ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭომ გამოსცა 2010 წლის სექტემბერში. აღნიშნული დოკუმენტი გადაისინჯა 2018 წლის მარტში.

შინაარსი

პუნქტიდან

კონცეპტუალური საფუძვლების სტატუსი და მიზანი სმ1.1

1-ლი თავი – საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი

შესავალი 1.1

საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი, სარგებლიანობა და შეზღუდვები 1.2

ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, საწარმოს მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარი ცვლილებების შესახებ 1.12

ეკონომიკური რესურსები და მოთხოვნები 1.13

ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები 1.15

ფინანსური შედეგები, რომლებიც ასახულია დარიცხვის მეთოდით 1.17

ფინანსური შედეგები, რომელიც ასახულია გასული პერიოდის ფულად ნაკადებში 1.20

ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები, რომლებიც გამოწვეული არ არის საწარმოს ფინანსური შედეგებით 1.21

ინფორმაცია საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენების შესახებ 1.22

მე- 2 თავი – სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები

შესავალი 2.1

სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები 2.4

ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლები 2.5

ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას 2.23

სასარგებლო ფინანსური ანგარიშგების წარდგენასთან დაკავშირებული დანახარჯების შეზღუდვა 2.39

მე- 3 თავი – ფინანსური ანგარიშგება და ანგარიშვალდებული საწარმო

ფინანსური ანგარიშგება 3.1

ფინანსური ანგარიშგების მიზანი და მოქმედების სფერო 3.2

საანგარიშგებო პერიოდი 3.4

ფინანსური ანგარიშგების თვალთახედვა 3.8

ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვება 3.9

ანგარიშვალდებული საწარმო 3.10

კონსოლიდირებული და არაკონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება 3.15

 © IFRS Foundation

მე-4 თავი – ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები

შესავალი 4.1

აქტივის განმარტება 4.3

უფლება 4.6

ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი 4.14

კონტროლი 4.19

ვალდებულების განმარტება 4.26

მოვალეობა 4.28

ეკონომიკური რესურსის გადაცემა 4.36

წარსული მოვლენების შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა 4.42

აქტივები და ვალდებულებები 4.48

სააღრიცხვო ერთეული 4.48

მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულებები 4.56

სახელშეკრულებო უფლებებისა და სახელშეკრულებო მოვალეობების შინაარსი 4.59

საკუთარი კაპიტალის განმარტება 4,63

შემოსავლისა და ხარჯების განმარტებები 4.68

მე- 5 თავი – აღიარება და აღიარების შეწყვეტა

აღიარების პროცესი 5.1

აღიარების კრიტერიუმები 5.6

შესაბამისობა 5.12

სამართლიანი წარდგენა 5.18

აღიარების შეწყვეტა 5.26

მე-6 თავი – შეფასება

შესავალი 6.1

შეფასების საფუძვლები 6.4

პირვანდელი ღირებულება 6.4

მიმდინარე ღირებულება 6.10

შეფასების ცალკეული საფუძვლებით მიღებული ინფორმაცია 6.23

პირვანდელი ღირებულება 6.24

მიმდინარე ღირებულება 6.32

შეფასების საფუძვლის შერჩევისას გასათვალისწინებელი ფაქტორები 6.43

შესაბამისობა 6.49

სამართლიანი წარდგენა 6.58

ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას და დანახარჯების შეზღუდვა 6.63

თავდაპირველი შეფასებისთვის დამახასიათებელი ფაქტორები 6.77

ერთზე მეტი შეფასების საფუძველი 6.83

საკუთარი კაპიტალის შეფასება 6.87

ფულად ნაკადებზე დაფუძნებული შეფასების მეთოდები 6.91

მე- 7 თავი – წარდგენა და ახსნა-განმარტება

წარდგენა და ახსნა-განმარტება, როგორც საკომუნიკაციო საშუალებები 7.1

წარდგენისა და ახსნა-განმარტების მიზნები და პრინციპები 7.4

კლასიფიკაცია 7.7

აქტივებისა და ვალდებულებების კლასიფიკაცია 7.9

საკუთარი კაპიტალის კლასიფიკაცია 7.12

შემოსავლებისა და ხარჯების კლასიფიკაცია 7.14

აგრეგირება 7.20

მე-8 თავი – კაპიტალისა და კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები

კაპიტალის კონცეფციები 8.1

კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები და მოგების განსაზღვრა 8.3

კაპიტალის შენარჩუნების რეგულირება 8.10

დანართი – ტერმინების განმარტება

2018 წლის მარტში გამოცემული *„ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების“* დამტკიცება საბჭოს მიერ

 © IFRS Foundation

კონცეპტუალური საფუძვლების სტატუსი და მიზანი

სმ1.1 *ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში (კონცეპტუალური საფუძვლები)* აღწერილია საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი და კონცეფციები. *კონცეპტუალური საფუძვლების* მიზანია, დაეხმაროს:

(ა) ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (საბჭო) ისეთი ფასს სტანდარტების (სტანდარტები) შემუშავებაში, რომლებიც ეყრდნობა ურთიერთ-თავსებად და თანამიმდევრულ კონცეფციებს;

(ბ) ფინანსური ანგარიშგების მომმზადებლებს თანამიმდევრული და თავსებადი სააღრიცხვო პოლიტიკის განსაზღვრაში იმ შემთხვევაში, როდესაც კონკრეტულ ოპერაციას ან სხვა მოვლენას არ ეხება არც ერთი სტანდარტი, ან რომელიმე სტანდარტი საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკის არჩევის შესაძლებლობას აძლევს; და

(გ) ნებისმიერ მხარეს სტანდარტების გაგებასა და ინტერპრეტაციაში.

სმ1.2 *კონცეპტუალური საფუძვლები* არ არის სტანდარტი. *კონცეპტუალურ საფუძვლებს* უპირატესობა არ ენიჭება არც ერთ სტანდარტთან და არც ერთი სტანდარტის რომელიმე მოთხოვნასთან მიმართებით.

სმ1.3 საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზნის მისაღწევად, საბჭომ შეიძლება ზოგჯერ შემოიღოს ისეთი მოთხოვნები, რომლებიც *კონცეპტუალური საფუძვლების* ასპექტებს არ შეესაბამება. თუ საბჭო ამას გააკეთებს, ის შესაბამისი სტანდარტის დასკვნის საფუძვლებში განმარტავს *კონცეპტულაური საფუძვლებიდან* გადახვევის მიზეზებს.

სმ1.4 *კონცეპტუალური საფუძვლები* შეიძლება დრო და დრო გადაისინჯოს საბჭოს გამოცდილების გათვალისწინებით. *კონცეპტუალური საფუძვლების* გადასინჯვა ავტომატურად არ გამოიწვევს სტანდარტების შეცვლას. ამა თუ იმ სტანდარტში ცვლილების შეტანაზე გადაწყვეტილების მისაღებად აუცილებელია, რომ საბჭომ დაიცვას დადგენილი პროცედურული პროცესი, რაც გულისხმობს დღის წესრიგში პროექტის დამატებას და შესაბამისი სტანდარტისთვის ცვლილების შემუშავებას.

