღებას გაყიდვის გზით.

29.30 თუ გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება, ან გადავადებული საგადასახადო აქტივი წარმოიშობა არაცვეთად აქტივთან დაკავშირებით, რომელიც შეფასებულია მე-17 განყოფილებაში აღწერილი გადავასების მოდელით, გადავადებული საგადასახადო ვალდებულების, ან გადავადებული საგადასახადო აქტივის შეფასებამ უნდა ასახოს არაცვეთადი აქტივის საბალანსო ღირებულების ამოღების საგადასახადო შედეგები, გაყიდვის მეშვეობით. თუ გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება, ან გადავადებული საგადასახადო აქტივი წარმოიშობა **საინვესტიციო ქონებასთან** დაკავშირებით, რომელიც შეფასებულია რეალური ღირებულების მოდელის გამოყენებით, არსებობს უარყოფადი დაშვება იმისა, რომ საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულების ამოღება მოხდება გაყიდვის მეშვეობით. შესაბამისად, თუ აღნიშნული დაშვება არ არის უარყოფადი, გადავადებული საგადასახადო ვალდებულების, ან გადავადებული საგადასახადო აქტივის შეფასებამ უნდა ასახოს საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულების ამოღების საგადასახადო შედეგები მხოლოდ მისი გაყიდვის მეშვეობით. აღნიშნული დაშვება მაშინ არის უარყოფადი, თუ საინვესტიციო ქონება არის ცვეთადი და საწარმო ინარჩუნებს მას ისეთი ბიზნესმოდელის ფარგლებში, რომლის მიზანია პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის მოხმარება, რომელიც მიიღება გარკვეული დროის განმავლობაში საინვესტიციო ქონების გამოყენებით და არა მისი გაყიდვის შედეგად. თუ მოცემული დაშვება უარყოფადია, საწარმომ უნდა გამოიყენოს 29.29 პუნქტების მოთხოვნები.

29.31 გადავადებული საგადასახადო აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა გადაისინჯოს ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

საწარმომ უნდა შეამციროს გადავადებული საგადასახადო აქტივის საბალანსო ღირებულება იმ შემთხვევაში, თუ უკვე მოსალოდნელი აღარ არის საკმარისი ოდენობის საგადასახადო მოგების მიღება, რათა შესაძლებელი იყოს ყველა აღიარებული გადავადებული საგადასახადო აქტივის ან მისი ნაწილის გამოყენებით გარკვეული სარგებლის მიღება. ამგვარი შემცირება უნდა დასრულდეს მაშინ, როდესაც ისევ გახდება მოსალოდნელი საკმარისი ოდენობის საგადასახადო მოგების მიღება.

მიმდინარე და გადავადებული გადასახადების შეფასება

- 29.32 საწარმომ არ უნდა განახორციელოს მიმდინარე და გადავადებული საგადასახადო აქტივებისა და ვალდებულებების დისკონტირება.
- 29.33 ზოგიერთ იურისდიქციაში მოგების გადასახადი უფრო მაღალი, ან უფრო მცირე განაკვეთით არის გადასახდელი იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო მოგებას ან გაუნაწილებელ მოგებას ნაწილობრივ ან მთლიანად გასცემს საწარმოს აქციონერებზე დივიდენდების სახით. სხვა იურისდიქციაში მოგების გადასახადი შეიძლება დაბრუნებას ან გადახდას ექვემდებარებოდეს იმ შემთხვევაში, თუ მოგება ან გაუნაწილებელი მოგება მთლიანად, ან მისი ნაწილი გაიცემა საწარმოს აქციონერებზე დივიდენდების სახით. ორივე შემთხვევაში, საწარმომ მიმდინარე და გადავადებული გადასახადები უნდა შეაფასოს გაუნაწილებელი მოგების მიმართ გამოსაყენებელი საგადასახადო განაკვეთით მანამ, სანამ საწარმო აღიარებს დივიდენდების გადახდის ვალდებულებას. როდესაც საწარმო აღიარებს დივიდენდების გადახდის ვალდებულებას, მან მაშინვე უნდა აღიაროს ამის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე ან გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება (აქტივი) და შესაბამისი საგადასახადო ხარჯი (შემოსავალი).

დივიდენდებიდან დასაკავებელი გადასახადი

- 29.34 როდესაც საწარმო აქციონერებზე გასცემს დივიდენდებს, შესაძლოა მას მოეთხოვებოდეს დივიდენდების ნაწილის გადახდა საგადასახადო ორგანოებისთვის აქციონერთა სახელით. საგადასახადო ორგანოებისთვის გადახდილი, ან გადასახდელი ამგვარი თანხა უნდა აისახოს **საკუთარ კაპიტალში**, როგორც დივიდენდების ნაწილი.

წარდგენა

განაწილება სრულ შემოსავალსა და საკუთარ კაპიტალზე

- 29.35 საწარმომ საგადასახადო ხარჯი უნდა აღიაროს მთლიანი სრული შემოსავლის იმავე კომპონენტში (ე.ი. განგრძობითი ოპერაციები, შეწყვეტილი ოპერაციები, ან სხვა სრული შემოსავალი), ან საკუთარი კაპიტალის იმავე კომპონენტში, სადაც აღიარებულია ამ საგადასახადო ხარჯის გამომწვევი ოპერაცია, ან სხვა მოვლენა.

მოკლევადიან/გრძელვადიან მუხლებად კლასიფიკაცია

- 29.36 როდესაც საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აქტივები და ვალდებულებები კლასიფიცირებული აქვს მოკლევადიან და გრძელვადიან აქტივებად და მოკლევადიან და გრძელვადიან ვალდებულებებად, მან გადავადებულ საგადასახადო აქტივებს (ვალდებულებებს) არ უნდა მიანიჭოს მოკლევადიანი აქტივების (მოკლევადიანი ვალდებულებების) კლასიფიკაცია.

ურთიერთგადაფარვა

- 29.37 საწარმომ მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა განახორციელოს მიმდინარე საგადასახადო აქტივებისა და მიმდინარე საგადასახადო ვალდებულებების ურთიერთგადაფარვა, ან გადავადებული საგადასახადო აქტივებისა და გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებების ურთიერთგადაფარვა, როდესაც მას აქვს ამ თანხების ჩათვლის იურიდიული ძალის მქონე უფლება და მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე შეუძლია იმის დემონსტრირება, რომ ანგარიშსწორებას გეგმავს ნეტო საფუძველზე, ან საგადასახადო აქტივის რეალიზებასა (გამოყენებასა) და საგადასახადო ვალდებულების დაფარვას ერთდროულად აპირებს.

განმარტებითი შენიშვნები

- 29.38 საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დაეხმარება აღიარებულ ოპერაციებსა და სხვა მოვლენებთან დაკავშირებული მიმდინარე და გადავადებული გადასახადით განპირობებული საგადასახადო შედეგების ხასიათისა და ფინანსური გავლენის შეფასებაში.

- 29.39 საწარმომ ცალ-ცალკე უნდა აჩვენოს საგადასახადო ხარჯის (შემოსავლის) მთავარი კომპონენტები. საგადასახადო ხარჯის (შემოსავლის) მთავარი კომპონენტები შეიძლება მოიცავდეს:
- (ა) მიმდინარე საგადასახადო ხარჯს (შემოსავალს);
 - (ბ) წინა საანგარიშგებო პერიოდების მიმდინარე გადასახადის კორექტირების თანხებს, რომლებიც აღიარებულია მიმდინარე პერიოდში;
 - (გ) გადავადებული საგადასახადო ხარჯის (შემოსავლის) თანხას, რომელიც დაკავშირებულია დროებითი სხვაობების წარმოშობასა და ამოწურვასთან;
 - (დ) გადავადებული საგადასახადო ხარჯის (შემოსავლის) თანხას, რომელიც დაკავშირებულია საგადასახადო განაკვეთებში მომხდარ ცვლილებასთან, ან ახალი გადასახადების შემოღებასთან;
 - (ე) წინა საანგარიშგებო პერიოდებში აულიარებელ საგადასახადო ზარალთან, საგადასახადო კრედიტსა და დროებით სხვაობებთან დაკავშირებით წარმოშობილ შეღავათის თანხას, რომელიც გამოიყენება მიმდინარე საგადასახადო ხარჯის შესამცირებლად;
 - (ვ) გადავადებული საგადასახადო ხარჯის (შემოსავლის) კორექტირების თანხებს, რომელიც წარმოიშობა საწარმოს ან მისი აქციონერების საგადასახადო სტატუსის ცვლილების შედეგად;
 - (ზ) გადავადებულ საგადასახადო ხარჯს, რომელიც წარმოიშობა 29.31-ე პუნქტში განხილული გადავადებული საგადასახადო აქტივის ჩამოწერის ან ადრე ჩამოწერილი თანხის აღდგენის შემდეგ; და
 - (თ) საგადასახადო ხარჯის (შემოსავლის) თანხას, რომელიც უკავშირდება **სააღრიცხვო პოლიტიკის** ისეთ ცვლილებებსა და **შეცდომებს**, რომლებიც აისახება **მოგების ან ზარალის** შემადგენლობაში მე-10 განყოფილების - „*სააღრიცხვო პოლიტიკა, შეფასებები და შეცდომები*“ - შესაბამისად, რადგან შეუძლებელია მათი რეტროსპექტულად ასახვა.

29.40 საწარმომ ცალ-ცალკე უნდა აჩვენოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) მიმდინარე და გადავადებული გადასახადის აგრეგირებული თანხა იმ მუხლებისთვის, რომლებიც აღიარებულია, როგორც სხვა სრული შემოსავლის ელემენტები;
- (ბ) მიმდინარე და გადავადებული გადასახადის აგრეგირებული თანხა იმ მუხლებისათვის, რომლებიც პირდაპირ აისახება საკუთარი კაპიტალის დებეტში ან კრედიტში;
- (გ) მნიშვნელოვანი განსხვავებების ახსნა, რომელიც არსებობს საგადასახადო ხარჯსა (შემოსავალს) და სააღრიცხვო მოგებისა და შესაფერისი საგადასახადო განაკვეთის ნამრავლს შორის, მაგალითად, ამგვარი სხვაობები შეიძლება წარმოიშვას ისეთი ოპერაციებიდან, როგორიცაა ამონაგები, რომელიც არ იბეგრება, ან საგადასახადო ხარჯები, რომლებიც არ გამოიქვითება საგადასახადო მოგების (საგადასახადო ზარალის) გაანგარიშებისას;
- (დ) მიმდინარე პერიოდში გამოყენებული საგადასახადო განაკვეთის (განაკვეთების) ცვლილების ახსნა, წინა საანგარიშგებო პერიოდთან შედარებით;
- (ე) თითოეული ტიპის დროებითი სხვაობისა და ასევე თითოეული ტიპის გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალისა და გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტისთვის:
 - (i) გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და გადავადებული საგადასახადო აქტივების თანხა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის; და
 - (ii) პერიოდის განმავლობაში გადავადებულ საგადასახადო ვალდებულებებსა და გადავადებულ საგადასახადო აქტივებში მომხდარი ცვლილებების ანალიზი.
- (ვ) გამოსაქვითი დროებითი სხვაობების თანხა (და მათი ამოწურვის თარიღი), გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალისა და გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტის თანხები, რომელთათვისაც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებული არ არის გადავადებული საგადასახადო აქტივი;

(ზ) 29.33 პუნქტში აღწერილ გარემოებებში, საწარმომ უნდა ახსნას მოგების გადასახადით დაბეგვრის შესაძლო შედეგების ხასიათი, რასაც გამოიწვევს აქციონერებზე დივიდენდების გაცემა.

29.41 თუ საწარმო არ მოახდენს საგადასახადო აქტივებისა და საგადასახადო ვალდებულებების ურთიერთგადაფარვას 29.37 პუნქტის შესაბამისად, ვინაიდან მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე შეუძლებელია იმის დემონსტრირება, რომ იგი ანგარიშსწორებას გეგმავს ნეტო საფუძველზე, ან აქტივის რეალიზებასა (გამოყენებასა) და ვალდებულების დაფარვას ერთდროულად აპირებს, საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს თანხები, რომელთა ჩათვლაც არ განხორციელდა, ასევე მიზეზები, რის გამოც ამ მოთხოვნის გამოყენება დასჭირდება მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა.

30-ე განყოფილება ოპერაციები უცხოურ ვალუტაში

მოქმედების სფერო

30.1 საწარმოს უცხოური ვალუტით საქმიანობის განხორციელება შეუძლია ორი გზით: აწარმოოს ოპერაციები უცხოური ვალუტით, ან გააჩნდეს ქვედანაყოფები უცხოეთში. გარდა ამისა, შესაძლოა, საწარმო ფინანსურ ანგარიშგებას წარადგენდეს უცხოურ ვალუტაში. წინამდებარე განყოფილება ადგენს პრინციპებს, როგორ უნდა ასახოს საწარმომ ფინანსურ ანგარიშგებაში უცხოური ვალუტით განხორციელებული ოპერაციები, ან თავისი უცხოური ქვედანაყოფების საქმიანობა და როგორ უნდა გადაიყვანოს ფინანსური ანგარიშგება წარსადგენ ვალუტაში. ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტების აღრიცხვა, რომელთა ღირებულება წინასწარ განსაზღვრული სავალუტო კურსის ცვლილების საფუძველზე განისაზღვრება (როგორცაა, მაგალითად ვალუტის გაცვლის ფორვარდული ხელშეკრულებები), ასევე უცხოურ ვალუტაში გამოსახული მუხლების ჰეჯირების აღრიცხვა განხილულია მე-12 - „სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები“ - განყოფილებაში.

სამუშაო ვალუტა

30.2 საწარმომ უნდა დაადგინოს თავისი სამუშაო ვალუტა. საწარმოს სამუშაო ვალუტა არის იმ ძირითადი ეკონომიკური გარემოს ვალუტა, სადაც საწარმო ეწევა საქმიანობას.

30.3 როგორც წესი, ძირითადი ეკონომიკური გარემო ის გარემოა, სადაც საწარმო გამოიმუშავებს და ხარჯავს ფულადი სახსრების ძირითად ნაწილს. აქედან გამომდინარე, თავისი სამუშაო ვალუტის განსაზღვრისას, საწარმო ითვალისწინებს შემდეგ ყველაზე მნიშვნელოვან ფაქტორებს:

(ა) ვალუტას:

(i) რომელიც უმთავრეს გავლენას ახდენს საქონლისა და მომსახურების გასაყიდ ფასებზე (ხშირად, ეს იქნება ვალუტა, რომლითაც განსაზღვრულია მისი საქონლისა და მომსახურების გასაყიდი ფასები და რითიც ხდება ანგარიშსწორება); და

(ii) ასევე იმ ქვეყნისას, რომლის კონკურენცია და მარეგულირებელი წესები მნიშვნელოვანწილად განსაზღვრავს მისი საქონლისა და მომსახურების გასაყიდ ფასებს.

(ბ) ვალუტა, რომელიც უმთავრეს გავლენას ახდენს საქონლისა და მომსახურების მიწოდებასთან დაკავშირებული მასალების, შრომით და სხვა დანახარჯებზე (ხშირად ეს იქნება ვალუტა, რომლითაც გამოსახულია აღნიშნული დანახარჯები და რითიც ხდება ანგარიშსწორება).

30.4 საწარმოს სამუშაო ვალუტაზე მტკიცებულებებს შესაძლოა უზრუნველყოფდეს შემდეგი ფაქტორებიც:

(ა) ვალუტა, რომელშიც საწარმო იღებს ფულად სახსრებს საფინანსო საქმიანობიდან (ე.ი. სავალო და **წილობრივი** ინსტრუმენტების გამოშვებიდან); და

(ბ) ვალუტა, რომელშიც, ჩვეულებრივ, ხდება საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრების შენახვა.

30.5 ქვემოთ ჩამოთვლილი დამატებითი ფაქტორები გასათვალისწინებელია უცხოური ქვედანაყოფის სამუშაო ვალუტის განსაზღვრის დროს და იმის დასადგენად, მასაც იგივე სამუშაო ვალუტა აქვს თუ არა, რაც ანგარიშვალდებულ საწარმოს (ამ კონტექსტში, ანგარიშვალდებულ საწარმო იქნება ის საწარმო, რომელსაც გააჩნია ქვედანაყოფი უცხოეთში **შვილობილი საწარმოს**, ფილიალის, **მეკავშირე საწარმოს** ან **ერთობლივი საქმიანობის** სახით):

(ა) უცხოური ქვედანაყოფის მიერ განხორციელებულ საქმიანობას ანგარიშვალდებულ საწარმოს საქმიანობის გაფართოების სახე აქვს, თუ მნიშვნელოვანი ხარისხის ავტონომია ახასიათებს. პირველი შემთხვევის მაგალითია, როდესაც უცხოური ქვედანაყოფი მხოლოდ ანგარიშვალდებულ საწარმოდან იმპორტირებული საქონლის გაყიდვასა და მიღებული თანხების გადარიცხვას აწარმოებს ანგარიშვალდებულ საწარმოსათვის. მეორე სიტუაციის მაგალითია, როდესაც უცხოური ქვედანაყოფი აგროვებს ფულად სახსრებს და სხვა **ფულად მუხლებს**, ეწევა გარკვეულ **ხარჯებს**, იღებს **შემოსავალს**, იღებს სესხებს და ყველაფერ ამას, ძირითადად, თავის ადგილობრივ ვალუტაში აკეთებს;

- (ბ) მაღალი ხვედრითი წილი უკავია, თუ მცირე, ანგარიშ-ვალდებულ საწარმოსთან წარმოებულ ოპერაციებს უცხოური ქვედანაყოფის საქმიანობაში;
- (გ) პირდაპირ გავლენას ახდენს თუ არა უცხოური ქვედანაყოფის საქმიანობიდან წარმოქმნილი ფულადი ნაკადები ანგარიშ-ვალდებულებული საწარმოს ფულად ნაკადებზე და ადვილია თუ არა ფულის გადაგზავნა ანგარიშვალდებულებული საწარმოსათვის;
- (დ) საკმარისია თუ არა უცხოური ქვედანაყოფის საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადები, არსებული და ნორმალურ პირობებში მოსალოდნელი ვალდებულებების მომსახურებისათვის იმ სახსრების გარეშე, რომელიც შეიძლება მიიღოს ანგარიშვალდებულებული საწარმოსაგან.

უცხოური ვალუტით წარმოებულ ოპერაციების წარდგენა სამუშაო ვალუტაში

თავდაპირველი აღიარება

- 30.6 უცხოური ვალუტით წარმოებულ ოპერაცია ისეთი ოპერაციაა, რომელიც განსაზღვრულია უცხოურ სავალუტო ერთეულებში ან მოითხოვს ანგარიშსწორებას უცხოური ვალუტით. კერძოდ, ასეთი ტიპის ოპერაციები წარმოიშობა მაშინ, როდესაც:
- (ა) საწარმო ყიდულობს ან ყიდის საქონელსა და მომსახურებას, რომლის ფასი დადგენილია უცხოურ ვალუტაში;
 - (ბ) საწარმო იღებს ან გასცემს სესხს, რომლის მისაღები ან გადასახდელი თანხები განსაზღვრულია უცხოურ ვალუტაში; ან
 - (გ) საწარმო იძენს ან ყიდის აქტივებს, იღებს ან ფარავს **ვალდებულებებს**, რომლებიც გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში.
- 30.7 საწარმომ უცხოური ვალუტით წარმოებულ ოპერაციები თავდაპირველი **აღიარებისას** უნდა ასახოს სამუშაო ვალუტით, რისთვისაც უცხოურ ვალუტაში გამოსახული თანხის მიმართ უნდა გამოიყენოს უცხოური ვალუტის სამუშაო ვალუტაზე გასაცვლელი სპოტ სავალუტო კურსი, ოპერაციის თარიღისათვის.

30.8 ოპერაციის თარიღად მიიჩნევა თარიღი, როდესაც ეს ოპერაცია პირველად დააკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად. პრაქტიკაში ხშირად იყენებენ სავალუტო კურსს, რომელიც მიახლოებულია ოპერაციის თარიღისათვის არსებულ ფაქტობრივ სავალუტო კურსთან. მაგალითად, მოცემულ პერიოდში ერთი და იმავე ვალუტით შესრულებული ყველა ოპერაციისთვის შეიძლება გამოყენებულ იქნეს კვირის ან თვის საშუალო სავალუტო კურსი, თუმცა, თუ სავალუტო კურსები მნიშვნელოვნად მერყეობს, ამ საანგარიშგებო პერიოდისათვის საშუალო კურსის გამოყენება მიზანშეწონილი არ არის.

წარდგენა მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდების ბოლოს

30.9 ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, საწარმომ:

- (ა) უცხოური ვალუტით შეფასებული ფულადი მუხლები უნდა გადაიყვანოს საბოლოო სავალუტო კურსის გამოყენებით;
- (ბ) არაფულადი მუხლები, რომლებიც ასახულია უცხოური ვალუტით პირვანდელი ღირებულებით, უნდა გადაიყვანოს ოპერაციის თარიღისათვის არსებული სავალუტო კურსით; და
- (გ) არაფულადი მუხლები, რომლებიც ასახულია უცხოურ ვალუტაში განსაზღვრული **რეალური ღირებულებით**, უნდა გადაიყვანოს რეალური ღირებულების დადგენის თარიღისათვის არსებული სავალუტო კურსით.

30.10 საკურსო სხვაობები, რომლებიც წარმოიშობა ფულადი მუხლების საბოლოო ანგარიშსწორების ან ფულადი მუხლების გადაყვანის დროს ისეთი სავალუტო კურსით, რომელიც განსხვავდება მოცემულ პერიოდში ან წინა პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებაში თავდაპირველი აღიარების დროს გადასაყვანად გამოყენებული სავალუტო კურსისაგან, უნდა აღიარდეს **მოგებაში ან ზარალში** იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც წარმოიშობა, გარდა 30.13 პუნქტში განხილული შემთხვევისა.

30.11 როდესაც წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილება მოითხოვს არაფულად მუხლთან დაკავშირებული **შემოსულობის** ან ზარალის **სხვა სრულ შემოსავალში** აღიარებას, მაშინ საწარმომ სხვა სრულ შემოსავალში უნდა აღიაროს ასევე ამგვარი შემოსულობისა და ზარალის ის კომპონენტებიც, რომლებიც წარმოიშვა საკურსო

სხვაობის შედეგად. პირიქით, როდესაც არაფულად მუხლთან დაკავშირებული შემოსულობა ან ზარალი მოგებაში ან ზარალში აღიარდება, მაშინ საკურსო სხვაობის შედეგად წარმოქმნილი ზემოაღნიშნული შემოსულობისა და ზარალის კომპონენტებიც საწარმომ მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიაროს.

უცხოურ ქვედანაყოფში განხორციელებული ნეტო ინვესტიცია

- 30.12 საწარმოს შეიძლება გააჩნდეს მისაღები ან გადასახდელი ფულადი მუხლები უცხოურ ქვედანაყოფში განხორციელებულ ნეტო ინვესტიციებთან დაკავშირებით. მუხლი, რომლისთვისაც ანგარიშსწორება არც იგეგმება და არც მოსალოდნელი არ არის უახლოეს საპროგნოზო მომავალში, თავისი არსით, წარმოადგენს საწარმოს მიერ უცხოურ ქვედანაყოფში განხორციელებული ნეტო ინვესტიციის ნაწილს და აისახება 30.13 პუნქტის შესაბამისად. ამგვარი ფულადი მუხლები შეიძლება მოიცავდეს გრძელვადიან მოთხოვნებს ან სესხებს, მაგრამ არ მოიცავს მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილ (სავაჭრო) მოთხოვნებს ან ვალდებულებებს.
- 30.13 ისეთ ფულად მუხლებთან დაკავშირებით წარმოქმნილი საკურსო სხვაობები, რომლებიც ანგარიშვალდებული საწარმოს მიერ უცხოურ ქვედანაყოფში განხორციელებული ნეტო ინვესტიციის ნაწილს წარმოადგენს, უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში ანგარიშვალდებული საწარმოს **ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში**, ან უცხოური ქვედანაყოფის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში, საჭიროებისამებრ. ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელიც მოიცავს უცხოურ ქვედანაყოფსა და ანგარიშვალდებულ საწარმოს (მაგალითად, **კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება**, როდესაც უცხოური ქვედანაყოფი შვილობილი საწარმოა), ამგვარი საკურსო სხვაობები უნდა აღიარდეს სხვა სრული შემოსავლის შემადგენლობაში და წარდგენილ უნდა იქნეს, როგორც საკუთარი კაპიტალის კომპონენტი. ნეტო ინვესტიციის გასვლისას ეს თანხები არ აღიარდება მოგებაში ან ზარალში.

სამუშაო ვალუტის შეცვლა

- 30.14 როდესაც იცვლება საწარმოს სამუშაო ვალუტა, საწარმომ, სამუშაო ვალუტის შეცვლის თარიღიდან, პერსპექტიულად უნდა გამო-

იყენოს სხვა ვალუტაში გადაყვანისთვის აუცილებელი პროცედურები, ახალი სამუშაო ვალუტის შესაბამისად.

