ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 37

ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები

მიზანი

წინამდებარე სტანდარტის მიზანია, უზრუნველყოს სათანადო აღიარების კრიტერიუმებისა და შეფასების საფუძვლების გამოყენება ანარიცხების, პირობითი ვალდებულებებისა და პირობითი აქტივების მიმართ, აგრეთვე საკმარისი ინფორმაციის ასახვა ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, რათა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა შეძლოს მათი შინაარსის, პერიოდულობისა და ოდენობის აღქმა.

მოქმედების სფერო

1. **ანარიცხების, პირობითი ვალდებულებებისა და პირობითი აქტივების აღრიცხვისას, ყველა საწარმომ უნდა გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც:**

   ა) **ისინი წარმოიქმნება დაუმთავრებელი ხელშეკრულებების შედეგად, თუ ხელშეკრულება არ არის წაგებიანი;**

   ბ) [გაუქმებულია]

   გ) **მათ მოიცავს სხვა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი.**

2. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება იმ ფინანსურ ინსტრუმენტებს (მათ შორის, გარანტიებს), რომლებიც განეკუთვნება ფასს 9-ის - „*ფინანსური ინსტრუმენტები*“ - მოქმედების სფეროს.

3. დაუმთავრებელი ხელშეკრულება ისეთი ხელშეკრულებაა, რომლის მონაწილე არც ერთ მხარეს არ შეუსრულებია ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულებები, ან ორივე მხარეს ნაწილობრივ, ერთნაირად აქვთ შესრულებული ვალდებულებები. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება იმ დაუმთავრებელ ხელშეკრულებებს, რომლებიც წაგებიანი არ არის.

4. [გაუქმებულია]

5. თუ სხვა სტანდარტი განიხილავს ანარიცხების, პირობითი ვალდებულების ან პირობითი აქტივის რომელიმე კონკრეტულ ტიპს, წინამდებარე სტანდარტის ნაცვლად, საწარმო იყენებს იმ შესაბამის სტანდარტს. მაგალითად, ანარიცხების ცალკეული ტიპები განხილულია იმ სტანდარტებში, რომლებიც ეხება:

   ა) [გაუქმებულია];

   ბ) მოგებიდან გადასახადებს (იხ. ბასს 12 – „*მოგებიდან გადასახადები*“);

   გ) იჯარას (იხ. ფასს 16 – „*იჯარა*“). თუმცა, წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება ისეთი იჯარისთვის, რომელიც წაგებიანი ხდება იჯარის ვადის დაწყების თარიღამდე, როგორც ეს ტერმინი განმარტებულია ფასს 16-ში. გარდა ამისა, მოცემული სტანდარტი გამოიყენება მოკლევადიან იჯარასა და დაბალი ღირებულების საიჯარო აქტივის მქონე იჯარასთან მიმართებითაც, რომლებიც აღირიცხებოდა ფასს 16-ის მე-6 პუნქტის შესაბამისად და წაგებიანი გახდა;

   დ) დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოებს (იხ. ბასს 19 – „*დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები*“);

   ე) სადაზღვევო ხელშეკრულებებს (იხ. ფასს 4 - „*სადაზღვევო ხელშეკრულებები*“). მიუხედავად ამისა, წინამდებარე სტანდარტი ვრცელდება მზღვეველის ანარიცხებზე, პირობით ვალდებულებებსა და პირობით აქტივებზე, რომლებიც არ წარმოიშობა ფასს 4-ის მოქმედების სფეროში მყოფ სადაზღვევო ხელშეკრულებებში განსაზღვრული უფლებებისა და სახელშეკრულებო ვალდებულებებიდან; და

© IFRS Foundation

ვ) საწარმოთა გაერთიანებაში მყიდველი საწარმოს პირობით კომპენსაციას (იხ. ფასს 3 – *„საწარმოთა გაერთიანება“*); და

ზ) ამონაგებს მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან (იხ. ფასს 15 - *„ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან“*). თუმცა, ფასს 15 არ შეიცავს კონკრეტულ მოთხოვნებს მომხმარებლებთან გაფორმებული ისეთი ხელშეკრულებებისთვის, რომლებიც არის, ან გახდა წაგებიანი. ასეთ შემთხვევებში წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება.

6. [გაუქმებულია]

7. წინამდებარე სტანდარტი ანარიცხებს განსაზღვრავს როგორც ვალდებულებებს, რომელთა დაფარვის ვადა ან ოდენობა განუსაზღვრელია. ზოგიერთ ქვეყანაში ტერმინი „ანარიცხი“ ასევე გამოიყენება ცვეთის, აქტივების გაუფასურებისა და საეჭვო ვალების ცნებათა კონტექსტში: ისინი წარმოადგენს აქტივების საბალანსო ღირებულების კორექტირებას და წინამდებარე სტანდარტი მათ არ განიხილავს .

8. სხვა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით განსაზღვრულია, თუ როდის უნდა განიხილებოდეს დანახარჯები აქტივებად ან ხარჯებად. წინამდებარე სტანდარტში ეს საკითხი განხილული არ არის. შესაბამისად, ამ სტანდარტით არც იკრძალება და არც მოითხოვება იმ ხარჯების კაპიტალიზაცია, რომლებიც აღიარდა ანარიცხების შექმნის დროს.

9. წინამდებარე სტანდარტი ეხება რესტრუქტურიზაციის ანარიცხებს (შეწყვეტილი ოპერაციების ჩათვლით). თუ რესტრუქტურიზაცია აკმაყოფილებს შეწყვეტილი ოპერაციის განმარტებას, შესაძლოა საჭირო იყოს დამატებითი განმარტებების გაკეთება, ფასს 5-ის - *„გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები“* - შესაბამისად.

განმარტებები

10. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობებით:

ანარიცხები **ისეთი ვალდებულებებია, რომელთა დაფარვის ვადა ან ოდენობა განუსაზღვრელია.**

ვალდებულება **არის საწარმოს მიმდინარე ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენების შედეგად და რომლის დასაფარად მოსალოდნელია ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა.**[1]

მავალდებულებელი მოვლენა **არის მოვლენა, რომელიც წარმოქმნის იურიდიულ ან კონსტრუქციულ ვალდებულებას, რის შედეგადაც საწარმოს არა აქვს ამ ვალდებულების დაფარვის გარდა, სხვა რეალური ალტერნატივა.**

იურიდიული ვალდებულება **არის ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნება:**

ა) ხელშეკრულების (ხელშეკრულებაში მოცემული ან ნაგულისხმევი პირობების);

ბ) კანონმდებლობის; ან

გ) კანონის სხვა მოქმედების შედეგად.

კონსტრუქციული ვალდებულება **არის ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნება საწარმოს საქმიანობის შედეგად, როდესაც:**

ა) წარსულში დამკვიდრებული პრაქტიკის, საწარმოს პოლიტიკის ამსახველი გამოქვეყნებული დოკუმენტების ან საკმარისად კონკრეტული მიმდინარე განცხადების საშუალებით საწარმომ სხვა მხარეებს აჩვენა, რომ იგი მომავალში თავის თავზე აიღებს გარკვეულ ვალდებულებებს; და

ბ) შედეგად საწარმომ შექმნა სამართლიანი მოლოდინი იმისა, რომ იგი მხარეთა წინაშე დააკმაყოფილებს ამ ვალდებულებას.

---

1. ამ სტანდარტში ვალდებულების განმარტება არ გადასინჯულა 2018 წელს გამოცემულ *ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში* მოცემული ვალდებულების განმარტების გადასინჯვის შემდეგ.

პირობითი ვალდებულება წარმოადგენს:

ა) შესაძლო ვალდებულებას, რომელიც წარმოიქმნება წარსული მოვლენების შედეგად და მისი არსებობა დადასტურდება მხოლოდ ერთი ან მეტი განუსაზღვრელი მოვლენის მომავალში მოხდენით ან არმოხდენით, რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება საწარმოს კონტროლს; ან

ბ) მიმდინარე ვალდებულებას, რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენების შედეგად, მაგრამ აღიარებული არ არის, რადგან:

(i) მოსალოდნელი არ არის, რომ ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება საწარმოს ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა; ან

(ii) ვალდებულების თანხის საკმარისად საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია.