სმ1.5 *კონცეპტუალური საფუძვლები* ხელს უწყობს ფასს ფონდისა და ასევე საბჭოს ოფიციალური მისიის მიღწევას, რომელიც ფასს ფონდის ნაწილია. მისია კი მდგომარეობს ისეთი სტანდარტების შემუშავებაში, რომლებიც უზრუნველყოფს ფინანსურ ბაზრების გამჭვი-რვალობას, ანაგრიშვალდებულებასა და ეფექტიანობას მთელი მსოფლიოს მასშტაბით. საბჭოს საქმიანობა ემსახურება საზოგადოებრივი ინტერესების დაცვას, გლობალური ეკონომიკის ნდობის განმტკიცებით, მისი ზრდისა და გრძელვადიანი სტაბილურობის ხელშეწყობით. *კონცეპტუალური საფუძვლები* ფუნდამენტს ქმნის ამ სტანდარტებისთვის, კერძოდ:

(ა) ხელს უწყობს გამჭვირვალობას, საერთაშორისო დონეზე ფინანსური ინფორმაციის შესადარისობისა და ხარისხის გაუმჯობესებით, რაც ინვესტორებსა და ბაზრის სხვა მონაწილეებს გაცნობიერებული ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების შესაძლებლობას აძლევს;

(ბ) აუმჯობესებს ანგარიშვალდებულებას, კაპიტალის მომწოდებლებისა და იმ ადამიანე-ბისთვის ხელმისაწვდომ ფინანსურ ინფორმაციას შორის განსხვავების შემცირებით, რომლებსაც მინდობილი აქვთ მათი ფული. *კონცეპტუალურ საფუძვლებზე* დაფუძ-ნებული სტანდარტები ისეთ ინფორმაციას იძლევა, რომელიც ხელმძღვანელობას აღრიცხვის საწარმოებლად ესაჭიროება. ამ სტანდარტებს, როგორც საერთაშორისო დონეზე შესადარისი ინფორმაციის წყაროს, სასიცოცხლო მნიშვნელობა აქვს მარეგულირებელი ორგანოებისთვისაც მთელ მსოფლიოში;

(გ) ხელს უწყობს ეკონომიკის ეფექტიანობის გაუმჯობესებას, ეხმარება რა ინვესტორებს ხელსაყრელი შესაძლებლობებისა და რისკების გამოვლენაში მსოფლიოს მასშტაბით და ამით აუმჯობესებს კაპიტალის განაწილებას. ბუღალტრული აღრიცხვის ერთი, სანდო ენის გამოყენება, რომელიც მიიღება *კონცეპტუალურ საფუძვლებზე* დაფუძ-ნებული სტანდარტებიდან, საწარმოთათვის ამცირებს კაპიტალის ღირებულებასა და საერთაშორისო დონის ანგარიშგების მომზადების დანახარჯებს.

პუნქტიდან

1-ლი თავი - საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი

შესავალი 1.1

საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი, სარგებლიანობა და შეზღუდვები 1.2

ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, საწარმოს მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარი ცვლილებების შესახებ 1.12

ეკონომიკური რესურსები და მოთხოვნები 1.13

ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები 1.15

ფინანსური შედეგები, რომლებიც ასახულია დარიცხვის მეთოდით 1.17

ფინანსური შედეგები, რომელიც ასახულია გასული პერიოდის ფულად ნაკადებში 1.20

ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები, რომლებიც გამოწვეული არ არის საწარმოს ფინანსური შედეგებით 1.21

ინფორმაცია საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენების შესახებ 1.22

© IFRS Foundation

შესავალი

1.1 საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი *კონცეპტუალური საფუძვლების* ფუნდამენტს წარმოადგენს. *კონცეპტუალური საფუძვლების* სხვა ასპექტები: სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები და დაკავშირებული დანახარჯების შეზღუდვა, ანგარიშვალდებული საწარმოს ცნება, ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები, აღიარება და აღიარების შეწყვეტა, შეფასება, წარდგენა და ახსნა-განმარტება (ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში) - ლოგიკურად გამომდინარეობს ამ მიზნიდან.

საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი, სარგებლიანობა და შეზღუდვები

1.2 საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანია[1] არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ მიაწოდოს ისეთი ფინანსური ინფორმაცია, რომელიც გამოადგებათ მოცემული საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად[2]. ამ გადაწყვეტილებებში შედის გადაწყვეტილებები:

(ა) წილობრივი და სავალო ინსტრუმენტების ყიდვის, გაყიდვის ან შენარჩუნების თაობაზე;

(ბ) სესხებისა და სხვა ფორმის კრედიტების გაცემის ან დაფარვის შესახებ; ან

(გ) ხმის უფლების გამოყენებით ან სხვა ფორმით ზემოქმედების შესახებ, ხელმძღვანელობის ისეთ ქმედებებზე, რომლებიც გავლენას ახდენს საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენებაზე.

1.3 1.2 პუნქტში აღწერილი გადაწყვეტილებები დამოკიდებულია იმ უკუგების სიდიდეზე, რომლის მიღებასაც მოელიან არსებული და პოტენციური ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორები, როგორიცაა, მაგალითად დივიდენდები, ძირი თანხისა და პროცენტების გადახდა, ან საბაზრო ფასების ზრდა. ინვესტორების, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების მოლოდინი უკუგების მიღების შესახებ დამოკიდებულია იმაზე, რა შეფასებას მისცემენ ისინი საწარმოს მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების შემოსულობების ოდენობას, მათი წარმოქმნის ვადებსა და მასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობას (პერსპექტივას). არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ისეთი ინფორმაცია ესაჭიროებათ, რომელიც დაეხმარება მათ ამგვარ შეფასებებში.

1.4 1.3 პუნქტში აღწერილი შეფასებებისთვის არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს სჭირდებათ ინფორმაცია:

(ა) საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, მის მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარი ცვლილებების შესახებ (იხ. პუნქტები 1.12–1.21); და

(ბ) რამდენად რაციონალურად და ეფექტიანად შეასრულა საწარმოს ხელმძღვანელობამ და მისმა მმართველმა ორგანომ[3] დაკისრებული პასუხისმგებლობები, რომლებიც დაკავშირებულია საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენებასთან (იხ. პუნქტები 1.22–1.23).

---

1. კონცეპტუალურ საფუძვლებში ტერმინებში „ფინანსური ანგარიშები“ და „ფინანსური ანგარიშგება“ იგულისხმება საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები და საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება, თუ სპეციალურად სხვა რამ არ არის მითითებული.
2. *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ტერმინში „საწარმო“ იგულისხმება ანგარიშვალდებული საწარმო, თუ სპეციალურად სხვა რამ არ არის მითითებული.
3. *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ტერმინში „ხელმძღვანელობა“ იგულისხმება საწარმოს ხელმძღვანელობა და მმართველი ორგანო, თუ სპეციალურად სხვა რამ არ არის მითითებული.