- 30.15 როგორც 30.2-30.5 პუნქტებში იყო აღნიშნული, სამუშაო ვალუტა ასახავს საწარმოს ძირითად ოპერაციებს, მოვლენებსა და პირობებს. შესაბამისად, მას შემდეგ, რაც საწარმო დაადგენს სამუშაო ვალუტას, ის აღარ შეიცვლება, თუ არ შეიცვლება საწარმოს ძირითადი ოპერაციები, მოვლენები და პირობები. მაგალითად, საწარმოს სამუშაო ვალუტის შეცვლა შეიძლება გამოიწვიოს იმ ვალუტის შეცვლამ, რომელიც საქონლისა და მომსახურების ფასებზე უმთავრეს გავლენას ახდენს.
- 30.16 სამუშაო ვალუტის შეცვლით გამოწვეული შედეგი აისახება პერსპექტიულად. სხვა სიტყვებით, საწარმო ყველა მუხლს ახალ სამუშაო ვალუტაში გადაიყვანს მისი შეცვლის თარიღისათვის არსებული სავალუტო კურსით. არაფულადი მუხლებისთვის გადაყვანის შედეგად მიღებული თანხები მიიჩნევა მათ პირვანდელ ღირებულებად.

სამუშაო ვალუტისგან განსხვავებული ვალუტის გამოყენება წარსადგენ ვალუტად

გადაყვანა წარსადგენ ვალუტაში

- 30.17 საწარმო ნებისმიერ ვალუტაში (ან ვალუტებში) შეიძლება წარადგენდეს თავის ფინანსურ ანგარიშგებას. თუ წარსადგენი ვალუტა განსხვავდება საწარმოს სამუშაო ვალუტისაგან, მაშინ საწარმომ შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლები და **ფინანსურ მდგომარეობა** უნდა გადაიყვანოს წარსადგენ ვალუტაში. მაგალითად, როდესაც **ჯგუფი** შედგება სხვადასხვა სამუშაო ვალუტის მქონე საწარმოებისაგან, თითოეული საწარმოს საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა გამოსახება ერთიანი ვალუტით, რათა შესაძლებელი იყოს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა.
- 30.18 თუ საწარმოს სამუშაო ვალუტა არ არის ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტა, მან საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა განსხვავებულ წარსადგენ ვალუტაში უნდა გადაიყვანოს შემდეგი პროცედურების გამოყენებით:

- (ა) თითოეული წარდგენილი **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების** აქტივები და ვალდებულებები (შესადარისი მონაცემების ჩათვლით) უნდა გადაიყვანოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების წარდგენის თარიღისათვის არსებული საბოლოო სავალუტო კურსით;
- (ბ) თითოეული **სრული შემოსავლის ანგარიშგების** შემოსავალი და ხარჯები (შესადარისი მონაცემების ჩათვლით) უნდა გადაიყვანოს ოპერაციის თარიღისათვის არსებული სავალუტო კურსით; და
- (გ) ყველა წარმოქმნილი საკურსო სხვაობა უნდა აღიარდეს სხვა სრული შემოსავლის შემადგენლობაში და წარდგენილ უნდა იქნეს, როგორც საკუთარი კაპიტალის კომპონენტი. შემდგომში არ შეიძლება ამ თანხების რეკლასიფიკაცია მოგებაში ან ზარალში.

30.19 პრაქტიკული მოსაზრებით, საწარმოს შემოსავლებისა და ხარჯების წარსადგენ ვალუტაში გადასაყვანად შეუძლია გამოიყენოს ოპერაციის თარიღისათვის არსებულ სავალუტო კურსთან მიახლოებული კურსი, მაგალითად მოცემული პერიოდის საშუალო კურსი. თუმცა, თუ სავალუტო კურსები მნიშვნელოვნად მერყეობს, ამ საანგარიშგებო პერიოდისათვის საშუალო კურსის გამოყენება მიზანშეწონილი არ არის.

30.20 30.18 (გ) პუნქტში ნახსენები საკურსო სხვაობები წარმოიშობა იმის გამო, რომ:

- (ა) შემოსავლისა და ხარჯების გადაყვანა ხდება ოპერაციის თარიღის დროს არსებული სავალუტო კურსით, ხოლო აქტივები და ვალდებულებები - საბოლოო სავალუტო კურსით; და
- (ბ) საწყისი წმინდა აქტივების გადაყვანა ხდება საბოლოო კურსით, რომელიც განსხვავდება წინა წლის საბოლოო სავალუტო კურსისაგან.

როდესაც საკურსო სხვაობები ისეთ უცხოურ ქვედანაყოფს უკავშირდება, რომელიც კონსოლიდირებულია, მაგრამ მთლიანად არ ეკუთვნის მშობელ საწარმოს, სხვა ვალუტაში გადაყვანით წარმოშობილი და **არამაკონტროლებელ წილზე** მისაკუთვებელი დაგროვილი საკურსო სხვაობები განაწილდება არამაკონტროლებელ წილზე და კონსოლიდირებულ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აისახება, როგორც არამაკონტროლებელი წილის ნაწილი.

30.21 როდესაც საწარმოს სამუშაო ვალუტა ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტაა, მან თავისი საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა განსხვავებულ წარსადგენ ვალუტაში უნდა გადაიყვანოს 30-ე განყოფილებაში - „ჰიპერინფლაცია“ - განსაზღვრული პროცედურების გამოყენებით.

უცხოური ქვედანაყოფის მონაცემების გადაყვანა ინვესტორის წარსადგენ ვალუტაში

30.22 უცხოური ქვედანაყოფის აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების გაერთიანება ანგარიშვალდებული საწარმოს ანალოგიურ მუხლებთან ხდება კონსოლიდაციის ჩვეულებრივი პროცედურებით, როგორცაა შიდაჯგუფური ნაშთებისა და შიდაჯგუფური ოპერაციების ელიმინირება (იხ. მე-9 განყოფილება - „კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება“) და 30.17-30.21 პუნქტებში აღწერილი სხვა ვალუტაში გადაყვანის პროცედურები. ამასთან, არ შეიძლება შიდაჯგუფური ფულადი აქტივის (ან ვალდებულების), მიმდინარე (მოკლევადიანი) იქნება ის თუ გრძელვადიანი, ელიმინირება შესაბამისი შიდაჯგუფური ვალდებულებით (ან აქტივით) ისე, რომ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ნაჩვენები არ იყოს ვალუტის რყევების შედეგები. ამის მიზეზი ის არის, რომ ფულადი მუხლი ითვალისწინებს ერთი ვალუტის მეორეში გადაყვანის ვალდებულებას და წარმოქმნის ანგარიშვალდებული საწარმოსათვის შემოსულობასა და ზარალს ვალუტის რყევების შედეგად. შესაბამისად, ანგარიშვალდებული საწარმოს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ამგვარი საკურსო სხვაობები კვლავ აღიარებული რჩება მოგებაში ან ზარალში, ან უნდა აღიარდეს როგორც სხვა სრული შემოსავალი, თუ საკურსო სხვაობა წარმოშობილია 30.13 პუნქტში აღწერილ გარემოებებში.

30.23 უცხოური ქვედანაყოფის შემენისას წარმოშობილი ნებისმიერი **გუდვილი** და ასევე, უცხოური ქვედანაყოფის შემენის შედეგად წარმოქმნილი აქტივებისა და ვალდებულებების რეალური ღირებულებით შეფასებით გამოწვეული მათი **საბალანსო ღირებულების** კორექტირების თანხები უნდა აისახოს, როგორც უცხოური ქვედანაყოფის აქტივები და ვალდებულებები. ამგვარად, ისინი უნდა გამოისახოს უცხოური ქვედანაყოფის სამუშაო ვალუტით და გადაყვანილ იქნეს საბოლოო სავალუტო კურსით, 30.18 პუნქტის შესაბამისად.

განმარტებითი შენიშვნები

- 30.24 30.26 და 30.27 პუნქტებში ნახსენებ „სამუშაო ვალუტაში“, ჯგუფის შემთხვევაში იგულისხმება **მშობელი საწარმოს** სამუშაო ვალუტა.
- 30.25 საწარმომ უნდა გაამყლავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) საანგარიშგებო პერიოდში მოგებაში ან ზარალში აღიარებული საკურსო სხვაობების ოდენობა, იმ საკურსო სხვაობების გამოკლებით, რომელიც წარმოიშვა ისეთ ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებით, რომლებიც შეფასებულია რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით მე-11 განყოფილების - „ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები“ და მე-12 განყოფილების შესაბამისად; და
 - (ბ) საკურსო სხვაობების ოდენობა, რომელიც წარმოიშვა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს კლასიფიცირებულია საკუთარი კაპიტალის ცალკე კომპონენტში.
- 30.26 საწარმომ უნდა მიუთითოს ვალუტა, რომელშიც წარდგენილია ფინანსური ანგარიშგება. თუ საწარმოს წარსადგენი ვალუტა განსხვავდება მისი სამუშაო ვალუტისაგან, ეს ფაქტი უნდა დაფიქსირდეს შენიშვნებში; ამავე დროს, საწარმომ უნდა მიუთითოს თავისი სამუშაო ვალუტა და ახსნას განსხვავებული წარსადგენი ვალუტის გამოყენების მიზეზები.
- 30.27 თუ შეიცვალა ანგარიშვალდებული საწარმოს ან მისი მნიშვნელოვანი უცხოური ქვედანაყოფის სამუშაო ვალუტა, საწარმომ უნდა გაამყლავნოს თავად ეს ფაქტი და ასევე განმარტოს სამუშაო ვალუტის შეცვლის მიზეზები.

31-ე განყოფილება

ჰიპერინფლაცია

მოქმედების სფერო

31.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება იმ საწარმოთა ფინანსურ ანგარიშგებას, რომლის **სამუშაო ვალუტა** ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტაა. ამ განყოფილების თანახმად, საწარმომ **ფინანსური ანგარიშგება** უნდა მოამზადოს ჰიპერინფლაციით გამოწვეული შედეგების გათვალისწინებით.

ჰიპერინფლაციური ეკონომიკა

31.2 მოცემული განყოფილება არ ადგენს ინფლაციის აბსოლუტურ დონეს, რომლის დროსაც ეკონომიკა მიიჩნევა ჰიპერინფლაციურად. საწარმომ ჰიპერინფლაციის არსებობის დასადგენად უნდა გაითვალისწინოს ყველა ხელმისაწვდომი ინფორმაცია, რომელიც მოიცავს ჰიპერინფლაციის შემდეგ შესაძლო ინდიკატორებს, მაგრამ არ შემოიფარგლება მხოლოდ ამით:

- (ა) მოსახლეობის ფართო მასები ესწრაფვიან, თავიანთი დანაზოგები დააბანდონ არაფულად **აქტივებში** ან შედარებით მყარ უცხოურ ვალუტაში. მსყიდველობითუნარიანობის შესა-
ნარჩუნებლად ხდება ადგილობრივ ვალუტაში არსებული თანხების დაუყოვნებელი ინვესტირება;
- (ბ) მოსახლეობის ძირითადი ნაწილი ფულად თანხებს განიხი-
ლავს არა ადგილობრივი ვალუტით, არამედ შედარებით მყარი უცხოური ვალუტით. ფასებიც შეიძლება ამავე ვალუ-
ტაში იყოს დადგენილი;
- (გ) კრედიტით ყიდვა და გაყიდვა ხდება ისეთ ფასებში, რაც აანაზღაურებს მსყიდველობითუნარიანობის მოსალოდნელ დანაკარგებს კრედიტის ვადის განმავლობაში, თუნდაც ეს ვადა ხანმოკლე იყოს;
- (დ) საპროცენტო განაკვეთები, ხელფასები და ფასები დაკავში-
რებულია ფასების ინდექსებთან;
- (ე) ინფლაციის საერთო დონე სამი წლის განმავლობაში უახლოვ-
დება ან აჭარბებს 100%-ს.

ფინანსური ანგარიშგების ზომის ერთეული

- 31.3 საწარმომ, რომლის სამუშაო ვალუტა ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტაა, ფინანსური ანგარიშგება უნდა ჩამოაყალიბოს **საანგარიშგებო პერიოდის** ბოლოს მოქმედ ზომის ერთეულში. წინა საანგარიშგებო პერიოდების ანალოგიური მონაცემები, რომლებიც მოითხოვება 3.14 პუნქტით, ასევე უახლოესი პერიოდების ნებისმიერი სხვა ინფორმაცია უნდა გადაანგარიშდეს **საანგარიშგებო თარიღისათვის** არსებულ ზომის ერთეულში.
- 31.4 ფინანსური ანგარიშგების გადაანგარიშება ამ განყოფილების მოთხოვნების შესაბამისად, გულისხმობს კორექტირებას ფასების საერთო ინდექსის გამოყენებით, რომელიც ასახავს ცვლილებებს საერთო მსყიდველობითუნარიანობაში. მეტ-წილ ქვეყნებში სახელმწიფო ადგენს ფასების საერთო ინდექსს, რომელიც საწარმომ უნდა გამოიყენოს.

პროცედურები პირვანდელი ღირებულების საფუძველზე მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების გადაანგარიშებისათვის

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება

- 31.5 **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების** ის თანხები, რომლებიც გამოსახული არ არის საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებულ ზომის ერთეულში, უნდა გადაანგარიშდეს ფასების საერთო ინდექსის გამოყენებით.
- 31.6 **ფულადი მუხლების** კორექტირება არ ხდება, რადგან ისინი უკვე გამოხატულია საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებულ ზომის ერთეულში. ფულადი მუხლები არის საწარმოს განკარგულებაში მყოფი ფულადი სახსრები და ფულადი ფორმით გადასახდელი და მისაღები მუხლები.
- 31.7 ისეთი აქტივები და **ვალდებულებები**, რომლებიც ხელშეკრულებით დაკავშირებულია ფასების ცვლილებებთან, როგორცაა, მაგალითად ინდექსირებული ობლიგაციები და სესხები უნდა დაკორექტირდეს მოცემული ხელშეკრულების საფუძველზე და გადაან-

გარიშებულ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აისახოს კორექტირებული თანხით.

31.8 ყველა სხვა აქტივი და ვალდებულება მიიჩნევა არაფულად მუხლად:

- (ა) ზოგიერთი არაფულადი მუხლი აისახება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს განსაზღვრული თანხით, მაგალითად ნეტო გასაყიდი ღირებულებით, ან **რეალური ღირებულებით**. მაშასადამე, მათი გადაანგარიშება არ მოხდება. ყველა სხვა დანარჩენი არაფულადი აქტივი და ვალდებულება უნდა გადაანგარიშდეს;
- (ბ) არაფულადი მუხლების უმეტესობა აისახება თვითღირებულებით ან თვითღირებულებიდან **ცვეთის** თანხის გამოკლებით. ამგვარად, ეს არის მათი შეძენის თარიღისათვის განსაზღვრული ღირებულება. თითოეული მუხლის გადაანგარიშებული თვითღირებულება ან თვითღირებულებას გამოკლებული ცვეთა განისაზღვრება პირვანდელი ღირებულებისა და დაგროვილი ცვეთის გამრავლებით მათი შეძენის თარიღიდან საანგარიშგებო თარიღამდე ფასების საერთო ინდექსში მომხდარი ცვლილების კოეფიციენტზე;
- (ბა) ზოგიერთი არაფულადი მუხლი აღრიცხვაში აისახება ისეთი თანხით, რომელიც არ წარმოადგენს მის მიმდინარე ღირებულებას არც შეძენის თარიღისთვის და არც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. მაგალითად, **ძირითადი საშუალებები**, რომლებიც საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებამდე რომელიმე წინა თარიღით გადაფასდა. ასეთ შემთხვევაში, **საბალანსო ღირებულებების** გადაანგარიშება გადაფასების თარიღიდან ხდება.
- (გ) არაფულადი მუხლის გადაანგარიშებული თანხა შემცირდება 27-ე განყოფილების - „*აქტივების გაუფასურება*“ - მოთხოვნების თანახმად, როდესაც იგი აღემატება **ანაზღაურებად ღირებულებას**.

31.9 იმ საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში, როდესაც საწარმო პირველად იყენებს წინამდებარე განყოფილებას, **საკუთარი კაპიტალის** კომპონენტები, გაუნაწილებელი მოგებისა და გადაფასების ნამეტის გარდა, უნდა გადაანგარიშდეს ფასების საერთო ინდექსით იმ თარიღიდან, როდესაც კაპიტალში შეტანილ იქნა სახსრები ან

სხვაგვარად წარმოიშვა კაპიტალის კომპონენტები. წინა საანგარიშგებო პერიოდებში წარმოშობილი ნებისმიერი გადაფასების ნამეტი ელიმინირდება. გადაანგარიშებული გაუნაწილებელი მოგება განისაზღვრება გადაანგარიშებული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების ყველა სხვა თანხის საფუძველზე, როგორც ნარჩენი სიდიდე.

- 31.10 იმ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, როდესაც საწარმო პირველად გამოიყენებს წინამდებარე განყოფილებას და შემდგომ პერიოდებში, **სააქციო კაპიტალის** ყველა კომპონენტი უნდა გადაანგარიშდეს ფასების საერთო ინდექსით, მოცემული საანგარიშგებო პერიოდის დაწყების ან კაპიტალში შენატანების განხორციელების თარიღიდან, თუ შენატანები უფრო გვიან განხორციელდა. პერიოდის განმავლობაში მესაკუთრეთა საკუთარ კაპიტალში მომხდარი ცვლილებები აისახება მე-6 განყოფილების - „საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება და მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგება“ - შესაბამისად.

სრული შემოსავლის ანგარიშგება და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება

- 31.11 **სრული შემოსავლების ანგარიშგების** (ასევე **მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების**, მისი წარდგენის შემთხვევაში) ყველა მუხლი უნდა გამოისახოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მოქმედ ზომის ერთეულში. მაშასადამე, ყველა თანხა საჭიროებს გადაანგარიშებას ფასების საერთო ინდექსის ცვლილების გათვალისწინებით იმ თარიღებიდან, როდესაც **შემოსავლებისა და ხარჯების** მუხლები თავდაპირველად აღიარდა ფინანსურ ანგარიშგებაში. თუ საერთო ინფლაციის დონე დაახლოებით ერთნაირია ამ პერიოდში და შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლები თანაბარზომიერად წარმოიშობოდა მთელი პერიოდის განმავლობაში, შეიძლება მისაღები იყოს ინფლაციის საშუალო დონის გამოყენება.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგება

- 31.12 საწარმომ **ფულადი ნაკადების ანგარიშგების** ყველა მუხლი უნდა გამოსახოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მოქმედ ზომის ერთეულში.

წმინდა ფულად მუხლებთან დაკავშირებული შემოსულობა ან ზარალი

- 31.13 საწარმო, რომელსაც ჭარბი ფულადი აქტივები აქვს ფულად ვალდებულებებთან შედარებით, ინფლაციის პერიოდში კარგავს მსყიდველობითუნარიანობას, ხოლო საწარმო, რომლის ფულადი ვალდებულებები აჭარბებს ფულად აქტივებს, **ზრდის** მსყიდველობითუნარიანობას იმ დონეზე, რა დონეზეც მოცემული აქტივები და ვალდებულებები დაკავშირებული არ არის ფასების დონესთან. საწარმომ წმინდა ფულად მუხლებთან დაკავშირებული შემოსულობა ან ზარალი უნდა ასახოს **მოგებაში ან ზარალში**. 31.7 პუნქტის შესაბამისად განხორციელებული კორექტირება იმ აქტივებისა და ვალდებულებების ღირებულების, რომლებიც ხელშეკრულების პირობებით ფასების ცვლილებებთან არის დაკავშირებული, ურთიერთგადაიფარება წმინდა ფულად მუხლთან დაკავშირებული შემოსულობით ან ზარალით.

ეკონომიკის ჰიპერინფლაციის შეჩერება

- 31.14 როდესაც შეჩერდება ჰიპერინფლაცია და საწარმო წყვეტს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და წარდგენას მოცემული განყოფილების შესაბამისად, მან წინა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის **წარსადგენ ვალუტაში** გამოსახული თანხები უნდა მიიჩნიოს შემდგომი პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების საბალანსო ღირებულებების საფუძვლად.

განმარტებითი შენიშვნები

- 31.15 საწარმომ, რომელსაც ეხება წინამდებარე განყოფილების მოთხოვნები, უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) უნდა მიუთითოს ის ფაქტი, რომ ფინანსური ანგარიშგება და წინა პერიოდების შესაბამისი მონაცემები გადაანგარიშებულია სამუშაო ვალუტის საერთო მსყიდველობითუნარიანობის ცვლილებების გათვალისწინებით;
 - (ბ) ფასების ინდექსის დახასიათება და მისი დონე საანგარიშგებო თარიღისათვის, აგრეთვე ამ ინდექსის ცვლილების დინამიკა მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდსა და წინა საანგარიშგებო პერიოდში; და
 - (გ) ფულად მუხლებთან დაკავშირებული შემოსულობის ან ზარალის ოდენობა.

32-ე განყოფილება

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები

მოქმედების სფერო

32.1 წინამდებარე განყოფილებაში განმარტებულია **საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები** და მათი აღიარების, შეფასებისა და განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნების პრინციპები.

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენების განმარტება

32.2 საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები არის როგორც ხელსაყრელი, ისე არახელსაყრელი მოვლენები, რომლებიც მოხდება საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ და იმ თარიღამდე, როდესაც **ფინანსური ანგარიშგება** გამოსაცემად დამტკიცდება. არსებობს ორი ტიპის მოვლენები:

- (ა) მოვლენები, რომლებიც მტკიცებულებებს უზრუნველყოფს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის არსებულ პირობებზე (საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მაკორექტირებელი მოვლენები); და
- (ბ) მოვლენები, რომლებიც მიგვანიშნებს იმ პირობებზე, რომლებიც წარმოიშვა საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ პერიოდში (საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენები).

32.3 საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები მოიცავს ყველა მოვლენას, რომელიც მოხდება მანამ, სანამ ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდება, თუნდაც ეს მოვლენები მოხდეს **მოგების ან ზარალის**, ან სხვა შერჩეული ფინანსური ინფორმაციის საჯაროდ გამოცხადების შემდეგ.

ადიარება და შეფასება

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მაკორექტირებელი მოვლენები

- 32.4 საწარმომ უნდა დააკორექტიროს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხები, მათ შორის შესაბამის განმარტებით შენიშვნებში წარმოდგენილი ინფორმაცია, საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ მომხდარი მაკორექტირებელი მოვლენების ასახვის მიზნით.
- 32.5 ქვემოთ განხილულია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მაკორექტირებელი მოვლენების მაგალითები, რომლებიც საწარმოსაგან მოითხოვს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხების კორექტირებას, ან ისეთი მუხლების აღიარებას, რომლებიც მანამდე აღიარებული არ იყო:
- (ა) საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ სასამართლო დავის გადაწყვეტა, რომელიც ადასტურებს, რომ საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის უკვე ჰქონდა მიმდინარე ვალდებულება. საწარმო აკორექტირებს ამ სასამართლო პროცესთან დაკავშირებით უკვე აღიარებულ **ანარიცხებს**, 21-ე განყოფილების - „*ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*“ - შესაბამისად, ან აღიარებს ახალ ანარიცხებს. საკმარისი არ არის მხოლოდ **პირობითი ვალდებულების** გამჟღავნება შენიშვნებში. კერძოდ, სასამართლოს გადაწყვეტილების შედეგად ჩნდება დამატებითი მტკიცებულებები, რომლებიც გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ანარიცხის განსაზღვრაში, რაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა აღიარდეს 21-ე განყოფილების მიხედვით;
 - (ბ) საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ ინფორმაციის მიღება, რომელიც მიაწოდებს, რომ აქტივი გაუფასურებული იყო საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის, ან მანამდე ამ აქტივთან დაკავშირებით აღიარებული **გაუფასურების ზარალის** თანხა საჭიროებს კორექტირებას. მაგალითად:
 - (i) მომხმარებლის გაკოტრება საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ, როგორც წესი, ადასტურებს, რომ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უკვე არსებობდა

ზარალი სავაჭრო მოთხოვნების ანგარიშზე და საწარმოს ესაჭიროება სავაჭრო მოთხოვნების ანგარიშის **საბალანსო ღირებულების** კორექტირება; და

- (ii) საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ **მარაგის** გაყიდვამ შესაძლოა მოგვცეს მტკიცებულება მათ გასაყიდ ფასზე საანგარიშგებო თარიღისთვის, ამ თარიღისთვის გაუფასურების შეფასების მიზნებისთვის.
- (გ) საანგარიშგებო თარიღამდე შექმნილი აქტივების თვითღირებულების, ან აქტივების გაყიდვიდან მიღებული შემოსულობის განსაზღვრა საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ;
- (დ) მოგებაში მონაწილეობის პროგრამის მიხედვით გადასახდელი თანხების, ან გადასახდელი პრემიების სიდიდის განსაზღვრა საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ, თუ საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უკვე ჰქონდა ამგვარი გადასახდელების გადახდის იურიდიული ან **კონსტრუქციული ვალდებულება** საანგარიშგებო თარიღამდე მომხდარი მოვლენების შედეგად (იხ. 28-ე განყოფილება - „*დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები*“);
- (ე) თაღლითობის ან **შეცდომების** აღმოჩენა, რომელიც ადასტურებს, რომ ფინანსური ანგარიშგება მცდარია.

