

## ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 28

### ინვესტიციები მეკავშირე და ერთობლივ საწარმოებში

#### მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია, დაადგინოს მეკავშირე საწარმოებში ფლობილი ინვესტიციების აღრიცხვის პრინციპები და ასევე მოთხოვნები წილობრივი მეთოდის გამოყენებისთვის მეკავშირე და ერთობლივ საწარმოებში ფლობილი ინვესტიციების აღრიცხვისთვის.

#### მოქმედების სფერო

2. მოცემული სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ყველა ინვესტორმა საწარმომ, რომელსაც გააჩნია ერთობლივი კონტროლის უფლება, ან მნიშვნელოვანი გავლენა ინვესტირებულ საწარმოზე.

#### განმარტებები

3. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

*მეკავშირე საწარმო* არის საწარმო, რომელზეც ინვესტორს გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა.

*კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება* არის საწარმოთა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება, რომელშიც მშობელი საწარმოსა და მისი შვილობილი საწარმოების აქტივები, ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, შემოსავალი, ხარჯები და ფულადი ნაკადები წარდგენილია, როგორც ერთი ეკონომიკური სუბიექტის აქტივები, ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, შემოსავალი, ხარჯები და ფულადი ნაკადები.

*წილობრივი მეთოდი* ისეთი სააღრიცხვო მეთოდია, რომელიც გულისხმობს ინვესტიციის თავდაპირველად აღიარებას თვითღირებულების საფუძველზე, ხოლო შემდეგ მის კორექტირებას ინვესტირებული საწარმოს ნეტო აქტივებში ინვესტორის კუთვნილ წილში შექმნილ შემდგომ მომხდარი ცვლილების შესაბამისად. ინვესტორის მოგება ან ზარალი მოიცავს მის კუთვნილ წილს ინვესტირებული საწარმოს მოგებაში ან ზარალში, ხოლო ინვესტორის სხვა სრული შემოსავალი მოიცავს მის კუთვნილ წილს ინვესტირებული საწარმოს სხვა სრულ შემოსავალში.

*ერთობლივი საქმიანობა* არის საქმიანობა, რომელსაც ერთობლივად აკონტროლებს ორი ან მეტი მხარე.

*ერთობლივი კონტროლი* არის ხელშეკრულებით დადგენილი ერთობლივი კონტროლის უფლება ამა თუ იმ საქმიანობაზე, რომელიც არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც რელევანტურ საქმიანობებთან დაკავშირებით გადაწყვეტილებების მიღება საჭიროებს ერთობლივად მაკონტროლებელ მხარეთა ერთსულოვან თანხმობას.

*ერთობლივი საწარმო* არის ერთობლივი საქმიანობა, რომლის დროსაც მხარეებს, რომლებსაც გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლის უფლება საქმიანობაზე, აქვთ უფლებები ამ საქმიანობის ნეტო აქტივებზე.

*ერთობლივი მეწილე* არის ერთობლივი საწარმოს მონაწილე მხარე, რომელსაც გააჩნია ერთობლივი კონტროლის უფლება ერთობლივ საწარმოზე.

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

4. შემდეგი ტერმინები განმარტებულია ბასს 27-ის მე-4 პუნქტში და ფასს 10-ის - „კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება“ - „ა“ დანართში და წინამდებარე სტანდარტში გამოიყენება იმავე მნიშვნელობით, რაც მინიჭებული აქვს ზემოხსენებულ სტანდარტებში.

- ინვესტირებული საწარმოს კონტროლი;
- ჯგუფი;
- მშობელი საწარმო;
- ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება;
- შვილობილი საწარმო.

## მნიშვნელოვანი გავლენა

5. თუ ინვესტორს ინვესტირებულ საწარმოში პირდაპირ ან არაპირდაპირ (მაგ., შვილობილი საწარმოს მეშვეობით) ეკუთვნის ხმის უფლების 20% ან მეტი, მაშინ მიიჩნევა, რომ ინვესტორს გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა (თუკი არ არსებობს სარწმუნო მტკიცებულებები იმისა, რომ ეს არ შეესაბამება სინამდვილეს). და პირიქით, თუ ინვესტორს ინვესტირებულ საწარმოში პირდაპირ ან არაპირდაპირ (მაგ., შვილობილი საწარმოს მეშვეობით) ეკუთვნის ხმის უფლების 20%-ზე ნაკლები, მაშინ მიიჩნევა, რომ ინვესტორს არ გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა, თუკი არ არსებობს სარწმუნო მტკიცებულებები იმისა, რომ ეს არ შეესაბამება სინამდვილეს. სხვა ინვესტორის მიერ ამავე საწარმოში მნიშვნელოვანი წილის, ან საკონტროლო პაკეტის ფლობა ყოველთვის არ ნიშნავს იმას, რომ რომელიმე საწარმოს არ შეიძლება გააჩნდეს მნიშვნელოვანი გავლენა მოცემულ საწარმოზე.
6. მნიშვნელოვანი გავლენის არსებობა, როგორც წესი, დასტურდება ერთი ან რამდენიმე შემდეგი ფაქტით:
  - ა) ინვესტორის წარმომადგენლის არსებობა ინვესტირებული საწარმოს დირექტორთა საბჭოში ან სხვა ანალოგიურ მმართველობით ორგანოში;
  - ბ) მონაწილეობის მიღება პოლიტიკის განსაზღვრის პროცესში, დივიდენდებისა და სხვა განაწილებების შესახებ გადაწყვეტილების მიღებაში მონაწილეობის ჩათვლით;
  - გ) საწარმოსა და ინვესტირებულ საწარმოს შორის განხორციელებული არსებითი ოპერაციებით;
  - დ) მმართველი პერსონალის ურთიერთგაცვლით; ან
  - ე) მნიშვნელოვანი ტექნიკური ინფორმაციის მოწოდებით.
7. საწარმოს შეიძლება გააჩნდეს ვარანტების წილი, ქოლ-ოფციონების წილი, სავალო ან წილობრივი ინსტრუმენტები, რომლებიც კონვერტირებადია ჩვეულებრივ აქციებში, ან სხვა მსგავსი ინსტრუმენტები, რომლებსაც, გამოყენების ან კონვერტაციის შემთხვევაში, გააჩნია შესაძლებლობა, მოცემული საწარმო უზრუნველყოს დამატებითი ხმის უფლებებით, ან შეამცირონ სხვა მხარის ხმის უფლებები, სხვა საწარმოს ფინანსურ და საოპერაციო პოლიტიკასთან მიმართებით (მაგალითად, პოტენციური ხმის მიცემის უფლებები). როდესაც საწარმო აფასებს, გააჩნია თუ არა მნიშვნელოვანი გავლენა, მხედველობაში მიიღება მიმდინარე პერიოდში გამოყენებადი ან კონვერტირებადი პოტენციური ხმის უფლებების (მათ შორის, სხვა საწარმოთა განკარგულებაში არსებული პოტენციური ხმის უფლებების) ფლობა და მათი გავლენა. პოტენციური ხმის უფლებები არ მიიჩნევა მიმდინარე პერიოდში განხორციელებად ან კონვერტირებად უფლებებად, თუ მათი რეალიზება ან კონვერტირება არ შეიძლება მანამ, სანამ არ დადგება გარკვეული თარიღი მომავალში, ან არ მოხდება გარკვეული მოვლენა მომავალში.
8. როდესაც საწარმო ადგენს, პოტენციური ხმის უფლებების ფლობა უწყობს თუ არა ხელს მნიშვნელოვანი გავლენის წარმოშობას, ის განიხილავს ყველა ფაქტსა და გარემოებას (მათ შორის, პოტენციური ხმის მიცემის უფლებების რეალიზების პირობებსა და სხვა სახელშეკრულებო შეთანხმებების პირობებს, ინდივიდუალურად ან ერთად), რომლებიც ზემოქმედებს პოტენციურ უფლებებზე, გარდა ხელმძღვანელობის განზრახვისა და პოტენციური უფლებების გამოყენების ან კონვერტაციის ფინანსური შესაძლებლობისა.
9. საწარმო მაშინ კარგავს მნიშვნელოვან გავლენას ინვესტირებულ საწარმოზე, როდესაც კარგავს საწარმოს ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკის შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებაში მონაწილეობის მიღების უფლებამოსილებას. საწარმომ მნიშვნელოვანი გავლენა შეიძლება დაკარგოს საკუთრების წილის აბსოლუტურ ან შეფარდებით დონეებში ცვლილებების გარეშე, მაგალითად,