პირობითი აქტივი არის შესაძლო აქტივი, რომელიც წარმოიქმნება ადრე მომხდარი მოვლენის შედეგად და მისი არსებობა დადასტურდება მხოლოდ ერთი ან მეტი ისეთი განუსაზღვრელი მოვლენის მომავალში მოხდენით ან არმოხდენით, რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება საწარმოს კონტროლს.

წაგებიანი ხელშეკრულება ისეთი ხელშეკრულებაა, რომლის მიხედვით ვალდებულებების დასაფარად გათვალისწინებული აუცილებლად გასაწევი ხარჯი აღემატება ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ მოსალოდნელ სარგებელს.

რესტრუქტურიზაცია არის საწარმოს ხელმძღვანელობის მიერ შედგენილი და კონტროლირებადი პროგრამა, რომელიც მნიშვნელოვნად ცვლის:

ა) საწარმოს საქმიანობის მასშტაბს; ან

ბ) საქმიანობის წარმართვის ხერხებს.

ანარიცხები და სხვა ვალდებულებები

11. შესაძლებელია ანარიცხების განსხვავება სხვა ვალდებულებებისაგან, როგორიცაა: სავაჭრო გადასახდელები და დარიცხვები, რადგან ანარიცხების დასაფარად საჭირო მომავალი დანახარჯების გაწევის დრო და მოცულობა, ანარიცხებისაგან განსხვავებით, განუსაზღვრელია:

ა) სავაჭრო ვალდებულებები არის მიღებული ან მოწოდებული საქონლის ან მომსახურებისათვის გადახდის ვალდებულება, რომელზეც მიღებულია ანგარიშ-ფაქტურა ან ოფიციალურად შეთანხმებულია მომწოდებელთან; და

ბ) დარიცხვები წარმოადგენს ვალდებულებებს მიღებული საქონლის ან გაწეული მომსახურების ანაზღაურებაზე, რომლებიც არ არის დაფარული, ანგარიშ-ფაქტურებით გაფორმებული ან მომწოდებელთან ოფიციალურად შეთანხმებული დაქირავებულ პირთა წინაშე ვალდებულებების ჩათვლით (მაგალითად, დარიცხული შვებულების თანხები). მიუხედავად იმისა, რომ ზოგჯერ აუცილებელია დარიცხვების ვადების ან ოდენობის შეფასება, როგორც წესი, ანარიცხებთან შედარებით, აქ განუსაზღვრელობა გაცილებით ნაკლებია.

დარიცხვებს ხშირად ასახავენ სავაჭრო და სხვა ვალდებულებებთან ერთად მაშინ, როდესაც ანარიცხები ცალკე აისახება.

ანარიცხებსა და პირობით ვალდებულებებს შორის კავშირი

12. საზოგადოდ, ყველა ანარიცხი პირობითია, რადგან განუსაზღვრელია მათი დაფარვის ვადა ან ოდენობა. მიუხედავად ამისა, წინამდებარე სტანდარტში ტერმინი „პირობითი“ გამოიყენება იმ ვალდებულებებისა და აქტივების მიმართ, რომლებიც არ არის აღიარებული, რადგან მათი არსებობა დადასტურდება მხოლოდ ერთი ან მეტი ისეთი განუსაზღვრელი მოვლენის მომავალში მოხდენით ან არმოხდენით, რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება საწარმოს კონტროლს. ამასთან, ტერმინი „პირობითი ვალდებულება“ გამოიყენება იმ ვალდებულებების მიმართ, რომლებიც არ აკმაყოფილებს ანარიცხების აღიარების კრიტერიუმებს.

13. წინამდებარე სტანდარტი განასხვავებს:

ა) ანარიცხებს, რომლებიც აღიარებულია როგორც ვალდებულებები (იმ პირობით, რომ შესაძლებელია საიმედოდ შეფასების გაკეთება), ვინაიდან ისინი წარმოადგენენ მიმდინარე

ვალდებულებებს და მოსალოდნელია, რომ მათ დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა საწარმოდან; და

ბ) პირობით ვალდებულებებს, რომლებიც აღიარებული არ არის ვალდებულებებად, რადგან ისინი წარმოადგენს:

(i) პოტენციურ ვალდებულებებს, რადგან ჯერ კიდევ გასარკვევია - აქვს თუ არა საწარმოს მიმდინარე ვალდებულება, რომელმაც შესაძლოა გამოიწვიოს ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა; ან

(ii) მიმდინარე ვალდებულებებს, რომლებიც არ აკმაყოფილებს წინამდებარე სტანდარტით განსაზღვრულ აღიარების კრიტერიუმებს (რადგან მოსალოდნელი არ არის, რომ მოცემული ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების საწარმოდან გასვლა ან შეუძლებელია ვალდებულების თანხის საკმარისად საიმედოდ შეფასება).

აღიარება

ანარიცხები

14. ანარიცხი უნდა აღიარდეს მაშინ, როდესაც:

ა) საწარმოს აქვს მიმდინარე ვალდებულება (იურიდიული ან კონსტრუქციული), რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენის შედეგად;

ბ) სავარაუდოა, რომ ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა; და

გ) შესაძლებელია ვალდებულების თანხის საიმედოდ შეფასება.

აღნიშნული პირობების დაუკმაყოფილებლობის შემთხვევაში, ანარიცხი არ უნდა აღიარდეს.

მიმდინარე ვალდებულება

15. იშვიათ შემთხვევაში ნათელი არ არის, არსებობს თუ არა მიმდინარე ვალდებულება. ასეთ შემთხვევაში ითვლება, რომ წარსული მოვლენის შედეგად წარმოიქმნება მიმდინარე ვალდებულება, თუ არსებული დასაბუთების გათვალისწინებით საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მიმდინარე ვალდებულების არსებობა უფრო მეტადაა მოსალოდნელი, ვიდრე არარსებობა.

16. თითქმის ყველა შემთხვევაში ნათლად ჩანს, წარსული მოვლენის შედეგად წარმოიქმნა თუ არა მიმდინარე ვალდებულება. იშვიათ შემთხვევაში, მაგალითად, სასამართლოს მიერ სარჩელის განხილვისას, შესაძლებელია საკამათო იყოს, ადგილი ჰქონდა თუ არა ცალკეულ მოვლენას, ან წარმოიქმნა თუ არა მიმდინარე ვალდებულებები ამ მოვლენების შედეგად. ასეთ შემთხვევაში საწარმო ითვალისწინებს ყველა დასაბუთებას, მათ შორის, მაგალითად, ექსპერტთა მოსაზრებას და განსაზღვრავს, არსებობს თუ არა მიმდინარე ვალდებულება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. გათვალისწინებული დასაბუთებები მოიცავს დამატებით ინფორმაციას, რომელიც მიიღება საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ მომხდარი მოვლენებიდან. ამგვარი დასაბუთების საფუძველზე:

ა) საწარმო აღიარებს ანარიცხს, თუ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მიმდინარე ვალდებულების არსებობა უფრო მოსალოდნელია, ვიდრე არარსებობა (და თუ დაკმაყოფილებულია აღიარების კრიტერიუმები); და

ბ) საწარმო განმარტებით შენიშვნებში ასახავს პირობით ვალდებულებას, თუ უფრო მოსალოდნელია, რომ მიმდინარე ვალდებულება არ არსებობს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა საწარმოდან ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული სარგებლის გასვლა შორეულ მომავალშია მოსალოდნელი (იხ. პუნქტი 86).

წარსული მოვლენა

17. წარსულ მოვლენას, რომელიც მიმდინარე ვალდებულებას იწვევს, ეწოდება მავალდებულებელი მოვლენა. იმისათვის, რომ მოვლენა მიჩნეულ იქნეს მავალდებულებელ მოვლენად, საწარმოს არ

© IFRS Foundation

უნდა ჰქონდეს წარსული მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი ვალდებულების შესრულების გარდა სხვა რეალური ალტერნატივა. ეს მოხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

ა) ვალდებულების შესრულება მოითხოვება კანონმდებლობით; ან

ბ) კონსტრუქციული ვალდებულების შემთხვევაში, როდესაც რაიმე მოვლენის (რომელიც შეიძლება იყოს საწარმოს ესა თუ ის ქმედება) შედეგად სხვა მხარეებს წარმოექმნებათ საწარმოს მიერ ვალდებულების შესრულების სამართლიანი მოლოდინი.

18. ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულისათვის და არა მისი შესაძლო მდგომარეობა მომავალში. აქედან გამომდინარე, არ ხდება ანარიცხების აღიარება იმ დანახარჯებისათვის, რომლის გაწევაც საჭიროა საწარმოს მომავალი საქმიანობისათვის. საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ხდება მხოლოდ იმ ვალდებულებების აღიარება, რომლებიც არსებობს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

19. ანარიცხებად აღიარდება მხოლოდ ის ვალდებულებები, რომლებიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენების შედეგად და არსებობს საწარმოს მომავალი ქმედებებისაგან (ანუ მომავალში საწარმოს საქმიანობის წარმართვის) დამოუკიდებლად. ამგვარი ვალდებულებების მაგალითებია გარემოს უკანონო დაბინძურებისათვის გადასახდელი ჯარიმები ან მისი გაწმენდის ხარჯები. ვალდებულების დაფარვის მიზნით, ორივე მათგანი იწვევს საწარმოს ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლას მისი მომავალი ქმედებების მიუხედავად. ანალოგიურად, საწარმო ნავთობმომპოვებელი ჭაბურღილის ან ატომური ელექტროსადგურის მოქმედებიდან გამოსვლის მიხედვით, ხარჯებს აღიარებს იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც იგი ვალდებულია აანაზღაუროს უკვე მიყენებული ზარალი. ამის საპირისპიროდ, კომერციული ზეწოლის ან საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად, საწარმომ შესაძლოა განიზრახოს ან დასჭირდეს დანახარჯების გაწევა მომავალი საქმიანობის კონკრეტული გზით წარმართვის მიზნით (მაგალითად, ცალკეულ საწარმოში გამონაბოლქვის გამწმენდი ფილტრების დამონტაჟება). რადგან საწარმოს შეუძლია აიცილოს დანახარჯები მომავალი ქმედებების შედეგად, მაგალითად, საქმიანობის წარმართვის შეცვლის გზით, მას არა აქვს მომავალი დანახარჯების მიმდინარე ვალდებულება და არ აღიარებს ანარიცხებს.

20. ვალდებულება ყოველთვის გულისხმობს მეორე მხარეს, რომლის წინაშეც არსებობს ვალდებულება. თუმცა, აუცილებელი არ არის იმ მხარის იდენტიფიცირება, რომლის მიმართაც არსებობს ვალდებულება; იგი შესაძლოა იყოს მთლიანად საზოგადოება, ვინაიდან ვალდებულება ყოველთვის გულისხმობს ვალდებულებას სხვა მხარის მიმართ. საწარმოს ხელმძღვანელობის ან დირექტორთა საბჭოს გადაწყვეტილება არ წარმოქმნის კონსტრუქციულ ვალდებულებას საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, თუ აღნიშნულ გადაწყვეტილებას საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებამდე არ გააცნობენ მათ, ვისზეც იგი ვრცელდება, ისეთი საკმარისად კონკრეტული გზით, რომ მათ წარმოეშვათ საწარმოს მიერ ვალდებულებების შესრულების სამართლიანი მოლოდინი.

21. მოვლენა, რომელიც მოხდენისთანავე არ წარმოქმნის ვალდებულებას, შესაძლოა წარმოქმნას იგი კანონმდებლობაში მომხდარი ცვლილების ან იმის გამო, რომ საწარმოს ქმედების (მაგალითად, საკმარისად კონკრეტული საჯარო განცხადების) შედეგად წარმოიქმნა კონსტრუქციული ვალდებულება. მაგალითად, გარემოსადმი ზიანის მიყენების შემთხვევაში შესაძლოა არ არსებობდეს მისი შედეგების გამოსწორების ვალდებულება. თუმცა, ზიანის მიყენება შესაძლოა გახდეს მავალდებულებელი მოვლენა, თუ ახალი კანონით მოითხოვება შედეგების გამოსწორება, ან თუ საწარმო საჯაროდ აიღებს შედეგების გამოსწორების პასუხისმგებლობას, რაც წარმოქმნის კონსტრუქციულ ვალდებულებას.

22. როდესაც შემოთავაზებული ახალი კანონპროექტი დაუსრულებელია, ვალდებულება წარმოიქმნება მხოლოდ მაშინ, როდესაც კანონპროექტის დამტკიცება არსებული სახით, ფაქტობრივად, ეჭვს არ იწვევს. წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისათვის ამგვარი ვალდებულება განიხილება იურიდიულ ვალდებულებად. სხვადასხვა გარემოება, რომელიც კანონის დამტკიცებას თან ახლავს, შეუძლებელს ხდის ერთი რომელიმე მოვლენის გამოცალკევებას, რომლის არსებობა, ფაქტობრივად, განაპირობებს კანონის უეჭველ მიღებას. უმეტეს შემთხვევაში, კანონის დამტკიცებამდე, შეუძლებელია გადაჭრით თქმა, რომ კანონი ძალაში შევა.

ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების შესაძლო გასვლა

23. იმისათვის, რომ ვალდებულებამ დააკმაყოფილოს აღიარების კრიტერიუმები, უნდა არსებობდეს არა მარტო მიმდინარე ვალდებულება, არამედ მოცემული ვალდებულების დაფარვის მიზნით საწარმოდან ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლის ალბათობა. წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისათვის[2] რესურსების გასვლა ან სხვა მოვლენა განიხილება როგორც მოსალოდნელი, თუ უფრო მეტადაა სავარაუდო მისი მოხდენა, ვიდრე არმოხდენა, ანუ მოცემული მოვლენის მოხდენის ალბათობა აღემატება მისი არმოხდენის ალბათობას. როდესაც მოსალოდნელი არ არის, რომ მიმდინარე ვალდებულება არსებობს, საწარმო განმარტებით შენიშვნებში ასახავს პირობით ვალდებულებას, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა საწარმოდან ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული სარგებლის გასვლა შორეულ მომავალშია მოსალოდნელი (იხ. 86-ე პუნქტი).

24. როდესაც არსებობს მთელი რიგი მსგავსი ვალდებულებები (მაგალითად, გარანტია პროდუქციის ხარისხზე ან მსგავსი ხელშეკრულებები), მათ დასაფარად საწარმოდან ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლის ალბათობა განისაზღვრება მთლიანად ვალდებულებათა არსებული ჯგუფისათვის. მიუხედავად იმისა, რომ შეიძლება ცალკეული ვალდებულების დასაფარად ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლის ალბათობა მცირე იყოს, ვალდებულებათა მოცემული ჯგუფის მთლიანად დასაფარად შესაძლოა საჭირო იყოს გარკვეული ოდენობის რესურსების გასვლა. ასეთ შემთხვევაში ხდება ანარიცხის აღიარება (თუ აღიარების სხვა კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია).

ვალდებულებების საიმედოდ შეფასება

25. შეფასებების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების არსებითი ნაწილია, რაც არ ამცირებს მის საიმედოობას. განსაკუთრებით ეს ეხება ანარიცხებს, რომლებიც უფრო მეტ განუსაზღვრელობასთანაა დაკავშირებული, ვიდრე ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების სხვა მუხლების უმეტესობა. ძალიან იშვიათი შემთხვევების გარდა, საწარმოს შეუძლია განსაზღვროს მოსალოდნელი შედეგების დიაპაზონი და ამრიგად, ისე საკმარისად საიმედოდ შეაფასოს ვალდებულება, რომ შესაძლებელი იყოს მისი გამოყენება ანარიცხების აღიარებისათვის.

26. უიშვიათეს შემთხვევაში, როდესაც შეუძლებელია საიმედოდ შეფასება, არსებობს ვალდებულება, რომლის აღიარება შეუძლებელია. ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ასეთი ვალდებულება აისახება პირობით ვალდებულებად (იხ.86-ე პუნქტი).

პირობითი ვალდებულებები

27. საწარმომ არ უნდა აღიაროს პირობითი ვალდებულება.

28. 86-ე პუნქტის შესაბამისად, პირობითი ვალდებულება აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც საწარმოდან ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული სარგებლის გასვლა მოსალოდნელია შორეულ მომავალში.

29. როდესაც საწარმოს გააჩნია ვალდებულების შესრულების სოლიდარული პასუხისმგებლობა, ვალდებულების ის ნაწილი, რომლის დაფარვაც მოსალოდნელია სხვა მხარეების მიერ, მიიჩნევა პირობით ვალდებულებად, ხოლო იმ ნაწილისათვის, რომლის დასაფარად მოსალოდნელია ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა, საწარმო აღიარებს ანარიცხს, გარდა იმ იშვიათი შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია საიმედოდ შეფასება.