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენები

- 32.6 საწარმომ არ უნდა დააკორექტიროს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხები, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენების ასახვის მიზნით.
- 32.7 საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენების მაგალითებია:
 - (ა) ინვესტიციების საბაზრო ღირებულების დაცემა საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ იმ თარიღამდე, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდება. საბაზრო ღირებულების დაცემა, როგორც წესი, დაკავშირებული არ არის ინვესტიციების მდგომარეობასთან საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, არამედ ასახავს გარემოებებს,

რომლებიც წარმოიშვა საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ. აქედან გამომდინარე, საწარმო არ აკორექტირებს ფინანსურ ანგარიშგებაში ამ ინვესტიციებისათვის აღიარებულ თანხებს. ანალოგიურად, საწარმო არ განაახლებს ამ ინვესტიციებთან დაკავშირებით განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ თანხებს, თუმცა, შესაძლოა საჭირო გახდეს დამატებითი ინფორმაციის განმარტება ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, 32.10 პუნქტის შესაბამისად;

- (ბ) თანხა, რომელიც მისაღები გახდა საწარმოს სასარგებლოდ სასამართლო დავის გადაჭრის შედეგად **საანგარიშგებო თარიღის** შემდეგ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცების თარიღამდე, საანგარიშგებო თარიღისთვის ეს იქნებოდა **პირობითი აქტივი** (იხ. პუნქტი 21.13) და შესაძლოა საჭირო გახდეს ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნაში 21.16 პუნქტის შესაბამისად. თუმცა, შეთანხმება სასამართლოს გადაწყვეტილებით ზარალის ანაზღაურების თაობაზე, რომელიც მიღწეული იყო საანგარიშგებო თარიღამდე, მაგრამ არ აღიარებულა, რადგან შეუძლებელი იყო მისი სიდიდის საიმედოდ შეფასება, შეიძლება მიჩნეულ იქნეს მაკორექტირებელ მოვლენად.

დივიდენდები

- 32.8 თუ საწარმო თავისი **წილობრივი** ინსტრუმენტების მფლობელებისათვის დივიდენდებს გამოაცხადებს საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ, მან საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ეს დივიდენდები არ უნდა აღიაროს **ვალდებულების** სახით. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს დივიდენდების თანხა შეიძლება წარმოდგენილი იყოს როგორც გაუნაწილებელი მოგების შემადგენელი კომპონენტი.

განმარტებითი შენიშვნები

ფინანსური ანგარიშგების გამოცემის ნებართვის გაცემის თარიღი

- 32.9 საწარმომ უნდა მიუთითოს თარიღი, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდა და ორგანო, რომელმაც დაამტკიცა.

თუ საწარმოს **მესაკუთრებს** ან სხვებს აქვთ ფინანსურ ანგარიშგებაში ცვლილებების შეტანის უფლებამოსილება მისი გამოცემის შემდეგ, საწარმომ ეს ფაქტიც უნდა გაამჟღავნოს.

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენები

- 32.10 საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენების თითოეული კატეგორიისათვის უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) მოვლენის ხასიათი; და
 - (ბ) საწარმოს ფინანსურ მაჩვენებლებზე მისი გავლენის შეფასება, ან განაცხადოს, რომ შეუძლებელია ასეთი შეფასების განსაზღვრა.
- 32.11 ქვემოთ მოყვანილია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენების მაგალითები, რომლებიც, როგორც წესი, განმარტებით შენიშვნებში აისახება. განმარტებით შენიშვნებში აისახება ისეთი ინფორმაცია, რომელიც ცნობილი გახდა საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ იმ თარიღამდე, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდა:
- (ა) მნიშვნელოვანი **საწარმოთა გაერთიანებები** ან მსხვილი შვილობილი საწარმოს გაყიდვა;
 - (ბ) ოპერაციის (საქმიანობის) შეწყვეტის გეგმის გამოცხადება;
 - (გ) მნიშვნელოვანი აქტივების შესყიდვები ან საწარმოდან გასვლა, ან აქტივების გაყიდვის გეგმები, ან სახელმწიფოს მიერ საწარმოს აქტივების დიდი ნაწილის ექსპროპრიაცია;
 - (დ) ძირითადი საწარმოო მოწყობილობების განადგურება ხანძრის შედეგად;
 - (ე) მსხვილმასშტაბიანი რესტრუქტურის გამოცხადება ან დაწყება;
 - (ვ) საწარმოს წილობრივი ან სავალო ინსტრუმენტების გამოშვება ან გამოსყიდვა;
 - (ზ) უჩვეულოდ დიდი ცვლილებები აქტივის ფასებში ან სავალუტო კურსებში;

- (თ) ცვლილებები საგადასახადო განაკვეთებში ან საგადასახადო კანონმდებლობაში, რომელიც ძალაში შესულია ან გამოცხადებულია და მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს მიმდინარე და გადავადებულ საგადასახადო აქტივებსა და ვალდებულებებზე;
- (ი) მნიშვნელოვანი ვალდებულებების ან პირობითი ვალდებულებების აღება, მაგალითად მნიშვნელოვანი გარანტიების გაცემისას; და
- (კ) მხოლოდ საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ მომხდარი მოვლენებიდან წარმოშობილი მნიშვნელოვანი სასამართლო პროცესის დაწყება.

33-ე განყოფილება

დაკავშირებულ მხარეთა განმარტებითი შენიშვნები

მოქმედების სფერო

33.1 წინამდებარე განყოფილების თანახმად, საწარმომ **ფინანსური ანგარიშგების** განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს გარკვეული ინფორმაცია, რაც აუცილებელია ყურადღების გასამახვილებლად იმ გარემოებაზე, რომ შესაძლოა საწარმოს **ფინანსურ მდგომარეობასა და მოგებასა თუ ზარალზე** გავლენა იქონია **დაკავშირებულ მხარეთა** არსებობამ, მათთან ერთად შესრულებულმა ოპერაციებმა და ამ ოპერაციების შედეგად წარმოქმნილმა დაუფარავმა ნაშთებმა.

დაკავშირებული მხარის განმარტება

33.2 **დაკავშირებული მხარე** არის პირი ან საწარმო, რომელიც დაკავშირებულია იმ საწარმოსთან, რომელიც ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას (ანგარიშვალდებული საწარმო).

- (ა) პირი ან მისი ახლო ნათესავი მიიჩნევა ანგარიშვალდებული საწარმოსთვის დაკავშირებულ მხარედ, თუ ეს პირი:
 - (i) არის ანგარიშვალდებული საწარმოს, ან მისი **მშობელი საწარმოს** უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის წევრი;
 - (ii) **აკონტროლებს** ან **ერთობლივად აკონტროლებს** ანგარიშვალდებულ საწარმოს; ან
 - (iii) მას აქვს მნიშვნელოვანი გავლენა ანგარიშვალდებულ საწარმოზე; ან
- (ბ) საწარმო მიიჩნევა ანგარიშვალდებული საწარმოსთვის დაკავშირებულად მხარედ, თუ შემდეგი პირობებიდან რომელიმე არსებობს:
 - (i) ეს საწარმო და ანგარიშვალდებული საწარმო არიან ერთი და იმავე **ჯგუფის** წევრები (რაც იმას ნიშნავს, რომ მშობელი საწარმო, **შვილობილი საწარმო** და იმავე

მშობელი საწარმოს სხვა შვილობილი საწარმოები ერთმანეთთან არიან დაკავშირებულები);

- (ii) ერთი საწარმო არის მეორის **მეკავშირე საწარმო** ან **ერთობლივი საქმიანობა** (ან იმ ჯგუფის რომელიმე წევრის მეკავშირე საწარმო ან ერთობლივი საქმიანობა, რომლის წევრიც არის მეორე საწარმო);
- (iii) ორივე საწარმო წარმოადგენს ერთი და იმავე მესამე საწარმოს ერთობლივ საქმიანობას;
- (iv) ერთი საწარმო არის რომელიმე მესამე საწარმოს ერთობლივი საქმიანობა, ხოლო მეორე საწარმო არის იმავე მესამე საწარმოსთვის მეკავშირე საწარმო;
- (v) ეს საწარმო არის ანგარიშვალდებული საწარმოს, ან ანგარიშვალდებულ საწარმოსთან დაკავშირებული რომელიმე საწარმოს დაქირავებულ პირთა **შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამის** განმახორციელებელი. თუ ანგარიშვალდებული საწარმო თვითონ არის ასეთი პროგრამის განმახორციელებელი, სპონსორი დამქირავებლებიც ანგარიშვალდებული საწარმოსთვის დაკავშირებულ მხარედ მიიჩნევა;
- (vi) ამ საწარმოს აკონტროლებს, ან ერთობლივად აკონტროლებს (ა) ქვეპუნქტში მითითებული რომელიმე პირი;
- (vii) ეს საწარმო, ან იმავე ჯგუფში შემავალი სხვა საწარმო, რომლის ნაწილიც ის არის, ანგარიშვალდებული საწარმოსთვის, ან ანგარიშვალდებული საწარმოს მშობელი საწარმოსთვის ასრულებს მმართველობითი ხასიათის მომსახურებას;
- (viii) (ა) (ii) პუნქტში მითითებულ რომელიმე პირს აქვს მნიშვნელოვანი გავლენა ამ საწარმოზე, ან ეს პირი არის ზემოაღნიშნული საწარმოს (ან მისი მშობელი საწარმოს) უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის წევრი.

33.3 თითოეულ შესაძლო დაკავშირებულ მხარესთან ურთიერთობის განხილვისას, საწარმომ უნდა შეაფასოს თავად ურთიერთობის შინაარსი და არა მარტო მისი იურიდიული ფორმა.

- 33.4 მოცემული სტანდარტის მოთხოვნებიდან გამომდინარე, აუცილებელი არ არის, რომ შემდეგი საწარმოები ერთმანეთისთვის დაკავშირებული მხარეები იყვნენ:
- (ა) ორი საწარმო მხოლოდ იმიტომ, რომ მათ ერთი საერთო დირექტორი ან სხვა უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი ჰყავთ;
 - (ბ) **ერთობლივი საქმიანობის ორი სრულუფლებიანი მონაწილე** მხოლოდ იმიტომ, რომ ისინი ერთობლივ კონტროლს ახორციელებენ ერთობლივ საქმიანობაზე;
 - (გ) რომელიმე შემდეგი მხარე მართო იმიტომ, რომ ჩვეულებრივი საქმიანი ურთიერთობა აქვს საწარმოსთან (მაშინაც კი, თუ მას შეუძლია საწარმოს მოქმედების თავისუფლების შეზღუდვა, ან მონაწილეობის მიღება მისი გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში):
 - (i) ფინანსური რესურსების მომწოდებლები;
 - (ii) პროფკავშირები;
 - (iii) კომუნალური მომსახურების საწარმოები; ან
 - (iv) სახელმწიფო დაწესებულებები და უწყებები;
 - (დ) ცალკეული მომხმარებელი, მომწოდებელი, გამსაღებელი (დისტრიბუტორი), მხარე, რომელიც ფრანშიზის ხელშეკრულებით შეღავათიან უფლებას აძლევს საწარმოს, ან გენერალური რწმუნებული, რომელთანაც საწარმო მნიშვნელოვანი მოცულობის საქმიან ოპერაციებს აწარმოებს - მხოლოდ ამ საქმიანობიდან მიღებულ შედეგებზე ეკონომიკური დამოკიდებულების გამო.

განმარტებითი შენიშვნები

ინფორმაცია მშობელი და შვილობილი საწარმოს ურთიერთობის შესახებ

- 33.5 მშობელ საწარმოსა და მის შვილობილ საწარმოებს შორის ურთიერთობა ფინანსურ ანგარიშგებაში აუცილებლად უნდა გამჟღავნდეს, იმის მიუხედავად, განხორციელდა თუ არა ამ **დაკავშირებულ მხარეებს შორის ოპერაციები**. ანგარიშვალდებულმა საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს მისი მშობელი საწარმოსა და, თუ განსხვავებულია,

საბოლოო მაკონტროლებელი მხარის სახელწოდებები. თუ არც მშობელი საწარმო და არც საბოლოო მაკონტროლებელი მხარე არ ამზადებს ფართო საზოგადოებისათვის ხელმისაწვდომ ფინანსურ ანგარიშგებას, მაშინ საწარმომ აუცილებლად უნდა მიუთითოს მშობელი საწარმოს იერარქიულ სტრუქტურაში შემდეგი ყველაზე ზემდგომი რანგის მშობელი საწარმოს სახელწოდებაც (თუ არსებობს), რომელიც აქვეყნებს ფინანსურ ანგარიშგებას.

ინფორმაცია უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პერსონალის კომპენსაციის შესახებ

- 33.6 უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობაში იგულისხმება ის პირები, მათ შორის ნებისმიერი დირექტორი (აღმასრულებელი ან სხვა ფუნქციის შემსრულებელი), რომლებსაც პირდაპირ ან არაპირდაპირ მინიჭებული აქვთ საწარმოს საქმიანობის დაგეგმვის, მართვისა და კონტროლისათვის აუცილებელი უფლებამოსილება და პასუხისმგებლობა. კომპენსაცია მოიცავს დაქირავებულ პირთა ყველა გასამრჯელოს (რომლებიც განსაზღვრულია 28-ე განყოფილებით - „დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები“), მათ შორის აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ფორმით მიღებულ გასამრჯელოს (იხ. 26-ე განყოფილება - „აქციებზე დაფუძნებული გადახდა“). დაქირავებულ პირთა გასამრჯელო მოიცავს ნებისმიერი ფორმის ანაზღაურებას, რომელიც გადახდილია, გადასახდელია ან უზრუნველყოფილია საწარმოს მიერ, ან მისი სახელით (მაგალითად, მშობელი საწარმოს ან აქციონერის მიერ), საწარმოსათვის გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ. გარდა ამისა, მოიცავს ისეთი სახის ანაზღაურებასაც, რომელიც გადაიხდება მოცემული საწარმოს მშობელი საწარმოს სახელით, საწარმოსთვის მიწოდებული საქონლისა და მომსახურების სანაცვლოდ.
- 33.7 საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პირების ანაზღაურების მთლიანი ოდენობის შესახებ.

ინფორმაცია დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციების შესახებ

- 33.8 დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაცია არის რესურსების, მომსახურების ან ვალდებულებების გადაცემა ანგარიშვალდებულ საწარმოსა და დაკავშირებულ მხარეს შორის, მიუხედავად იმისა, მოითხოვება თუ არა თანხის გადახდა. მსს-თვის დამახასიათებელ

დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციების ტიპური მაგალითებია შემდეგი ოპერაციები, მაგრამ არ შემოიფარგლება მხოლოდ ამით:

- (ა) ოპერაციები საწარმოსა და მის ძირითად **მესაკუთრე(ებ)ს** შორის;
- (ბ) ოპერაციები საწარმოსა და სხვა საწარმოს შორის, როდესაც ორივე საწარმოს აკონტროლებს ერთი და იგივე საწარმო, ან პირი; და
- (გ) ოპერაციები, რომლის დროსაც საწარმო ან პირი, რომელიც აკონტროლებს ანგარიშვალდებულ საწარმოს, უშუალოდ თვითონ ეწევა ისეთ **ხარჯებს**, რომლის თავის თავზე აღება, სხვა შემთხვევაში, ანგარიშვალდებულ საწარმოს მოუწევდა.

33.9

თუ საწარმოს გააჩნია დაკავშირებულ მხარეებს შორის განხორციელებული ოპერაციები, მან უნდა გაამყდევნოს ინფორმაცია დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობების ხასიათის, ასევე ამ ოპერაციების, დაუფარავი ნაშთებისა და ვალდებულებების შესახებ, რაც აუცილებელია ფინანსურ ანგარიშგებაზე ამ ურთიერთობის პოტენციური გავლენის გასაგებად. ეს ინფორმაცია ავსებს 33.7 პუნქტით გათვალისწინებულ მოთხოვნებს, რომლებიც ეხება უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელ პირთა ანაზღაურებას. გამყდევნილი ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს, სულ მცირე:

- (ა) სამეურნეო ოპერაციების თანხებს;
- (ბ) დაუფარავი ნაშთების თანხას; და:
 - (i) მათი დაფარვის ვადებსა და პირობებს, მათ შორის, ინფორმაციას უზრუნველყოფის არსებობის შესახებ, ასევე მათი დაფარვისათვის საჭირო ანაზღაურების ფორმას; და
 - (ii) მონაცემებს გაცემული ან მიღებული გარანტიების შესახებ;
- (გ) დაუფარავ ნაშთებთან დაკავშირებულ საექვო ვალების ანაზღაურების; და
- (დ) დაკავშირებული მხარეებისაგან მისაღებ უიმედო ან საექვო ვალებთან დაკავშირებით მოცემული პერიოდის განმავლობაში აღიარებულ ხარჯებს.

ამგვარი ოპერაციები შესაძლოა მოიცავდეს შესყიდვებს, გაყიდვებს, საქონლის ან მომსახურების გადაცემას; იჯარას; გარანტიებს და საწარმოს მიერ დაკავშირებული მხარის სახელით განხორციელებულ გადახდებს ან პირიქით.

33.10 საწარმომ 33.9 პუნქტით მოთხოვნილი ინფორმაცია ცალ-ცალკე უნდა წარმოადგინოს თითოეული შემდეგი კატეგორიის დაკავშირებული მხარისთვის:

- (ა) საწარმოები, რომლებიც აკონტროლებენ, ერთობლივად აკონტროლებენ ანგარიშვალდებულ საწარმოს, ან გააჩნიათ მნიშვნელოვანი გავლენა მასზე;
- (ბ) საწარმოები, რომლებსაც აკონტროლებს, ერთობლივად აკონტროლებს ანგარიშვალდებული საწარმო, ან გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა მათზე;
- (გ) საწარმოს ან მისი მშობელი საწარმოს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პერსონალი (ერთობლივად); და
- (დ) სხვა დაკავშირებული მხარეები.

33.11 საწარმო განთავისუფლებულია 33.9 პუნქტით განსაზღვრული ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნისგან შემდეგ მხარეებთან მიმართებაში:

- (ა) **სახელმწიფო** (ეროვნული, რეგიონალური ან ადგილობრივი ხელისუფლება), რომელიც აკონტროლებს, ერთობლივად აკონტროლებს ანგარიშვალდებულ საწარმოს, ან გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა მასზე; და
- (ბ) სხვა საწარმო, რომელიც დაკავშირებულ მხარედ მიიჩნევა იმის გამო, რომ იგივე სახელმწიფო აკონტროლებს, ან ერთობლივად აკონტროლებს ანგარიშვალდებულ საწარმოსა და სხვა საწარმოსაც, ან გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა ორივე მათგანზე.

მიუხედავად ამისა, საწარმომ მაინც უნდა გამჟღავნოს ინფორმაცია მშობელ და შვილობილ საწარმოს შორის ურთიერთობის შესახებ 33.5 პუნქტის შესაბამისად.

- 33.12 ქვემოთ განხილულია ისეთი ოპერაციების მაგალითები, რომელთა შესახებაც საწარმომ აუცილებლად უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, თუ ისინი განხორციელებულია დაკავშირებულ მხარეებთან:
- (ა) საქონლის (მზა პროდუქცია ან ნახევარფაბრიკატები) ყიდვა ან გაყიდვა;
 - (ბ) უძრავი ქონების ან სხვა **აქტივების** ყიდვა ან გაყიდვა;
 - (გ) მომსახურების გაწევა ან მიღება;
 - (დ) იჯარა;
 - (ე) **კვლევითი და განვითარების სამუშაოების** გადაცემა;
 - (ვ) უფლებების გადაცემა სალიცენზიო შეთანხმებების საფუძველზე;
 - (ზ) სახსრების გადაცემა დაფინანსების შეთანხმებების საფუძველზე (მათ შორის, სესხები და შენატანები საკუთარ კაპიტალში ფულადი სახსრებით ან ნატურით);
 - (თ) გარანტიების ან უზრუნველყოფის გაცემა;
 - (ი) **დავალიანებების** დაფარვა ანგარიშვალდებული საწარმოს სახელით, ან ანგარიშვალდებული საწარმოს მიერ სხვა მხარის სახელით; და
 - (კ) მშობელი ან შვილობილი საწარმოს მონაწილეობა **დადგენილ-გადასახდელიან საპენსიო პროგრამაში**, რომლის მიხედვითაც რისკები ნაწილდება ჯგუფის წევრ საწარმოებს შორის.
- 33.13 საწარმომ არ უნდა განაცხადოს, რომ დაკავშირებულ მხარეებთან ოპერაციები განხორციელდა იმ პირობების ანალოგიურად, რომელსაც „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპი ითვალისწინებს, თუ შეუძლებელია ამგვარი პირობების დასაბუთება.
- 33.14 საწარმოს უფლება აქვს, აგრეგირებულად წარმოადგინოს მსგავსი ხასიათის მუხლები, თუ აუცილებელი არ არის ამ ინფორმაციის ცალ-ცალკე წარმოდგენა, საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციების გავლენის გასაგებად.

34-ე განყოფილება

სპეციალიზებული საქმიანობა

მოქმედების სფერო

34.1 წინამდებარე განყოფილებაში მოცემულია მითითებები მცირე და საშუალო საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებით, რომელიც მოიცავს შემდეგი სამი ტიპის სპეციალიზებულ საქმიანობას: სოფლის მეურნეობას, სასარგებლო წიაღისეულის (მინერალური რესურსების) მოპოვებასა და მომსახურებას კონცესიური შეთანხმების საფუძველზე.

სოფლის მეურნეობა

34.2 საწარმომ, რომელიც იყენებს წინამდებარე სტანდარტს და დაკავებულია **სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობით**, საადრიცხვო პოლიტიკა უნდა განსაზღვროს **ბიოლოგიური აქტივების** თითოეული კატეგორიისთვის, შემდეგნაირად:

- (ა) საწარმომ უნდა გამოიყენოს 34.4–34.7 პუნქტებში აღწერილი **რეალური ღირებულებით** აღრიცხვის მოდელი იმ ბიოლოგიური აქტივებისათვის, რომელთა რეალური ღირებულება მარტივად დასადგენია, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე; და
- (ბ) ყველა სხვა ბიოლოგიური აქტივისთვის საწარმომ უნდა გამოიყენოს თვითღირებულების მოდელი, რომელიც აღწერილია 34.8–34.10 პუნქტებში.

ადიარება

34.3 საწარმომ ბიოლოგიური აქტივი და **სოფლის მეურნეობის პროდუქცია** უნდა ადიაროს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

- (ა) საწარმო აკონტროლებს ამ **აქტივის** წარსული მოვლენების შედეგად;
- (ბ) **მოსალოდნელია** ამ აქტივთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა; და

- (გ) შესაძლებელია აქტივის რეალური ღირებულების ან თვით-ღირებულების საიმედოდ შეფასება, მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე.