როდესაც მეკავშირე საწარმო ხდება მთავრობის, სასამართლოს, ადმინისტრაციული ან მარეგულირებელი ორგანოს კონტროლის ობიექტი. გარდა ამისა, მნიშვნელოვანი გავლენის დაკარგვა შეიძლება განაპირობოს ასევე სახელშეკრულებო შეთანხმებამ.

### წილობრივი მეთოდი

10. წილობრივი მეთოდის თანახმად, მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოში განხორციელებული ინვესტიცია თავდაპირველად აღირიცხება თვითღირებულებით და შემდგომში მისი საბალანსო ღირებულება იზრდება ან მცირდება, რათა აისახოს შეძენის თარიღის შემდგომ პერიოდში ინვესტორის წილი ინვესტირებული საწარმოს მოგებაში ან ზარალში. ინვესტორის წილი ინვესტირებული საწარმოს მოგებაში, ან ზარალში აღიარდება ინვესტორის მოგებაში, ან ზარალში. ინვესტირებული საწარმოდან დივიდენდების ან სხვა სახის განაწილებული თანხების მიღება ამცირებს ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებას. ინვესტიციის საბალანსო ღირებულების კორექტირება შეიძლება აუცილებელი გახდეს აგრეთვე ინვესტირებულ საწარმოში ინვესტორის კუთვნილი პროპორციული წილის ცვლილების გასათვალისწინებლად, რასაც იწვევს ინვესტირებული საწარმოს სხვა სრული შემოსავლის ცვლილება. ამგვარ ცვლილებებს იწვევს ძირითადი საშუალებების გადაფასება და უცხოურ ვალუტაში მუხლების გადაანგარიშების შედეგად წარმოქმნილი განსხვავებები. ინვესტორის წილი ამ ცვლილებებში აისახება ინვესტორის სხვა სრულ შემოსავალში (იხ. ბასს 1 – „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“).
11. ინვესტირებული საწარმოდან მიღებული განაწილებული თანხების საფუძველზე აღიარებული შემოსავალი შესაძლებელია ადეკვატურად არ ასახავდეს შემოსავლის იმ ოდენობას, რომელიც ინვესტორმა მიიღო მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში კუთვნილი ინვესტიციიდან, რადგან მიღებული სახსრები შეიძლება უმნიშვნელოდ იყოს დაკავშირებული მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს საქმიანობის შედეგებთან. ვინაიდან ინვესტორს გააჩნია ერთობლივი კონტროლის უფლება, ან მნიშვნელოვანი გავლენა ინვესტირებულ საწარმოზე, იგი დაინტერესებულია მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს საქმიანობის შედეგებით და, მათსადამე, თავისი ინვესტიციის უკუგებით (შემოსავლებით). ინვესტორი ამ ინტერესს ასახავს თავისი ფინანსური ანგარიშგების საზღვრების გაფართოებით, ითვალისწინებს რა მასში თავის წილს ინვესტირებული საწარმოს მოგებაში, ან ზარალში. ამის გამო, წილობრივი მეთოდის გამოყენება უფრო მეტ (დეტალურ) ინფორმაციას იძლევა ინვესტორის ნეტო აქტივებისა და მოგების, ან ზარალის შესახებ.
12. როდესაც არსებობს პოტენციური ხმის უფლებები, ან სხვა სახის წარმოებული ინსტრუმენტები, რომლებიც მოიცავს პოტენციურ ხმის უფლებებს, ინვესტორი საწარმოს წილი მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს მოგებაში ან ზარალში განისაზღვრება მხოლოდ საკუთრების არსებული წილის საფუძველზე და არ ითვალისწინებს პოტენციური ხმის უფლებების, ან სხვა სახის წარმოებული ინსტრუმენტების შესაძლო რეალიზებას, ან კონვერტაციას, იმ შემთხვევის გარდა, რომელიც აღწერილია მე-13 პუნქტში.
13. ზოგ შემთხვევაში, საწარმოს ძალაში შესული საკუთრების წილი პრაქტიკულად შეიძლება გააჩნდეს ისეთი ოპერაციის შედეგად, რომელიც მიმდინარე მომენტში მისთვის ხელმისაწვდომს ხდის საკუთრების წილთან დაკავშირებულ შემოსავლებს. ასეთ შემთხვევაში, საწარმოზე მიკუთვნილი წილი განისაზღვრება ისეთი პოტენციური ხმის უფლებებისა და სხვა წარმოებული ინსტრუმენტების შესაძლო რეალიზების გათვალისწინებით, რომლებიც ზემოაღნიშნულ შემოსავლებს საწარმოსთვის ხელმისაწვდომს ხდის მიმდინარე მომენტში.
14. ფასს 9 – „ფინანსური ინსტრუმენტები“ - არ გამოიყენება მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოში კუთვნილი წილების მიმართ, რომლებიც აღირიცხება წილობრივი მეთოდით. როდესაც პოტენციური ხმის უფლებების შემცველი ფინანსური ინსტრუმენტები საწარმოსთვის, პრაქტიკულად, მიმდინარე მომენტში ხდის ხელმისაწვდომს მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში ფლობილ საკუთრების წილთან დაკავშირებულ შემოსავლებს, ასეთი ფინანსური ინსტრუმენტები არ განეკუთვნება ფასს 9-ის მოქმედების სფეროს. ყველა სხვა შემთხვევაში, ფინანსური ინსტრუმენტები, რომლებიც გულისხმობს მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში პოტენციურ ხმის უფლებების ქონას, აისახება ფასს 9-ის შესაბამისად.
- 14ა. საწარმო ფასს 9-ს იყენებს აგრეთვე მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოში კუთვნილი სხვა ფინანსური ინსტრუმენტებისთვისაც, რომელთა მიმართ წილობრივი მეთოდი არ გამოიყენება. ამგვარ ფინანსურ ინსტრუმენტებს განეკუთვნება გრძელვადიანი ინვესტიციები, რომლებიც, თავისი არსით, მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოებში საწარმოს მიერ ფლობილი ნეტო ინვესტიციის

ნაწილია (იხ. 38-ე პუნქტი). საწარმო ამგვარ გრძელვადიან ინვესტიციებთან მიმართებით ფასს 9-ს იკამდე იყენებს, სანამ გამოიყენებს ამ სტანდარტის 38-ე და 40-43-ე პუნქტებს. ფასს 9-ის გამოყენების დროს საწარმო არ ითვალისწინებს გრძელვადიანი ინვესტიციების საბალანსო ღირებულების კორექტირებებს, რომლებიც განაპირობა წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებამ.