1.5 ბევრ არსებულ და პოტენციურ ინვესტორს, გამსესხებელსა და სხვა კრედიტორებს არ შეუძლიათ, ანგარიშვალდებულ საწარმოებს მოსთხოვონ ინფორმაციის მიწოდება უშუალოდ მათთვის და ისინი უნდა დაეყრდნონ საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებს მათთვის საჭირო ინფორმაციის დიდი ნაწილის მისაღებად. შესაბამისად, სწორედ ისინი არიან ძირითადი მომხმარებლები, რომლებზედაც ორიენტირებულია საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები.[4]

1.6 თუმცა, საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები არ მოიცავს და შეუძლებელია, რომ მოიცავდეს ყველანაირ ინფორმაციას, რომელიც ესაჭიროებათ არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს. ზემოაღნიშნულ მომხმარებლებს სჭირდებათ სხვა წყაროებიდან მოპოვებული შესაფერისი ინფორმაციის გათვალისწინებაც, როგორიცაა, მაგალითად ინფორმაცია საერთო ეკონომიკური პირობებისა და მოლოდინების, პოლიტიკური მოვლენებისა და პოლიტიკური კლიმატის და ასევე დარგისა და საწარმოს პერსპექტივის შესახებ.

1.7 საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები იმისთვის არაა განკუთვნილი, რომ გვიჩვენოს ანგარიშვალდებული საწარმოს ღირებულება; თუმცა, ზემოაღნიშნული ანგარიშები შეიცავს ისეთ ინფორმაციას, რომელიც არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ეხმარება ანგარიშვალდებული საწარმოს ღირებულების შეფასებაში.

1.8 ფინანსური ანგარიშგების ცალკეულ ძირითად მომხმარებელს განსხვავებული და, შეიძლება, საპირისპირო საინფორმაციო მოთხოვნილებები და სურვილები გააჩნდეთ. საბჭო სტანდარტებზე მუშაობისას ეცდება, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს მიაწოდოს ინფორმაციის ისეთი ნაკრები, რომელიც მაქსიმალური რაოდენობის ძირითადი მომხმარებლის მოთხოვნილებებს დააკმაყოფილებს. თუმცა, ყურადღების გამახვილება საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე ხელს არ უშლის ანგარიშვალდებულ საწარმოს, წარმოადგინოს დამატებითი ინფორმაციაც, რომელიც ყველაზე მეტად იქნება სასარგებლო ძირითადი მომხმარებლების რომელიმე კონკრეტული ქვეჯგუფისთვის.

1.9 საწარმოს შესახებ ფინანსური ინფორმაცია აინტერესებს ანგარიშვალდებული საწარმოს ხელმძღვანელობასაც. თუმცა, ხელმძღვანელობას არა აქვს იმის აუცილებლობა, რომ დაეყრდნოს საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებს, ვინაიდან მას საჭირო ინფორმაციის მოპოვება შეუძლია საწარმოს შიდა წყაროებიდან.

1.10 საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები ასევე შეიძლება სასარგებლო აღმოჩნდეს სხვა მხარეებისთვისაც, როგორიცაა, მაგალითად მარეგულირებელი ორგანოები და საზოგადოების სხვა წევრები, რომლებიც არ არიან ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორები. თუმცა, ეს ანგარიშები, ძირითადად, ორიენტირებული არ არის ზემოაღნიშნულ სხვა ჯგუფებზე.

1.11 ფინანსური ანგარიშები მნიშვნელოვანწილად მიახლოებით შეფასებებს, განსჯასა და მოდელებს ეყრდნობა და არა მოვლენების ზუსტ ასახვას. *კონცეპტუალური საფუძვლები* ადგენს კონცეფციებს, რომლებიც საფუძვლად უდევს ამგვარ შეფასებებს, განსჯასა და მოდელებს. ეს კონცეფციები წარმოადგენს მიზანს, რომლისკენაც ისწრაფვიან როგორც საბჭო, ისე ფინანსური ანგარიშების მომმზადებლები. როგორც ნებისმიერი მიზნის შემთხვევაში ხდება, *კონცეპტუალური საფუძვლების* შესაბამისი იდეალური ფინანსური ანგარიშგების სურათის სრულყოფილად მიღწევა, ალბათ, შეუძლებელი იქნება, უკიდურეს შემთხვევაში, მოკლე ვადაში მაინც, ვინაიდან დრო არის საჭირო ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების ანალიზის ახალი მეთოდების გასააზრებლად, მისაღებად და დასანერგად. მიუხედავად ამისა, მისაღწევი საკონტროლო მიზნის განსაზღვრას გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს ფინანსური ანგარიშგების იმგვარად განვითარებისთვის, რომ გაუმჯობესდეს მისი სარგებლიანობა.

---

4. *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ტერმინებში *„ძირითადი მომხმარებლები“* და „მომხმარებლები“ იგულისხმება ის არსებული და პოტენციური ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორები, რომლებიც უნდა დაეყრდნონ საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებს მათთვის საჭირო ინფორმაციის დიდი ნაწილის მისაღებად.

© IFRS Foundation

ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, საწარმოს მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარი ცვლილებების შესახებ

1.12 საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები ინფორმაციას იძლევა ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ, ანუ ინფორმაციას ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების შესახებ. გარდა ამისა, ფინანსური ანგარიშები შეიცავს ინფორმაციას ისეთი ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების შედეგების შესახებ, რომლებიც იწვევს ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებას. ორივე ტიპის ინფორმაცია შეიცავს ანგარიშვალდებული საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად სასარგებლო ამოსავალ მონაცემებს.

ეკონომიკური რესურსები და მოთხოვნები

1.13 ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების ხასიათისა და სიდიდის შესახებ, მომხმარებლებს დაეხმარება ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ძლიერი და სუსტი მხარეების დადგენაში. აღნიშნული ინფორმაცია მომხმარებლებს ეხმარება ანგარიშვალდებული საწარმოს ლიკვიდობისა და გადახდისუნარიანობის, დაფინანსების დამატებით წყაროებზე მისი მოთხოვნილებების შეფასებაში, ასევე იმის შეფასებაშიც, სავარაუდოდ, რამდენად წარმატებით შეძლებს ის აუცილებელი ფინანსების მოპოვებას. გარდა ამისა, ეს ინფორმაცია მომხმარებლებს დაეხმარება იმის შეფასებაში, რამდენად უნარიანად მართავს ხელმძღვანელობა საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებს. ინფორმაცია არსებული მოთხოვნების პრიორიტეტულობისა და გადახდის პირობების შესახებ მომხმარებლებს დაეხმარება იმის განჭვრეტაში, როგორ განაწილდება მომავალი ფულადი ნაკადები მათ შორის, ვისაც გააჩნია მოთხოვნები ანგარიშვალდებული საწარმოს მიმართ.