შეფასება - რეალური ღირებულების მოდელი

- 34.4 საწარმომ ბიოლოგიური აქტივი თავდაპირველი **ადიარებისას** და ყოველი **საანგარიშგებო თარიღისთვის** უნდა შეაფასოს **გაყიდვისათვის საჭირო დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით**. გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების ცვლილებები უნდა აისახოს **მოგებაში ან ზარალში**.
- 34.5 საწარმოს ბიოლოგიური აქტივებიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქცია უნდა შეფასდეს მისი მიღების მომენტისათვის განსაზღვრული რეალური ღირებულებით, გაყიდვისათვის საჭირო დანახარჯების გამოკლებით. ამგვარი **შეფასებით** მიღებული სიდიდე წარმოადგენს თვითღირებულებას იმ თარიღისთვის, როდესაც საწარმო იწყებს წინამდებარე სტანდარტის მე-13 განყოფილების – „*მარაგები*“ ან სხვა შესაფერისი განყოფილების გამოყენებას.
- 34.6 რეალური ღირებულების განსაზღვრისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:
- (ა) თუ მოცემულ ადგილზე და მოცემულ მდგომარეობაში მყოფი ბიოლოგიური აქტივის ან სოფლის მეურნეობის პროდუქციისათვის არსებობს **აქტიური ბაზარი**, ამ აქტივის რეალური ღირებულების განსაზღვრისთვის შესაფერის საფუძველს წარმოადგენს ამ ბაზარზე კოტირებული საბაზრო ფასი. თუ საწარმოს ხელი მიუწვდება სხვადასხვა აქტიურ ბაზარზე, საწარმომ უნდა გამოიყენოს იმ ბაზარზე არსებული ფასი, რომელსაც იგი, სავარაუდოდ, გამოიყენებს მომავალში;
- (ბ) თუ აქტიური ბაზარი არ არსებობს, საწარმო რეალური ღირებულების განსაზღვრისას გამოიყენებს ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან ერთ, ან რამდენიმე კრიტერიუმს, როდესაც შესაძლებელია:
- (i) უახლესი საბაზრო გარიგების ფასი, თუ ეკონომიკური მდგომარეობა მნიშვნელოვნად არ შეცვლილა ამ გარიგების თარიღიდან **საანგარიშგებო თარიღამდე** პერიოდში;

- (ii) ანალოგიური აქტივების საბაზრო ფასები, რომლებიც კორექტირებულია განსხვავებების გათვალისწინებით;
 - (iii) სექტორის სტატისტიკური მონაცემები, როგორცაა ხეხილის ბადის ღირებულება ერთ საექსპორტო შესაძლებლობაზე, ბუშელზე ან ჰექტარზე გაანგარიშებით, ასევე პირუტყვის ღირებულება, ერთი კგ ხორცზე გაანგარიშებით.
- (გ) ზოგიერთ შემთხვევაში, (ა) და (ბ) ქვეპუნქტებში ჩამოთვლილი საინფორმაციო წყაროებიდან შეიძლება განსხვავებული დასკვნები გამოდინარეობდეს ბიოლოგიური აქტივის ან სოფლის მეურნეობის პროდუქციის რეალური ღირებულების შესახებ. საწარმო იხილავს ამ განსხვავების მიზეზებს, რათა მიიღოს რეალური ღირებულების ყველაზე საიმედო შეფასება, დასაბუთებული შეფასებების შედარებით მცირე სპექტრის ფარგლებში;
- (დ) ზოგჯერ რეალური ღირებულების ადვილად განსაზღვრა მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე შესაძლებელია იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც მოცემული მდგომარეობის მქონე ბიოლოგიური აქტივისთვის არ არსებობს ჩამოყალიბებული საბაზრო ფასი ან ღირებულება. ასეთ დროს, საწარმომ უნდა განიხილოს, მოცემული აქტივის რეალური ღირებულების საიმედო შეფასება იქნება თუ არა ამ აქტივიდან მოსალოდნელი წმინდა **ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულება**, რომელიც დისკონტირებულია მიმდინარე პერიოდის საბაზრო განაკვეთის მიხედვით.

განმარტებითი შენიშვნები – რეალური ღირებულების მოდელი

- 34.7 საწარმომ რეალური ღირებულებით შეფასებული ბიოლოგიური აქტივების შესახებ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) ბიოლოგიური აქტივების თითოეული კატეგორიის აღწერა;
 - (ბ) მეთოდები და მნიშვნელოვანი დაშვებები, რომლებიც გამოიყენა მოსავლის მიღების მომენტისათვის თითოეული კატეგორიის სოფლის მეურნეობის პროდუქციისა და თითოეული კატეგორიის ბიოლოგიური აქტივების რეალური ღირებულების დასადგენად;

- (გ) მიმდინარე პერიოდის დასაწყისსა და საანგარიშგებო თარიღს შორის პერიოდში ბიოლოგიური აქტივების საბალანსო ღირებულებაში მომხდარი ცვლილებების შეჯერება. შეჯერება უნდა მოიცავდეს შემდეგ მონაცემებს:
- (i) გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების ცვლილებით განპირობებული **შემოსულობა** ან ზარალი;
 - (ii) აქტივების შესყიდვით განპირობებული ღირებულების ზრდა;
 - (iii) ღირებულების შემცირება სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის მოსავლის მიღების შედეგად;
 - (iv) **საწარმოთა გაერთიანებების** შედეგად გამოწვეული ღირებულების ზრდა;
 - (v) წმინდა საკურსო სხვაობები, რომლებიც წარმოიქმნა **ფინანსური ანგარიშგების** მონაცემების გადაყვანის შედეგად განსხვავებულ **წარსადგენ ვალუტაში** და **უცხოური ქვედანაყოფის** მაჩვენებლების გადაყვანის შედეგად ანგარიშვალდებული საწარმოს წარსადგენ ვალუტაში; და
 - (vi) სხვა ცვლილებები.

ამგვარი შეჯერების წარმოდგენა საწარმოს არ ევალება წინა პერიოდებისთვის.

შეფასება – თვითღირებულების მოდელი

- 34.8 თუ შეუძლებელია რეალური ღირებულების ადვილად განსაზღვრა მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე, საწარმომ ასეთი ბიოლოგიური აქტივები უნდა შეაფასოს თვითღირებულებიდან დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით.
- 34.9 საწარმომ ბიოლოგიური აქტივებიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქცია უნდა შეაფასოს რეალურ ღირებულებას გამოკლებული გაყიდვისთვის საჭირო სავარაუდო დანახარჯები, ნაყოფის მიღების მომენტში. ამგვარი შეფასებით მიღებული სიდიდე წარმოადგენს თვითღირებულებას იმ თარიღისთვის,

როდესაც საწარმო იწყებს წინამდებარე სტანდარტის მე-13 განყოფილების – „მარაგები“ ან სხვა შესაფერისი განყოფილების გამოყენებას.

განმარტებითი შენიშვნები – თვითღირებულების მოდელი

- 34.10 საწარმომ თვითღირებულებით შეფასებული ბიოლოგიური აქტივების შესახებ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) ბიოლოგიური აქტივების თითოეული კატეგორიის აღწერა;
 - (ბ) განმარტება იმის შესახებ, რატომ არ არის შესაძლებელი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება მიზანშეუწონელი დანახარჯების, ან ძალისხმევის გარეშე;
 - (გ) გამოყენებული ცვეთის მეთოდი;
 - (დ) გამოყენებული სასარგებლო მომსახურების ვადა ან ცვეთის ნორმები; და
 - (ე) პირვანდელი ღირებულება და დაგროვილი ცვეთა (დაგროვილ გაუფასურების ზარალთან) პერიოდის დასაწყისისა და ბოლოსთვის.

მინერალური რესურსების მარაგის ძიება და შეფასება

- 34.11 საწარმომ, რომელიც იყენებს წინამდებარე სტანდარტს და დაკავებულია მინერალური რესურსების მარაგის კვლევა-ძიებით, ან შეფასებით, უნდა განსაზღვროს ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც დაადგენს, რომელი დანახარჯები იქნება აღიარებული, როგორც მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივები 10.4 პუნქტის მიხედვით და შემდეგ ეს სააღრიცხვო პოლიტიკა გამოიყენოს უცვლელად. საწარმო განთავისუფლებულია 10.5 პუნქტის გამოყენების მოთხოვნისგან, მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარებისა და შეფასების **სააღრიცხვო პოლიტიკის** მიმართ.
- 34.11ა ქვემოთ ჩამოთვლილია ისეთი დანახარჯების მაგალითები, რომლებიც შეიძლება ჩაირთოს ძიებისა და შეფასების აქტივების თავდაპირველ შეფასებაში (ჩამონათვალი არ არის ამომწურავი):
- (ა) მინერალური რესურსების ძიების უფლების **შეძენა**;

- (ბ) ტოპოგრაფიული, გეოლოგიური, გეოქიმიური და გეოფიზიკური კვლევები;
- (გ) საძიებო ბურღვა;
- (დ) საძიებო გათხრების სამუშაოები;
- (ე) სინჯების აღება; და
- (ვ) მინერალური რესურსის მოპოვების ტექნიკური განხორციელების შესაძლებლობისა და კომერციული სიცოცხლისუნარიანობის შეფასებასთან დაკავშირებული საქმიანობები.

მინერალური რესურსების **დამუშავებასთან** დაკავშირებული დანახარჯები არ უნდა აღიარდეს, როგორც მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივები.

- 34.11ბ ძიებისა და შეფასების აქტივები თავდაპირველი აღიარებისას უნდა შეფასდეს თვითღირებულებით. თავდაპირველი აღიარების შემდეგ საწარმომ მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივებთან მიმართებით, შექმნილი აქტივების ბუნების შესაბამისად, უნდა გამოიყენოს მე-17 განყოფილება - „ძირითადი საშუალებები“ და მე-18 განყოფილება - „არამატერიალური აქტივები გულდვილის გარდა“, 34.11დ-34.11ვ პუნქტების დებულებების გათვალისწინებით. თუ საწარმოს გააჩნია ობიექტის დემონტაჟთან, ლიკვიდაციასთან ან გარემოს აღდგენასთან დაკავშირებული ვალდებულება, მან ამგვარი ვალდებულებები და დანახარჯები უნდა აღრიცხოს მე-17 განყოფილებისა და 21-ე განყოფილების – „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივების“ - შესაბამისად.
- 34.11გ ძიებისა და შეფასების აქტივების გაუფასურება უნდა შეფასდეს მაშინ, როდესაც ფაქტები და გარემოებები მიანიშნებენ, რომ ძიებისა და შეფასების აქტივების საბალანსო ღირებულება შეიძლება აღემატებოდეს **ანაზღაურებად ღირებულებას**. საწარმომ ნებისმიერი გამოწვეული გაუფასურების ზარალის შეფასების, წარდგენისა და განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნებისთვის უნდა გამოიყენოს 27-ე განყოფილება - „*აქტივების გაუფასურება*“, გარდა 34.11ვ პუნქტში აღწერილი შემთხვევებისა.
- 34.11დ საწარმომ მხოლოდ ძიებისა და შეფასების აქტივებთან მიმართებით უნდა გამოიყენოს 34.11ე პუნქტი, წინამდებარე სტანდარტის 27.7–27.10 პუნქტების ნაცვლად, როდესაც ადგენს მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების იმ აქტივებს, რომლებიც

შეიძლება გაუფასურებული იყოს. 34.11ე პუნქტში გამოიყენება ტერმინი „აქტივები“, მაგრამ ეს პუნქტი ერთნაირად ეხება მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების განცალკევებულ აქტივებსაც და **ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულსაც.**

34.11ე ქვემოთ ჩამოთვლილი ერთი ან მეტი ფაქტისა და გარემოების არსებობა იმაზე მიუთითებს, რომ საწარმომ უნდა ჩაატაროს ძიებისა და შეფასების აქტივების გაუფასურების ტესტირება (ჩამონათვალი არ არის ამომწურავი):

- (ა) პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც საწარმოს გარკვეულ ტერიტორიაზე მინერალური რესურსების მარაგის ძიების სამუშაოების ჩატარების უფლება აქვს, დასრულდა ან უახლოეს მომავალში დასრულდება და მისი განახლება მოსალოდნელი არ არის;
- (ბ) გარკვეულ ტერიტორიაზე მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების არსებითი დანახარჯების გაწევა მომავალში არც ბიუჯეტშია გათვალისწინებული და არც დაგეგმილი არ არის;
- (გ) გარკვეულ ტერიტორიაზე მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების შედეგად საწარმომ ვერ აღმოაჩინა კომერციულად სიცოცხლისუნარიანი მოცულობის მინერალური რესურსები და გადაწყვიტა, ამ ტერიტორიაზე შეწყვიტოს ამგვარი საქმიანობა; ან
- (დ) არსებობს საკმარისი მიმანიშნებელი მონაცემები იმისა, რომ, მართალია, გარკვეულ ტერიტორიაზე საბადოს დამუშავება, სავარაუდოდ, გაგრძელდება, მაგრამ საექვო იქნება მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივის საბალანსო ღირებულების სრულად ამოღება, წარმატებული დამუშავების ან გაყიდვის შედეგად.

საწარმომ უნდა ჩაატაროს გაუფასურების ტესტი და ნებისმიერი გაუფასურების ზარალი აღიაროს 27-ე განყოფილების შესაბამისად.

34.11ვ საწარმომ უნდა განსაზღვროს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებზე ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების ჯგუფებზე მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების მიკუთვნების სააღრიცხვო პოლიტიკა, ამ აქტივების გაუფასურების შესაფასებლად.

მომსახურების გაწევაზე კონცესიური შეთანხმებები

- 34.12 მომსახურების გაწევის კონცესიური შეთანხმება იმგვარი შეთანხმებაა, როდესაც სახელმწიფო ან საჯარო სექტორის სხვა ორგანო (ნებართვის/კონცესიის გამცემი) ხელშეკრულებას აფორმებს კერძო სექტორის საწარმოსთან (ოპერატორი) ნებართვის გამცემის ინფრასტრუქტურის აქტივების შექმნაზე (ან რეკონსტრუქციაზე), მართვასა და ექსპლუატაციაზე, როგორცაა, მაგალითად გზები, ხიდები, გვირაბები, აეროპორტები, ენერგოგამანაწილებელი ქსელები, ციხეები და საავადმყოფოები. ასეთი შეთანხმებების დროს ნებართვის გამცემი აკონტროლებს ან არეგულირებს, რა სახის მომსახურება უნდა გასწიოს ოპერატორმა მოცემული აქტივებით, ვის უნდა გაუწიოს მომსახურება და რა ფასად. იგი ასევე აკონტროლებს შეთანხმების ვადის დასრულებისას მნიშვნელოვან ნარჩენ წილს აქტივებში.
- 34.13 არსებობს მომსახურებაზე კონცესიური შეთანხმების ორი ძირითადი კატეგორია:
- (ა) პირველ შემთხვევაში, ოპერატორი იღებს **ფინანსურ აქტივს** - უპირობო სახელშეკრულებო უფლებას, მიიღოს წინასწარგანსაზღვრული, ან განსაზღვრადი ოდენობის ფულადი სახსრები ან სხვა ფინანსური აქტივი სახელმწიფოსაგან, საჯარო სექტორის აქტივის ასაშენებლად ან რეკონსტრუქციისთვის და შემდეგ ექსპლუატაცია გაუწიოს და მოუაროს ამ აქტივს დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში. ამ კატეგორიას განეკუთვნება სახელმწიფოს მიერ გაცემული გარანტიები, რომელიც ითვალისწინებს იმ არასაკმარისი თანხების ანაზღაურებას, რომელიც წარმოიშობა საზოგადოებრივი მომსახურების მომხმარებლებისაგან მიღებულ თანხასა და წინასწარგანსაზღვრულ ან განსაზღვრად თანხებს შორის განსხვავებით;
 - (ბ) მეორე შემთხვევაში, ოპერატორი იღებს **არამატერიალურ აქტივს** - უფლებას, დააწესოს გადასახადი იმ საჯარო სექტორის აქტივის გამოყენებისთვის, რომელსაც იგი აშენებს, ან, რომლის რეკონსტრუქციასაც ახორციელებს და შემდგომში ექსპლუატაციას გაუწევს და მოუვლის მას დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში. გადასახადის დაწესების უფლება არ წარმოადგენს ფულადი სახსრების მიღების უპირობო უფლებას, რადგან თანხები პირობითია და დამოკიდებულია იმ დონეზე, რა დონეზეც საზოგადოება იყენებს ამ მომსახურებას.

ზოგიერთ შემთხვევაში, ერთი ხელშეკრულება შეიძლება შინაარსობრივად შეიცავდეს ორივე ტიპის შეთანხმებას: ერთი მხრივ, თუ სახელმწიფოს გაცემული აქვს უპირობო გარანტია ფულის გადახდაზე საჯარო სექტორის აქტივის მშენებლობისთვის, ოპერატორს ექნება ფინანსური აქტივი. მეორე მხრივ, ვინაიდან ოპერატორი უნდა იმედოვნებდეს, რომ საზოგადოება გამოიყენებს ამ მომსახურებას და, შესაბამისად, იგი მიიღებს ანაზღაურებას, ოპერატორს ექნება არამატერიალური აქტივიც.

ბუღალტრული აღრიცხვა – ფინანსური აქტივის მოდელი

- 34.14 ოპერატორმა ფინანსური აქტივი უნდა აღიაროს იმ მოცულობით, რასაც ითვალისწინებს მისი უპირობო სახელშეკრულებო უფლება, ნებართვის გამცემისგან მიიღოს ფულადი სახსრები, ან სხვა ფინანსური აქტივი სამშენებლო სამუშაოებისათვის. ოპერატორმა ფინანსური აქტივი უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით. მაშასადამე, მან ფინანსური აქტივის ბუღალტრული აღრიცხვისთვის უნდა იხელმძღვანელოს მე-11 განყოფილებით - „ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები“ და მე-12 განყოფილებით - „სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები“.

ბუღალტრული აღრიცხვა – არამატერიალური აქტივის მოდელი

- 34.15 ოპერატორმა უნდა აღიაროს არამატერიალური აქტივი იმ მოცულობით, რასაც ითვალისწინებს მიღებული უფლება (ლიცენზია) - დააწესოს გადასახადი საზოგადოებრივი მომსახურების მომხმარებლებისთვის. თავდაპირველად ოპერატორმა არამატერიალური აქტივი უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით. ამის შემდგომ, არამატერიალური აქტივის აღრიცხვისთვის ოპერატორმა უნდა იხელმძღვანელოს მე-18 განყოფილების მოთხოვნებით.

საოპერაციო ამონაგები

- 34.16 მომსახურების გაწევაზე კონცესიური შეთანხმებიდან მიღებული **ამონაგების** აღიარების, შეფასებისა და მის შესახებ ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებით, ოპერატორმა უნდა იხელმძღვანელოს 23-ე განყოფილებით - „ამონაგები“ - გათვალისწინებული მოთხოვნებით, რომლებიც ეხება მის მიერ შესრულებულ მომსახურებას.

35-ე განყოფილება

მს ფასს-ზე გადასვლა

მოქმედების სფერო

- 35.1 ეს განყოფილება ეხება იმ **საწარმოებს, რომლებიც პირველად იყენებენ მს ფასს-ს**, მიუხედავად იმისა, მათი წარსული ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული იყო **ფასს სტანდარტების სრული ვერსიით**, თუ სხვა საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების საფუძველზე, როგორცაა, მაგალითად ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები, ან მოგების გადასახადის გაანგარიშების ადგილობრივი ბაზა.
- 35.2 საწარმომ, რომელმაც *მს ფასს* გამოიყენა წინა **საანგარიშგებო პერიოდში**, მაგრამ აღრინდელი პერიოდების უკანასკნელი წლიური **ფინანსური ანგარიშგება** არ მოიცავს აშკარა და უპირობო განცხადებას *მს ფასს-თან* შესაბამისობის შესახებ, უნდა გამოიყენოს წინამდებარე განყოფილება, ან *მს ფასს* გამოიყენოს რეტროსპექტიულად, მე-10 განყოფილების - „*სააღრიცხვო პოლიტიკა, შეფასებები და შეცდომები*“ - შესაბამისად იმგვარად, თითქოს საწარმოს არასდროს შეუწყვეტია *მს ფასს-ის* გამოყენება. თუ საწარმო არ გადაწყვეტს წინამდებარე განყოფილების გამოყენებას, მან მაინც უნდა გამოიყენოს 35.12ა პუნქტით გათვალისწინებული მოთხოვნები განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელი ინფორმაციის შესახებ, მე-10 განყოფილებით გათვალისწინებულ მოთხოვნებთან ერთად, რომლებიც ეხება განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნებას.

მს ფასს-ის პირველად გამოყენება

- 35.3 საწარმომ, რომელიც პირველად იყენებს *მს ფასს-ს*, *მს ფასს-ის* შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს უნდა იხელმძღვანელოს წინამდებარე სტანდარტით.
- 35.4 *მს ფასს-ის* შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგება არის პირველი წლიური ფინანსური ანგარიშგება, რომელშიც საწარმო ნათლად და უპირობოდ განაცხადებს, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება *მს ფასს-ს*. წინამდებარე სტანდარტის

შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება მიიჩნევა *მს ფასს*-ის შესაბამის პირველ ფინანსურ ანგარიშგებად, თუ, მაგალითად საწარმოს:

- (ა) წინა პერიოდებში საერთოდ არ წარუდგენია ფინანსური ანგარიშგება;
- (ბ) უკანასკნელი ანგარიშგება მომზადებული აქვს ეროვნული სტანდარტებით, რომელიც არ შეესაბამება წინამდებარე სტანდარტს ყველა ასპექტში; ან
- (გ) მისი წინა პერიოდების უკანასკნელი ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილი იყო **ფასს სტანდარტების სრული ვერსიის** შესაბამისად.

35.5 ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტს განსაზღვრავს 3.17 პუნქტი.

35.6 3.14 პუნქტი მოითხოვს, რომ საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტში წარმოადგინოს წინა შესადარისი პერიოდის შესადარისი ინფორმაცია, მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილ ყველა ფულად ელემენტთან დაკავშირებით, ასევე გარკვეული შესადარისი აღწერილობითი ხასიათის ინფორმაცია. საწარმოს უფლება აქვს, შესადარისი ინფორმაცია წარმოადგინოს ერთზე მეტ შესადარის წინა პერიოდთან დაკავშირებით. მაშასადამე, საწარმოსთვის ***მს ფასს-ზე გადასვლის თარიღი*** არის ყველაზე ადრინდელი პერიოდის დასაწყისი, რომლისთვისაც საწარმო წარადგენს სრულყოფილ შესადარის ინფორმაციას წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ამ სტანდარტით მომზადებულ პირველ ფინანსურ ანგარიშგებაში.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცედურები

მს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

35.7 გარდა 35.9–35.11 პუნქტებში აღწერილი შემთხვევებისა, საწარმომ *მს ფასს-ზე* გადასვლის თარიღისთვის (ანუ ყველაზე ადრინდელი წარდგენილი პერიოდის დასაწყისისთვის):

- (ა) უნდა აღიაროს ყველა **აქტივი** და **ვალდებულება**, რომლის აღიარება მოითხოვება *მს ფასს*-ით;

- (ბ) არ უნდა აღიაროს ისეთი მუხლები აქტივებად, ან ვალდებულებებად, რომელთა აღიარებაც ნებადართული არ არის მოცემული სტანდარტით;
- (გ) მოახდინოს ფინანსური ანგარიშგების ყველა იმ ელემენტის რეკლასიფიცირება, რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ადრინდელი საფუძვლების თანახმად, აღიარებული იყო ერთი ტიპის აქტივად, ვალდებულებად, ან საკუთარი კაპიტალის კომპონენტად, მაგრამ წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად წარმოადგენს სხვა ტიპის აქტივს, ვალდებულებას ან საკუთარი კაპიტალის კომპონენტს; და
- (დ) გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი ყველა აღიარებული აქტივისა და ვალდებულების შესაფასებლად.

35.8 **სააღრიცხვო პოლიტიკა**, რომელსაც საწარმო იყენებს წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლისას, შესაძლოა განსხვავდებოდეს იმ სააღრიცხვო პოლიტიკისგან, რომელიც გამოყენებული იყო იმავე თარიღისთვის, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისად. მაშასადამე, ამ სტანდარტზე გადასვლის თარიღამდე არსებული ოპერაციების, მოვლენებისა და გარემოებების შედეგად წარმოიქმნება შესაბამისი კორექტირებების აუცილებლობა. აქედან გამომდინარე, საწარმომ მოცემულ სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის ზემოაღნიშნული კორექტირების თანხები პირდაპირ უნდა აღიაროს გაუნაწილებელ მოგებაში (ან, თუ მიზანშეწონილია, საკუთარი კაპიტალის სხვა კატეგორიაში).