15. თუ მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში ფლობილი ინვესტიცია, ან ინვესტიციის ნაწილი კლასიფიცირებული არ არის, როგორც გასაყიდად გამიზნული ფასს 5-ის - „*გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები*“, მაშინ ინვესტიცია, ან ინვესტიციის ნაწილი, რომელიც კლასიფიცირებულ არ არის გასაყიდად გამიზნულად, კლასიფიცირებული უნდა იყოს, როგორც გრძელვადიანი აქტივი.

## წილობრივი მეთოდის გამოყენება

16. საწარმომ, რომელსაც გააჩნია ერთობლივი კონტროლი, ან მნიშვნელოვანი გავლენა ინვესტირებულ საწარმოზე, მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოში კუთვნილი ინვესტიცია ყოველთვის უნდა აღრიცხოს წილობრივი მეთოდით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ამ ინვესტიციას ეხება მე-17-19 პუნქტებით გათვალისწინებული განთავისუფლება წილობრივი მეთოდის გამოყენების მოთხოვნისგან.

### წილობრივი მეთოდის გამოყენების მოთხოვნისგან განთავისუფლება

17. საწარმოს არ ევალება მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში კუთვნილი ინვესტიციის აღრიცხვა წილობრივი მეთოდით, თუ იგი წარმოადგენს მშობელ საწარმოს, რომელიც განთავისუფლებულია კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მოთხოვნისგან იმის გამო, რომ არ განეკუთვნება ფასს 10-ის მოქმედების სფეროს, ფასს 10-ის 4(ა) პუნქტის თანახმად, ან იმ შემთხვევაში, როდესაც დაკმაყოფილებულია ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი პირობა:

- ა) ანგარიშვალდებული საწარმო თვითონ წარმოადგენს სხვა საწარმოს სრულ ან ნაწილობრივ საკუთრებაში მყოფ შვილობილ საწარმოს და მისი ყველა სხვა მესაკუთრე, მათ შორის ისინიც, ვისაც სხვა შემთხვევაში არ ექნებოდათ ხმის უფლებები, ინფორმირებული იყვნენ იმის შესახებ, რომ საწარმო არ იყენებს წილობრივი მეთოდს და ამის წინააღმდეგი არ წასულან;
- ბ) საწარმოს სავალო ან წილობრივი ინსტრუმენტები არ იყიდება ფასიანი ქაღალდების საჯარო ბაზარზე (ადგილობრივი ან უცხოური საფონდო ბირჟა, ან არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდების (მეორადი) ბაზარი, როგორც ადგილობრივი, ისე რეგიონული);
- გ) საწარმო თავის ფინანსურ ანგარიშგებას ფასიანი ქაღალდების კომისიაში ან სხვა მარეგულირებელ ორგანოში არც ადრე წარადგენდა და არც ახლა იმყოფება წარდგენის პროცესში, ფასიანი ქაღალდების საჯარო ბაზარზე რაიმე სახის ფინანსური ინსტრუმენტების გამოშვების მიზნებისათვის; და
- დ) საწარმოს საბოლოო მშობელი საწარმო, ან მისი რომელიმე შუალედური მშობელი საწარმო, ფასს სტანდარტების მოთხოვნების შესაბამისად, ადგენს საჯარო მოხმარებისათვის განკუთვნილ ფინანსურ ანგარიშგებას, რომელშიც შვილობილი საწარმოები კონსოლიდირებულია, ან შეფასებულია რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით, ფასს 10-ის შესაბამისად.

18. როდესაც ინვესტიცია მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში ეკუთვნის საწარმოს, რომელიც წარმოადგენს სარისკო კაპიტალის ორგანიზაციას, ან ერთობლივ ფონდს, საპაიო საინვესტიციო ფონდს და სხვა მსგავს სუბიექტს, მათ შორის სადაზღვევო ფონდს, რომლის პაის ღირებულება დაკავშირებულია ინვესტიციის შედეგებთან, ან საწარმო მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში ინვესტიციას არაპირდაპირ ფლობს ზემოაღნიშნული სუბიექტების მეშვეობით, ასეთ შემთხვევაში საწარმოს არჩევანის უფლება აქვს: შეუძლია ეს ინვესტიციები შეაფასოს რეალური ღირებულებით, ცვლილებების მოგებაში ან ზარალში ასახვით, ფასს 9-ის შესაბამისად. საწარმომ ამგვარი გადაწყვეტილება ცალ-ცალკე უნდა მიიღოს თითოეულ მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოსთან მიმართებით, ამ მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს თავდაპირველი აღიარებისას.

19. როდესაც საწარმოს მეკავშირე საწარმოში ეკუთვნის ინვესტიცია, რომლის ნაწილს ის არაპირდაპირ ფლობს სარისკო კაპიტალის ორგანიზაციის, ან ერთობლივი ფონდის, საპაიო საინვე-

სტიციო ფონდის და სხვა მსგავსი სუბიექტის, მათ შორის სადაზღვევო ფონდის მეშვეობით, რომლის პაის ღირებულება დაკავშირებულია ინვესტიციის შედეგებთან, საწარმოს უფლება აქვს გადაწყვიტოს, მეკავშირე საწარმოში ფლობილი ინვესტიციის ზემოაღნიშნული ნაწილი ასახოს რეალური ღირებულებით, ცვლილებების მოგებაში ან ზარალში ასახვით, ფასს 9-ის შესაბამისად, იმის მიუხედავად, სარისკო კაპიტალის ორგანიზაციას, ან ერთობლივ ფონდს, საპაიო საინვესტიციო ფონდს და სხვა მსგავსი სუბიექტს, მათ შორის სადაზღვევო ფონდს, რომლის პაის ღირებულება დაკავშირებულია ინვესტიციის შედეგებთან, გააჩნია თუ არა მნიშვნელოვანი გავლენა ინვესტიციის მოცემულ ნაწილზე. თუ საწარმო გამოიყენებს ამ არჩევანის უფლებას, მან წილობრივი მეთოდი უნდა გამოიყენოს მეკავშირე საწარმოში კუთვნილი ინვესტიციის დარჩენილი ნაწილის მიმართ, რომელსაც არ ფლობს სარისკო კაპიტალის ორგანიზაციის, ან ერთობლივი ფონდის, საპაიო საინვესტიციო ფონდის და სხვა მსგავსი სუბიექტის, მათ შორის სადაზღვევო ფონდის მეშვეობით, რომლის პაის ღირებულება დაკავშირებულია ინვესტიციის შედეგებთან.