30. პირობითი ვალდებულებები შესაძლოა არ განვითარდეს იმგვარად, როგორც თავდაპირველად იყო მოსალოდნელი. ამიტომ განუწყვეტლივ ხდება მათი შეფასება ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული სარგებლის გასვლის ალბათობის განსაზღვრის მიზნით. თუ მოსალოდნელი იქნება, რომ პირობითი ვალდებულების სახით ასახული ვალდებულების შესასრულებლად, საჭირო გახდება ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა, უნდა მოხდეს ანარიცხის აღიარება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, როდესაც მოხდა ეკონომიკურ სარგებელში გა-

2. სავალდებულო არ არის წინამდებარე სტანდარტში მოცემული სიტყვის „მოსალოდნელი“ განმარტება - „უფრო მეტად მოსალოდნელი ვიდრე არა“, გამოყენებულ იქნეს სხვა სტანდარტების მიმართ.

© IFRS Foundation

ნივთებული სარგებლის გასვლის ალბათობის შეცვლა (გარდა იმ იშვიათი შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია საიმედოდ შეფასება).

პირობითი აქტივები

31. საწარმომ არ უნდა აღიაროს პირობითი აქტივი.

32. ზოგადად, პირობითი აქტივები წარმოიქმნება დაუგეგმავი ან სხვა გაუთვალისწინებელი შემთხვევების შედეგად, რომლებიც წარმოქმნის საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის შესაძლებლობას. ამის მაგალითს წარმოადგენს სარჩელი, რომელიც საწარმომ შეიტანა სასამართლოში და მისი შედეგი გაურკვეველია.

33. პირობითი აქტივების ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარება არ ხდება, რადგან შესაძლოა ამან გამოიწვიოს იმ შემოსავლის აღიარება, რომლის მიღებაც შესაძლოა არასოდეს არ მოხდეს. მიუხედავად ამისა, როდესაც შემოსავლის მიღება, ფაქტობრივად, ეჭვს არ იწვევს, მოცემული აქტივი არ წარმოადგენს პირობით აქტივს და მართებულია მისი აღიარება.

34. როდესაც მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა, 89-ე პუნქტის შესაბამისად, ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში მოხდება პირობითი აქტივის ასახვა.

35. პირობითი აქტივების შეფასება ხდება განუწყვეტლივ, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს მოვლენების განვითარების სათანადოდ ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებებში. თუ ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა ეჭვს აღარ იწვევს, მოცემული აქტივის და მასთან დაკავშირებული შემოსავლის აღიარება მოხდება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, როდესაც მოხდა აღნიშნული ცვლილება. როდესაც მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა, საწარმო ასახავს მოცემულ პირობით აქტივს (იხ. პუნქტი 89-ე).

შეფასება

საუკეთესო შეფასება

36. თანხა, რომელიც აღიარდა ანარიცხად, უნდა წარმოადგენდეს იმ დანახარჯების საუკეთესო შეფასებას, რომელიც საჭიროა მიმდინარე ვალდებულების შესასრულებლად საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

37. მიმდინარე ვალდებულების შესასრულებელი დანახარჯების საუკეთესო შეფასებას წარმოადგენს თანხის ის ოდენობა, რომელსაც საწარმო გადაიხდიდა ვალდებულების შესასრულებლად ან სხვა მხარისათვის გადასაცემად, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. ხშირად შეუძლებელია ან შეზღუდველად ძვირია ვალდებულების შესრულება ან გადაცემა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. თუმცა, იმ თანხის შეფასება, რომელსაც საწარმო რაციონალურად გადაიხდიდა ვალდებულების დასაფარად ან გადასაცემად, წარმოადგენს იმ დანახარჯების საუკეთესო შეფასებას, რომელიც საჭიროა ვალდებულების დასაფარად საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

38. შედეგებისა და ფინანსური ეფექტის შეფასება ხორციელდება საწარმოს ხელმძღვანელობის განსჯის საფუძველზე, რომელიც გამაგრებულია მსგავსი ოპერაციებიდან მიღებული გამოცდილებით და ზოგიერთ შემთხვევაში, დამოუკიდებელი ექსპერტების ანგარიშებით. გასათვალისწინებელი დასაბუთებები მოიცავს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ მომხდარი მოვლენებისაგან მიღებულ დამატებით დასაბუთებას.

39. განუსაზღვრელობებისადმი, რომლებიც თან ახლავს ანარიცხად ასაღიარებელ თანხას, სხვადასხვა პირობის გათვალისწინებით, არსებობს განსხვავებული სახის მიდგომა. როდესაც შესაფასებელი ანარიცხი მოიცავს მუხლების დიდ რაოდენობას, ვალდებულება ფასდება ყველა შესაძლო შედეგისა და მათი ალბათობების შეწონვით. შეფასების აღნიშნულ სტატისტიკურ მეთოდს ეწოდება „მათემატიკური ლოდინი“. აქედან გამომდინარე, ანარიცხის ოდენობა განსხვავებული იქნება იმისდა მიხედვით, თუ რა არის მოცემული თანხის დაკარგვის ალბათობა, მაგალითად 60% ან 90%. როდესაც არსებობს შესაძლო შედეგების უწყვეტი დიაპაზონი და ყოველი შედეგის მიღების ალბათობა თანაბარია, გამოიყენება აღნიშნული დიაპაზონის შუა წერტილი.

მაგალითი
საწარმო საქონელს ყიდის გარანტიით, რომელიც ითვალისწინებს იმ საწარმოო დეფექტის გამოსწორებასთან დაკავშირებული ხარჯების დაფარვას, რომელთა არსებობა ნათელი გახდება შეძენიდან ექვსი თვის განმავლობაში. თუ ყველა გაყიდულ საქონელს აღმოაჩნდება მცირედი წუნი, მისი შეკეთების ხარჯები მიაღწევს 1 მილიონს, ხოლო მნიშვნელოვანი წუნის აღმოჩენის შემთხვევაში – ოთხ მილიონს. საწარმოს გამოცდილების საფუძველზე სავარაუდოა, რომ მომავალ წელს გაყიდული საქონლის 75 პროცენტს არ აღმოაჩნდება წუნი, 20 პროცენტს აღმოაჩნდება უმნიშვნელო წუნი, ხოლო 5 პროცენტს – მნიშვნელოვანი წუნი. 24-ე პუნქტის შესაბამისად, საგარანტიო ვალდებულებების დასაფარად საჭირო თანხის გასვლას საწარმო აფასებს მთლიანი საგარანტიო ხელშეკრულებისათვის.
მოსალოდნელი სარემონტო სამუშაოების ღირებულებაა:
(ნულის 75%) + (1 მლნ-ის 20%) + (4 მლნ-ის 5%) = 400, 000

40. ცალკეული ვალდებულების შეფასებისას, ყველაზე მოსალოდნელი შედეგი შესაძლოა წარმოადგენდეს ვალდებულების საუკეთესო შეფასებას. თუმცა, ასეთ შემთხვევაშიც კი, საწარმო განიხილავს სხვა შესაძლო შედეგებს. თუ სხვა შესაძლო შედეგები, უმეტესწილად, მეტია ან მცირეა ყველაზე მოსალოდნელ შედეგზე, საუკეთესო შეფასება იქნება უმეტესი ან უმცირესი თანხა. მაგალითად, თუ საწარმო ვალდებულია გამოასწოროს მომხმარებლისათვის აშენებული ქარხნის მნიშვნელოვანი წუნი, ამ ვალდებულების შეფასების ყველაზე მოსალოდნელი შედეგი იქნება 1,000 ფულადი ერთეული, რომელიც საჭიროა პირველი მცდელობით წუნის აღმოფხვრისათვის, მაგრამ ანარიცხის აღიარება მოხდება გაცილებით მეტი თანხით იმ შემთხვევაში, თუ არსებობს დამატებითი სამუშაოების ჩატარების საჭიროების მნიშვნელოვანი ალბათობა.

41. ანარიცხის შეფასება ხდება დაბეგვრამდე, რადგან ანარიცხების დაბეგვრის შედეგები და მისი ცვლილებები განხილულია ბასს 12-ში - „*მოგებიდან გადასახადები*“.

რისკები და განუსაზღვრელობა

42. ანარიცხის თანხის საუკეთესო შეფასების მისაღებად გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ის რისკები და განუსაზღვრელობა, რომლებიც მუდმივად თან ახლავს ბევრ მოვლენასა და გარემოებას.