35.9 ამ სტანდარტის პირველად გამოყენებისას საწარმომ რეტროსპექტულად არ უნდა შეცვალოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისად გამოყენებული სააღრიცხვო მიდგომები ქვემოთ ჩამოთვლილი ოპერაციებისთვის:

- (ა) **ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების აღიარების შეწყვეტა**. ფინანსური აქტივები და ვალდებულებები, რომელთა აღიარებაც შეწყდა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისად *მს ფასს*-ზე გადასვლის თარიღამდე, ხელახლა არ უნდა აღიარდეს *მს ფასს*-ზე გადასვლისას. და პირიქით, იმ ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებებისთვის, რომელთა აღიარებაც შეწყდებოდა *მს ფასს*-ის შესაბამისად ისეთ ოპერაციასთან დაკავშირებით, რომელიც *მს ფასს*-ზე გადასვლის თარი-

დამდე განხორციელდა, მაგრამ არ შემწყდარა ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლების მიხედვით, საწარმოს უფლება აქვს აირჩიოს შემდეგი ორი მიდგომიდან ერთ-ერთი: (ა) შეწყვიტოს მათი აღიარება *მსს ფასს*-ზე გადასვლისას, ან (ბ) გააგრძელოს აღიარება აქტივის გასვლამდე, ან ვალდებულების დაფარვამდე;

- (ბ) ჰეჯირების აღრიცხვა. საწარმომ არ უნდა შეცვალოს *მსს ფასს*-ზე გადასვლამდე გამოყენებული ჰეჯირების აღრიცხვა ისეთი ჰეჯირების ურთიერთობებისთვის, რომლებიც უკვე აღარ არსებობს *მსს ფასს*-ზე გადასვლის თარიღისთვის. ჰეჯირების ურთიერთობებისთვის, რომელიც ისევ არსებობს ზემოაღნიშნული თარიღისთვის, საწარმომ უნდა იხელმძღვანელოს მე-12 განყოფილებით - „*სხვა ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული საკითხები*“ - გათვალისწინებული ჰეჯირების ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნებით, მათ შორის იმ მოთხოვნებით, რომლებიც ეხება ჰეჯირების ბუღალტრული აღრიცხვის შეწყვეტას ჰეჯირების ისეთი ურთიერთობებისთვის, რომლებიც არ აკმაყოფილებს მე-12 განყოფილების პირობებს;
- (გ) სააღრიცხვო შეფასებები;
- (დ) **შეწყვეტილი ოპერაციები;**
- (ე) **არამაკონტროლებელი წილის შეფასება.** 5.6 პუნქტის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება **მოგების ან ზარალის და სრული შემოსავლის** განაწილებას/მიკუთვნებას **მშობელი საწარმოს მესაკუთრეებსა** და არამაკონტროლებელ წილზე, საწარმომ უნდა გამოიყენოს პერსპექტიულად *მსს ფასს*-ზე გადასვლის თარიღიდან (ან უფრო ადრინდელი თარიღიდან, როდესაც საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენა **საწარმოთა გაერთიანების** ახლებურად ასახვისთვის – იხილეთ 35.10(ა) პუნქტი);
- (ვ) სახელმწიფო სესხები. საწარმომ, რომელიც პირველად იყენებს *მსს ფასს*-ს, მე-11 განყოფილების - „*ძირითადი ფინანსური ინსტრუმენტები*“, მე-12 განყოფილებისა და 24-ე განყოფილების - „*სახელმწიფო გრანტები*“ - მოთხოვნები პერსპექტიულად უნდა გამოიყენოს სახელმწიფო სესხების მიმართ, რომლებიც არსებობდა ამ სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის.

შესაბამისად, თუ საწარმო, რომელიც პირველად იყენებს *მს ფასს*-ს, ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად არ აღიარებდა და არ აფასებდა სახელმწიფო სესხს წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების შესაბამისი საფუძვლით, მან ამ სესხის **საბალანსო ღირებულება**, რომელიც გააჩნდა მას ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად მოცემულ სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის, უნდა მიიჩნიოს სესხის საბალანსო ღირებულებად ამ თარიღისთვის. ამასთან, სახელმწიფო სესხის სარგებელი, რომლის საპროცენტო განაკვეთი დაბალია საბაზრო განაკვეთზე, არ უნდა აღიაროს, როგორც **სახელმწიფო გრანტი**.

- 35.10 ამ სტანდარტის შესაბამის პირველ ფინანსურ ანგარიშგებაში საწარმოს უფლება აქვს, ისარგებლოს ერთი ან რამდენიმე შედავათით, რომლებიც განხილულია ქვემოთ:
- (ა) საწარმოთა გაერთიანება. საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს *მს ფასს*-ს, უფლება აქვს, არ გამოიყენოს მე-19 განყოფილება - „საწარმოთა გაერთიანება და გუდვილი“ - ისეთი საწარმოთა გაერთიანებების მიმართ, რომლებიც ძალაში შევიდა ამ სტანდარტზე გადასვლის თარიღამდე. თუმცა, თუ საწარმო რომელიმე საწარმოთა გაერთიანებას შესაბამისობაში მოიყვანს მე-19 განყოფილებასთან, მან ყველა მომდევნო საწარმოთა გაერთიანებაც ახლებურად უნდა ასახოს;
 - (ბ) **აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციები**. საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს *მს ფასს*-ს, არ მოეთხოვება 26-ე განყოფილების - „*აქციებზე დაფუძნებული გადახდა*“ - გამოყენება ისეთ წილობრივ ინსტრუმენტებთან მიმართებით, რომლებიც გამოყოფილ იქნა ამ სტანდარტზე გადასვლამდე, ან აქციებზე დაფუძნებული გადახდის გარიგების შედეგად წარმოქმნილ ვალდებულებებთან მიმართებით, რომლებიც დაიფარა ამ სტანდარტზე გადასვლამდე;
 - (გ) **რეალური ღირებულება**, როგორც დასაშვები საწყისი ღირებულება. საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს *მს ფასს*-ს, უფლება აქვს, ძირითადი საშუალებები, საინვესტიციო ქონება ან არამატერიალური აქტივები შეაფასოს ამ სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის განსაზღვრული რეალური ღირე-

ბულებით და ეს რეალური ღირებულება მიიჩნიოს მის დასაშვებ საწყის ღირებულებად ამ თარიღისთვის;

- (დ) გადაფასება, როგორც დასაშვები საწყისი ღირებულება. საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს *მსს ფასს*-ს, უფლება აქვს, ძირითადი საშუალებების, საინვესტიციო ქონების ან არამატერიალური აქტივების გადაფასების თანხა, რომელიც განხორციელდა ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად ამ სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის, ან მანამდე, მიიჩნიოს მის დასაშვებ საწყის ღირებულებად გადაფასების თარიღისთვის;
- (და) გარკვეული მოვლენებით განპირობებული რეალური ღირებულების **შეფასება**, როგორც დასაშვები საწყისი ღირებულება. საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს *მსს ფასს*-ს, დასაშვები საწყისი ღირებულება შეიძლება დადგენილი ჰქონდეს ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებით, ზოგიერთი ან ყველა აქტივისა და ვალდებულებისთვის, კერძოდ, საწარმოს გარკვეული თარიღისთვის შეიძლება შეფასებული ჰქონდეს მათი რეალური ღირებულება ისეთი მოვლენის გამო, როგორცაა საწარმოს ან მისი (ბიზნესის) ნაწილის შეფასება, მათი დაგეგმილი გაყიდვის მიზნით. თუ შეფასების თარიღი:
 - (i) არის წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლის თარიღი, ან უფრო ადრინდელი თარიღი, საწარმოს უფლება აქვს, ამგვარი მოვლენებით განპირობებული რეალური ღირებულების შეფასება გამოიყენოს როგორც დასაშვები საწყისი ღირებულება ამ შეფასების თარიღისათვის;
 - (ii) ამ სტანდარტზე გადასვლის თარიღის შემდგომი თარიღია, მაგრამ იმ საანგარიშგებო პერიოდის, რომელსაც მოიცავს წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგება, გარკვეული მოვლენებით გამოწვეული რეალური ღირებულების შეფასების გამოყენება დასაშვებ საწყის ღირებულებად შესაძლებელია მაშინ, როდესაც ეს მოვლენა მოხდება. საწარმომ შესაბამისი კორექტირების თანხები უნდა აღიაროს პირდაპირ გაუნაწილებელ მოგებაში (ან, თუ მიზანშეწონილია, საკუთარი კაპიტალის სხვა კატეგორიაში)

შეფასების თარიღისთვის. წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის, საწარმომ უნდა განსაზღვროს დასაშვები საწყისი ღირებულება 30.15(გ)-(დ) პუნქტებში ჩამოყალიბებული კრიტერიუმების შესაბამისად, ან ეს აქტივები და ვალდებულებები შეაფასოს წინამდებარე განყოფილების სხვა მოთხოვნების შესაბამისად;

- (ე) სხვა ვალუტაში გადაყვანის შედეგად წარმოქმნილი დაგროვილი საკურსო სხვაობები. 30-ე განყოფილება - „*ოპერაციები უცხოურ ვალუტაში*“ - მოითხოვს, რომ საწარმომ სხვა ვალუტაში გადაყვანის შედეგად წარმოქმნილი ზოგიერთი ტიპის საკურსო სხვაობები ცალკე გამოყოს, როგორც საკუთარი კაპიტალის კომპონენტი. საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს ამ სტანდარტს, უფლება აქვს, *მსს ფასს*-ზე გადასვლის თარიღისთვის ნულად მიიჩნიოს სხვა ვალუტაში გადაყვანის შედეგად წარმოქმნილი დაგროვილი საკურსო სხვაობები ყველა **უცხოური ქვედანაყოფის ოპერაციებისთვის** (ე.ი. დაიწყოს „ცარიელი ფურცლიდან“);
- (ვ) **ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება**. როდესაც საწარმო ამზადებს ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას, 9.26 პუნქტი მოითხოვს, რომ საწარმომ ინვესტიციები **შვილობილ საწარმოებში, მეკავშირე საწარმოებსა** და ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებში აღრიცხოს ერთ-ერთი შემდეგი მეთოდით:
 - (i) თვითღირებულებიდან გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით;
 - (ii) რეალური ღირებულებით, ხოლო რეალური ღირებულების ცვლილება აღიაროს მოგებაში ან ზარალში; ან
 - (iii) წილობრივი მეთოდის გამოყენებით, 14.8 პუნქტში განხილულ პროცედურებზე დაყრდნობით.

თუ საწარმო, რომელიც პირველად იყენებს *მსს ფასს*-ს, ამგვარ ინვესტიციას აფასებს თვითღირებულებით, მან ამ სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის ეს ინვესტიცია უნდა შეაფასოს შემდეგი სიდიდეებიდან ერთ-ერთით:

- (i) თვითღირებულებით, რომელიც განსაზღვრულია მე-9 განყოფილების - „კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება“ - მიხედვით; ან
 - (ii) დასაშვები საწყისი ღირებულებით, რომელიც იქნება *მსს ფასს*-ზე გადასვლის თარიღისთვის განსაზღვრული რეალური ღირებულება, ან ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად განსაზღვრული საბალანსო ღირებულება ამავე თარიღისთვის;
- (ზ) **რთული ფინანსური ინსტრუმენტები.** 22.13 პუნქტი მოითხოვს, რომ საწარმომ რთული ფინანსური ინსტრუმენტები დაყოს ვალდებულებით და წილობრივ კომპონენტებად მათი გამოშვების თარიღისთვის. საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს *მსს ფასს*-ს, არ ევალება ფინანსური ინსტრუმენტების კომპონენტებად დაყოფა, თუ ამ სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის ვალდებულების კომპონენტი არ არის გადავადებული/დაუფარავი;
- (თ) გადავადებული მოგების გადასახადი. საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს *მსს ფასს*-ს, უფლება აქვს, პერსპექტიულად გამოიყენოს 29-ე განყოფილება - „*მოგების გადასახადი*“ - *მსს ფასს*-ზე გადასვლის თარიღიდან;
- (ი) **მომსახურებაზე კონცესიური შეთანხმებები.** საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს *მსს ფასს*-ს, არ მოეთხოვება 34.12–34.16 პუნქტების გამოყენება მომსახურების გაწევის კონცესიურ შეთანხმებებზე, რომლებიც ძალაში შევიდა ამ სტანდარტზე გადასვლის თარიღამდე;
- (კ) სამთო-მომპოვებელი საქმიანობა. *მსს ფასს*-ის პირველად გამოყენებისას იმ საწარმოებს, რომლებიც, საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების მიხედვით, იყენებდნენ სრული დანახარჯებით აღრიცხვის მეთოდს, უფლება აქვთ *მსს ფასს*-ზე გადასვლის თარიღისთვის ნავთობისა და გაზის აქტივები (რომლებიც გამოიყენება ნავთობისა და გაზის კვლევის, შეფასების, დამუშავების ან წარმოებისთვის) შეაფასონ ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების საფუძველზე განსაზღვრული თანხით. საწარმომ უნდა შეამოწმოს ამ აქტივების გაუფასურება წინამდებარე სტანდარტზე გადასვ-

ლის თარიღისათვის 27-ე განყოფილების - „*აქტივების გაუფასურება*“ - მიხედვით;

- (ლ) შეთანხმებები, რომლებიც შეიცავს **იჯარას**. *მს ფასს*-ის პირველად გამოყენებისას, გადასვლის თარიღისთვის არსებული შეთანხმება შეიცავს თუ არა იჯარის პირობას (იხ. 20.3 პუნქტი), საწარმოს უფლება აქვს, განსაზღვროს იმ ფაქტებსა და გარემოებებზე დაყრდნობით, რომლებიც ამ თარიღისთვის არსებობს და არა ისეთზე, რომლებიც არსებობდა გარიგების დადების თარიღისთვის;
- (მ) ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციიდან ამოღების ვალდებულებები, რომლებიც ჩართულია ძირითადი საშუალებების თვითღირებულებაში. 17.10(გ) პუნქტში აღნიშნულია, რომ ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება მოიცავს აქტივის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯების თავდაპირველ შეფასებას, რის ვალდებულებასაც საწარმო იღებს შემენის მომენტში ან, შემდეგში, როდესაც გარკვეული დროის განმავლობაში საწარმო აქტივს იყენებს სხვა საქმიანობისთვის, გარდა **მარაგის** წარმოებისა. *მს ფასს*-ის პირველად გამოყენებისას საწარმოს უფლება აქვს, ძირითადი საშუალებების თვითღირებულების ზემოაღნიშნული კომპონენტი შეაფასოს ამ სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის და არა იმ თარიღ(ებ)ისთვის, როდესაც ეს ვალდებულება თავდაპირველად წარმოიშვა;
- (ნ) საქმიანობები, რომლებიც სატარიფო რეგულირებას ექვემდებარება. თუ საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს *მს ფასს*-ს, გააჩნია ისეთი ძირითადი საშუალებები, ან არამატერიალური აქტივები, რომლებიც გამოიყენება, ან ადრე გამოიყენებოდა სატარიფო რეგულირებას დაქვემდებარებულ ოპერაციებში (ანუ, როდესაც ისინი მომხმარებლებს საქონელს, ან მომსახურებას აწვდიან ისეთი ფასებით/ტარიფებით, რომლებიც დადგენილია სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოს მიერ), მას შეუძლია წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის არსებული, ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისი საბალანსო ღირებულება მიიჩნიოს დასაშვებ საწყის ღირებულებად. თუ საწარმო რომელიმე მუხლისთვის გამოიყენებს ამ გამოწვევის მიდგომას, აუცილებელი არ არის,

იგივე მიდგომა გამოიყენოს ყველა მუხლისთვის. საწარმომ უნდა ჩაატაროს ამ აქტივების გაუფასურების ტესტირება წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის, 27-ე განყოფილების - „*აქტივების გაუფასურება*“ - მიხედვით;

(ო) **მძიმე ჰიპერინფლაცია.** თუ საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს *მს ფასს*-ს, გააჩნია **სამუშაო ვალუტა**, რომელიც მძიმე ჰიპერინფლაციას განიცდიდა:

(i) და მისთვის წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლის თარიღია მისი **სამუშაო ვალუტის ნორმალიზაციის თარიღი**, ან **სამუშაო ვალუტის ნორმალიზაციის თარიღის** შემდგომი თარიღი, საწარმოს შეუძლია **სამუშაო ვალუტის ნორმალიზაციის თარიღამდე** ფლობილი ყველა აქტივი და ვალდებულება შეაფასოს წინამდებარე სტანდარტის გადასვლის თარიღისთვის განსაზღვრული რეალური ღირებულებით და აღნიშნული რეალური ღირებულება მიიჩნიოს ამ აქტივებისა და ვალდებულებების დასაშვებ საწყის ღირებულებად ამ თარიღისათვის; და

(ii) როდესაც საწარმოს სამუშაო ვალუტის ნორმალიზაციის თარიღი 12-თვიანი შესადარისი პერიოდის ფარგლებში ხვდება, საწარმოს შეუძლია 12 თვეზე ნაკლები შესადარისი პერიოდის გამოყენება, იმ პირობით, თუ ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის (როგორც მოითხოვება 3.17 პუნქტით) წარდგენა ხდება ამ მოკლე პერიოდისთვის.

35.11 თუ საწარმოსთვის **შეუძლებელია**, რომ *მს ფასს*-ზე გადასვლის თარიღისთვის განახორციელოს 35.7 პუნქტით მოთხოვნილი ერთი ან მეტი კორექტირება, მან ამგვარი კორექტირებები უნდა განახორციელოს 35.7-35.10 პუნქტების შესაბამისად, ყველაზე ადრეული პერიოდისთვის, რომლისთვისაც შესაძლებელია ამის გაკეთება და უნდა დაადგინოს, ფინანსური ანგარიშგების რომელი მუხლები არ არის გადაანგარიშებული. თუ საწარმოსთვის შეუძლებელია განმარტებით შენიშვნებში რომელიმე ინფორმაციის გამჟღავნება, რომელიც მოითხოვება წინამდებარე სტანდარტით, მათ შორის შესადარისი პერიოდებისთვის, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა მიუთითოს ეს ინფორმაცია.

განმარტებითი შენიშვნები

განმარტება *მს ფასს*-ზე გადასვლის შესახებ

- 35.12 საწარმომ უნდა განმარტოს, რა გავლენა მოახდინა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ადრინდელი საფუძვლებიდან წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლამ საანგარიშგებო **ფინანსურ მდგომარეობაზე**, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე.
- 35.12ა საწარმომ, რომელმაც რომელიმე წინა პერიოდში გამოიყენა *მს ფასს*, როგორც აღწერილია 35.2 პუნქტში, უნდა განმარტოს:
- (ა) მიზეზი, რატომ შეწყვიტა *მს ფასს*-ის გამოყენება;
 - (ბ) მიზეზი, რატომ განაახლა *მს ფასს*-ის გამოყენება; და
 - (გ) წინამდებარე განყოფილება გამოიყენა, თუ *მს ფასს* გამოიყენა რეტროსპექტულად, მე-10 განყოფილების შესაბამისად.

შეჯერება

- 35.13 35.12 პუნქტის მოთხოვნების შესასრულებლად, ამ სტანდარტის მიხედვით მომზადებული საწარმოს პირველი ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს:
- (ა) სააღრიცხვო პოლიტიკის თითოეული ცვლილების აღწერას;
 - (ბ) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისად განსაზღვრული საკუთარი კაპიტალის შეჯერებას, ამ სტანდარტის შესაბამისად განსაზღვრულ საკუთარ კაპიტალთან ქვემოთ მოცემული ორივე თარიღისთვის:
 - (i) წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლის თარიღი; და
 - (ii) იმ უკანასკნელი საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების თარიღი, რომელიც წარდგენილი იყო ფინანსური ანგარიშგების ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისად მომზადებულ უკანასკნელ წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში;
 - (გ) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისად მომზადებულ, საწარმოს უკანასკნელ წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ყველაზე გვიანი პერიოდისთვის განსაზღვრული მოგების, ან ზარალის

შეჯერება იმავე პერიოდის მოგებასთან, ან ზარალთან, რომელიც განსაზღვრულია ამ სტანდარტის მიხედვით.

- 35.14 თუ საწარმოსთვის ცნობილი გახდება შეცდომა, რომელიც დაშვებულია მის მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ადრინდელი საფუძვლების გამოყენებისას, მაშინ 35.13 (ბ) და (გ) ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული შეჯერების შესახებ წარმოდგენილ ინფორმაციაში, შეძლებისდაგვარად, მაქსიმალურად უნდა იყოს გამიჯნული ამ შეცდომების გასწორება სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებისგან.
- 35.15 თუ საწარმოს გასულ პერიოდებში არ წარუდგენია ფინანსური ანგარიშგება, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად მომზადებული პირველი ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.

დანართი ა

ძალაში შესვლის თარიღი და მოცემულ სტანდარტზე გადასვლა

წინამდებარე დანართი ამ სტანდარტის განყოფილი ნაწილია.

- დ1. 2015 წლის მისში გამოცემული დოკუმენტის – „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესწორებები (მსს ფასს)“ - შედეგად ცვლილებები შევიდა შემდეგ პუნქტებში: 1.3, 2.22, 2.47, 2.49–2.50, 4.2, 4.12, 5.4–5.5, 6.2–6.3, 9.1–9.3, 9.16, 9.18, 9.24–9.26, 9.28, 11.2, 11.4, 11.7, 11.9, 11.11, 11.13–11.15, 11.27, 11.32, 11.44, 12.3, 12.8–12.9, 12.23, 12.25, 12.29, 14.15, 15.21, 16.10, 17.5–17.6, 17.15, 17.31–17.32, 18.8, 18.20, 19.2, 19.11, 19.14–19.15, 19.23, 19.25–19.26, 20.1, 20.3, 21.16, 22.8–22.9, 22.15, 22.17–22.18, 26.1, 26.9, 26.12, 26.16–26.17, 26.22, 27.1, 27.6, 27.14, 27.30–27.31, 28.30, 28.41, 28.43, 30.1, 30.18, 31.8–31.9, 33.2, 34.7, 34.10–34.11, 35.2, 35.9–35.11 და ტერმინების ლექსიკონში, ასევე 29-ე განყოფილებაში და დაემატა შემდეგი პუნქტები: 1.7, 2.14ა–2.14დ, 9.3ა–9.3გ, 9.23ა, 10.10ა, 11.9ა–11.9ბ, 17.15ა–17.15დ, 17.33, 22.3ს, 22.15ა–22.15გ, 22.18ა–22.18ბ, 22.20, 26.1ა–26.1ბ, 34.11ა–34.11გ, 35.12ა და ა2–ა3. საწარმომ ეს პუნქტები უნდა გამოიყენოს 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის; 2–34-ე განყოფილებებში შესული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს რეტროსპექტულად, მე-10 განყოფილების შესაბამისად, თუ საწარმოს არ ეხება დ2 პუნქტი. ნებადართულია მსს ფასს-ში 2015 წელს შესული ცვლილებების ვადაზე ადრე გამოყენება. თუ საწარმო ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.
- დ2. თუ საწარმოსთვის შეუძლებელია 2-34-ე განყოფილებებში შეტანილი ცვლილებებიდან რომელიმე ახალი ან შეცვლილი მოთხოვნის გამოყენება რეტროსპექტულად, მან ეს მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს ყველაზე ადრინდელი პერიოდისთვის, რომლისთვისაც შესაძლებელი იქნება ამის გაკეთება. გარდა ამისა:
- (ა) საწარმოს უფლება აქვს, აირჩიოს და გადასინჯული 29-ე განყოფილება პერსპექტიულად გამოიყენოს იმ პერიოდის დასაწყისიდან, როდესაც პირველად გამოიყენა 2015 წლის მისში გამოცემული დოკუმენტი „მსს ფასს-ის შესწორებები“;

- (ბ) 19.11 პუნქტში შესული ცვლილებები საწარმომ უნდა გამოიყენოს პერსპექტიულად იმ პერიოდის დასაწყისიდან, როდესაც პირველად გამოიყენა 2015 წლის მაისში გამოცემული დოკუმენტი „მსს ფასს-ის შესწორებები“. ეს პუნქტი მხოლოდ იმ შემთხვევაში ეხება საწარმოს, თუ მას გააჩნია საწარმოთა გაერთიანებები, რომლებიც განეკუთვნება მე-19 განყოფილების მოქმედების სფეროს;
- (გ) 2.49–2.50, 5.4, 17.15, 27.6, 27.30–27.31 და 31.8–31.9 პუნქტებში შესული ცვლილებები და ახალი პუნქტები 10.10ა, 17.15ა–17.15დ და 17.33 საწარმომ უნდა გამოიყენოს პერსპექტიულად იმ პერიოდის დასაწყისიდან, როდესაც პირველად გამოიყენა 2015 წლის მაისში გამოცემული დოკუმენტი „მსს ფასს-ის შესწორებები“. ეს პუნქტები მხოლოდ იმ შემთხვევაში ეხება საწარმოს, თუ ის გადაფასების მოდელს იყენებს ძირითადი საშუალებების რომელიმე კლასისთვის, 17.15 პუნქტის შესაბამისად.

დ3. საწარმომ უნდა მიუთითოს, ფინანსური ანგარიშგების რომელი თანხების გადაანგარიშება არ მოხდა დ2 პუნქტის გამოყენების შედეგად.

დანართი ბ ტერმინების ლექსიკონი

ტერმინი

განმარტება

ა

ამონაგები

საანგარიშგებო პერიოდში საწარმოში შემოსული ეკონომიკური სარგებლის მთლიანი თანხა, რომელიც მიიღება საწარმოს ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობიდან და გამოიხატება საკუთარი კაპიტალის ზრდით, რაც განპირობებული არ არის მესაკუთრეთა მხრიდან დამატებითი ინვესტირებით.

ამორტიზაცია

არამატერიალური აქტივის ცვეთადი ღირებულების სისტემატური განაწილება მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

ანარიცხი

ვალდებულება, რომლის დაფარვის ვადა ან ოდენობა გაურკვეველია.

არამაკონტროლებელი წილი

შვილობილი საწარმოს სააქციო კაპიტალი, რომელიც მშობელ საწარმოს არ ეკუთვნის არც პირდაპირ და არც არაპირდაპირ.