**კლასიფიკაცია „გასაყიდად გამიზნული“**

- 20. საწარმომ ფასს 5 უნდა გამოიყენოს მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში კუთვნილი ინვესტიციის, ან მისი ნაწილის მიმართ, რომელიც აკმაყოფილებს გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირების კრიტერიუმებს. მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში კუთვნილი ინვესტიციის დარჩენილი ნაწილი, რომელიც არ იყო კლასიფიცირებული, როგორც გასაყიდად გამიზნული, საწარმომ უნდა აღრიცხოს წილობრივი მეთოდით მანამ, სანამ არ მოხდება ინვესტიციის იმ ნაწილის გასვლა, რომელიც კლასიფიცირებულია, როგორც გასაყიდად გამიზნული. გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებული ინვესტიციის ნაწილის გასვლის შემდეგ, საწარმომ მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში დარჩენილი წილი უნდა ასახოს ფასს 9-ის შესაბამისად, თუ ინვესტიციის დარჩენილი წილი აღარ კლასიფიცირდება მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოდ, ხოლო თუ დარჩენილი წილი ისევ კლასიფიცირდება მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოდ, საწარმომ უნდა გამოიყენოს წილობრივი მეთოდი.
- 21. მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში ფლობილი ინვესტიცია ან მისი ნაწილი, რომელიც ადრე კლასიფიცირებული იყო, როგორც გასაყიდად გამიზნული, მაგრამ უკვე აღარ აკმაყოფილებს ასეთი კლასიფიცირების კრიტერიუმებს, უნდა აღრიცხოს წილობრივი მეთოდით რეტროსპექტულად, მისი გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირების თარიღიდან. შესაბამისად უნდა დაკორექტირდეს ამ თარიღის წინა პერიოდების ფინანსური ანგარიშგებები.

**წილობრივი მეთოდის გამოყენების შეწყვეტა**

- 22. იმ თარიღიდან, როდესაც ინვესტორის ინვესტიცია აღარ კლასიფიცირდება მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოდ, საწარმომ უნდა შეაჩეროს წილობრივი მეთოდის გამოყენება შემდეგნაირად:
  - ა) თუ ინვესტიცია გახდება შვილობილი საწარმო, საწარმომ ეს ინვესტიცია უნდა ასახოს ფასს 3-ისა - „საწარმოთა გაერთიანება“ და ფასს 10-ის შესაბამისად;
  - ბ) თუ ყოფილ მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში დარჩენილი ინვესტიცია წარმოადგენს ფინანსურ აქტივს, საწარმომ დარჩენილი წილი უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით. დარჩენილი წილის რეალური ღირებულება მიჩნეულ უნდა იქნეს ფინანსური აქტივის თავდაპირველი აღიარებისას განსაზღვრულ რეალურ ღირებულებად ფასს 9-ის შესაბამისად. საწარმომ მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიაროს ნებისმიერი განსხვავება შემდეგ ორ სიდიდეს შორის:
    - (i) დარჩენილი ინვესტიციის რეალური ღირებულება და მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოში წილის ნაწილის დათმობიდან მიღებული შემოსულობა; და
    - (ii) ინვესტიციის საბალანსო ღირებულება იმ თარიღისთვის, როდესაც საწარმომ შეწყვიტა წილობრივი მეთოდის გამოყენება.
  - გ) როდესაც საწარმო წყვეტს წილობრივი მეთოდის გამოყენებას, მან ყველა თანხა, რომელიც ადრე აღიარებული ჰქონდა სხვა სრული შემოსავლის შემადგენლობაში ამ ინვესტიციასთან დაკავშირებით, უნდა ასახოს ისეთივე საფუძვლით, რომლის გამოყენებაც მოთხოვნილი

**იქნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ ინვესტირებული საწარმო უშუალოდ გაყიდდა შესაბამის აქტივებსა თუ ვალდებულებებს.**

23. ამგვარად, თუ ინვესტირებული საწარმოს მიერ ადრე სხვა სრულ შემოსავალში აღიარებული შემოსულობა ან ზარალი რეკლასიფიცირებული უნდა ყოფილიყო მოგებაში ან ზარალში შესაბამისი აქტივების ან ვალდებულებების გასვლასთან დაკავშირებით, ინვესტორმა ეს შემოსულობა ან ზარალი საკუთარი კაპიტალიდან უნდა გადაიტანოს მოგებაში ან ზარალში (როგორც რეკლასიფიკაციის კორექტირება), როდესაც წყვეტს წილობრივი მეთოდის გამოყენებას. მაგალითად, თუ მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოს გააჩნია უცხოურ ქვედანაყოფთან დაკავშირებული დაგროვილი საკურსო სხვაობები და ინვესტორი წყვეტს წილობრივი მეთოდის გამოყენებას, ინვესტორმა ამ ქვედანაყოფთან დაკავშირებით წინათ სხვა სრულ შემოსავალში აღიარებული შემოსულობა ან ზარალი უნდა გადაიტანოს მოგებაში ან ზარალში.
24. **თუ მეკავშირე საწარმოში ფლობილი ინვესტიცია გახდება ერთობლივ საწარმოში ფლობილი ინვესტიცია, ან პირიქით, ერთობლივ საწარმოში ფლობილი ინვესტიცია გახდება მეკავშირე საწარმოში ფლობილი ინვესტიცია, საწარმო აგრძელებს წილობრივი მეთოდის გამოყენებას და მას არ ევალება დარჩენილი წილის ხელახლა შეფასება.**

**ცვლილებები საკუთრების წილის დონეში**

25. თუ მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში საწარმოს კუთვნილი წილი მცირდება, მაგრამ ეს ინვესტიცია ისევ კლასიფიცირებულია აქვს, როგორც მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმო, შესაბამისად, საწარმომ საკუთრების წილის შემცირებასთან დაკავშირებით მოგებაში ან ზარალში უნდა მოახდინოს შემოსულობის ან ზარალის იმ ნაწილის რეკლასიფიკაცია, რომელიც ადრე სხვა სრულ შემოსავალში იყო აღიარებული, თუ ამ შემოსულობის ან ზარალის რეკლასიფიკაცია მოგებაში ან ზარალში სავალდებულო იქნებოდა შესაბამისი აქტივების, ან ვალდებულებების გასვლისას.