43. რისკი აღწერს შესაძლო შედეგის ვარიაციას. რისკის კორექტირების შედეგად შესაძლოა გაიზარდოს ის თანხა, რომლითაც შეფასებულია ვალდებულება. განუსაზღვრელობის პირობებში გადაწყვეტილების მიღებისას საჭიროა სიფრთხილე, რათა არ მოხდეს აქტივებისა და შემოსავლის გადაჭარბებულად, ან დანახარჯებისა და ვალდებულებების შემცირებულად შეფასება. თუმცა, განუსაზღვრელობის ფაქტორი არ ამართლებს ჭარბი ანარიცხების შექმნას ან ვალდებულებების განზრახ გაზრდას. მაგალითად, თუ განსაკუთრებით უარყოფითი შედეგისათვის განკუთვნილი დანახარჯები შეფასებულია წინდახედულობის პრინციპის შესაბამისად, მოცემული შედეგი განგებ არ განიხილება უფრო მოსალოდნელად, ვიდრე ეს რეალურად არის მოსალოდნელი. საჭიროა სიფრთხილე, რათა თავიდან ავიცილოთ რისკისა და განუსაზღვრელობის გასათვალისწინებლად გაკეთებული კორექტირებების დუბლირება და შედეგად, ანარიცხის გადაჭარბებული შეფასება.

44. განუსაზღვრელობა, რომელიც თან ახლავს ანარიცხებთან დაკავშირებული ხარჯების შეფასებას, აისახება განმარტებით შენიშვნებში, 85 (ბ) პუნქტის შესაბამისად.

დღევანდელი ღირებულება

45. როცა ფულის დროითი ღირებულების ეფექტი მნიშვნელოვანია, ანარიცხების თანხა უნდა წარმოადგენდეს იმ დანახარჯების დღევანდელ ღირებულებას, რომლებიც მოსალოდნელია, რომ საჭირო იქნება მოვალეობის შესასრულებლად.

46. ფულის დროითი ღირებულების გამო, ის ანარიცხები, რომლებიც უკავშირდება ფულადი სახსრების გასვლას საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ მოკლე ვადაში, უფრო წაგებიანია, ვიდრე ის ანარიცხები, რომლებიც დაკავშირებულია იმავე ოდენობის ფულადი სახსრების შედარებით მოგვიანებით გასვლასთან. ამიტომ, როდესაც ფულის დროითი ღირებულება არსებითია, ხდება ანარიცხების დისკონტირება.

47. დისკონტირების განაკვეთი (ან განაკვეთები) უნდა წარმოადგენდეს დაბეგვრამდე არსებულ განაკვეთს (ან განაკვეთებს), რომელშიც გათვალისწინებულია ფულის დროითი ღირებულების მიმდინარე საბაზრო შეფასებებისა და მოცემული ვალდებულებისათვის დამახასიათებელი სპეციფიკური რისკი. დისკონტირების განაკვეთი (განაკვეთები) არ უნდა ასახავდეს იმ რისკებს, რომელთათვისაც მომავალი ფულადი სახსრების მოძრაობის შეფასებები იქნა კორექტირებული.

მომავალი მოვლენები

48. მომავალი მოვლენები, რომლებმაც შესაძლოა გავლენა მოახდინოს იმ თანხის ოდენობაზე, რომელიც საჭიროა ვალდებულების დასაფარად, გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ანარიცხების თანხაში, თუ არსებობს მათი მოხდენის საკმარისი ობიექტური დასაბუთება.

49. მოსალოდნელი მომავალი მოვლენები შესაძლოა განსაკუთრებით მნიშვნელოვანი იყოს ანარიცხების შეფასებისას. მაგალითად, საწარმოს შეიძლება მიაჩნდეს, რომ ექსპლუატაციის დასრულების შემდეგ საწარმოო ტერიტორიის გაწმენდის ხარჯები მნიშვნელოვნად შემცირდება მომავალი ტექნოლოგიური ცვლილებების გამო. აღიარებული თანხა ასახავს ტექნიკურ საკითხებში კვალიფიციური, ობიექტური დამკვირვებლების მართლზომიერ მოლოდინს, რომლებიც ითვალისწინებენ ყველა გარემოებას, დასუფთავების დროს ხელმისაწვდომი ტექნოლოგიის შესახებ. ამგვარად, მართებული იქნებოდა, მაგალითად, დანახარჯების მოსალოდნელი შემცირების გათვალისწინება არსებული ტექნოლოგიის გამოყენების შედეგად მიღებული გამოცდილების გამო ან ადრინდელთან შედარებით უფრო დიდი ან რთული გამწმენდი ოპერაციის განხორციელებისას, არსებული ტექნოლოგიის გამოყენების მოსალოდნელი დანახარჯები. თუმცა, საწარმო არ მოელის სრულიად ახალი გამწმენდი ტექნოლოგიის განვითარებას, თუ არ არსებობს საკმარისად ობიექტური დასაბუთება.

50. არსებული ვალდებულების შეფასებისას, მხედველობაში მიიღება მოსალოდნელი ახალი კანონმდებლობის გავლენა, თუ არსებობს საკმაოდ ობიექტური დასაბუთება, რომ კანონის დამტკიცება, ფაქტობრივად, უეჭველია. პრაქტიკაში არსებული გარემოებების მრავალფეროვნება შეუძლებელს ხდის გამოიყოს ერთი რომელიმე მოვლენა, რომელიც უზრუნველყოფს საკმარისი, ობიექტური დასაბუთების არსებობას ყველა ცალკეულ შემთხვევაში. საჭიროა არსებობდეს იმის მტკიცებულება, თუ რა მოთხოვნებს შეიცავს ახალი კანონმდებლობა; ნამდვილად შევა ძალაში კანონი თუ არა; და აღსრულება სათანადოდ მოხდება თუ არა. მრავალ შემთხვევაში არ არსებობს საკმარისი ობიექტური დასაბუთება მანამ, სანამ არ მოხდება ახალი კანონმდებლობის მიღება.

აქტივების მოსალოდნელი გასვლა საწარმოდან

51. ანარიცხების შეფასებისას, აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად მისაღები შემოსულობა არ უნდა იქნეს გათვალისწინებული.

52. ანარიცხების შეფასებისას არ გაითვალისწინება აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად მისაღები შემოსულობები, თუნდაც აქტივების გასვლა მჭიდროდ იყოს დაკავშირებული იმ მოვლენასთან, რომელმაც გამოიწვია ანარიცხების შექმნა. სანაცვლოდ, აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად მისაღებ შემოსულობებს საწარმო აღიარებს შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტით განსაზღვრულ დროს.

ანაზღაურება

53. როდესაც მოსალოდნელია, რომ ანარიცხების დაფარვის დანახარჯებს ნაწილობრივ ან მთლიანად აანაზღაურებს სხვა მხარე, ანაზღაურება მხოლოდ მაშინ უნდა აღიარდეს, როდესაც ფაქტობრივად ეჭვგარეშეა, ანაზღაურების მიღება იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო შეასრულებს მოვალეობას. ანაზღაურება უნდა განიხილებოდეს ცალკე აქტივად. აღიარებული ანაზღაურების თანხა არ უნდა აღემატებოდეს ანარიცხების ოდენობას.

54. სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში ანარიცხთან დაკავშირებული დანახარჯი შესაძლოა აღირიცხოს ანაზღაურების აღიარებული თანხის გამოკლებით.

55. ზოგჯერ საწარმოს შეუძლია სხვა მხარეზე მიმართოს (მაგალითად, სადაზღვევო ხელშეკრულებების, ზარალის ანაზღაურების ან მიმწოდებლის გარანტიების მეშვეობით) ანარიცხების დანახარ-

ჯების მთლიანად ან ნაწილობრივ დაფარვა. სხვა მხარემ შესაძლოა საწარმოს აუნაზღაუროს გადახდილი თანხა ან პირდაპირ გადაიხადოს იგი.

56. უმეტეს შემთხვევაში, საწარმოს პასუხისმგებლობა ეკისრება მთლიან თანხაზე. ამდენად, საწარმოს მოუწევს მთლიანი თანხის დაფარვა მესამე მხარის მიერ მოვალეობის, ამა თუ იმ მიზეზის გამო, შეუსრულებლობის შემთხვევაში. ასეთ სიტუაციაში მოხდება მოვალეობით გათვალისწინებული მთლიანი თანხის ანარიცხების აღიარება, ხოლო მოსალოდნელი ანაზღაურების აღიარება მოხდება ცალკე აქტივად მაშინ, როდესაც ფაქტობრივად ეჭვგარეშეა ანაზღაურების მიღება იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო შეასრულებს არსებულ მოვალეობას.