1.14 სხვადასხვა ტიპის ეკონომიკური რესურსები სხვადასხვანაირად ზემოქმედებს მომხმარებლების შეფასებაზე, რომელიც ეხება ანგარიშვალდებული საწარმოს პერსპექტივას მომავალი ფულადი ნაკადების მიღების კუთხით. ზოგიერთი მომავალი ფულადი ნაკადი პირდაპირ არსებული ეკონომიკური რესურსებიდან წარმოიქმნება, როგორიცაა, მაგალითად მოთხოვნები. სხვა ფულადი ნაკადები წარმოიქმნება საქონლის ან მომსახურების წარმოებისა და მომხმარებლებზე გაყიდვის მიზნით რამდენიმე ტიპის რესურსის ერთობლივი გამოყენების შედეგად. მართალია, აღნიშნული ფულადი ნაკადების მიკუთვნება შეუძლებელია ცალკეულ ეკონომიკურ რესურსზე (ან მოთხოვნაზე), მაგრამ ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლებისთვის აუცილებელია იმ რესურსების ხასიათისა და ოდენობის ცოდნა, რომლის გამოყენებაც შესაძლებელია ანგარიშვალდებულ საწარმოს საქმიანობაში.

ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები

1.15 ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების ცვლილებებს იწვევს მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგები (იხ. პუნქტები 1.17-1.21), ასევე სხვა მოვლენები ან ოპერაციები, როგორიცაა, მაგალითად სავალო ან წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვება (იხ. 1.21 პუნქტი). იმისათვის, რომ შეაფასონ ანგარიშვალდებული საწარმოს პერსპექტივა მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების მიღების კუთხით და რამდენად უნარიანად მართავს ხელმძღვანელობა საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებს, მომხმარებლებმა უნდა შეძლონ ამ ორი ტიპის ცვლილების დადგენა.

1.16 ინფორმაცია, ანგარიშვალდებული საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ მომხმარებლებს ეხმარება ნათელი წარმოდგენის შექმნაში იმ უკუგების შესახებ, რომელიც საწარმომ მიიღო მის განკარგულებაში არსებული ეკონომიკური რესურსებიდან. ინფორმაცია საწარმოს მიერ მიღებული უკუგების შესახებ მომხმარებლებს დაეხმარება იმის შეფასებაში, რამდენად უნარიანად მართავს ხელმძღვანელობა საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებს. მომხმარებლისთვის ასევე მნიშვნელოვანია ინფორმაცია საწარმოს მიერ მიღებული უკუგების

ცვალებადობისა და მისი შემადგენელი კომპონენტების შესახებ, განსაკუთრებით მომავალ ფულად ნაკადებთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შესაფასებლად. ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს წარსული საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და იმის შესახებ, როგორ შეასრულა საწარმოს ხელმძღვანელობამ მასზე დაკისრებული, უნარიანი მართვის ვალდებულებები, როგორც წესი, სასარგებლო ინფორმაციაა საწარმოს ეკონომიკური რესურსებიდან მომავალში მისაღები უკუგების პროგნოზების გამოსათვლელად.

ფინანსური შედეგები, რომლებიც ასახულია დარიცხვის მეთოდით

1.17 დარიცხვის მეთოდის გამოყენების შედეგად ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებსა და მის მიმართ არსებულ მოთხოვნებზე ოპერაციებისა და სხვა მოვლენებისა თუ გარემოებების გავლენის შედეგები აისახება იმ პერიოდებში, როდესაც აღნიშნული შედეგები დაფიქსირდა, თუნდაც სხვა პერიოდში მოხდეს შესაბამისი ფულადი სახსრების მიღება და გადახდა. ეს მნიშვნელოვანია, რადგან ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების და ამ ეკონომიკურ რესურსებსა და მოთხოვნებში პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ცვლილებების შესახებ საუკეთესო ბაზაა საწარმოს წარსული და მომავალი საქმიანობის შედეგების შესაფასებლად, ვიდრე ინფორმაცია, რომელიც ეხება მხოლოდ პერიოდის განმავლობაში საწარმოს მიერ მიღებულ და გადახდილ ფულად სახსრებს.

1.18 ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ამა თუ იმ პერიოდის საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ, რომელიც ასახავს მის ეკონომიკურ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარ ისეთ ცვლილებებს, რაც არ გამოუწვევია უშუალოდ ინვესტორებისა და კრედიტორების მხრიდან დამატებითი რესურსების მიღებას (იხ. 1.21 პუნქტი), სასარგებლო ინფორმაციაა საწარმოს წარსული და მომავალი შესაძლებლობის - უზრუნველყოს საწარმოში ნეტო ფულადი ნაკადების შემოსვლა - შესაფასებლად. ეს ინფორმაცია მიუთითებს, რამდენად გაიზარდა ანგარიშვალდებული საწარმოს განკარგულებაში არსებული ეკონომიკური რესურსები და, შესაბამისად, მისი შესაძლებლობა, უზრუნველყოს საწარმოში ნეტო ფულადი ნაკადების შემოსვლა თავისი საქმიანობიდან და არა უშუალოდ ინვესტორებისა და კრედიტორებისგან დამატებითი რესურსების მოპოვებით. გარდა ამისა, ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ამა თუ იმ პერიოდის საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ მომხმარებლებს დაეხმარება იმის შეფასებაშიც, რამდენად უნარიანად მართავს ხელმძღვანელობა საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებს.

1.19 ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ამა თუ იმ პერიოდის საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ შეიძლება იმაზეც მიუთითებდეს, რა გავლენა იქონია საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების გაზრდაზე ან შემცირებაზე ისეთმა მოვლენებმა, როგორიცაა საბაზრო ფასების ან საპროცენტო განაკვეთების ცვლილება და, აქედან გამომდინარე, რა გავლენა მოახდინა ამ მოვლენებმა მის შესაძლებლობაზე - უზრუნველყოს საწარმოში ნეტო ფულადი ნაკადების შემოსვლა.

ფინანსური შედეგები, რომელიც ასახულია გასული პერიოდის ფულად ნაკადებში

1.20 ანგარიშვალდებული საწარმოს ამა თუ იმ პერიოდის ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაციაც ეხმარება მომხმარებლებს საწარმოს შესაძლებლობის – მომავალში უზრუნველყოს საწარმოში ნეტო ფულადი სახსრების შემოსვლა – შეფასებაში და ასევე იმის შეფასებაშიც, რამდენად უნარიანად მართავს ხელმძღვანელობა საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებს. ეს ინფორმაცია მიუთითებს, როგორ მოიპოვებს და ხარჯავს ანგარიშვალდებული საწარმო ფულად სახსრებს, მათ შორის, გვაწვდის ინფორმაციას მისი ნასესხები სახსრებისა და დავალიანების დაფარვის მდგომარეობის, ინვესტორებზე გაცემული ფულადი დივიდენდებისა და სხვა სახის განაწილებების და ასევე სხვა ფაქტორების შესახებ, რომლებსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა საწარმოს ლიკვიდობასა თუ გადახდისუნარიანობაზე. ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაცია მომხმარებლებს ეხმარება, წარმოდგენა შეიქმნან ანგარიშვალდებული საწარმოს მიერ განხორციელებულ ოპერაციებზე, შეაფასონ მისი საფინანსო და საინვესტიციო

© IFRS Foundation

საქმიანობა, ლიკვიდობა თუ გადახდისუნარიანობა და სხვა ინფორმაცია საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ.

ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები, რომლებიც გამოწვეული არ არის ფინანსური შედეგებით

1.21 ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების ცვლილება, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების გარდა, შეიძლება სხვა მიზეზებმაც გამოიწვიოს, როგორიცაა, მაგალითად სავალო ან წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვება. ამ ტიპის ცვლილების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება მომხმარებლებისთვის აუცილებელია, რათა მათ სრულყოფილი წარმოდგენა შეიქმნან იმის შესახებ, რატომ შეიცვალა ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსები და მის მიმართ არსებული მოთხოვნები და რა გავლენას იქონიებს ეს ცვლილებები საწარმოს მომავალი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე.

ინფორმაცია საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენების შესახებ

1.22 ინფორმაცია იმის თაობაზე, რამდენად რაციონალურად და ეფექტიანად ასრულებს ანგარიშვალდებული საწარმოს ხელმძღვანელობა დაკისრებულ პასუხისმგებლობას, რომელიც ეხება საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენებას, მომხმარებლებს ეხმარება იმის შეფასებაში, რამდენად უნარიანად მართავს ხელმძღვანელობა ამ რესურსებს. ამგვარი ინფორმაცია სასარგებლოა იმისთვისაც, რომ მომხმარებლებმა წინასწარ განჭვრიტონ, რამდენად რაციონალურად და ეფექტიანად გამოიყენებს ხელმძღვანელობა მომავალ პერიოდებში საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებს. მაშასადამე, შეიძლება სასარგებლო იყოს მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების მიღების კუთხით საწარმოს პერსპექტივის შესაფასებლადაც.

1.23 საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენებასთან დაკავშირებული ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას განეკუთვნება ამ რესურსების დაცვა ეკონომიკური ფაქტორების არახელსაყრელი ზემოქმედებისგან, როგორიცაა, მაგალითად ფასებისა და ტექნოლოგიების ცვლილებები, ასევე იმის უზრუნველყოფა, რომ საწარმომ დაიცვას სათანადო კანონები, სხვა ნორმატიული აქტები და სახელშეკრულებო დებულებები.

პუნქტიდან

მე-2 თავი – სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები

შესავალი	**2.1**
სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები	**2.4**
ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლები	**2.5**
შესაბამისობა	2.6
არსებითობა	2.11
სამართლიანი წარდგენა	2.12
ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება	2.20
ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას	**2.23**
შესადარისობა	2.24
შემოწმებადობა	2.30
დროულობა	2.33
აღქმადობა	2.34
იმ ხარისხობრივი მახასიათებლების გათვალისწინება, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას	2.37
სასარგებლო ფინანსური ანგარიშგების წარდგენასთან დაკავშირებული დანახარჯების შეზღუდვა	**2.39**

© IFRS Foundation

შესავალი

2.1 სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც წინამდებარე თავშია განხილული, ადგენს ინფორმაციის ისეთ სახეებს, რომლებიც, სავარაუდოდ, ყველაზე მეტად სასარგებლოა არსებული და პოტენციური ინვესტორებისთვის, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორებისთვის ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად მის ფინანსურ ანგარიშში წარმოდგენილი ინფორმაციის (ფინანსური ინფორმაციის) საფუძველზე.

2.2 ფინანსური ანგარიშები შეიცავს ინფორმაციას ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, მის მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და ისეთი ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების გავლენის შედეგების შესახებ, რომლებიც იწვევს ამ რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებას. (*კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ეს ინფორმაცია მოიხსენიება, როგორც ინფორმაცია ეკონომიკური მოვლენების შესახებ.) გარდა ამისა, ზოგიერთი ფინანსური ანგარიში მოიცავს ახსნა-განმარტებით მასალასაც ანგარიშვალდებული საწარმოს ხელმძღვანელობის მოლოდინებისა და სტრატეგიების შესახებ და სხვა ტიპის საპროგნოზო ინფორმაციას.

2.3 სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები[5] ეხება როგორც ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილ ფინანსურ ინფორმაციას, ისე სხვა სახით წარმოდგენილ ინფორმაციასაც. ზემოაღნიშნულ ინფორმაციასთან ანალოგიურად დაკავშირებულია დანახარჯებიც, რაც სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის მიწოდებასთან დაკავშირებით ანგარიშვალდებული საწარმოს შესაძლებლობის მნიშვნელოვან შეზღუდვას წარმოადგენს. თუმცა, სხვადასხვა ტიპის ინფორმაციისთვის ხარისხობრივი მახასიათებლებისა და დანახარჯებთან დაკავშირებული შეზღუდვების გათვალისწინების ასპექტები შეიძლება განსხვავებული იყოს. მაგალითად, მათი გათვალისწინება საპროგნოზო ინფორმაციასთან მიმართ შეიძლება განსხვავდებოდეს არსებული ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების და ასევე ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარ ცვლილებებთან მიმართებით გამოყენებისგან.

სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები

2.4 იმისათვის, რომ ფინანსური ინფორმაცია სასარგებლო იყოს, ის უნდა იყოს შესაბამისი და სამართლიანად აჩვენებდეს იმას, რის საჩვენებლადაც არის გამიზნული. ფინანსური ინფორმაციის სარგებლიანობა უმჯობესდება, თუ ის შესადარისია, შესაძლებელია მისი შემოწმება, დროულია და აღქმადი.

ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლები

2.5 ფინანსური ინფორმაციის ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლებია შესაბამისობა და სამართლიანი წარდგენა.

შესაბამისობა

2.6 შესაბამის ფინანსურ ინფორმაციას შეუძლია გავლენის მოხდენა მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე. ინფორმაციას იმ შემთხვევაშიც შეუძლია ზემოქმედება მომხმარებლების გადაწყვეტილებაზე, თუ ზოგიერთი მათგანი გადაწყვეტს, არ გამოიყენოს ის, ან ეს ინფორმაცია უკვე ცნობილია მისთვის სხვა წყაროებიდან.

2.7 შესაბამის ფინანსურ ინფორმაციას მაშინ შეუძლია გავლენის მოხდენა მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, თუ მას გააჩნია საპროგნოზო ან დამადასტურებელი ღირებულება, ან ორივე ერთად.

---

5. *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ტერმინები „ხარისხობრივი მახასიათებლები“ და „შეზღუდვა“ ეხება სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივ მახასიათებლებსა და სასარგებლო ფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავშირებული დანახარჯების შეზღუდვას.