**წილობრივი მეთოდის პროცედურები**

26. წილობრივი მეთოდის გამოყენებასთან დაკავშირებული ბევრი პროცედურა ფასს 10-ში აღწერილი კონსოლიდაციის პროცედურების მსგავსია. ამასთან, კონცეფციები, რომლებიც საფუძვლად უდევს შვილობილი საწარმოს შეძენის აღსარიცხავად გამოყენებულ პროცედურებს, ასევე გამოიყენება მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში ინვესტიციის შეძენის აღრიცხვისთვის.
27. მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში ჯგუფის წილი წარმოადგენს მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში მშობელი საწარმოსა და მისი შვილობილი საწარმოების კუთვნილ წილთა ერთობლიობას. ამ მიზნებისათვის იგნორირდება ჯგუფის სხვა მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოთა წილები. როდესაც მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოს გააჩნია შვილობილი, მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოები, წილობრივი მეთოდის გამოყენებისას გათვალისწინებული მოგება ან ზარალი, სხვა სრული შემოსავალი და ნეტო აქტივები იქნება ის მოგება ან ზარალი, სხვა სრული შემოსავალი და ნეტო აქტივები, რომლებიც აღიარებულია მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში (მათ შორის, მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს წილი მისი მეკავშირე საწარმოებისა და ერთობლივი საწარმოების მოგებასა თუ ზარალში, სხვა სრულ შემოსავალში და ნეტო აქტივებში), სააღრიცხვო პოლიტიკების უნიფიცირებისათვის საჭირო ყველა კორექტირების განხორციელების შემდეგ (იხ. 35-36 პუნქტები).
28. შემოსულობა და ზარალი, რომელიც წარმოიშობა ინვესტორსა (მისი კონსოლიდირებული შვილობილი საწარმოების ჩათვლით) და მის მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოს შორის „ქვემოდან ზემოთ“ და „ზემოდან ქვემოთ“ ოპერაციების შედეგად, ინვესტორის ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება მხოლოდ მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში სხვა არადაკავშირებული ინვესტორების წილის შესაბამისად. „ქვემოდან ზემოთ“ ოპერაციის მაგალითია მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს მიერ აქტივების მიყიდვა ინვესტორისათვის. „ზემოდან ქვემოთ“ ოპერაციის მაგალითია ინვესტორის მიერ აქტივების მიყიდვა მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოსათვის. ინვესტორის წილი ამ ოპერაციებიდან წარმოქმნილ მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს მოგებასა და ზარალში ელიმინირდება.
29. თუ „ზემოდან ქვემოთ“ ოპერაციები უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს იმაზე, რომ გასაყიდი, ან კაპიტალში შესატანი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება შემცირებულია, ან ეს აქტივები გაუფასურებულია, ინვესტორმა უნდა აღიაროს გაუფასურების ზარალის მთელი თანხა. თუ „ქვემოდან ზემოთ“ ოპერაციები უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს იმაზე, რომ გასაყიდი, ან

კაპიტალში შესატანი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება შემცირებულია, ან ეს აქტივები გაუფასურებულია, მაშინ ინვესტორმა უნდა აღიაროს მხოლოდ გაუფასურების ზარალში თავისი კუთვნილი წილი.

30. მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში არაფულადი აქტივის შეტანა, რომელიც განხორციელდა მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში მონაწილეობის წილზე გაცვლით, უნდა აისახოს 28-ე პუნქტის შესაბამისად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც გაცვლას არ გააჩნია კომერციული შინაარსი მოცემული ტერმინის იმ მნიშვნელობის თანახმად, როგორც განსაზღვრულია ბასს 16-ში - „ძირითადი საშუალებები“. როდესაც გაცვლას არა აქვს კომერციული შინაარსი, შემოსულობა ან ზარალი მიიჩნევა არარეალიზებულად და არ აღიარდება, თუ იმავდროულად არ არსებობს 31-ე პუნქტში აღწერილი სიტუაცია. ამგვარი არარეალიზებული შემოსულობა და ზარალი უნდა ჩამოიწეროს წილობრივი მეთოდით ასახული ინვესტიციის საპირისპიროდ და არ უნდა იყოს წარდგენილი, როგორც გადავადებული შემოსულობა, ან ზარალი საწარმოს კონსოლიდირებულ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ან საწარმოს იმ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, რომელშიც ეს ინვესტიციები აისახება წილობრივი მეთოდით.
31. თუ მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს კაპიტალში წილის მოპოვებასთან ერთად, საწარმო იღებს ფულად, ან არაფულად აქტივებსაც, საწარმო (ინვესტორი) მთლიანად მოგებაში ან ზარალში აღიარებს არაფულადი შენატანით განპირობებულ შემოსულობაში, ან ზარალში კუთვნილ წილს, რომელიც დაკავშირებულია მიღებულ ფულად, თუ არაფულად აქტივებთან.

31ა-

31ბ. *[ეს პუნქტები ისეთ ცვლილებებს ეხება, რომლებიც ჯერ არ არის ძალაში შესული და ამიტომ გათვალისწინებული არ არის ამ გამოცემაში.]*

32. ინვესტიციების აღრიცხვა წილობრივი მეთოდით იმ მომენტიდან იწყება, როდესაც ინვესტირებული საწარმო მიიჩნევა მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოდ. ინვესტიციის შეძენის მომენტში სხვაობა ინვესტიციის თვითღირებულებასა და ინვესტირებული საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და ვალდებულებების ნეტო რეალურ ღირებულებაში ინვესტორის წილს შორის, უნდა აისახოს შემდეგნაირად:
- ა) გუდვილი, რომელიც დაკავშირებულია მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოსთან, ჩაირთვება ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებაში. ამ გუდვილის ამორტიზაცია ნებადართული არ არის;
  - ბ) ინვესტირებული საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და ვალდებულებების ნეტო რეალურ ღირებულებაში ინვესტორის კუთვნილი წილის მეტობა ინვესტიციის თვითღირებულებაზე, გაითვალისწინება როგორც შემოსავალი მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოს იმ პერიოდის მოგებაში ან ზარალში ინვესტორის წილის გაანგარიშებისას, რომელშიც ეს ინვესტიცია იყო შეძენილი.

გარდა ამისა, ინვესტიციის შეძენის შემდეგ უნდა განხორციელდეს მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოს მოგებასა თუ ზარალში ინვესტორის წილის კორექტირება, მაგალითად, ცვეთადი აქტივების ცვეთის ასახვის მიზნით, შეძენის თარიღისათვის განსაზღვრული მათი რეალური ღირებულების საფუძველზე. ანალოგიურად, შეძენის შემდეგ შესაბამისად დაკორექტირდება მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს მოგებაში ან ზარალში ინვესტორის წილი გუდვილთან ან ძირითად საშუალებებთან დაკავშირებული გაუფასურების ზარალის გათვალისწინებით.