არამატერიალური აქტივი

იდენტიფიცირებადი არაფულადი აქტივი ფიზიკური ფორმის გარეშე. ამგვარი აქტივი იდენტიფიცირებადად მიიჩნევა, თუ იგი:

- (ა) განცალკევებადია, ე.ი. შესაძლებელია მისი განცალკევება ან გამოყოფა საწარმოდან და გაყიდვა, გადაცემა, ლიცენზირება, გაქირავება ან გაცვლა, ცალკე ან მასთან დაკავშირებულ ხელშეკრულებასთან, აქტივთან ან ვალდებულებასთან ერთად; ან
- (ბ) წარმოიქმნება სახელშეკრულებო ან იურიდიული უფლებებით, მიუხედავად იმისა, შესაძლებელია თუ არა აღნიშნული უფლებების გადაცემა ან განცალკევება საწარმოსგან, ან სხვა უფლებებისა და ვალდებულებებისგან.

არსებითი

ინფორმაცია არსებითია, თუ მისი გამოტოვება ან დამახინჯება ინდივიდუალურად, ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს მომხმარებლის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მიღებულ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე. არსებითობა დამოკიდებულია გამოტოვებული ან არასწორად წარმოდგენილი მუხლის, ან შეცდომის სიდიდესა და ხასიათზე, რისი განხილვაც უნდა ხდებოდეს კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით. მუხლის სიდიდე ან ხასიათი, ან ორივე ერთად არსებითობის განმსაზღვრელი ძირითადი ფაქტორია.

აქტივების (კლასი) ჯგუფი

ანალოგიური ბუნებისა და საწარმოს ოპერაციებში ანალოგიური მიზნებისთვის გამოყენებული აქტივების დაჯგუფება.

აქტივი

რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და რის საფუძველზეც საწარმო მოელის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას მომავალში.

აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა

პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია საწარმოს მიერ აქტივის გამოყენება, ან პროდუქციის ან მსგავსი ნაწარმის რაოდენობა, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია საწარმოს მიერ მოცემული აქტივის გამოყენებით.

აქტიური ბაზარი

ბაზარი, სადაც მოცემული აქტივით ან ვალდებულებით ოპერაციები საკმარისად ხშირად და საკმარისი მოცულობით სრულდება, რაც ფასების შესახებ ინფორმაციის მოპოვების საშუალებას იძლევა მუდმივად.

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია

ოპერაცია, რომლის დროსაც ანგარიშვალდებული საწარმო:

- (ა) იღებს საქონელს ან მომსახურებას ამ საქონლის ან მომსახურების მომწოდებელთან (მათ შორის, დაქირავებულ პირთან) დადებული, აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმების ფარგლებში; ან
- (ბ) იღებს ვალდებულებას, მომწოდებელს გადაუხადოს ანაზღაურება, აქციებზე დაფუძნე-

ბული გადახდის შეთანხმების ფარგლებში, როდესაც ჯგუფის სხვა საწარმო იღებს ამ საქონელს ან მომსახურებას.

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმება

შეთანხმება ანგარიშვალდებულ საწარმოსა (ან ჯგუფის სხვა საწარმოს, ან ჯგუფის რომელიმე საწარმოს ნებისმიერ აქციონერსა) და მეორე მხარეს (მათ შორის, დაქირავებულ პირებს) შორის, რომელიც მეორე მხარეს უფლებას აძლევს, მიიღოს:

- (ა) ფულადი სახსრები ან საწარმოს სხვა აქტივები ისეთი ოდენობით, რომელიც ეფუძნება ანგარიშვალდებულებას საწარმოს ან ჯგუფის სხვა საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტების (მათ შორის აქციების ან აქციის ოფციონების) ფასს (ან ღირებულებას); ან
- (ბ) ანგარიშვალდებულებას საწარმოს ან ჯგუფის სხვა საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტები (მათ შორის აქციები ან აქციის ოფციონები),

იმ შემთხვევაში, თუ შესრულდება უფლების გადაცემის დათქმული პირობები.

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია, ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორებით

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია, რომლის დროსაც საწარმო იძენს საქონელს ან მომსახურებას, ამ საქონლის ან მომსახურების მომწოდებლის მიმართ ფულადი სახსრების ან სხვა აქტივების გადაცემის ვალდებულების აღების გზით, რომლის სიდიდე განისაზღვრება საწარმოს ან ჯგუფში შემავალი სხვა საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტების (მათ შორის აქციების ან აქციის ოფციონების) ფასის (ან ღირებულების) საფუძველზე.

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია, წილობრივი ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებით

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია, რომლის დროსაც საწარმო:

- (ა) საქონელს ან მომსახურებას იღებს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტების (მათ შორის, აქციებისა და აქციის ოფციონების) ანაზღაურების სახით; ან
- (ბ) იღებს საქონელს ან მომსახურებას, მაგრამ მას არ ეკისრება მომწოდებელთან ანგარიშსწო-

რების ვალდებულება ამ ოპერაციაში.

**ანაზღაურებადი
ღირებულება**

აქტივის (ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის) გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებასა და მისი გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდესი.

აღიარება

აღიარება არის საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ან სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში იმ მუხლის ასახვის პროცესი, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის, ვალდებულების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლის ან ხარჯის განმარტებას და შემდეგ კრიტერიუმებს:

- (ა) მოსალოდნელია ამ მუხლთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა ან საწარმოდან გასვლა; და
- (ბ) მუხლს გააჩნია თვითღირებულება ან ღირებულება, რომელიც შეიძლება საიმედოდ შეფასდეს.

**აღიარების
შეწყვეტა**

საწარმოს მიერ ადრე აღიარებული ფინანსური აქტივის, ან ფინანსური ვალდებულების ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან ამოღება.

აღქმადობა

ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებელი, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილია იმგვარად, რომ ის გასაგები იყოს მომხმარებლებისთვის, რომლებსაც გააჩნიათ ბიზნესის, ეკონომიკური საქმიანობისა და ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამისი ცოდნა და ინფორმაციის გულდასმით შესწავლის სურვილი.

ბ

**ბიოლოგიური
აქტივი**

ცხოველი ან მცენარე.

ბ

**გადავადებული
გადასახადი**

მოგების გადასახადი, რომელიც წარმოიშობა წარსული ოპერაციებიდან, ან მოვლენებიდან და

**გადავადებული
საგადასახადო
აქტივი**

გადასახდელია (ანაზღაურებას ექვემდებარება) მომავალი პერიოდების დასაბეგრ მოგებასთან (საგადასახადო ზარალთან) დაკავშირებით.

მოგების გადასახადის ის ნაწილი, რომელიც ანაზღაურებას ექვემდებარება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში:

- (ა) გამოსაქვით დროებით სხვაობებთან დაკავშირებით;
- (ბ) გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის მომავალ პერიოდში გადატანასთან დაკავშირებით;
- (გ) გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტის მომავალ პერიოდში გადატანასთან დაკავშირებით.

**გადავადებული
საგადასახადო
ვალდებულება
გამოსაქვითი
დროებითი
სხვაობები**

მოგების გადასახადის ნაწილი, რომელიც გადასახდელია მომავალ პერიოდებში დასაბეგრ დროებით სხვაობებთან დაკავშირებით.

დროებითი სხვაობები, რომლებიც წარმოშობს ისეთ თანხებს, რომლებიც გამოიქვითება საგადასახადო მოგების (საგადასახადო ზარალის) გაანგარიშებისას მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში, როდესაც აქტივის საბალანსო ღირებულების ამოღება ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების დაფარვა მოხდება.

**გამოსყიდული
საკუთარი
აქციები**

საწარმოს საკუთარი აქციები, რომლებსაც ფლობს თვითონ საწარმო, ან კონსოლიდირებული ჯგუფის წევრი სხვა საწარმოები.

**გამოყენების
ღირებულება**

მომავალი ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულება, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია მოცემული აქტივიდან, ან ფულადი სახსრების წარმოქმნელი ერთეულიდან.

**განვითარების
სამუშაოები**

კვლევის შედეგების ან სხვა ცოდნის გამოყენება ახალი ან არსებითად გაუმჯობესებული მასალების, მოწყობილობის, საქონლის, პროცესების, სისტემების ან მომსახურების წარმოების დაგეგმვასა და პროგნოზირებაში, მათი კომერციული წარმოების ან გამოყენების დაწყებამდე.

**განმარტებითი
შენიშვნები
(ფინანსური
ანგარიშგების)**

განმარტებითი შენიშვნები შეიცავს სხვა, დამატებით ინფორმაციას, რომელიც ასახული არ არის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში, განცალკევებულ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში (თუ წარდგენილია), მოგებისა და ზარალის და გაუნაწილებელი მოგების ერთიან ანგარიშგებაში (თუ წარდგენილია), საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებასა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში. განმარტებით შენიშვნებში მოცემულია ამ ანგარიშგებებში წარმოდგენილი მუხლების სიტყვიერი დახასიათება, ან მათ შესახებ დეტალიზებული მონაცემები, ასევე ინფორმაცია იმ მუხლების შესახებ, რომლებიც არ აკმაყოფილებს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარების კრიტერიუმებს.

**გარანტირებული
გასამრჯელო**

გასამრჯელო, რომლის მიღების უფლება, შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის გასამრჯელოს პროგრამის პირობების მიხედვით, დამოკიდებული არ არის დაქირავებული პირის შემდგომ მუშაობაზე.

**გარიგების
დანახარჯები
(ფინანსური
ინსტრუმენტები)**

წმინდა დანახარჯები, რომლებიც უშუალოდ დაკავშირებულია ფინანსური ინსტრუმენტის შექმნასთან, გამოშვებასთან ან გაყიდვასთან. წმინდა დანახარჯები ისეთი დანახარჯებია, რომლებიც არ წარმოიშობოდა, თუ საწარმო არ შეიქმნდა, არ გამოუშვებდა ან არ გაყიდდა ფინანსურ ინსტრუმენტს.

**გაუფასურების
ზარალი**

თანხა, რომლითაც აქტივის საბალანსო ღირებულება აღემატება:

- (ა) მარაგის შემთხვევაში - პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით შემცირებულ გასაყიდ ფასს;
- (ბ) სხვა არაფინანსური აქტივების შემთხვევაში - მის ანაზღაურებად ღირებულებას.

გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება

თანხა, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია აქტივის გაყიდვის შედეგად საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებულ გარიგებაში, რომელიც შემცირებულია გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯებით.

გუდვილი

საწარმოთა გაერთიანებისას შექმნილი აქტივებიდან წარმოქმნილი მომავალი ეკონომიკური სარგებელი, რომლის ცალკე იდენტიფიცირება და აღიარება შეუძლებელია.

დ

დაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულება

შვებულება, რომელიც შეიძლება გადატანილ და გამოყენებულ იქნეს მომავალ პერიოდებში, თუ მიმდინარე პერიოდის ანაზღაურებად შვებულებაზე უფლება მთლიანად არ არის გამოყენებული.

დადგენილგადასახდელიან პროგრამასთან დაკავშირებული საწარმოს ვალდებულება

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამიდან წარმოშობილი ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება საანგარიშგებო თარიღისთვის, გამოკლებული საანგარიშგებო თარიღისთვის განსაზღვრული რეალური ღირებულება პროგრამის აქტივების (თუ არსებობს), საიდანაც ეს ვალდებულება უშუალოდ უნდა დაიფაროს.

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება

დაქირავებული პირის მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეული მომსახურების შედეგად წარმოშობილი ვალდებულების დასაფარად მომავალში გადასახდელი თანხების დღევანდელი ღირებულება, პროგრამის აქტივების ჩათვლით.

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა

შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის გასამრჯელოს ყველა პროგრამა, გარდა დადგენილშენატანიანი პროგრამებისა.

დადგენილშენატანიანი პროგრამა

შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამა, რომლის მიხედვით საწარმო იხდის ფიქ-

სირებულ შენატანებს ცალკე დაფუძნებულ სუბიექტში (ფონდში) და მას არ გააჩნია იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება, დამატებითი შენატანები განახორციელოს ფონდში, ან პირდაპირ დაქირავებულ პირებს გადაუხადოს გასამრჯელოები იმ შემთხვევაში, თუ ფონდს არ ექნება საკმარისი აქტივები, მიმდინარე და წინა პერიოდებში დაქირავებული პირის მიერ გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებული ყველა გასამრჯელოს გადასახდელად.

დაკავშირებული მხარე

პირი ან საწარმო, რომელიც დაკავშირებულია იმ საწარმოსთან, რომელიც ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას (ანგარიშვალდებული საწარმო).

- (ა) პირი ან მისი ახლო ნათესავი მიიჩნევა ანგარიშვალდებული საწარმოსთვის დაკავშირებულ მხარედ, თუ ეს პირი:
 - (i) არის ანგარიშვალდებული საწარმოს ან მისი მშობელი საწარმოს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის წევრი;
 - (ii) აკონტროლებს ან ერთობლივად აკონტროლებს ანგარიშვალდებულ საწარმოს; ან
 - (iii) მას აქვს მნიშვნელოვანი გავლენა ანგარიშვალდებულ საწარმოზე.
- (ბ) საწარმო მიიჩნევა ანგარიშვალდებული საწარმოსთვის დაკავშირებულად მხარედ, თუ შემდეგი პირობებიდან რომელიმე არსებობს:
 - (i) ეს საწარმო და ანგარიშვალდებული საწარმო არიან ერთი და იმავე ჯგუფის წევრები (რაც იმას ნიშნავს, რომ მშობელი საწარმო, შვილობილი საწარმო და იმავე მშობელი საწარმოს სხვა შვილობილი საწარმოები ერთმანეთთან არიან დაკავშირებულები);
 - (ii) ერთი საწარმო არის მეორის მეკავშირე საწარმო ან ერთობლივი საქმიანობა (ან მეკავშირე საწარმო ან ერთობლივი საქმი-

- ანობა იმ ჯგუფის რომელიმე წევრის, რომლის წევრიც არის მეორე საწარმო);
- (iii) ორივე საწარმო წარმოადგენს ერთი და იმავე მესამე საწარმოს ერთობლივ საქმიანობას;
 - (iv) ერთი საწარმო არის რომელიმე მესამე საწარმოს ერთობლივი საქმიანობა, ხოლო მეორე საწარმო არის იმავე მესამე საწარმოსთვის მეკავშირე საწარმო;
 - (v) ეს საწარმო არის ანგარიშვალდებული საწარმოს, ან ანგარიშვალდებულ საწარმოსთან დაკავშირებული რომელიმე საწარმოს დაქირავებულ პირთა შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამის განმახორციელებელი. თუ ანგარიშვალდებული საწარმო თვითონ არის ასეთი პროგრამის განმახორციელებელი, სპონსორი დამქირავებლებიც ანგარიშვალდებული საწარმოსთვის დაკავშირებულ მხარეებად მიიჩნევა;
 - (vi) ამ საწარმოს აკონტროლებს, ან ერთობლივად აკონტროლებს (ა) ქვეპუნქტში მითითებული რომელიმე პირი;
 - (vii) ეს საწარმო, ან იმავე ჯგუფში შემავალი სხვა საწარმო, რომელსაც მოცემული საწარმო განეკუთვნება, ანგარიშვალდებული საწარმოს, ან ანგარიშვალდებული საწარმოს მშობელი საწარმოსთვის ასრულებს მმართველობით მომსახურებას.
 - (viii)(ა) (ii) პუნქტში მითითებულ რომელიმე პირს აქვს მნიშვნელოვანი გავლენა ამ საწარმოზე, ან ეს პირი არის ზემოაღნიშნული საწარმოს (ან მისი მშობელი საწარმოს) უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის წევრი.

დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაცია

რესურსების, მომსახურების ან ვალდებულებების გადაცემა დაკავშირებულ მხარეებს შორის, მიუხედავად იმისა, მოითხოვება თუ არა თანხის გადახდა.

დამქირავებელთა ჯგუფის გასამრჯელოების პროგრამა

დადგენილშენატანიანი პროგრამა (სახელმწიფო პროგრამების გარდა) ან დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა (სახელმწიფო პროგრამების გარდა), რომელიც:

- (ა) აერთიანებს იმ სხვადასხვა საწარმოს მიერ შეტანილ აქტივებს, რომლებიც არ ექვემდებარებიან საერთო კონტროლს; და
- (ბ) ამ აქტივების საშუალებით ერთზე მეტი საწარმოს დაქირავებულ პირებს უზრუნველყოფს გასამრჯელოებით იმგვარად, რომ შენატანებისა და გასამრჯელოების დონეები განისაზღვრება იმის გაუთვალისწინებლად, რომელ საწარმოში მუშაობენ ისინი.

დარიცხვის მეთოდი

სამეურნეო ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების შედეგები აღიარდება მათი მოხდენისთანავე (და არა ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების მიღების ან გადახდის მომენტში) და აისახება იმ პერიოდის ბუღალტრულ ანგარიშებსა და ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელსაც განეკუთვნება.

დასაბეგრი დროებითი სხვაობები

დროებითი სხვაობები, რომლებიც წარმოშობს დასაბეგრ თანხებს იმ მომავალი პერიოდების საგადასახადო მოგების (საგადასახადო ზარალის) ოდენობის გაანგარიშებისას, როდესაც აქტივის საბალანსო ღირებულების ამოღება, ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების დაფარვა მოხდება.

დაფინანსება (შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის გასამრჯელოების)

საწარმოს, ან ზოგჯერ დაქირავებულ პირთა მიერ განხორციელებული შენატანები დამოუკიდებელ იურიდიულ ერთეულში - საწარმოში ან ფონდში, საიდანაც დაქირავებულებს უხდებიან გასამრჯელოებს.

**დაქირავებულ
პირთა
გასამრჯელოები**

საწარმოს მიერ გაცემული ყველა სახის ანაზღაურება, დაქირავებულ პირთა მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ.

**დაქირავებულ
პირთა
გასამრჯელოების
სახელმწიფო
პროგრამა**

დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების პროგრამა, რომელიც შექმნილია კანონმდებლობის შესაბამისად, რათა მოიცვას ყველა საწარმო (ან ამა თუ იმ კატეგორიის ყველა საწარმო, მაგალითად რომელიმე დარგიდან), რომელსაც განაგებს ეროვნული ან ადგილობრივი მთავრობა ან სხვა ორგანო (მაგალითად, სპეციალურად ამ მიზნისათვის შექმნილი ავტონომიური უწყება) და არ ექვემდებარება ანგარიშვალდებული საწარმოს მხრიდან ზეგავლენას ან კონტროლს.

**დიდი ალბათობით
მოსალოდნელი**

გაცილებით მეტად არის მოსალოდნელი მოხდენა, ვიდრე არმოხდენა.

**დღევანდელი
ღირებულება**

მომავალი წმინდა ფულადი ნაკადების დღევანდელი დისკონტირებული ღირებულების მიმდინარე შეფასება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში.

**დროებითი
სხვაობა**

განსხვავება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახული აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულებასა და მის საგადასახადო ბაზას შორის.

დროითი სხვაობა

შემოსავალი ან ხარჯი, რომლებიც მოგებაში ან ხარალში აღიარდება ერთ პერიოდში, ხოლო საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით დასაბეგრ შემოსავალში აღიარდება სხვა პერიოდში.

დროულობა

გულისხმობს იმას, რომ მომხმარებლებისთვის ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია ხელმისაწვდომი უნდა იყოს გადაწყვეტილებების მისაღებად შესაფერის ვადებში.

ე

**ერთობლივ
კონტროლს
დაქვემდებარებული**

ერთობლივი საქმიანობა, რომელიც გულისხმობს კორპორაციის, ამხანაგობის ან სხვა ტიპის საწარმოს დაფუძნებას, რომელშიც თითოეულ სრულუფ-

საწარმო

ლებიან მონაწილეს თავისი წილი გააჩნია. აღნიშნული საწარმო ფუნქციონირებს სხვა საწარმოთა ანალოგიურად, იმ განსხვავებით, რომ სრულუფლებიან მონაწილეებს შორის დადებული სახელშეკრულებო შეთანხმება აწესებს ერთობლივ კონტროლს ამ საწარმოს ეკონომიკურ საქმიანობაზე.

ერთობლივი კონტროლი

ხელშეკრულებით დადგენილი ერთობლივი კონტროლი ეკონომიკურ საქმიანობაზე, რომელიც მხოლოდ მაშინ არსებობს, როდესაც სტრატეგიული ფინანსური და სამეურნეო გადაწყვეტილებების მიღება უკავშირდება საქმიანობას, რომელიც საჭიროებს ერთობლივად მაკონტროლებელ მხარეთა (სრულუფლებიანი მონაწილეების) ერთსულოვან თანხმობას.

ერთობლივი საქმიანობა

გულისხმობს ორი ან მეტი მონაწილე მხარის მიერ ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული ეკონომიკური საქმიანობის წარმართვას სახელშეკრულებო შეთანხმების საფუძველზე. ერთობლივ საქმიანობას შეიძლება ჰქონდეს ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საქმიანობის, ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული აქტივებისა და ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმოს ფორმა.

ერთობლივი საქმიანობის სრულუფლებიანი მონაწილე

ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარე, რომელსაც გააჩნია ერთობლივი კონტროლის უფლება ერთობლივ საქმიანობაზე.

ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდი

ფინანსური აქტივის ან ფინანსური ვალდებულების (ან ფინანსური აქტივების, ან ფინანსური ვალდებულებების ჯგუფის) ამორტიზებული ღირებულების გამოთვლისა და საპროცენტო შემოსავლების ან ხარჯების შესაბამის პერიოდზე მიკუთვნების მეთოდი.

ეფექტური საპროცენტო განაკვეთი

განაკვეთი, რომლის მეშვეობით ფინანსური ინსტრუმენტის მოსალოდნელი ვადის ან, როდესაც შესაფერისია, უფრო მოკლე ვადის განმავლობაში მისაღები ან გადასახდელი სავარაუდო ფულადი სახსრები ზუსტად დისკონტირდება ფინანსური აქ-

ტივის ან ფინანსური ვალდებულების წმინდა საბალანსო ღირებულებამდე.

3

ვალდებულება

საწარმოს მიმდინარე პერიოდის ვალდებულებათა, რომელიც წარმოიშვა წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და რომლის დაფარვა გამოიწვევს საწარმოდან რესურსების გასვლას, რომელშიც განივთებულია ეკონომიკური სარგებელი.

0

ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება

საწარმოს მიერ წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგება, რომელშიც 9.25-9.26 პუნქტების შესაბამისად შეუძლია აირჩიოს შვილობილ საწარმოებში, ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებსა და მეკავშირე საწარმოებში ფლობილი ინვესტიციების აღრიცხვისთვის თვითღირებულებიდან გაუფასურების ზარალის გამოკლების მეთოდი, რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მეთოდი, ცვლილებების მოგებაში ან ზარალში ასახვით, ან წილობრივი მეთოდის გამოყენება 14.8 პუნქტში აღწერილი პროცედურების შესაბამისად.

იჯარა

მხარეთა ურთიერთშეთანხმება, რომლის თანახმად მეიჯარე, საიჯარო გადასახდელის ან გადასახდლების სერიის მიღების მიზნით, მოიჯარეს გადასცემს აქტივის გამოყენების უფლებას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვადის განმავლობაში.

3

კვლევა

ორიგინალური და დაგეგმილი გამოკვლევები, რომლებიც განხორციელებულია ახალი სამეცნიერო ან ტექნიკური ცოდნის მისაღებად.

კონსტრუქციული ვალდებულება

ვალდებულება, რომელიც წარმოიშობა საწარმოს ქმედებიდან, როდესაც:

- (ა) წარსულში ჩამოყალიბებული პრაქტიკით, საწარმოს პოლიტიკის ამსახველი გამოქვეყნებუ-

ლი დოკუმენტების ან საკმარისად კონკრეტული მიმდინარე განცხადების საშუალებით საწარმომ სხვა მხარეებს აჩვენა, რომ იგი მომავალში თავის თავზე აიღებს გარკვეულ ვალდებულებებს; და

(ბ) შედეგად, საწარმომ ამ მხარეებს შეუქმნა სამართლიანი მოლოდინი იმისა, რომ იგი შესრულებს აღებულ ვალდებულებებს.

**კონტროლი
(საწარმოს
კონტროლი)**

სხვა საწარმოს, ან სამეურნეო ერთეულის ფინანსური და სამეურნეო პოლიტიკის მართვის უფლებამოსილება, მისი საქმიანობიდან სარგებლის მიღების მიზნით.

**კონსოლიდირებული
ფინანსური
ანგარიშგება**

მშობელი საწარმოსა და მისი შვილობილი საწარმოების ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც წარდგენილია, როგორც ერთი ეკონომიკური ერთეულის ანგარიშგება.

მ

მარაგი

აქტივები, რომლებიც:

- (ა) გათვალისწინებულია გასაყიდად ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობის პროცესში;
- (ბ) მონაწილეობს ამგვარი გაყიდვისათვის გამიზნული მარაგის წარმოების პროცესში; ან
- (გ) წარმოდგენილია ნედლეულისა და მასალების სახით, რომლებიც განკუთვნილია წარმოების პროცესში მოხმარებისათვის ან მომსახურების გასაწევად.