2.8 ფინანსურ ინფორმაციას გააჩნია საპროგნოზო ღირებულება, თუ მისი გამოყენება შესაძლებელია ამოსავალ ბაზად იმ პროცესებში, რომლებსაც მომხმარებლები იყენებენ მომავალი შედეგების პროგნოზირებისთვის. იმისათვის, რომ ინფორმაციას ჰქონდეს საპროგნოზო ღირებულება, აუცილებელი არაა, რომ თვითონ ინფორმაცია იყოს წარმოდგენილი პროგნოზის ფორმით. ფინანსურ ინფორმაციას, რომელსაც საპროგნოზო ღირებულება გააჩნია, მომხმარებლები იყენებენ საკუთარი პროგნოზების გამოსათვლელად.

2.9 ფინანსურ ინფორმაციას გააჩნია დამადასტურებელი ღირებულება, თუ ის უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს (ადასტურებს ან ცვლის) ადრინდელ შეფასებებზე.

2.10 ფინანსური ინფორმაციის საპროგნოზო და დამადასტურებელი ღირებულებები ერთმანეთთან არის დაკავშირებული. ინფორმაციას, რომელსაც გააჩნია საპროგნოზო ღირებულება, ხშირად გააჩნია დამადასტურებელი ღირებულებაც. მაგალითად, ინფორმაცია მიმდინარე წლის ამონაგების შესახებ, რომლის გამოყენებაც შესაძლებელია მომავალი წლების ამონაგების პროგნოზირების საფუძვლად, შეიძლება ასევე შევუდაროთ მიმდინარე წლის ამონაგების პროგნოზს, რაც გამოთვლილი იყო წინა წლებში. ამგვარი შედარების შედეგები მომხმარებელს ეხმარება იმ პროცესების/მეთოდების შეცვლასა და გაუმჯობესებაში, რომლებიც წინა პერიოდებში გამოიყენა პროგნოზების გასაკეთებლად.

არსებითობა

2.11 ინფორმაცია არსებითია, თუ გონივრულ ფარგლებში შეიძლება მოსალოდნელი იყოს, რომ მისი გამოტოვება, არასწორად ან ბუნდოვნად წარდგენა გავლენას მოახდენს გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები (იხ. პუნქტი 1.5) იღებენ იმ ანგარიშების საფუძველზე, რომლებიც შეიცავს ფინანსურ ინფორმაციას კონკრეტული ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ. სხვა სიტყვებით, არსებითობა ამა თუ იმ საწარმოსთვის დამახასიათებელი შესაბამისობის სპეციფიკური ასპექტია, რომელიც გამომდინარეობს იმ ელემენტების ხასიათიდან ან სიდიდიდან (ან ორივე აღნიშნული ფაქტორიდან), რომლებსაც ეხება მოცემული ინფორმაცია, კონკრეტული საწარმოს ფინანსური ანგარიშის კონტექსტში. მაშასადამე, საბჭოს არ შეუძლია, არსებითობისთვის დაადგინოს ერთიანი რაოდენობრივი ზღვარი, ან წინასწარ განსაზღვროს, რა შეიძლება იყოს არსებითი რომელიმე კონკრეტულ სიტუაციაში.

სამართლიანი წარდგენა

2.12 ფინანსური ანგარიშები ეკონომიკური მოვლენების შესახებ წარმოდგენას გვიქმნის სიტყვებისა და ციფრების მეშვეობით. იმისათვის, რომ ფინანსური ინფორმაცია სასარგებლო იყოს, ის არა მარტო შესაბამისი ეკონომიკური მოვლენების შესახებ უნდა გვიქმნიდეს წარმოდგენას, არამედ სამართლიანად უნდა გვიჩვენებდეს იმ მოვლენების შინაარსსაც, რომლის ასახვისთვისაც არის გამიზნული. ბევრ შემთხვევაში ეკონომიკური მოვლენის შინაარსი და მისი იურიდიული ფორმა ერთი და იგივეა. თუ ერთი და იგივე არ არის, მხოლოდ მოვლენის იურიდიული ფორმის შესახებ ინფორმაციის მიწოდებით ვერ მიიღწევა ეკონომიკურ მოვლენის სამართლიანი წარდგენა (იხ. პუნქტები 4.59–4.62).

2.13 ინფორმაცია იდეალური რომ იყოს მოვლენების სამართლიანი ასახვის თვალსაზრისით, მას უნდა გააჩნდეს სამი მახასიათებელი: უნდა იყოს სრულყოფილი, ნეიტრალური და არ უნდა შეიცავდეს შეცდომებს. ცხადია, იდეალურობის მიღწევა იშვიათად არის შესაძლებელი, თუკი ეს საერთოდ შესაძლებელია. საბჭოს მიზანი იმაში მდგომარეობს, რომ, შეძლებისდაგვარად, მაქსიმალურად გააუმჯობესოს ინფორმაციის ზემოაღნიშნული თვისებები.

2.14 სრულყოფილი ასახვა გულისხმობს ყველანაირი ინფორმაციის მიწოდებას, ყველა საჭირო აღწერილობისა და განმარტების ჩათვლით, რომელიც აუცილებელია იმისთვის, რომ მომხმარებელმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნას იმ ეკონომიკური მოვლენების შესახებ, რომელიც უნდა ასახოს ამ ინფორმაციამ. მაგალითად, ჯგუფის აქტივების სრულყოფილი ასახვა, როგორც მინიმუმი, გულისხმობს ჯგუფის აქტივების ხასიათის აღწერას, ჯგუფის ყველა აქტივის რაოდენობრივად გამოსახვას, ასევე იმის განმარტებას, რას ასახავს მოცემული ციფრობრივი მონაცემები (მაგალითად, პირვანდელ ღირებულებას თუ სამართლიან ღირებულებას). გარდა ამისა, ზოგიერთი მუხლისთვის სრულყოფილი ასახვა შეიძლება გულისხმობდეს ამ მუხლების

ხასიათსა და რაოდენობასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი ფაქტების განმარტებას, იმ ფაქტორებისა და გარემოებების ახსნას, რომლებსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა მათ რაოდენობასა და ხასიათზე, ასევე რაოდენობრივი მონაცემების განსაზღვრისთვის გამოყენებული პროცესის აღწერას.

2.15 ნეიტრალური ასახვა გულისხმობს ფინანსური ინფორმაციის მიუკერძოებლად შერჩევას ან წარმოდგენას. ნეიტრალური ასახვა არ გულისხმობს ტენდენციურობას, ორიენტირებული არ არის იმაზე, რომ მომხმარებლების ყურადღება მიმართოს რომელიმე მიმართულებით, წინასწარგამიზნულად რაიმეზე გაამახვილოს მათი ყურადღება ან პირიქით შეასუსტოს, ან რაიმე სხვა გზით მოახდინოს ზემოქმედება მომხმარებლის მოსაზრებებზე, რათა გაიზარდოს იმის ალბათობა, რომ ფინანსურ ინფორმაციას მომხმარებლები მიიჩნევენ ხელსაყრელად ან არახელსაყრელად. ნეიტრალური ინფორმაცია არ ნიშნავს ისეთ ინფორმაციას, რომელსაც არ გააჩნია არანაირი მიზანი, ან არანაირ ზეგავლენას არ ახდენს მომხმარებლების ქცევებზე. პირიქით, შესაბამის ინფორმაციას, განმარტების თანახმად, შეუძლია გავლენის მოხდენა მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე.