33. ინვესტორი წილობრივი მეთოდის გამოყენებისას უნდა ეყრდნობოდეს მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს ყველაზე უახლესი პერიოდის ხელმისაწვდომი ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციას. თუ ინვესტორისა და მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს საანგარიშგებო თარიღები განსხვავებულია, მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმო დამატებით ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას ინვესტორის საანგარიშგებო თარიღისათვის, თუ ამის გაკეთება შეუძლებელი არ არის.
34. როდესაც, 33-ე პუნქტის შესაბამისად, მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება, რომელსაც საწარმო (ინვესტორი) ეყრდნობა წილობრივი მეთოდის გამოსაყენებლად, მომზადებულია ინვესტორის საანგარიშგებო თარიღისგან განსხვავებული საანგარიშგებო თარიღით, აუცილებელია შესაბამისი კორექტირების გაკეთება იმ მნიშვნელოვანი მოვლენების ან ოპერაციების შედეგების მიხედვით, რომლებიც განხორციელდა განსხვავებულ საანგარიშგებო თარიღებს შორის დროის მონაკვეთში. ნებისმიერ შემთხვევაში, განსხვავება მეკავშირე, ან

ერთობლივი საწარმოს და ინვესტორის საანგარიშგებო თარიღებს შორის არ უნდა აღემატებოდეს სამ თვეს. საანგარიშგებო პერიოდების ხანგრძლივობა და საანგარიშგებო თარიღებს შორის განსხვავება არ უნდა იცვლებოდეს პერიოდიდან პერიოდამდე.

35. საწარმოს (ინვესტორის) ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული უნდა იყოს ერთნაირი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებით ანალოგიური მოვლენებისა და სამეურნეო ოპერაციების მიმართ.
36. 36ა პუნქტში აღწერილი შემთხვევის გარდა, თუ საწარმო და მისი მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმო ანალოგიური ოპერაციებისა და მსგავს ვითარებაში მომხდარი მოვლენების მიმართ განსხვავებულ სააღრიცხვო პოლიტიკას იყენებენ, აუცილებელია კორექტირებების გაკეთება მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისობაში მოსაყვანად საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკასთან, როდესაც საწარმო წილობრივი მეთოდის გამოსაყენებლად იყენებს მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებას.
- 36ა. 36-ე პუნქტის მოთხოვნის მიუხედავად, თუ საწარმოს (რომელიც თვითონ არ არის საინვესტიციო საწარმო) მონაწილეობის წილი აქვს მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოში, რომელიც საინვესტიციო საწარმოა, წილობრივი მეთოდის გამოყენებისას უფლება აქვს, გადაწყვიტოს რეალური ღირებულების იმ შეფასების შენარჩუნება, რომელიც ამ საინვესტიციო მეკავშირე ან ერთობლივმა საწარმომ გამოიყენა თავის საინვესტიციო მეკავშირე ან შვილობილ საწარმოებში კუთვნილი წილების შესაფასებლად. საწარმომ ამგვარი გადაწყვეტილება ცალ-ცალკე უნდა მიიღოს თითოეულ საინვესტიციო მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოსთან მიმართებით, შემდეგი თარიღებიდან ყველაზე გვიანი თარიღისთვის: (ა) საინვესტიციო მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს თავდაპირველი აღიარების თარიღი; (ბ) თარიღი, როდესაც მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმო ხდება საინვესტიციო საწარმო; და (გ) თარიღი, როდესაც საინვესტიციო მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმო პირველად გახდება მშობელი საწარმო.
37. თუ მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოს მიმოქცევაში გაშვებული აქვს კუმულაციური პრივილეგირებული აქციები, რომლის მფლობელები არიან სხვა მხარეები და არა ინვესტორი, ამასთან, ეს აქციები კლასიფიცირდება როგორც საკუთარი კაპიტალი, ინვესტორმა თავისი წილი მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს მოგებაში ან ზარალში უნდა გამოითვალოს მხოლოდ მოგების ან ზარალის კორექტირების შემდეგ ასეთ აქციებთან დაკავშირებული დივიდენდებით, იმის მიუხედავად, გამოცხადებულია თუ არა მათი გაცემა.
38. თუ საწარმოს წილი მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს ზარალში ტოლია ან აღემატება მის წილს მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში, ინვესტორი წყვეტს თავისი წილის აღიარებას შემდგომი პერიოდის ზარალში. ინვესტორის წილი მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში ტოლია ამ საწარმოში ფლობილი ინვესტიციის საბალანსო ღირებულების, რომელიც გამოთვლილია წილობრივი მეთოდის შესაბამისად, პლუს ის გრძელვადიანი ინვესტიციები, რომელიც, თავისი არსით, წარმოადგენს ინვესტორის ნეტო ინვესტიციის ნაწილს მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში. მაგალითად, მუხლი, რომელზეც ანგარიშსწორება არც დაგეგმილია და არც მოსალოდნელია უახლოეს მომავალში, თავისი არსით, წარმოადგენს მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში საწარმოს კუთვნილი ინვესტიციის ზრდას. ასეთი მუხლები შეიძლება მოიცავდეს პრივილეგირებულ აქციებს, გრძელვადიან მოთხოვნებს ან სესხებს, მაგრამ არ მოიცავს სავაჭრო ვალდებულებებს, სავაჭრო მოთხოვნებს ან სხვა გრძელვადიან მოთხოვნებს, რომელზეც გაცემულია ადეკვატური უზრუნველყოფა, როგორცაა, მაგალითად უზრუნველყოფილი სესხები. წილობრივი მეთოდით აღიარებული ზარალის ის ნაწილი, რომლითაც ზარალი აღემატება ჩვეულებრივ აქციებში ფლობილ ინვესტორის ინვესტიციას, მიეკუთვნება მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში ამ ინვესტორის წილის სხვა კომპონენტებს, მათი რიგითი რანგის (ე.ი. პრიორიტეტულობა ლიკვიდაციის დროს) შეზღუდული თანმიმდევრობით.
39. მას შემდეგ, რაც ინვესტორის წილი ნულამდე დაეცემა, დამატებით წარმოქმნილი ზარალი და ვალდებულება აღიარდება მხოლოდ იმ ოდენობით, რამდენიც არის ინვესტორის მიერ მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმოს სახელით აღებული იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობები, ან მისი სახელით გადახდილი თანხები. თუ მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმო შემდგომში აღიარებს მოგებას, ინვესტორი განაახლებს თავისი წილის აღიარებას ამ მოგებაში, მაგრამ მხოლოდ მას შემდეგ, რაც მისი წილი მოგებაში გაუტოლდება ზარალში მის წილს, რომელიც არ ჰქონდა აღიარებული.