57. ზოგიერთ შემთხვევაში საწარმო ვალდებული არ იქნება დაფაროს მოცემული დანახარჯები, მესამე მხარის მიერ მათი გადაუხდელობის დროს. ასეთ შემთხვევაში საწარმოს არა აქვს აღნიშნული ხარჯების დაფარვის ვალდებულება და ისინი ანარიცხებში არ აისახება.

58. როგორც 29-ე პუნქტში იყო აღნიშნული, ვალდებულება, რომელზედაც საწარმოს გააჩნია სოლიდარული პასუხისმგებლობა, წარმოადგენს პირობით ვალდებულებას მხოლოდ იმ ნაწილში, რომელშიც მოსალოდნელია სხვა მხარის მიერ სოლიდარული ვალდებულების დაფარვა.

ანარიცხებში მომხდარი ცვლილებები

59. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ანარიცხები უნდა გადაისინჯოს და შესწორდეს მიმდინარე საუკეთესო შეფასების გათვალისწინების მიზნით. თუ მოსალოდნელი აღარ არის, რომ ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული სარგებლის გასვლა, უნდა მოხდეს ანარიცხების უკუგატარება.

60. დისკონტირების გამოყენებისას ანარიცხის საბალანსო ღირებულება იზრდება თითოეულ პერიოდში, რათა მოხდეს დროის ფაქტორის გათვალისწინება. ანარიცხების თანხის ეს ზრდა აღიარდება საპროცენტო ხარჯის სახით.

ანარიცხების გამოყენება

61. ანარიცხი გამოყენებულ უნდა იქნეს მხოლოდ იმ დანახარჯებისათვის, რომელთათვისაც თავდაპირველად იქნა აღიარებული ანარიცხი.

62. დანახარჯები დაიფარება მხოლოდ ამ მიზნისათვის თავდაპირველად შექმნილი ანარიცხების ხარჯზე. თუ დანახარჯები დაიფარება იმ ანარიცხებით, რომელიც თავდაპირველად სხვა მიზნით იყო აღიარებული, ვერ განვასხვავებთ ორი სხვადასხვა მოვლენის ზემოქმედების შედეგებს.

აღიარებისა და შეფასების წესების გამოყენება

მომავალი საოპერაციო ზარალი

63. მომავალი საოპერაციო ზარალისათვის ანარიცხების არ უნდა აღიარდეს.

64. მომავალი საოპერაციო ზარალი არ შეესაბამება მე-10 პუნქტში მოცემული ვალდებულების განმარტებას და არ აკმაყოფილებს მე-14 პუნქტით განსაზღვრულ აღიარების ზოგად კრიტერიუმებს.

65. მომავალი საოპერაციო ზარალის მიღების მოსალოდნელობა გვიჩვენებს, რომ მოცემული ოპერაციის აქტივების გარკვეული ნაწილი შესაძლოა გაუფასურდეს. საწარმო ახდენს მათ ტესტირებას გაუფასურებაზე ბასს 36-ის - *„აქტივების გაუფასურება“* - შესაბამისად.

წაგებიანი ხელშეკრულება

66. თუ საწარმოს დადებული აქვს ხელშეკრულება, რომელიც წაგებიანია, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მიმდინარე მოვალეობა უნდა აღიარდეს და შეფასდეს როგორც ანარიცხი.

67. მრავალი ხელშეკრულება (მაგალითად, ზოგიერთი რუტინული დაკვეთა მიწოდებაზე) შესაძლოა შეწყდეს მეორე მხარისადმი კომპენსაციის გადახდის გარეშე და, შესაბამისად, არ იარსებებს ვალდებულება. სხვა ხელშეკრულებებით განისაზღვრება ხელშეკრულების თითოეული მხარის უფლებები და მოვალეობები. როდესაც მოვლენების შედეგად ასეთი ხელშეკრულება წაგებიანი ხდება, ამგვარ ხელშეკრულებაზე ვრცელდება წინამდებარე სტანდარტი და იარსებებს ვალდებულება,

© IFRS Foundation

რომელიც უნდა აღიარდეს. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება ისეთ დაუმთავრებელ ხელშეკრულებებზე, რომლებიც არ არის წაგებიანი.

68. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, წაგებიანი ხელშეკრულება ისეთი ხელშეკრულებაა, რომლის მიხედვით მოვალეობების შესასრულებლად გარდაუვალი დანახარჯი აღემატება ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ მოსალოდნელ სარგებელს. ხელშეკრულების მიხედვით, გარდაუვალი დანახარჯი არის ხელშეკრულებიდან გასვლის უმცირესი ნეტო დანახარჯი, რომელიც არის უმცირესი თანხა ხელშეკრულების შესრულებისათვის საჭირო დანახარჯებსა და ხელშეკრულების შეუსრულებლობისათვის ნებისმიერ კომპენსაციასა და ჯარიმებს შორის.

69. წაგებიანი ხელშეკრულებისათვის ცალკე ანარიცხების შექმნამდე საწარმო აღიარებს ხელშეკრულების შესრულებისათვის გამოყენებული აქტივების გაუფასურების ზარალს (იხ. ბასს 36 - *„აქტივების გაუფასურება“).*

რესტრუქტურიზაცია

70. ქვემოთ მოცემულია იმ მოვლენების მაგალითები, რომლებიც შესაძლოა განისაზღვროს როგორც რესტრუქტურიზაცია:

ა) საქმიანობის ნაწილის გაყიდვა ან შეწყვეტა;

ბ) საქმიანობის დახურვა რომელიმე ქვეყანაში ან რეგიონში, ან საქმიანობის გადატანა ერთი ქვეყნიდან ან რეგიონიდან მეორე ქვეყანაში ან რეგიონში;

გ) მენეჯმენტის სტრუქტურის ცვლილებები, მაგალითად, ერთი მენეჯერული ფენის გაუქმება; და

დ) ფუნდამენტური რეორგანიზაცია, რომელიც არსებით გავლენას მოახდენს საწარმოს საქმიანობის ხასიათსა და მიმართულებაზე.

71. რესტრუქტურიზაციაზე დანახარჯების ანარიცხების სახით აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მე-14 პუნქტით განსაზღვრული ანარიცხების აღიარების ზოგადი კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია. 72-83-ე პუნქტებში განხილულია, თუ როგორ ვრცელდება ანარიცხების აღიარების ზოგადი კრიტერიუმები რესტრუქტურიზაციაზე.

72. რესტრუქტურიზაციის კონსტრუქციული ვალდებულება წარმოიქმნება მხოლოდ მაშინ, როდესაც საწარმოს:

ა) აქვს რესტრუქტურიზაციის დეტალური ოფიციალური გეგმა, რომელშიც განსაზღვრულია:

(i) რესტრუქტურიზაციას დაქვემდებარებული საქმიანობა ან საქმიანობის ნაწილი;

(ii) ძირითადი ადგილმდებარეობა, რომელზეც გავლენას ახდენს რესტრუქტურიზაცია;

(iii) იმ მუშაკთა მიახლოებითი რაოდენობა, ადგილმდებარეობა და ფუნქციები, რომლებსაც მიეცე მათ კომპენსაცია მუშაობის შეწყვეტის შემთხვევაში;

(iv) გასაწევი დანახარჯები; და

(v) მოცემული გეგმის განხორციელების დრო;

ბ) იმ პირებისათვის, რომლებზეც რესტრუქტურიზაცია გავლენას ახდენს, შექმნილი აქვს რესტრუქტურიზაციის გატარების სამართლიანი მოლოდინი გეგმის განხორციელების დაწყებით ან მისი ძირითადი პუნქტების გამოცხადებით.

73. საწარმოს მიერ რესტრუქტურიზაციის გეგმის განხორციელების დაწყების დასაბუთებას წარმოადგენს, მაგალითად, დანადგარის დემონტაჟი, აქტივების გაყიდვა, ან რესტრუქტურიზაციის პროგრამის ძირითადი მახასიათებლების საჯაროდ გამოცხადება. რესტრუქტურიზაციის დეტალური გეგმის საჯარო გამოცხადება რესტრუქტურიზაციის კონსტრუქციული ვალდებულებაა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ეს გაკეთდება ისეთი გზით და ისე საკმარისად დეტალურად (ანუ განსაზღვრავს გეგმის ძირითად მახასიათებლებს), რომ იგი წარმოქმნის სხვა მხარეთა, მაგალითად, მომხმარებელთა, მომწოდებელთა და დაქირავებულ პირთა (ან მათი წარმომადგენლების) საწარმოს მიერ რესტრუქტურიზაციის განხორციელებისადმი სამართლიან მოლოდინს.