2.16 ნეიტრალობას უზრუნველყოფს წინდახედულობა. წინდახედულობა ნიშნავს სიფრთხილის გამოჩენას განუსაზღვრელ გარემოებებში განსჯისა და გადაწყვეტილებების მიღებისას. წინდახედულობა იმას ნიშნავს, რომ აქტივები და შემოსავალი არ იქნება გადიდებული, ხოლო ვალდებულებები დ ხარჯები – შემცირებული[6]. ანალოგიურად, წინდახედულობის პრინციპის გამოყენება არც აქტივების ან შემოსავლის შემცირებას და არც ვალდებულებების ან ხარჯების გადიდებას უშვებს. ამგვარმა უზუსტობებმა შეიძლება გამოიწვიოს მომავალი პერიოდების შემოსავლების ან ხარჯების გადიდება ან შემცირება.

2.17 წინდახედულობის გამოყენება არ გულისხმობს ასიმეტრიულობის საჭიროებას, მაგალითად, სისტემატურად უფრო მეტად სარწმუნო მტკიცებულებების მოძიების აუცილებლობას აქტივების ან შემოსავლის აღიარების დასასაბუთებლად, ვიდრე ვალდებულებების ან ხარჯების აღიარებისთვის. ამგვარი ასიმეტრიულობა არ არის სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებელი. მიუხედავად ამისა, კონკრეტული სტანდარტები შეიძლება შეიცავდეს ასიმეტრიულ მოთხოვნებს, თუ ეს ისეთი გადაწყვეტილებების შედეგია, რომლებიც გამიზნულია ყველაზე მეტად შესაბამისი ინფორმაციის შესარჩევად, რომელიც სამართლიანად აჩვენებს იმას, რის საჩვენებლადაც არის გამიზნული.

2.18 სამართლიანი წარდგენა არ ნიშნავს სიზუსტეს ყველა ასპექტში. შეცდომების არარსებობა არ ნიშნავს იმას, რომ ეკონომიკური მოვლენების აღწერაში საერთოდ არ იარსებებს შეცდომა, ან არაფერი იქნება გამოტოვებული, ან უშეცდომოდ იყო შერჩეული და გამოყენებული პროცესი წარმოდგენილი ინფორმაციის მისაღებად. ამ თვალსაზრისით, შეცდომების არარსებობა არ ნიშნავს აბსოლუტურ სიზუსტეს ყველა ასპექტში. მაგალითად, შეუძლებელია არადაკვირვებადი (არაემპირიული) ფასის ან ღირებულების შეფასების მიკუთვნება ზუსტი, ან არაზუსტი ინფორმაციის კატეგორიებზე. თუმცა, ამგვარი შეფასების წარდგენა შეიძლება სამართლიანი იყოს, თუ თანხა ზუსტად და ნათლად იქნება დახასიათებული, როგორც შეფასებითი (მიახლოებითი) მნიშვნელობა, ახსნილი იქნება შეფასების პროცესის ხასიათი და მისთვის დამახასიათებელი შეზღუდვები და შეცდომები დაშვებული არ იყო შეფასებითი მნიშვნელობის დასადგენად საჭირო სათანადო პროცესის შერჩევასა და გამოყენებაში.

2.19 როდესაც შეუძლებელია ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ფულადი თანხების პირდაპირ მოძიება და ამის ნაცვლად მათი ოდენობა უნდა შეფასდეს, წარმოიქმნება შეფასებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა (შეფასების განუსაზღვრელობა). დასაბუთებული შეფასებების გამოყენება ფინანსური ინფორმაციის მომზადების პროცესის არსებითი ნაწილია და არ აკნინებს ინფორმაციის სარგებლიანობას, თუკი ეს შეფასებები ნათლად და სწორად არის აღწერილი და ახსნილი. შეფასებასთან დაკავშირებული მაღალი დონის განუსაზღვრელობაც კი ყოველთვის არ უშლის ხელს იმას, რომ ამგვარი შეფასებით მიღებული ინფორმაცია სასარგებლო იყოს (იხ. პუნქტი 2.22).

6. აქტივები, ვალდებულებები, შემოსავალი და ხარჯები განმარტებულია 4.1 ცხრილში. ისინი ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებია.

ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლების გათვალისწინება

2.20 იმისათვის, რომ ინფორმაცია სასარგებლო იყოს, ის შესაბამისიც უნდა იყოს და ამავე დროს უზრუნველყოფდეს იმ მოვლენების სამართლიანად წარდგენას, რომლის ასახვისთვისაც არის განკუთვნილი. მომხმარებლებს სწორი გადაწყვეტილებების მიღებაში ვერ დაეხმარება ვერც შეუსაბამო ეკონომიკური მოვლენების სამართლიანად წარდგენა და ვერც შესაბამისი ეკონომიკური მოვლენების არასამართლიანად წარდგენა.

2.21 ინფორმაციის მიმართ ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლების გათვალისწინების ყველა-ზე რაციონალური და ეფექტიანი პროცესი, როგორც წესი, შემდეგნაირად გამოიყურება (ამასთან, გასათვალისწინებელია სხვა მახასიათებლების გავლენაც, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას, ასევე სასარგებლო ინფორმაციის მომზადების დანახარჯებთან დაკავშირებული შეზღუდვები, რაც მხედველობაში არ მიიღება ამ მაგალითში). პირველი, დადგინდება ისეთი ეკონომიკური მოვლენა, რომლის შესახებ ინფორმაცია პოტენციურად შეიძლება სასარგებლო იყოს ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებისთვის. მეორე, განისაზღვრება, რა სახის ინფორმაცია იქნებოდა ყველაზე შესაბამისი მომხმარებლებისთვის ამ ეკონომიკური მოვლენის შესახებ, თუ ის იარსებებდა და შესაძლებელი იქნებოდა მისი სამართლიანი წარდგენა. მესამე, დადგინდება, ხელმისაწვდომია თუ არა ეს ინფორმაცია და შეუძლია თუ არა მას უზრუნველყოს მოცემული ეკონომიკური მოვლენის სამართლიანად წარდგენა. თუ ასეა, ამ ეტაპზე დასრულდება ძირითად ხარის-ხობრივ მახასიათებლებთან ინფორმაციის შესაბამისობის უზრუნველყოფის პროცესი. წინააღ-მდეგ შემთხვევაში, პროცესი გამეორდება სხვა ტიპის, უფრო შესაბამის ინფორმაციასთან მიმართებით.