მეკავშირე საწარმო

საწარმო (მათ შორის, არაიურიდიული პირი, როგორცაა ამხანაგობა), რომელზეც ინვესტორს გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა და, ამავე დროს, იგი არ არის არც შვილობილი საწარმო და არც წილი ერთობლივ საქმიანობაში.

მესაკუთრეები

საკუთარ კაპიტალად კლასიფიცირებული ფინანსური ინსტრუმენტების მფლობელები.

**მთლიანი (ბრუტო)
საიჯარო ინვესტიცია**

ერთობლიობა:

- (ა) ფინანსური იჯარისათვის მეიჯარის მიერ მისაღები მინიმალური საიჯარო გადასახდელებისა; და
- (ბ) მეიჯარის სასარგებლოდ დაგროვებადი ყველა არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების თანხის.

**მთლიანი სრული
შემოსავალი**

პერიოდის მანძილზე სამეურნეო ოპერაციებითა და სხვა მოვლენებით განპირობებული საკუთარი კაპიტალის ცვლილება, იმ ცვლილებების გარდა, რომლებიც გამოწვეულია მესაკუთრეებთან მესაკუთრის რანგში განხორციელებული ოპერაციებით (იგი ტოლია მოგების ან ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის თანხების ჯამის).

**მიმდინარე
გადასახადი**

მოგების გადასახადი, რომელიც გადასახდელია (ანაზღაურებას ექვემდებარება) მიმდინარე ან გასული პერიოდების დასაბეგრ მოგებასთან (საგადასახადო ზარალთან) დაკავშირებით.

**მინიმალური
საიჯარო
გადასახდელები**

გადასახდელები, რომლის გადახდა მოეთხოვება ან შეიძლება მოეთხოვოს მოიჯარეს იჯარის ვადის განმავლობაში, პირობითი საიჯარო ქირის, გაწეული მომსახურების დანახარჯებისა და მეიჯარის მიერ გადასახდელი და მისთვის ასანაზღაურებელი გადასახადების გარდა, შემდეგ გადასახდელებთან ერთად:

- (ა) მოიჯარისათვის - მოიჯარის ან მასთან დაკავშირებული რომელიმე პირის მიერ გარანტირებული თანხები;
- (ბ) მეიჯარისათვის - ნებისმიერი ნარჩენი ღირებულება, რომელიც მეიჯარისათვის გარანტირებულია:
 - (i) მოიჯარის მიერ;
 - (ii) მოიჯარესთან დაკავშირებული პირის მიერ; ან
 - (iii) მეიჯარისგან დამოუკიდებელი ნებისმიერი მესამე პირის მიერ, რომელსაც

შეუძლია ამ გარანტიის ფინანსურად შესრულება.

მაგრამ, თუ მოიჯარეს აქტივის გამოსყიდვის უფლება აქვს ისეთი ფასით, რომელიც მოსალოდნელია, რომ უფლების გამოყენების თარიღისათვის იმდენად დაბალი იქნება აქტივის რეალურ ღირებულებაზე, რომ იჯარის დასაწყისისათვის არსებობს გონივრული რწმენა იმისა, რომ მოიჯარე ამ უფლებას გამოიყენებს, მაშინ მინიმალური საიჯარო გადასახდელები მოიცავს იჯარის ვადის განმავლობაში გამოსყიდვის უფლების გამოყენების სავარაუდო თარიღამდე გადასახდელ მინიმალურ თანხებს და ამ უფლების რეალიზებისთვის საჭირო თანხას.

მოგება ან ზარალი

შემოსავლების ჯამს გამოკლებული ხარჯები, სხვა სრული შემოსავლის კომპონენტების გარეშე.

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება

ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც ასახავს საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული შემოსავლისა და ხარჯის ყველა მუხლს, გარდა სხვა სრული შემოსავლის მუხლებისა.

მოგება- ზარალისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგება მოგების გადასახადი

ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც გვიჩვენებს პერიოდის მოგებას ან ზარალს და გაუნაწილებელ მოგებაში მომხდარ ცვლილებებს.

ყველა ადგილობრივი თუ უცხოური გადასახადი, რომლებიც გამოითვლება დასაბეგრი მოგების საფუძველზე. მოგების გადასახადი აგრეთვე მოიცავს ისეთი ტიპის გადასახადებსაც, როგორცაა შემოსავლის წყაროსთან დაკავებული გადასახადები, რომელსაც იხდის შვილობილი ან მეკავშირე საწარმო, ან ერთობლივი საქმიანობა ანგარიშვალდებულ საწარმოზე გასანაწილებელი თანხიდან.

მოიჯარის ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი

საპროცენტო განაკვეთი, რომლის გადახდაც მოიჯარეს მოუწევდა ანალოგიური იჯარისათვის ან, თუ ამის დადგენა შეუძლებელია, საპროცენტო განაკვეთი, რომელსაც იჯარის დასაწყისში მოიჯარე გადაიხდის და ამ აქტივის შესაძენად საჭირო ოდენობის სესხისათვის, იმავე პერიოდზე, ასეთივე უზრუნველყო-

ფით.

**მომსახურების
გაწევის კონცესიური
შეთანხმება**

იმგვარი შეთანხმებაა, როდესაც სახელმწიფო ან სა-
ჯარო სექტორის სხვა ორგანო (ნებართვის/კონცესი-
ის გამცემი) ხელშეკრულებას აფორმებს კერძო სექ-
ტორის საწარმოსთან (ოპერატორი) ნებართვის გამ-
ცემის ინფრასტრუქტურის აქტივების შექმნაზე (ან
რეკონსტრუქციაზე), მართვასა და ექსპლუატაცია-
ზე, როგორცაა, მაგალითად გზები, ხიდები, გვი-
რაბები, აეროპორტები, ენერგოგამანაწილებელი
ქსელები, ციხეები და საავადმყოფოები.

**მს ფასს-ზე
გადასვლის
თარიღი**

ყველაზე ადრინდელი პერიოდის დასაწყისი, რომ-
ლისთვისაც საწარმო წარადგენს სრულყოფილ შესა-
დარის ინფორმაციას *მს ფასს-ის* შესაბამისად მომ-
ზადებულ პირველ ფინანსურ ანგარიშგებაში.

**მყარი
ვალდებულება**

მზოჭავი ხელშეკრულება რესურსების დადგენილი
რაოდენობის, დადგენილი ფასით, დადგენილ ვა-
დებში (თარიღისთვის) გაცვლის შესახებ.

**მძიმე
ჰიპერინფლაცია**

ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტა მძიმე
ჰიპერინფლაციას ექვემდებარება, თუ მას გააჩნია
ორივე შემდეგი მახასიათებელი:

- (ა) არ არსებობს საიმედო საერთო ფასების
ინდექსი ყველა საწარმოსთვის, რომელთა
ოპერაციები და ნაშთები გამოსახულია ამ
ვალუტაში; და
- (ბ) არ არსებობს ამ ვალუტასა და შედარებით
მყარ უცხოურ ვალუტას შორის ურთიერთ-
გაცვლის შესაძლებლობა.

**მცირე და საშუალო
საწარმოები (მს)**

საწარმოები, რომლებსაც:

- (ა) არ გააჩნიათ საჯარო ანგარიშვალდებულება;
და
- (ბ) აქვეყნებენ საერთო დანიშნულების ფინანსურ
ანგარიშგებას გარე მომხმარებლებისათვის.

საწარმოს იმ შემთხვევაში გააჩნია საჯარო ანგა-
რიშვალდებულება, თუ იგი:

- (ა) საჯარო ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე რომე-

ლიმე კლასის ინსტრუმენტების გამოშვების მიზნით ფინანსურ ანგარიშგებას წარადგენს ფასიანი ქაღალდების კომისიაში ან სხვა მარეგულირებელ ორგანიზაციაში, ან წარდგენის პროცესში იმყოფება; ან

- (ბ) განკარგავს აქტივებს, როგორც გარე სუბიექტების ფართო ჯგუფის ნდობით აღჭურვილი პირი, რაც საწარმოს ერთ-ერთ ძირითად საქმიანობას წარმოადგენს.

6

ნაერთი ფინანსური ანგარიშგება

ორი ან მეტი ისეთი საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება, რომელთაც აკონტროლებს ერთი და იგივე ინვესტორი.

ნარჩენი ღირებულება (აქტივის)

შეფასებითი თანხა, რომელსაც საწარმო ამჟამად მიიღებდა აქტივის გაყიდვიდან, გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებული დანახარჯების გამოკლებით, თუ აქტივს უკვე ექნებოდა მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მოსალოდნელი ასაკი და მდგომარეობა.

ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები

საპროცენტო და სხვა დანახარჯები, რომელსაც საწარმო ეწევა ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებით.

3

პერსპექტიულად გამოყენება (სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების)

ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების მიმართ, იმ თარიღის შემდეგ, როდესაც სააღრიცხვო პოლიტიკა შეიცვალა.

პირობითი ღირებულება

ფინანსური ინსტრუმენტების ხელშეკრულებაში მითითებული ფულადი ერთეულების, აქციების, ბუშელების, ფუნტების ან სხვა ერთეულების ოდენობა.

**პირობითი
საპროცენტო
განაკვეთი**

განაკვეთი, რომელიც უფრო ნათლად განსაზღვრას ექვემდებარება შემდეგი ორი საპროცენტო განაკვეთი-დან:

- (ა) ანალოგიური კრედიტუნარიანი ემიტენტის ანალოგიურ ინსტრუმენტზე უმეტესად გავრცელებული განაკვეთი; ან
- (ბ) საპროცენტო განაკვეთი, რომლითაც ხდება მოცემული ინსტრუმენტის ნომინალური ღირებულების დისკონტირება მოცემული საქონლის ან მომსახურების მიმდინარე ფასამდე.

პირობითი აქტივი

შესაძლო აქტივი, რომელიც წარმოიქმნება წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და მისი არსებობა დადასტურდება მხოლოდ ერთი ან მეტი ისეთი განუსაზღვრელი მოვლენის მომავალში მოხდენით ან არმოხდენით, რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება საწარმოს კონტროლს.

**პირობითი
ვალდებულება**

(ა) შესაძლო ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნება წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და მისი არსებობა დადასტურდება მხოლოდ ერთი ან მეტი ისეთი განუსაზღვრელი მოვლენის მომავალში მოხდენით ან არმოხდენით, რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება საწარმოს კონტროლს; ან

(ბ) მიმდინარე ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენების შედეგად, მაგრამ აღიარებული არ არის, რადგან:

(i) მოსალოდნელი არ არის, რომ ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება საწარმოს რესურსების გასვლა, რომელშიც განივთებულია ეკონომიკური სარგებელი; ან

(ii) ვალდებულების სიდიდის საკმარისად საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია.

**პირის ოჯახის
წევრები**

ოჯახის ის წევრები, რომლებსაც, სავარაუდოდ, შეუძლიათ გავლენის მოხდენა პირზე, ან შეიძლება თავად მოექცნენ ამ პირის გავლენის ქვეშ საწარმოსთან ოპერაციების წარმოებისას, მათ შორის:

- (ა) პირის შვილები და მეუღლე, ან არაოფიციალური მეუღლე;
- (ბ) პირის მეუღლის, ან არაოფიციალური მეუღლის შვილები; და
- (გ) ამ პირის, ან მისი მეუღლის, ან არაოფიციალური მეუღლის კმაყოფაზე მყოფი პირები.

პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდი

აქტუარული შეფასების მეთოდი (რასაც ხანდახან მომსახურების პერიოდზე პროპორციულად განაწილებული დარიცხული გასამრჯელოების მეთოდს ან გასამრჯელოები/მომსახურების ხანგრძლივობის მეთოდს უწოდებენ) მომსახურების თითოეულ პერიოდს განიხილავს, როგორც პენსიაზე დამატებით უფლებას და თითოეულ პირობით ერთეულს აფასებს განცალკევებულად პერიოდის ბოლოსათვის, საბოლოო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით

პროგნოზირებული გარიგება

არშემდგარი (არასავალდებულო), მაგრამ მოსალოდნელი მომავალი გარიგება.

პროგრამის აქტივები (დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების პროგრამის)

მოიცავს:

- (ა) დაქირავებულ პირთა გრძელვადიანი გასამრჯელოების ფონდის აქტივებს; და
- (ბ) მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისებს.

რ

რეალური ღირებულება

თანხა, რომლითაც შეიძლება აქტივი გაიყვანოს ან ვალდებულება დაიფაროს საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით განხორციელებულ გარიგებაში.

რეტროსპექტულად გამოყენება (სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების)

ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის იმდაგვარი გამოყენება ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების მიმართ, თითქოს ეს პოლიტიკა ყოველთვის გამოიყენებოდა.

**რთული ფინანსური
ინსტრუმენტი**

ფინანსური ინსტრუმენტი, რომელიც ემიტენტისთვის შეიცავს როგორც ვალდებულების, ასევე წილობრივ კომპონენტს.

ს

**საანგარიშგებო
თარიღი**

ფინანსური ანგარიშგებით ან შუალედური ფინანსური ანგარიშით მოცული უკანასკნელი პერიოდის დასასრული.

**საანგარიშგებო
პერიოდი**

ფინანსური ანგარიშგებით ან შუალედური ფინანსური ანგარიშით მოცული პერიოდი.

**სააღრიცხვო
პოლიტიკა**

გარკვეული პრინციპების, საფუძვლების, დაშვებების, წესებისა და პრაქტიკული მეთოდების ერთობლიობა, რომლებსაც საწარმო იყენებს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად და წარსადგენად.

**სააღრიცხვო
მოგება**

საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების ან ზარალის თანხა საგადასახადო ხარჯის გამოქვითვამდე.

**სააღრიცხვო
შეფასების
ცვლილება**

აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების, ან აქტივის პერიოდული გამოყენების თანხის შესწორება, რომელიც გამომდინარეობს აქტივებისა და ვალდებულებების მიმდინარე სტატუსის შეფასებიდან, ან აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლისა და ვალდებულებების შეფასებიდან. სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილებებს იწვევს ახალი ინფორმაცია ან ახალი მოვლენები და, შესაბამისად, ეს არ წარმოადგენს შეცდომების გასწორებას.

**საბალანსო
ღირებულება**

თანხა, რომლითაც აქტივი ან ვალდებულება აღიარებულია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.

საგადასახადო ბაზა

აქტივის ან ვალდებულების საგადასახადო ბაზას უწოდებენ იმ თანხას, რომელიც მოცემულ აქტივს ან ვალდებულებას აქვს მიკუთვნებული საგადასახადო მიზნებისათვის.

**საგადასახადო
(დასაბეგრი) მოგება
(საგადასახადო
ზარალი)**

შესაბამისი საგადასახადო კანონმდებლობის მარეგულირებელი წესებით განსაზღვრული საანგარიშგებო პერიოდის მოგება (ზარალი), რომლის მიხედვითაც ხდება გადასახადის გადახდა (ანაზღაურება). დასაბეგრი მოგება ტოლია დასაბეგრ შემოსავალს გამოკლებული დასაბეგრი შემოსავლიდან გამოქვითვადი ხარჯების.

**საგადასახადო
ხარჯი**

საანგარიშგებო პერიოდში მიმდინარე და გადავადებულ გადასახადებთან დაკავშირებით მთლიან სრულ შემოსავალში ან საკუთარ კაპიტალში ასახული თანხების ჯამი.

**სადაზღვევო
ხელშეკრულება**

ხელშეკრულება, რომლის მიხედვით ერთი მხარე (მზღვეველი) თავის თავზე იღებს მეორე მხარის (პოლისის მფლობელის) მნიშვნელოვან სადაზღვევო რისკს შეთანხმების თანახმად, კომპენსაცია გადაუხადოს პოლისის მფლობელს, თუ ესა თუ ის კონკრეტული განუსაზღვრელი მოვლენა (სადაზღვევო შემთხვევა) უარყოფითად იმოქმედებს პოლისის მფლობელზე.

სავარაუდო

უფრო მოსალოდნელი, ვიდრე არა.

**საერთო
დანიშნულების
ფინანსური
ანგარიშგება**

ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც განკუთვნილია საერთო ხასიათის ფინანსურ ინფორმაციაზე მომხმარებელთა ფართო ფენების მოთხოვნილებების დაკმაყოფილებისთვის, რომლებსაც არ გააჩნიათ იმის უფლებამოსილება, რომ საწარმოს მოსთხოვონ მათ სპეციფიკურ საინფორმაციო საჭიროებებზე მოგებულ ანგარიშების მომზადება.

მშობელი საწარმო

სამეურნეო ერთეული, რომელსაც გააჩნია ერთი ან მეტი შვილობილი საწარმო.

**საინვესტიციო
საქმიანობა**

მოიცავს ისეთი გრძელვადიანი აქტივებისა და სხვა ინვესტიციების შექმნასა და გასხვისებას, რომლებიც არ შედის ფულადი სახსრების ეკვივალენტების შემადგენლობაში.

**საინვესტიციო
ქონება**

ქონება (მიწა ან შენობები, ან შენობის ნაწილი, ან ორივე ერთად), რომელსაც ფლობენ მესაკუთრე ან მოიჯარე ფინანსური იჯარის პირობებით, საიჯარო შემო-

სავლების მიღების ან ღირებულების ზრდის, ან ორივე მიზნით, გარდა ისეთი მიზნებისა, როგორცაა:

- (ა) გამოყენება საქონლის წარმოების ან მიწოდების, მომსახურების გაწევის ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის; ან
- (ბ) გაყიდვა საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში.

საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი

საპროცენტო განაკვეთი, რომლის გამოყენების შედეგად იჯარის დასაწყისში (ა) იჯარის მინიმალური საიჯარო გადასახდელებისა და (ბ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების აგრეგირებული დღევანდელი ღირებულება ტოლი იქნება (i) იჯარით გაცემული აქტივის რეალური ღირებულებისა და (ii) მეიჯარის მიერ გაწეული თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯების ჯამის.

საკუთარი ღირებულება

სხვაობა აქციების (რომლებზეც მეორე მხარეს პირობითი ან უპირობო ხელმოწერის, ან მიღების უფლება გააჩნია) რეალურ ღირებულებასა და იმ ფასს (თუ ასეთი არსებობს) შორის, რომელიც მეორე მხარემ უნდა გადაიხადოს (ან მომავალში მოეთხოვება, რომ გადაიხადოს) ამ აქციებისთვის. მაგალითად, აქციის ოფციონს, რომლის გამოსაყენებელი ფასი 15 ფე-ია 20 ფე რეალური ღირებულების მქონე აქციაზე, გააჩნია საკუთარი ღირებულება 5 ფე.

საკუთარი კაპიტალი

საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

ფინანსური ანგარიშგება, რომელშიც წარმოდგენილია საანგარიშგებო პერიოდის მოგება ან ზარალი, შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლები, რომლებიც პირდაპირ საკუთარ კაპიტალში აღიარდება, სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებისა და შეცდომების გასწორების შედეგები, რაც აღიარებულია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, ასევე (იმისდა მიხედვით, საწარმო რომელ ფორმატს აირჩევს საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების წარსადგენად) მოცემულ

პერიოდში მესაკუთრეებთან, მესაკუთრის რანგში შესრულებული ოპერაციების თანხები.

**სამართლიანი
წარდგენა**

სამეურნეო ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების კეთილსინდისიერად ასახვა, აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებებისა და მათი აღიარების კრიტერიუმების შესაბამისად.

სამუშაო ვალუტა

ძირითადი ეკონომიკური გარემოს ვალუტა, სადაც საწარმო ეწევა საქმიანობას.

**სამუშაო ვალუტის
ნორმალიზაციის
თარიღი**

თარიღი, როდესაც საწარმოს სამუშაო ვალუტას უკვე აღარ გააჩნია მძიმე ჰიპერინფლაციის რომელიმე, ან ორივე მახასიათებელი, ან, როდესაც საწარმო სამუშაო ვალუტას ცვლის ისეთი ვალუტით, რომელიც არ ექვემდებარება მძიმე ჰიპერინფლაციას.

**სამშენებლო
ხელშეკრულება**

ხელშეკრულება, რომელიც სპეციალურად ითვალისწინებს აქტივის ან აქტივთა ისეთი ერთობლიობის შექმნას, რომლებიც ერთმანეთთან მჭიდროდ დაკავშირებული ან ურთიერთდამოკიდებულია კონსტრუქციულად, ტექნოლოგიურად და ფუნქციურად, ან მათი საბოლოო გამოყენების მიზნის ან დანიშნულების მიხედვით.

საიმედოობა

ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებელი, რაც იმას ნიშნავს, რომ ინფორმაცია საიმედოა მაშინ, თუ იგი არ შეიცავს არსებით შეცდომას და არ არის ტენდენციური და სამართლიანად წარმოაჩენს იმას, რის წარმოსაჩენადაც არის გამიზნული, ან რასაც უნდა წარმოაჩენდეს, გონივრული მოლოდინის ფარგლებში.

**საოპერაციო
საქმიანობა**

საწარმოს ძირითადი შემოსავლების მომტანი საქმიანობა და ასევე სხვა საქმიანობა, რომელიც არ არის საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობა.

**საოპერაციო
სეგმენტი**

საწარმოს კომპონენტი:

- (ა) რომელსაც უკავია ბიზნესის ისეთი ნაწილი, სადაც საწარმო ეწევა ხარჯებს და საიდანაც შესაძ-

ლებელია ამონაგების მიღება (იმავე საწარმოს სხვა კომპონენტების ოპერაციებთან დაკავშირებული ამონაგებისა და ხარჯების ჩათვლით);

- (ბ) რომლის საოპერაციო შედეგებს რეგულარულად იხილავს საწარმოში საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიმღები მთავარი პირი, ამ სემენტზე რესურსების განაწილების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად და მისი საქმიანობის შედეგების შესაფასებლად; და
- (გ) რომლის შესახებაც არსებობს განცალკევებული ფინანსური ინფორმაცია.

**სასესხო
ვალდებულება**

ფინანსური ვალდებულებები ჩვეულებრივი საკრედიტო პირობებით, მოკლევადიანი სავაჭრო ვალდებულებების გარდა.

**საფინანსო
საქმიანობა**

საქმიანობა, რომლის შედეგად რაოდენობრივად და სტრუქტურულად იცვლება საწარმოს საკუთარი კაპიტალი და ნასესხები საშუალებები.

**საქმიანობის
შედეგები**

საწარმოს შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის თანაფარდობა, როგორც ეს წარმოდგენილია სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში.

საწარმო

სხვადასხვა სახის საქმიანობისა და აქტივების ურთიერთდაკავშირებული კომპლექსი, რომელიც ხორციელდება და იმართება იმ მიზნით, რომ:

- (ა) ინვესტორებმა მიიღონ უკუგება; ან
- (ბ) შემცირდეს დანახარჯები, ან სხვა სახის ეკონომიკური სარგებელი მიიღონ სადაზღვევო პოლისის მფლობელებმა ან მონაწილეებმა, უშუალოდ და პროპორციულად.

საწარმო, როგორც წესი, შედგება რესურსებისგან, გარკვეული პროცესებისგან, რომლებიც გამოიყენება მათ გადასამუშავებლად და ამის შედეგად მიღებული პროდუქციისგან, რომელიც გამოიყენება, ან გამოყენებული იქნება ამონაგების მისაღებად. თუ გადაცემული საქმიანობებისა და აქტივების კომპლექსი მოიცავს გუდვილს, მაშინ ამგვარი კომპლექსიც მიიჩნევა საწარმოდ.

**საწარმოთა
გაერთიანება**

სხვადასხვა საწარმოებისა თუ სამეურნეო ერთეულების (ბიზნესის) გაერთიანება ერთ ანგარიშვალდებულ საწარმოდ.

**საწარმოს
კომპონენტი**

ოპერაციები და ფულადი ნაკადები, რომელთა ნათლად გამიჯვნა საწარმოს სხვა შემადგენელი ნაწილებისაგან, ოპერაციულად ან ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის შესაძლებელია.

**საწარმო, რომელიც
პირველად იყენებს
მსს ფასს-ს**

საწარმო, რომელიც წარადგენს *მსს ფასს*-ის შესაბამისად მომზადებულ პირველ ფინანსურ ანგარიშგებას, იმის მიუხედავად, წარსულში ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლად ფასს სტანდარტების სრულ ვერსიას იყენებდა, თუ ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების სხვა პაკეტს.

სახელმწიფო

გულისხმობს ეროვნულ, რეგიონალურ ან ადგილობრივ ხელისუფლებას.

**სახელმწიფო
გრანტები**

სახელმწიფოს მიერ საწარმოსათვის გაწეული დახმარება რესურსების გადაცემის სახით, საწარმოს სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული, წარსულში შესრულებული ან მომავალში შესასრულებელი გარკვეული პირობების სანაცვლოდ.