74. იმისათვის, რომ გეგმა საფუძვლიანი იყოს, რათა წარმოიშვას კონსტრუქციული ვალდებულება, როდესაც იგი წარედგინება იმ მხარეებს, რომლებზეც გავლენას მოახდენს, მისი განხორციელების დაწყება შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს პერიოდში უნდა დაიგეგმოს, ხოლო დასრულება - ისეთ ვადაში, რომ საეჭვო იყოს მასში მნიშვნელოვანი ცვლილებების შეტანა. თუ მოსალოდნელია, რომ ადგილი ექნება რესტრუქტურიზაციის დაწყების მნიშვნელოვან შეფერხებას ან რესტრუქტურიზაციის განხორციელებას დასჭირდება გაუმართლებლად დიდი პერიოდი, მოსალოდნელია, რომ აღნიშნული გეგმით არ წარმოიქმნება სხვა მხარის სამართლიანი მოლოდინი იმის შესახებ, რომ საწარმოს შემუშავებული გეგმის შეცვლის შესაძლებლობას რესტრუქტურიზაციის განხორციელების ვალდებულება აღებული აქვს, რადგან აღნიშნული პერიოდი იძლევა.

75. საწარმოს ხელმძღვანელობის ან დირექტორთა საბჭოს გადაწყვეტილება რესტრუქტურიზაციის შესახებ არ წარმოქმნის კონსტრუქციულ ვალდებულებას საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, თუ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებამდე:

ა) არ შეუდგა რესტრუქტურიზაციის გეგმის განხორციელებას; ან

ბ) არ მიაწვდის რესტრუქტურიზაციის გეგმას ისეთი კონკრეტული გზით იმ პირებს, რომლებზეც გავლენას ახდენს რესტრუქტურიზაცია, რომ მათ წარმოეშვათ სამართლიანი მოლოდინი იმისა, რომ საწარმო მომავალში განახორციელებს რესტრუქტურიზაციას.

თუ საწარმო რესტრუქტურიზაციის გეგმის განხორციელებას იწყებს, ან იმ მხარეებს, რომლებზეც რესტრუქტურიზაციას გავლენა აქვს, გეგმის ძირითადი ასპექტების შესახებ ინფორმაციას აწვდის მხოლოდ საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ და, ამავე დროს, გონივრულ ფარგლებში, შეიძლება მოსალოდნელი იყოს, რომ რესტრუქტურიზაციის შესახებ ინფორმაციის გაუმჟღავნებლობა გავლენას მოახდენს გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლები იღებენ იმ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე, რომელიც შეიცავს ფინანსურ ინფორმაციას კონკრეტული ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ, მაშინ ბასს 10-ის - *„საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები“* - მიხედვით აუცილებელია შესაბამისი ინფორმაციის გამჟღავნება.

76. თუმცა, კონსტრუქციული ვალდებულება არ წარმოიქმნება მარტოოდენ საწარმოს ხელმძღვანელობის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, წარსული მოვლენებისა და ზემოთ აღნიშნული გადაწყვეტილების ერთობლიობამ შეიძლება წარმოშვას ასეთი ვალდებულება. მაგალითად, დაქირავებულ პირთა წარმომადგენლებთან სამუშაოს შეწყვეტის თანხის გადახდის შესახებ, ან ოპერაციის გაყიდვის შესახებ შემსყიდველებთან მოლაპარაკებები შესაძლოა დასრულდეს მხოლოდ დირექტორთა საბჭოს წევრების მიერ მათი დამტკიცებით. მას შემდეგ, რაც თანხმობა მიიღწევა და ამის შესახებ ეცნობება სხვა მხარეებს, საწარმოს წარმოექმნება რეკონსტრუქციის კონსტრუქციული ვალდებულება იმ შემთხვევაში, თუ დაკმაყოფილებულია 72-ე პუნქტით განსაზღვრული პირობები.

77. ზოგიერთ ქვეყანაში საბოლოო უფლებამოსილება ეკუთვნის დირექტორთა საბჭოს, რომლის წევრები საწარმოს ხელმძღვანელების გარდა არიან სხვა მხარეების (მაგალითად, დაქირავებულ პირთა ინტერესების) წარმომადგენლები ან შესაძლოა საჭირო იყოს ამგვარ წარმომადგენლებს დაეგზავნოთ შეტყობინება საბჭოს მიერ გადაწყვეტილების მიღებამდე. რადგან ამგვარი საბჭოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება მოიცავს ამ მხარეთა წარმომადგენლების ინფორმირებას, შესაძლოა წარმოიქმნას რეკონსტრუქციის კონსტრუქციული ვალდებულება.

78. ოპერაციის გაყიდვის ვალდებულება არ წარმოიქმნება, სანამ საწარმო ვალდებული არ იქნება იგი გაყიდოს, ანუ არ არსებობს ხელშეკრულება, რომელსაც გააჩნია მავალდებულებელი ძალა.

79. საწარმომ რომც მიიღოს საქმიანობის გაყიდვის გადაწყვეტილება და საჯაროდ გამოაცხადოს ამის შესახებ, იგი გაყიდვის ვალდებულებას მანამ არ იღებს, სანამ არ დადგინდება მყიდველი და მბოჭავი ნასყიდობის ხელშეკრულება არ დაიდება. მბოჭავი ნასყიდობის ხელშეკრულების დადებამდე საწარმოს შეუძლია შეცვალოს თავისი გადაწყვეტილება და იძულებული იქნება აირჩიოს ქმედებების სხვა მიმართულება, თუ იგი ვერ მოძებნის მყიდველს საწარმოსათვის მისაღები პირობებით. როდესაც საქმიანობის გაყიდვა მიჩნეულია რესტრუქტურიზაციის ნაწილად, მოცემული საქმიანობის აქტივები განიხილება გაუფასურების თვალსაზრისით, ბასს 36-ის - *„აქტივების გაუფასურება“* - შესაბამისად. თუ გაყიდვა წარმოადგენს მხოლოდ რესტრუქტურიზაციის ნაწილს, შესაძლოა კონსტრუქციული ვალდებულება წარმოიქმნას რესტრუქტურიზაციის სხვა ნაწილებისთვისაც მანამ, სანამ არსებობს გაყიდვაზე მავალდებულებელი ხელშეკრულება.

80. **რესტრუქტურიზაციის ანარიცხი უნდა მოიცავდეს მხოლოდ რესტრუქტურიზაციის შედეგად წარმოქმნილ პირდაპირ დანახარჯებს, რომლებიც:**

ა) **აუცილებლად დაკავშირებულია რესტრუქტურიზაციასთან ; და**

ბ) **დაკავშირებული არ არის საწარმოს მიმდინარე საქმიანობასთან.**

81. რესტრუქტურიზაციის ანარიცხი არ მოიცავს ისეთ ხარჯებს, როგორიცაა:

ა) თანამშრომელთა გადამზადების ან ტერიტორიულად ახალ სამუშაო ადგილზე გადაყვანის;

ბ) მარკეტინგის ხარჯები; ან

გ) ინვესტიციები ახალ სისტემებში და გასაღების ახალ ქსელებში.

აღნიშნული ხარჯები დაკავშირებულია მომავალი საქმიანობის წარმართვასთან და არ წარმოადგენს რესტრუქტურიზაციის ვალდებულებებს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. ამგვარი ხარჯების აღიარება ხდება იმავე საფუძველზე, რომელიც გამოიყენება რესტრუქტურიზაციისაგან დამოუკიდებლად წარმოქმნილი ხარჯების აღიარებისათვის.

82. იდენტიფიცირებადი მომავალი საოპერაციო ზარალი რესტრუქტურიზაციის თარიღამდე არ აისახება ანარიცხებში, თუ ისინი არ მიეკუთვნება წაგებიან ხელშეკრულებას, როგორც ეს მე-10 პუნქტით არის განსაზღვრული.

83. 51-ე პუნქტის შესაბამისად, აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად წარმოქმნილი შემოსულობები, რესტრუქტურიზაციის ანარიცხების შეფასებისას, მხედველობაში არ მიიღება, თუნდაც აქტივების გაყიდვა მიჩნეულ იქნეს რესტრუქტურიზაციის ნაწილად.