**გაუფასურების ზარალი**

40. წილობრივი მეთოდის გამოყენების შემდეგ, მათ შორის, 38-ე პუნქტის შესაბამისად მეკავშირე საწარმოს ან ერთობლივი საწარმოს ზარალის აღიარების შემდეგ, საწარმომ 41ა-41გ პუნქტები უნდა გამოიყენოს იმის დასადგენად, არსებობს თუ არა რაიმე ობიექტური მტკიცებულება იმისა, რომ მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოში კუთვნილი მისი ნეტო ინვესტიცია გაუფასურებულია.
41. [გაუქმებულია]
- 41ა. მხოლოდ იმ შემთხვევაში მიიჩნევა, რომ მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოში ფლობილი ნეტო ინვესტიცია გაუფასურებულია და გაუფასურების ზარალი წარმოშობილია, თუ არსებობს ობიექტური მტკიცებულება გაუფასურებისა, რაც გამოიწვია ნეტო ინვესტიციის საწყისი აღიარების შემდეგ მომხდარმა ერთმა ან რამდენიმე მოვლენამ („ზარალის გამომწვევი მოვლენა“), ამ მოვლენამ (თუ მოვლენებმა) გავლენა იქონია ნეტო ინვესტიციიდან მისაღები მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებაზე და შესაძლებელია გაუფასურების ზარალის საიმედოდ შეფასება. ზოგჯერ შეუძლებელია ერთი იზოლირებული მოვლენის იდენტიფიკაცია, რომელიც გაუფასურებას იწვევს. უმეტეს შემთხვევაში, გაუფასურებას რამდენიმე მოვლენის ერთობლივი ზემოქმედება იწვევს. არ უნდა აღიარდეს მომავალში მოსალოდნელი მოვლენები (მათი ალბათობების მიუხედავად), რომლებმაც შეიძლება გამოიწვიოს გაუფასურება. ნეტო ინვესტიციის გაუფასურების ობიექტურ მტკიცებულებებს განეკუთვნება, მაგალითად ემპირიული მონაცემები, რომლებიც საწარმოსთვის ცნობილი გახდება ზარალის გამომწვევ შემდეგ მოვლენებთან დაკავშირებით:
- ა) მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს მნიშვნელოვანი ფინანსური სიძნელებები;
  - ბ) ხელშეკრულების პირობების დარღვევა, მაგალითად პროცენტის ან ძირი თანხის გადაუხდელობა, ან გადახდის ვადაგადაცილება;
  - გ) ანგარიშვალდებული საწარმო, მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს ფინანსურ სიძნელებებთან დაკავშირებული ეკონომიკური ან იურიდიული მიზეზების გამო, მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოს ისეთ დათმობებს სთავაზობს, რასაც სხვა შემთხვევაში არ გაითვალისწინებდა;
  - დ) ჩნდება იმის ალბათობა, რომ მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმო დაიწყებს გაკოტრების პროცედურას, ან ფინანსური რეორგანიზაციის პროცესს;
  - ე) მოცემული ნეტო ინვესტიციის აქტიური ბაზრის გაქრობა მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს ფინანსური სიძნელებების გამო.
- 41ბ. აქტიური ბაზრის გაქრობა იმის გამო, რომ მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს აქციები, ან ფინანსური ინსტრუმენტები საჯაროდ აღარ იყიდება, არ არის გაუფასურების მტკიცებულება. მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს საკრედიტო რეიტინგის დაწვევა, ან მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს რეალური ღირებულების შემცირება, თავისთავად, არ არის გაუფასურების მტკიცებულება, თუმცადა, სხვა ხელმისაწვდომ ინფორმაციასთან ერთად განხილვის შემდეგ, შეიძლება აღმოჩნდეს, რომ გაუფასურების მტკიცებულებას წარმოადგენს.
- 41გ. 41ა პუნქტში განხილული მოვლენების გარდა, მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს წილობრივ ინსტრუმენტებში განხორციელებული ნეტო ინვესტიციის გაუფასურების მტკიცებულება შეიძლება იყოს, მაგალითად ინფორმაცია მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს ტექნოლოგიურ, საბაზრო, ეკონომიკურ ან სამართლებრივ გარემოში მომხდარი ისეთი ცვლილებების შესახებ, რომლებმაც უარყოფითი გავლენა იქონია მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოზე და იმაზე მიანიშნებს, რომ შეიძლება საწარმომ ვერ აინაზღაუროს წილობრივ ინსტრუმენტში განხორციელებული ინვესტიციის თვითღირებულება. გაუფასურების ობიექტური მტკიცებულება ასევე წილობრივ ინსტრუმენტებში განხორციელებული ინვესტიციის რეალური ღირებულების მნიშვნელოვანი, ან ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე დაცემა მის თვითღირებულებაზე ქვემოთ.
42. ვინაიდან მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში განხორციელებული ნეტო ინვესტიციის საბალანსო ღირებულების შემადგენელი გუდვილი ცალკე არ აღიარდება, გუდვილის გაუფასურების შემოწმება ცალკე არ ხდება ბასს 36-ის - „*აქტივების გაუფასურება*“ - მოთხოვნების მიხედვით. ამის ნაცვლად, ბასს 36-ის შესაბამისად, გაუფასურებაზე შემოწმდება ამ ინვესტიციის მთლიანი (ბრუტო) საბალანსო ღირებულება, როგორც ერთი აქტივის საბალანსო ღირებულება, მისი ანაზღაურებადი ღირებულების (რომელიც არის უდიდესი გამოყენების ღირებულებასა და

გასვლის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებას შორის) შედარების გზით საბალანსო ღირებულებასთან, ყოველთვის, როდესაც 41ა-41გ პუნქტების გამოყენება იმაზე მიანიშნებს, რომ ნეტო ინვესტიცია შეიძლება გაუფასურებული იყოს. ასეთ ვითარებაში აღიარებული გაუფასურების ზარალი არ ნაწილდება რომელიმე აქტივზე, მათ შორის გუდვილზე, რომელიც მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში ფლობილი ნეტო ინვესტიციის საბალანსო ღირებულების ნაწილია. შესაბამისად, ამგვარი გაუფასურების ნებისმიერი ანულირებული (კომპენსირების) თანხა აღიარდება ბასს 36-ის შესაბამისად იმ ოდენობით, რა სიდიდითაც შემდგომში გაიზრდება ამ ნეტო ინვესტიციის ანაზღაურებადი ღირებულება. ნეტო ინვესტიციის გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას საწარმო აფასებს:

- ა) თავის წილს შეფასებული მომავალი ფულადი ნაკადების დღევანდელ ღირებულებაში, რომელსაც, სავარაუდოდ, მომავალში წარმოქმნის მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმო, მათ შორის, მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს საოპერაციო საქმიანობიდან მისაღებ, მოსალოდნელ ფულად ნაკადებსა და ინვესტიციის საბოლოო გასვლის შედეგად მისაღებ შემოსულობაში; ან
- ბ) ამ ინვესტიციიდან მისაღები დივიდენდების ფულადი ნაკადებისა და ინვესტიციის საბოლოო გასვლის შედეგად მომავალში მისაღები ფულადი ნაკადების დღევანდელ ღირებულებას.

სათანადო დაშვებების გამოყენების შემთხვევაში, ორივე მეთოდი ერთსა და იმავე შედეგს იძლევა.

- 43. მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში განხორციელებული ინვესტიციის ანაზღაურებადი ღირებულება უნდა შეფასდეს ცალ-ცალკე, თითოეული მეკავშირე საწარმოს, ან ერთობლივი საწარმოსთვის, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მეკავშირე, ან ერთობლივი საწარმო მისი უწყვეტი გამოყენების შედეგად არ წარმოქმნის ისეთ ფულად ნაკადებს, რომელთა მიღება მნიშვნელოვნად დამოკიდებული არ არის საწარმოს სხვა აქტივებიდან ფულადი სახსრების მიღებაზე.

**ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება**

- 44. მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში კუთვნილი ინვესტიცია ინვესტორის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აისახოს ბასს 27-ის (2011 წლის შეცვლილი ვერსია) მე-10 პუნქტის შესაბამისად.

**ძალაში შესვლის თარიღი და მოცემულ სტანდარტზე გადასვლა**

- 45. საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს 2013 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისათვის. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ სტანდარტს 2013 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდებისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა განმარტოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში და, იმავდროულად, უნდა გამოიყენოს ფასს 10, ფასს 11 – „ერთობლივი საქმიანობა“, ფასს 12 – „განმარტებითი შენიშვნები სხვა საწარმოებში მონაწილეობის შესახებ“ და ბასს 27 (2011 წლის შეცვლილი ვერსია).
- 45ა. 2014 წლის ივლისში გამოცემულმა ფასს 9-მ გამოიწვია 40–42-ე პუნქტების შეცვლა და 41ა–41გ პუნქტების დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 9-ს.
- 45ბ. 2014 წლის აგვისტოში გამოცემულმა დოკუმენტმა – „წილობრივი მეთოდი ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში“ (ბასს 27-ის შესწორებები) - გამოიწვია 25-ე პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს 2016 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის, ბასს 8-ის - „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ - შესაბამისად. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებას უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.
- 45გ. [ეს პუნქტი ისეთ ცვლილებებს ეხება, რომლებიც გერ არ არის ძალაში შესული და ამიტომ გათვალისწინებული არ არის ამ გამოცემაში.]

- 45დ. 2014 წლის დეკემბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „საინვესტიციო საწარმოები: კონსოლიდაციიდან განთავისუფლების გამოყენება“ (ფასს 10-ის, ფასს 12-ისა და ბასს 28-ის შესწორებები) - გამოიწვია მე-17, 27-ე და 36-ე პუნქტების შეცვლა და 36ა პუნქტის დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2016 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.
- 45ე. 2016 წლის დეკემბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „ფასს სტანდარტების ყოველწლიური გაუმჯობესება - 2014-2016 წლების ციკლი“ - გამოიწვია მე-18 და 36ა პუნქტების შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს ბასს 8-ის შესაბამისად, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.
- 45ვ. *[ეს პუნქტი ისეთ ცვლილებებს ეხება, რომლებიც ჯერ არ არის ძალაში შესული და ამიტომ გათვალისწინებული არ არის ამ გამოცემაში.]*
- 45ზ. 2017 წლის ოქტომბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „გრძელვადიანი ინვესტიციები მეკავშირე და ერთობლივ საწარმოებში“ - გამოიწვია 14ა პუნქტის დამატება და 41-ე პუნქტის გაუქმება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს ბასს 8-ის შესაბამისად, 2019 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის, თუ 45თ-45ლ პუნქტებში სხვა რამ არ არის მითითებული. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.
- 45თ. საწარმომ, რომელიც პირველად იყენებს 45ზ პუნქტში მითითებულ ცვლილებებს და იმავდროულად პირველად იყენებს ფასს 9-საც, უნდა იხელმძღვანელოს ფასს 9-ის გარდამავალი დებულებებით 14 ა პუნქტში მითითებულ გრძელვადიან ინვესტიციებთან მიმართებით.
- 45ი. საწარმომ, რომელიც პირველად იყენებს 45ზ პუნქტში მითითებულ ცვლილებებს ფასს 9-ის თავდაპირველი გამოყენების შემდეგ, უნდა გამოიყენოს ფასს 9-ში მოცემული ის გარდამავალი მოთხოვნები, რომლებიც აუცილებელია გრძელვადიანი ინვესტიციებისთვის 14ა პუნქტში განსაზღვრული მოთხოვნების შესასრულებლად. ამ მიზნით, საწარმომ, იქ სადაც ფასს 9-ში მითითებულია თავდაპირველი გამოყენების თარიღი, უნდა იგულისხმოს იმ საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისი, რომელშიც საწარმო პირველად იყენებს ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს (ამ ცვლილებების თავდაპირველი გამოყენების თარიღი). საწარმოს მოცემული ცვლილებების ასახვის მიზნით არ მოეთხოვება წინა პერიოდების ინფორმაციის გადაანგარიშება. საწარმოს მხოლოდ იმ შემთხვევაში აქვს წინა პერიოდების ინფორმაციის გადაანგარიშების უფლება, თუ ამის გაკეთება შესაძლებელია ისე, რომ წარსული მოვლენების შესაფასებლად საჭირო არ გახდება უფრო გვიანი პერიოდების ინფორმაციის გამოყენება.
- 45კ. საწარმოს, რომელიც ფასს 9-ის გამოყენებისგან დროებით განთავისუფლების მიდგომას იყენებს ფასს 4-ის - „სადაზღვევო ხელშეკრულებები“ - შესაბამისად, 45ზ პუნქტში მითითებული ცვლილებების თავდაპირველი გამოყენებისას არ მოეთხოვება წინა პერიოდების ინფორმაციის გადაანგარიშება, ზემოაღნიშნული ცვლილებების ასახვის მიზნით. საწარმოს მხოლოდ იმ შემთხვევაში აქვს წინა პერიოდების ინფორმაციის გადაანგარიშების უფლება, თუ ამის გაკეთება შესაძლებელია ისე, რომ წარსული მოვლენების შესაფასებლად საჭირო არ გახდება უფრო გვიანი პერიოდების ინფორმაციის გამოყენება.
- 45ლ. თუ საწარმო 45ი ან 45კ პუნქტის შესაბამისად არ გადაანგარიშებს წინა პერიოდების ინფორმაციას, მან ამ ცვლილებების თავდაპირველი გამოყენების თარიღით გაუნაწილებელი მოგების საწყის ნაშთში (ან საკუთარი კაპიტალის სხვა კომპონენტში, საჭიროებისამებრ) უნდა აღიაროს სხვაობა:
- ა) ამ თარიღისთვის 14ა პუნქტში მითითებული გრძელვადიანი ინვესტიციების ადრინდელ საბალანსო ღირებულებასა და
  - ბ) მათ საბალანსო ღირებულებას შორის მოცემული თარიღით.

### მინიმუმბა ფასს 9-ის გამოყენებაზე

---

46. თუ საწარმო იყენებს წინამდებარე სტანდარტს, მაგრამ ჯერ არ იყენებს ფასს 9-ს, მან ყველგან, სადაც მითითებულია ფასს 9-ის გამოყენება, ფასს 9-ის ნაცვლად უნდა იგულისხმოს ბასს 39.

### ბასს 28-ის (2003 წ.) გაუქმება

---

47. წინამდებარე სტანდარტი ცვლის ბასს 28-ს - „*ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში*“ - (გადასინჯული 2003 წელს).