**საჯარო ანგარიშ-
ვალდებულება**

საწარმოს იმ შემთხვევაში გააჩნია საჯარო ანგარიშვალდებულება, თუ:

- (ა) მისი სავალო და წილობრივი ინსტრუმენტები იყიდება ფასიანი ქაღალდების საჯარო ბაზარზე, ან საწარმო იმყოფება ამგვარი ინსტრუმენტების გამოშვების პროცესში, ფასიანი ქაღალდების საჯარო ბაზარზე სავაჭრო მიზნებისთვის (როგორცაა, ადგილობრივი ან უცხოური საფონდო ბირჟები, ან არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდების (მეორადი) ბაზარი, როგორც ადგილობრივი, ისე რეგიონალური); ან
- (ბ) საწარმო განკარგავს აქტივებს, როგორც გარე სუბიექტების ფართო ჯგუფის ფიდუციარი, რაც საწარმოს ერთ-ერთ ძირითად საქმიანობას წარმოადგენს.

**საჯაროდ იყიდება
(სავალო ან
წილობრივი
ინსტრუმენტი)**

აღნიშნავს იმას, რომ საწარმოს სავალო და წილობრივი ინსტრუმენტები იყიდება ფასიანი ქაღალდების საჯარო ბაზარზე, ან საწარმო იმყოფება ამგვარი ინსტრუმენტების გამოშვების პროცესში, ფასიანი ქაღალდების საჯარო ბაზარზე სავაჭრო მიზნებისთვის (ადგილობრივი ან უცხოური საფონდო ბირჟები, ან არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდების (მეორადი) ბაზარი, როგორც ადგილობრივი, ისე რეგიონალური).

**სასოფლო-
სამეურნეო
საქმიანობა**

საწარმოს მიერ ბიოლოგიური აქტივების ბიოლოგიური ტრანსფორმაციის პროცესის მართვა გაყიდვის მიზნით, ან სოფლის მეურნეობის პროდუქციად, ან დამატებით ბიოლოგიურ აქტივებად გარდაქმნის მიზნით.

**სოფლის
მეურნეობის
პროდუქცია**

საწარმოს ბიოლოგიური აქტივიდან მიღებული პროდუქტები.

**სრული შემოსავლის
ანგარიშგება**

ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მოიცავს პერიოდის განმავლობაში აღიარებული შემოსავლებისა და ხარჯების ყველა მუხლს, მათ შორის მოგებაში ან ზარალში (რომელიც სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში წარდგენილ შუალედურ ჯამურ თანხას წარმოადგენს) და სხვა სრულ შემოსავალში აღიარებულ მუხლებს. თუ საწარმო გადაწყვეტს როგორც მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების, ასევე სრული შემოსავლის ანგარიშგების წარდგენას, მან სრული შემოსავლის ანგარიშგება უნდა დაიწყოს მოგების ან ზარალის მუხლებით და ამის შემდეგ ასახოს სხვა სრული შემოსავლის მუხლები.

**სხვა სრული
შემოსავალი**

შედგება შემოსავლებისა და ხარჯების იმ ელემენტებისაგან (მათ შორის, რეკლასიფიკაციით გამოწვეული კორექტირებებისგან), რომლებიც აღიარებული არ არის მოგებაში ან ზარალში, როგორც მოითხოვება ან დაშვებულია წინამდებარე სტანდარტით.

უ

უფლების გადაცემა

უფლებამოსილად გახდომა. აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმებით განსაზღვრული მეორე მხარის უფლება, მიიღოს ფულადი სახსრები, სხვა აქტივები ან წილობრივი ინსტრუმენტები მაშინ, როცა მეორე მხარე უკვე აღარ არის ვალდებული, შეასრულოს უფლების გადაცემის რაიმე პირობა.

უფლების გადაცემის პირობა

პირობა, რომლებიც განსაზღვრავს, მიიღებს თუ არა საწარმო იმ მომსახურებას, რომელიც მეორე მხარეს საწარმოს ფულადი სახსრების, სხვა აქტივების ან წილობრივი ინსტრუმენტების მიღების უფლებამოსილებას ანიჭებს, აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმების ფარგლებში. უფლების გადაცემის პირობა ან მომსახურების ვადის პირობაა, ან საქმიანობის პირობა. მომსახურების პირობები მოითხოვს, რომ მეორე მხარე საწარმოს ემსახუროს წინასწარ დადგენილი პერიოდის განმავლობაში. საქმიანობის პირობები მოითხოვს, რომ მეორე მხარე საწარმოს ემსახუროს წინასწარდადგენილი პერიოდის განმავლობაში და მიღწეულ იქნეს საქმიანობის წინასწარდადგენილი საკონტროლო მაჩვენებლები (მაგალითად, გარკვეული პერიოდის განმავლობაში საწარმოს მოგების გარკვეული დონით ზრდა). საქმიანობის პირობა შეიძლება მოიცავდეს უფლების გადაცემის საბაზრო პირობას.

უფლების გადაცემის საბაზრო პირობა

პირობა, რომელზეც დამოკიდებულია წილობრივი ინსტრუმენტის გამოსაყენებელი ფასი, მასზე უფლების გადაცემა ან მისი გამოყენებადობა და დაკავშირებულია საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტების საბაზრო ფასთან, როგორცაა აქციის ფასის წინასწარდადგენილი დონის, აქციის ოფციონის საკუთარი ღირებულების დათქმული ოდენობის, ან გარკვეული მიზნის მიღწევა, რომელიც დაფუძნებულია საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტების საბაზრო ფასისა და სხვა საწარმოთა

წილობრივი ინსტრუმენტების საბაზრო ფასების ინდექსის თანაფარდობაზე.

**უცხოური
ქვედანაყოფი**

ანგარიშვალდებული საწარმოს შვილობილი საწარმო, მეკავშირე საწარმო, ერთობლივი საქმიანობა, ან ფილიალი, რომლის საქმიანობა დაფუნდებულია და ხორციელდება სხვა ქვეყნის ტერიტორიაზე, ან ანგარიშვალდებული საწარმოს ვალუტისაგან განსხვავებული ვალუტით.

ფ

**ფასს სტანდარტების
სრული ვერსია**

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს სტანდარტები), *მს ფასს*-ის გარდა. საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის შედეგების და ფულადი სახსრების მოძრაობის სტრუქტურული წარმოდგენა.

**ფინანსური
ანგარიშგება**

საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაცია მიაწოდოს და დაეხმაროს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში მომხმარებელთა ფართო ფენებს, რომლებსაც არ გააჩნიათ იმის უფლებამოსილება, რომ საწარმოს მოსახოვონ მათ სპეციფიკურ საინფორმაციო საჭიროებებზე მორგებული ანგარიშგების მომზადება.

**ფინანსური
ანგარიშგების
მიზანი**

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული სტანდარტები. იგი მოიცავს:

**ფინანსური
ანგარიშგების
საერთაშორისო
სტანდარტები
(ფასს სტანდარტები)**

- (ა) ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს;
- (ბ) ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს;
- (გ) ინტერპრეტაციებს, რომლებიც შემუშავებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო ინტერპრეტაციების კომიტეტის მიერ, ან ყოფილი ინტერპრეტაციების მუდმივმოქმედი კომიტეტის მიერ.

ფინანსური აქტივი

ნებისმიერი აქტივი, როგორცაა:

- (ა) ფულადი სახსრები;
- (ბ) სხვა საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტი;
- (გ) საწარმოს სახელშეკრულებო უფლება:
 - (i) სხვა საწარმოსაგან მიიღოს ფულადი სახსრები ან სხვა ფინანსური აქტივი; ან
 - (ii) პოტენციურად ხელსაყრელი პირობებით სხვა საწარმოს გაუცვალოს ფინანსური აქტივები ან ვალდებულებები; ან
- (დ) ხელშეკრულება, რომელიც ანაზღაურდება ან შესაძლებელია ანაზღაურდეს საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტებით და:
 - (i) რომლის თანახმად საწარმო მიიღებს ან შესაძლოა იძულებული იყოს მიიღოს, ცვლადი რაოდენობის საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტები; ან
 - (ii) რომელიც ანაზღაურდება ან შეიძლება ანაზღაურდეს ნებისმიერი ფორმით, გარდა დადგენილი ოდენობის ნაღდი ფულის ან სხვა ფინანსური აქტივების გაცვლით, საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტების ფიქსირებულ რაოდენობაზე. ამ მიზნებისათვის საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტები არ მოიცავს ისეთ ინსტრუმენტებს, რომლებიც საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტების მისაღებად ან გადასაცემად გაფორმებული ხელშეკრულებებია.

ფინანსური ინსტრუმენტი

ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც წარმოშობს როგორც ერთი საწარმოს ფინანსურ აქტივს, ასევე მეორე საწარმოს ფინანსურ ვალდებულებას ან წილობრივ ინსტრუმენტს.

ფინანსური ვალდებულება

ნებისმიერი ვალდებულება, რომელიც არის:

- (ა) საწარმოს სახელშეკრულებო ვალდებულება:
 - (i) სხვა საწარმოს გადასცეს ფულადი სახ-

- სრები ან სხვა ფინანსური აქტივები; ან
- (ii) პოტენციურად არახელსაყრელი პირობებით სხვა საწარმოს გაუცვალოს ფინანსური აქტივები ან ვალდებულებები; ან
- (ბ) ხელშეკრულება, რომელიც დაიფარება ან შესაძლებელია დაიფაროს საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტებით და:
- (i) რომლის თანახმად საწარმო გადასცემს ან შესაძლოა იძულებული იყოს გადასცეს ცვლადი რაოდენობის საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტები; ან
 - (ii) რომელიც დაიფარება ან შეიძლება ნებისმიერი ფორმით დაიფაროს, გარდა დადგენილი ოდენობის ნაღდი ფულის ან სხვა ფინანსური აქტივების გაცვლისა, საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტების ფიქსირებულ რაოდენობაზე. ამ მიზნებისათვის საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტები არ მოიცავს ისეთ ინსტრუმენტებს, რომლებიც საწარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტების მისაღებად ან გადასაცემად გაფორმებული ხელშეკრულებებია.

ფინანსური აქტივის ან ფინანსური ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება

თანხა, რომლითაც ფინანსური აქტივი ან ფინანსური ვალდებულება შეფასებულია თავდაპირველი აღიარებისას; მინუს ძირითადი თანხის დასაფარად გადახდილი თანხები; პლუს ან მინუს დაგროვილი ამორტიზაციის თანხა, რომელიც მიიღება ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდის გამოყენებით თავდაპირველად აღიარებულ და დასაფარ თანხებს შორის განსხვავების მიმართ; მინუს, ფინანსური აქტივის შემთხვევაში, გაუფასურების ზარალით ან თანხის ამოუღებლობით (უიმედო ვალით) წარმოქმნილი დანაკარგი (პირდაპირ ან რეზერვების ანგარიშების გამოყენებით).

ფინანსური იჯარა

გულისხმობს აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკისა და ეკონომ-

მიკურო სარგებლის გადაცემას მოიჯარეზე. საკუთრების უფლება შეიძლება გადაეცეს ან არა. იჯარა რომელიც არ არის ფინანსური იჯარა მიიჩნევა, ჩვეულებრივ იჯარად.

ფინანსური მდგომარეობა

საწარმოს აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის თანაფარდობა გარკვეული თარიღისთვის, რომლისთვისაც წარდგენილია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება.

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება

ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც ასახავს საწარმოს აქტივებს, ვალდებულებებსა და საკუთარ კაპიტალს შორის თანაფარდობას კონკრეტული თარიღისთვის (ასევე უწოდებენ ბალანსსაც).

ფულადი ნაკადები

ნიშნავს ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების შემოსვლასა და გავლას.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგება

ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც ასახავს ინფორმაციას საანგარიშგებო პერიოდში საწარმოს ფულად სახსრებსა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტებში მომხდარი ცვლილებების შესახებ, რომლებიც წარმოდგენილი უნდა იყოს ცალ-ცალკე, საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობების მიხედვით.

**ფულადი სახსრები
ფულადი სახსრების ეკვივალენტები**

ნაღდი ფული და მოთხოვნამდე დეპოზიტები. მოკლევადიანი, მაღალლიკვიდური ინვესტიციები, რომლებიც ადვილად გარდაიქმნება ფულადი სახსრების ცნობილ რაოდენობად და ღირებულების ცვლილების უმნიშვნელო რისკს ექვემდებარება.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული

აქტივების უმცირესი იდენტიფიცირებადი ჯგუფი, რომელიც წარმოქმნის ისეთი ფულადი ნაკადების შემოსვლას საწარმოში, რომლებიც, მნიშვნელოვანწილად, დამოუკიდებელია სხვა აქტივებიდან ან აქტივების ჯგუფებიდან წარმოქმნილი ფულადი ნაკადებისგან.

ფულადი მუხლები

საწარმოს განკარგულებაში არსებული ფულადი სახსრები, მისაღები აქტივები და გასანაღდებელი

ფუნქციონირებადი საწარმო	<p>ვალდებულებები, რომლებიც გადახდილი ან მიღებული იქნება ფიქსირებული ან განსაზღვრადი რაოდენობის ფულის ერთეულებით.</p> <p>საწარმო მიიჩნევა ფუნქციონირებად საწარმოდ, თუ მის ხელმძღვანელობას განზრახული არა აქვს საწარმოს ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა და არც იძულებული არ არის, რომ ასე მოიქცეს.</p>
შემოსავალი	<p>შემოსავალი არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში, აქტივების ზრდის ან ვალდებულებების შემცირების გზით, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის გადიდებით, რომელიც დაკავშირებული არაა მესაკუთრეთა მიერ საკუთარ კაპიტალში განხორციელებულ დამატებით შენატანებთან.</p>
შემოსულობა	<p>ეკონომიკური სარგებლის ზრდა, რომელიც აკმაყოფილებს შემოსავლის განმარტებას, მაგრამ არ წარმოადგენს ამონაგებს.</p>
შესაბამისობა	<p>ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებელი, რომელიც მას საშუალებას აძლევს, გავლენა მოახდინოს მომხმარებელთა ეკონომიკურ გადაწყვეტილებაზე იმით, რომ მათ ეხმარება საწარმოს წარსული, მიმდინარე და მომავალი საქმიანობის შეფასებაში, ან თავიანთი ადრინდელი შეფასებების დადასტურებაში ან შესწორებაში.</p>
შეუძლებელი	<p>ამა თუ იმ მოთხოვნის შესრულება შეუძლებელია, თუ საწარმოს არ შეუძლია მისი დაკმაყოფილება ყველა მართლზომიერი მცდელობის მიუხედავად.</p>
შეფასება	<p>იმ ფულადი სიდიდეების (თანხების) დადგენის პროცესი, რომლითაც უნდა აღიარდეს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები და აისახოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში.</p>
შეცდომები	<p>საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში დაშვებული უზუსტობა ან ელემენტების გამოტოვება, რომე-</p>

ლიც წარმოიქმნა ერთი ან რამდენიმე პერიოდის წინ იმის გამო, რომ საწარმომ ვერ გამოიყენა ან არასწორად გამოიყენა საიმედო ინფორმაცია, რომელიც:

- (ა) ხელმისაწვდომი იყო იმ მომენტისათვის, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდა; და
- (ბ) მართლზომიერად მოსალოდნელი იყო, რომ მოძიებული და გათვალისწინებული იქნებოდა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს.

**შეწყვეტილი
ოპერაცია**

საწარმოს კომპონენტი, რომელიც ან გაიყიდა, ან კლასიფიცირებულია, როგორც გასაყიდად გამიზნული და:

- (ა) წარმოადგენს საწარმოს განცალკევებულ ძირითად საქმიანობას ან ოპერაციების გეოგრაფიულ არეალს;
- (ბ) არის განცალკევებული ძირითადი საქმიანობის ან ოპერაციების გეოგრაფიული არეალის გაყიდვის ერთიანი კოორდინირებული გეგმის ნაწილი; ან
- (გ) არის გაყიდვის მიზნით შექმნილი შვილობილი საწარმო.

**შვილობილი
საწარმო**

სამეურნეო ერთეული, მათ შორის არაიურიდიული პირიც, როგორცაა ამხანაგობა, რომელსაც აკონტროლებს სხვა სამეურნეო ერთეული (მშობელ საწარმოდ წოდებული).

**შრომითი საქმიანობის
შემდგომი
გასამრჯელოები**

დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები (შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოების გარდა), რომლებიც გადასახდელია შრომითი საქმიანობის დასრულების შემდეგ.

**შრომითი საქმიანობის
შემდგომი პერიოდის
გასამრჯელოს
პროგრამა**

ოფიციალური ან არაოფიციალური შეთანხმება, რომლის მიხედვითაც საწარმო გასცემს შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოებს ერთ ან მეტ დაქირავებულ პირზე.

**შრომითი
საქმიანობის
შეწყვეტის
გასამრჯელო**

დაქირავებული პირის გასამრჯელო, რომლის გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა:

- (ა) საწარმოს გადაწყვეტილების შედეგად, დაქირავებულ პირს შრომითი ხელშეკრულება შეუწყვეტოს საპენსიო ასაკის მიღწევამდე; ან
- (ბ) დაქირავებული პირის გადაწყვეტილების შედეგად, ნებაყოფლობით შეწყვეტოს შრომითი საქმიანობა, ზემოაღნიშნული გასამრჯელოების მიღების სანაცვლოდ.

**შუალედური
პერიოდი**

ფინანსური ანგარიშგების პერიოდი, რომელიც უფრო მოკლეა, ვიდრე სრული ფინანსური წელი.

**შუალედური
ფინანსური
ანგარიშგება**

ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც შეიცავს ფინანსური ანგარიშგებების სრულ პაკეტს, ან შემოკლებული ფინანსური ანგარიშგებების პაკეტს შუალედური საანგარიშგებო პერიოდისათვის.

ჩ

**ჩვეულებრივი
(საოპერაციო) იჯარა**

ისეთი ტიპის იჯარაა, რომლის დროსაც არ ხდება საკუთრებასთან დაკავშირებული არსებითად ყველა რისკისა და სარგებლის გადაცემა. იჯარა, რომელიც არ არის ჩვეულებრივი იჯარა, მიიჩნევა ფინანსურ იჯარად.

ც

ცვეთა

აქტივის ცვეთადი ღირებულების სისტემატური განაწილება მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

**ცვეთადი
ღირებულება**

აქტივის თვითღირებულება, ან ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივის ღირებულების შესაფასებლად გამოყენებული სხვა თანხა, ნარჩენი ღირებულების გამოკლებით.

ძ

**ძირითადი
საშუალებები**

მატერიალური აქტივები, რომლებიც:

- (ა) იმყოფება საწარმოს განკარგულებაში და გამოიყენება საქონლის წარმოებაში, ან საქონ-

ლის ან მომსახურების მისაწოდებლად, იჯარით გასაცემად ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის; და

(ბ) გათვალისწინებულია ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნით გამოსაყენებლად.

წ

წაგებიანი ხელშეკრულება

ხელშეკრულება, რომლის მიხედვით სახელშეკრულებო ვალდებულებების შესასრულებლად გასაწევი გარდაუვალი დანახარჯები აღემატება მის სანაცვლოდ მისაღებ ეკონომიკურ სარგებელს.

წარსადგენი ვალუტა

ვალუტა, რომელიც გამოიყენება საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების წარსადგენად.

აქციებზე დაფუძნებულ გადახდაზე უფლების მინიჭების თარიღი

თარიღი, როდესაც საწარმო და სხვა მხარე (მათ შორის, დაქირავებული პირი) დებენ აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმებას, ანუ, როდესაც საწარმო და მეორე მხარე სახელშეკრულებო ვადებსა და პირობებზე შეთანხმდებიან. აქციებზე დაფუძნებულ გადახდაზე უფლების მინიჭების თარიღისათვის საწარმო მეორე მხარეს იმ პირობით ანიჭებს საწარმოს ფულადი სახსრების, სხვა აქტივების, ან წილობრივი ინსტრუმენტების მიღების უფლებას, თუ დაკმაყოფილდება უფლების გადაცემის დათქმული პირობები, თუ ასეთი არსებობს. თუ ეს შეთანხმება დამტკიცების პროცედურას ექვემდებარება (მაგალითად, აქციონერთა მიერ), აქციებზე დაფუძნებულ გადახდაზე უფლების მინიჭების თარიღად მიიჩნევა დამტკიცების თარიღი.

წინდახედულობა

მსჯელობისას გარკვეული დონის სიფრთხილის გამოჩენა, როდესაც შეფასებების განსაზღვრა ხდება განუსაზღვრელობის პირობებში, მაგალითად აქტივები და შემოსავალი არ იყოს გადიდებულად შეფასებული, ხოლო ვალდებულებები და ხარჯები არ იყოს შემცირებული.

წმინდა საიჯარო ინვესტიცია

მოლიანი (ბრუტო) საიჯარო ინვესტიცია, რომელიც დისკონტირებულია საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთით.

ბ

ხარჯები

საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით, რომელიც დაკავშირებული არაა მესაკუთრეებზე განხორციელებულ განაწილებებთან.

ჯ

ჯგუფი

მშობელი საწარმო და მისი ყველა შვილობილი საწარმო.

კ

ჰეჯირების ეფექტურობა

ჰეჯირების ეფექტურობა არის ჰეჯირებული მუხლის რეალური ღირებულების, ან ფულადი ნაკადების ცვლილების (რაც დაკავშირებულია ჰეჯირებულ რისკთან) ხარისხი, რომლის გადაფარვაც ხდება ჰეჯირების ინსტრუმენტის რეალური ღირებულების ან ფულადი ნაკადების ცვლილებით.

ჰეჯირების ინსტრუმენტი

წინამდებარე სტანდარტის მე-12 განყოფილების მიხედვით მცირე და საშუალო საწარმოთა მიერ ჰეჯირების აღრიცხვის მიზნებისთვის, ჰეჯირების ინსტრუმენტი არის ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტი, რომელიც აკმაყოფილებს ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილ პირობას:

- (ა) იგი წარმოადგენს საპროცენტო განაკვეთის სვოპს, სავალუტო სვოპს, ვალუტის გაცვლის ფორვარდულ ხელშეკრულებას, ან საბირჟო საქონლის გაცვლის ფორვარდულ ხელშეკრულებას, რომელიც მოსალოდნელია, რომ მაღალეფექტური იქნება იმ რისკის გადაფარვის მხრივ, რომელიც აღწერილია 12.17 პუნქ-

ტში და კლასიფიცირებულია, როგორც ჰეჯირებული რისკი;

- (ბ) ჰეჯირების გარიგებაში ჩართულია ანგარიშვალდებული საწარმოსთვის (ე.ი მისი ჯგუფის, სემენტის ან ინდივიდუალური საწარმოსთვის, რომელსაც ეხება ანგარიშგება) გარე მხარე;
- (გ) მისი პირობითი (თეორიული) ღირებულება ტოლია ჰეჯირებული მუხლის ძირი თანხის ან პირობითი ღირებულების;
- (დ) მას გააჩნია განსაზღვრული დაფარვის თარიღი, რომელიც არ უნდა იყოს უფრო გვიანი თარიღი, ვიდრე:
 - (i) ჰეჯირებული ფინანსური ინსტრუმენტის დაფარვის თარიღი;
 - (ii) საბირჟო საქონლის ყიდვის ან გაყიდვის ვალდებულების მოსალოდნელი დაფარვის თარიღი; ან
 - (iii) უცხოური ვალუტის ან საბირჟო საქონლის შესახებ მაღალი ალბათობით მოსალოდნელი პროგნოზირებული გარიგების წარმოშობის თარიღი, რომელიც ჰეჯირდება.
- (ე) მას არ გააჩნია საავანსო გადახდების, ვადაზე ადრე შეწყვეტის ან ვადის გაგრძელების მახასიათებლები.

საწარმომ, რომელიც ბასს 39-ის გამოყენებას გადაწყვეტს ფინანსური ინსტრუმენტების აღრიცხვის მიზნით, უნდა გამოიყენოს ბასს 39-ში მოცემული ჰეჯირების ინსტრუმენტის განმარტება, ამ განმარტების ნაცვლად.

ჰეჯირებული მუხლი

წინამდებარე სტანდარტის მე-12 განყოფილების მიხედვით მცირე და საშუალო საწარმოთა მიერ ჰეჯირების აღრიცხვის მიზნებისთვის, ჰეჯირებული მუხლი არის:

- (ა) ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული სავალო ინსტრუმენტის საპროცენტო განაკვეთთან დაკავშირებული რისკი;
- (ბ) მყარ ვალდებულებასთან, ან მაღალი ალბათობით მოსალოდნელ პროგნოზირებულ გარიგებასთან დაკავშირებული სავალუტო რისკი, ან საპროცენტო განაკვეთის რისკი;
- (გ) საწარმოს მფლობელობაში არსებულ საბირჟო საქონლის ფასთან დაკავშირებული რისკი, ან საბირჟო საქონლის ყიდვის, ან გაყიდვის მყარ ვალდებულებასთან, ან მაღალი ალბათობით მოსალოდნელ პროგნოზირებულ გარიგებასთან დაკავშირებული საქონლის ფასის რისკი;
- (დ) უცხოურ ქვედანაყოფში განხორციელებულ ნეტო ინვესტიციასთან დაკავშირებული სავალუტო რისკი.