განმარტებითი შენიშვნები

84. **საწარმომ ანარიცხების თითოეული კლასისათვის უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:**

ა) **საბალანსო ღირებულება მოცემული პერიოდის დასაწყისისა და დასასრულისათვის;**

ბ) **მოცემულ პერიოდში დამატებით შექმნილი ანარიცხები, მათ შორის არსებული ანარიცხების ზრდა;**

გ) **მოცემული პერიოდის განმავლობაში გამოყენებული თანხები (ანუ მოცემული პერიოდის განმავლობაში დარიცხული და ანარიცხებიდან გამოქვითული თანხები);**

დ) **მიმდინარე პერიოდში გამოუყენებელი ანულირებული თანხები; და**

ე) **მოცემული პერიოდის განმავლობაში დროის გასვლის შედეგად დისკონტირებული თანხის ზრდა და დისკონტირების განაკვეთის ნებისმიერი ცვლილება.**

შესადარისი ინფორმაცია არ მოითხოვება.

85. **ანარიცხების თითოეული კლასისათვის საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:**

ა) **ვალდებულების არსის მოკლე აღწერა და შედეგად ეკონომიკური სარგებლის გასვლის მიახლოებითი დრო;**

ბ) **მითითება ეკონომიკური სარგებლის გასვლის მოცულობასა და პერიოდულობასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობათა შესახებ. როდესაც საჭიროა ადეკვატური ინფორმაციის წარდგენა, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს მომავალ მოვლენებთან დაკავშირებით გაკეთებული ძირითადი დაშვებები, 48-ე პუნქტის შესაბამისად; და**

გ) **ნებისმიერი მოსალოდნელი ანაზღაურების თანხა იმ აქტივის თანხის ოდენობის მითითებით, რომელიც აღიარდა მოსალოდნელი ანაზღაურებისათვის.**

86. **გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ვალდებულების დასაფარად ეკონომიკური სარგებლის გასვლა შორეულ მომავალშია მოსალოდნელი, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული პირობითი ვალდებულების თითოეული კლასისათვის საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს პირობითი ვალდებულების არსის მოკლე აღწერა, ხოლო სადაც მიზანშეწონილია:**

ა) **36-52-ე პუნქტების შესაბამისად შეფასებული მისი ფინანსური ეფექტი;**

© IFRS Foundation

ბ) ეკონომიკური სარგებლის გასვლის მოცულობასა და ვადასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობები; და

გ) ნებისმიერი ანაზღაურების შესაძლებლობა.

87. იმის გასარკვევად, თუ რომელი ანარიცხებისა და პირობითი ვალდებულებების დაჯგუფება შეიძლება მათი კლასებად ჩამოყალიბების მიზნით, საჭიროა გათვალისწინებულ იქნეს, საკმარისად მსგავსია თუ არა მათი არსი იმისათვის, რომ მათი ერთად წარდგენის შემდეგ შესრულდეს 85(ა) და (ბ) და 86(ა) და (ბ) პუნქტებით განსაზღვრული მოთხოვნები. ამგვარად, შესაძლოა მართებული იყოს სხვადასხვა პროდუქტის გარანტიებთან დაკავშირებული ანარიცხების ერთ კლასად განსაზღვრა, მაგრამ მართებული არ იქნებოდა ჩვეულებრივ გარანტიებთან დაკავშირებული თანხებისა და იურიდიულ პროცედურებს დაქვემდებარებული თანხების ერთ კლასად გაერთიანება.

88. თუ ანარიცხებისა და პირობითი ვალდებულების წარმოქმნას განაპირობებს ერთი და იგივე მოვლენები, საწარმო განმარტებით შენიშვნებში 84-86-ე პუნქტებით მოთხოვნილ ინფორმაციას იმდაგვარად ასახავს, რომ წარმოჩინდეს ანარიცხსა და პირობით ვალდებულებას შორის კავშირი.

89. როდესაც მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული პირობითი აქტივის მოკლე აღწერა, ხოლო თუ პრაქტიკულად შესაძლებელია – მათი 36-52-ე პუნქტებით დადგენილი პრინციპების შესაბამისად შეფასებული ფინანსური ეფექტიც.

90. მნიშვნელოვანია, რომ განმარტებით შენიშვნებში პირობითი აქტივების შესახებ მოცემულ ინფორმაციაში თავიდან იქნეს აცილებული მცდარი მინიშნებები, შემოსავლის წარმოქმნის ალბათობის შესახებ.

91. თუ 86-ე და 89-ე პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაცია ასახული არ არის ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, რადგან პრაქტიკულად შეუძლებელია, ეს ფაქტი უნდა გამჟღავნდეს.

92. უკიდურესად იშვიათ შემთხვევებში, როდესაც საწარმოს დავა აქვს სხვა მხარეებთან ანარიცხის, პირობითი ვალდებულების ან პირობითი აქტივის თაობაზე, შესაძლებელია 84-89-ე პუნქტებით გათვალისწინებული ყველა ან ზოგიერთი ინფორმაციის განმარტებით შენიშვნებში ასახვამ მნიშვნელოვნად დააზარალოს საწარმო. ასეთ შემთხვევებში, საჭირო არ არის ამ ინფორმაციის ასახვა, მაგრამ საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს დავის ზოგადი შინაარსი ამ ფაქტთან ერთად, იმ მიზეზის მითითებით, რომლის გამოც ინფორმაცია არ აისახა განმარტებით შენიშვნებში.

გარდამავალი დებულებები

93. წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების შედეგი მისი ძალაში შესვლის თარიღით (ან უფრო ადრე) უნდა აისახოს როგორც იმ პერიოდის გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთის კორექტირება, როდესაც სამოქმედოდ იქნა შემოღებული წინამდებარე სტანდარტი. სასურველია, თუმცა არ მოითხოვება საწარმოების მიერ უპირველესი პერიოდის გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთის კორექტირება და შესადარისი ინფორმაციის გადაანგარიშება. როდესაც არ ხდება შესადარისი ინფორმაციის გადაანგარიშება, განმარტებით შენიშვნებში ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს.

94. [გაუქმებულია].

სტანდარტის ძალაში შესვლის თარიღი

95. წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომელიც მოიცავს 1999 წლის 1 ივლისს დაწყებულ ან მის შემდგომ პერიოდებს. რეკომენდებულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ სტანდარტს 1999 წლის 1 ივლისამდე დაწყებული პერიოდებისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

96. [გაუქმებულია]

97. [გაუქმებულია]

98. [გაუქმებულია]

 © IFRS Foundation

99. 2013 წლის დეკემბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „*ფასს სტანდარტების ყოველწლიური გაუმჯობესება - 2010-2012 წლების ციკლი*“ - გამოიწვია მე-5 პუნქტის შეცვლა, რაც განაპირობა ამ დოკუმენტის შესაბამისად ფასს 3-ში შეტანილმა ცვლილებამ. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება პერსპექტიულად უნდა გამოიყენოს იმ საწარმოთა გაერთიანებებისთვის, რომლებსაც ეხება ფასს 3-ის ზემოაღნიშნული ცვლილება.

100. 2014 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 15-მა – „*ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან*“ - გამოიწვია მე-5 პუნქტის შეცვლა და მე-6 პუნქტის გაუქმება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც გამოიყენებს ფასს 15-ს.

101. 2014 წლის ივლისში გამოცემულმა ფასს 9-მ გამოიწვია მე-2 პუნქტის შეცვლა და 97-ე და 98-ე პუნქტების გაუქმება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 9-ს.

102. 2016 წლის იანვარში გამოცემულმა ფასს 16-მა - „*იჯარა*“ - გამოიწვია მე-5 პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება იმ პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 16-ს.

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

104. 2018 წლის ოქტომბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა – *ტერმინის „არსებითი“ განმარტება* – (ბასს 1-ისა და ბასს 8-ის შესწორებები) გამოიწვია 75-ე პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები პერსპექტიულად უნდა გამოიყენოს 2020 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში. ეს ცვლილებები საწარმომ იმ პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ბასს 1-ის მე-7 პუნქტსა და ბასს 8--ის მე-5 და მე-6 პუნქტებში მოცემული ტერმინის „არსებითი“ განმარტებაში შეტანილ შესწორებებს.