2.22 ზოგჯერ შესაძლოა აუცილებელი იყოს ძირითად ხარისხობრივ მახასიათებლებს შორის ბალანსის დამყარება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზნის მისაღწევად, რაც მდგო-მარეობს ეკონომიკური მოვლენების შესახებ სასარგებლო ინფორმაციის მიწოდებაში. მაგა-ლითად, ამა თუ იმ მოვლენის შესახებ ყველაზე შესაბამისი ინფორმაცია შესაძლოა იყოს შეფასება, რომელსაც მაღალი დონის განუსაზღვრელობა უკავშირდება. ზოგ შემთხვევაში შეფასების განუსაზღვრელობის დონე იმდენად მაღალია, რომ შესაძლოა საეჭვო გახდეს, ეს შეფასება უზრუნველყოფს თუ არა ამ მოვლენის საკმარისად სამართლიანად წარდგენას. ასეთ შემთხვევაში, ზოგჯერ ყველაზე სასარგებლო ინფორმაცია შესაძლოა იყოს შეფასება, რომელსაც მაღალი დონის განუსაზღვრელობა უკავშირდება და თან ახლავს შეფასების აღწერა და მასზე მოქმედი განუსაზღვრელობის ახსნა. სხვა ამგვარ შემთხვევაში, თუ ეს ინფორმაცია ვერ უზრუნველყოფს მოვლენის საკმარისად სამართლიანად წარდგენას, ყველაზე სასარგებლო ინ-ფორმაცია შესაძლოა მოიცავდეს სხვა ტიპის შეფასებას, რომელიც ცოტათი ნაკლებად შესა-ბამისია, მაგრამ მის განსაზღვრასთან უფრო დაბალი დონის განუსაზღვრელობა არის დაკავშირებული. იშვიათ შემთხვევებში, შესაძლოა არ არსებობდეს არანაირი შეფასება, რომე-ლიც სასარგებლო ინფორმაციას იძლევა. ამგვარ შეზღუდულ გარემოებებში, შესაძლოა აუცი-ლებელი გახდეს ისეთი ინფორმაციის მიწოდება, რომელიც არანაირ შეფასებას არ ეყრდნობა.

ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას

2.23 შესადარისობა, შემოწმებადობა, დროულობა და აღქმადობა ის ხარისხობრივი მახასიათე-ბლებია, რომლებიც აუმჯობესებს შესაბამისი ინფორმაციის სარგებლიანობას და ამავე დროს უზრუნველყოფს იმ მოვლენების სამართლიანად წარდგენას, რომლის ასახვისთვისაც არის განკუთვნილი. გარდა ამისა, ზემოაღნიშნული ხარისხობრივი მახასიათებლები შესაძლოა იმის დადგენაშიც დაგვეხმაროს, ორი მეთოდიდან რომელი უნდა გამოვიყენოთ ამა თუ იმ მოვლენის ასახვისთვის, თუ მიიჩნევა, რომ ორივე მეთოდი ერთნაირად შესაბამის ინფორმაციას იძლევა ამ მოვლენის შესახებ და იმავდროულად უზრუნველყოფს ერთნაირად სამართლიან წარდგენას.

შესადარისობა

2.24 მომხმარებლების მიერ გადაწყვეტილებების მიღების პროცესი მოიცავს ალტერნატიულ ვარიანტებს შორის არჩევანის გაკეთებას, მაგალითად: ინვესტიცია უნდა გაყიდოს, თუ შეი-

© IFRS Foundation

ნარჩუნოს, ან ინვესტიცია რომელიმე ერთ ანგარიშვალდებულ საწარმოში განახორციელოს, თუ სხვაში. აქედან გამომდინარე, ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ უფრო სასარგებლოა, თუ შესაძლებელია მისი შედარება სხვა საწარმოთა შესახებ არსებულ ანალოგიურ ინფორმაციასთან და იმავე საწარმოს სხვა პერიოდის, ან თარიღის ანალოგიურ ინფორმაციასთან.

2.25 შესადარისობა ინფორმაციის ისეთი ხარისხობრივი მახასიათებელია, რომელიც მომხმარებლებს განსახილველ მუხლებს შორის მსგავსებისა და განსხვავების დადგენისა და გააზრების საშუალებას აძლევს. სხვა ხარისხობრივი მახასიათებლებისაგან განსხვავებით, შესადარისობის ცნება დაკავშირებული არ არის რომელიმე ერთ მუხლთან. შედარებისთვის საჭიროა სულ მცირე ორი მუხლი.

2.26 მართალია, ცნება უცვლელობა დაკავშირებულია შესადარისობასთან, მაგრამ ისინი სხვადასხვა ცნებებია. უცვლელობა გულისხმობს ერთი და იმავე მუხლების მიმართ ერთი და იმავე მეთოდების გამოყენებას, ან ერთი ანგარიშვალდებული საწარმოს მიერ სხვადასხვა პერიოდში, ან სხვადასხვა საწარმოს მიერ ერთსა და იმავე პერიოდში. შესადარისობა მიზანია, უცვლელობა ხელს უწყობს ამ მიზნის მიღწევას.

2.27 შესადარისობა არ ნიშნავს ერთგვაროვნებას. იმისათვის, რომ ინფორმაცია შესადარისი იყოს, მსგავსი საგნები ერთნაირად უნდა გამოიყურებოდეს, ხოლო განსხვავებული - განსხვავებულად. ფინანსური ინფორმაციის შესადარისობა არ გაუმჯობესდება, თუ განსხვავებული საგნები წარმოდგენილი იქნება მსგავსად, ხოლო მსგავსი საგნები, როგორც განსხვავებული.

2.28 სავარაუდოდ, შესადარისობის გარკვეული დონის მიღწევა შესაძლებელია ინფორმაციის ხარისხობრივ მახასიათებლებთან შესაბამისობის უზრუნველყოფით. შესაბამისი ეკონომიკური მოვლენების სამართლიანი წარდგენა ბუნებრივად უნდა გულისხმობდეს შესადარისობის გარკვეულ ხარისხსაც, სხვა ანგარიშვალდებული საწარმოს ანალოგიური ეკონომიკური მოვლენების სამართლიან წარდგენასთან.

2.29 მართალია, ერთი ეკონომიკური მოვლენის სამართლიანად წარდგენა შესაძლებელია რამდენიმე მეთოდით, მაგრამ ინფორმაციის შესადარისობის ხარისხი მცირდება, როდესაც ერთი და იმავე ეკონომიკური მოვლენისთვის ნებადართულია ბუღალტრული აღრიცხვის ალტერნატიული მეთოდების გამოყენება.

შემოწმებადობა

2.30 ინფორმაციის შემოწმების შესაძლებლობის თვისება (შემოწმებადობა) მომხმარებელს ეხმარება დარწმუნდეს იმაში, რომ ინფორმაცია სამართლიანად ასახავს იმ ეკონომიკურ მოვლენას, რომლის ასახვისთვისაც არის განკუთვნილი. შემოწმებადობა იმას ნიშნავს, რომ სხვადასხვა ინფორმირებული და დამოუკიდებელი დამკვირვებელი შეძლებს ერთი და იმავე აზრის გამოტანას იმასთან დაკავშირებით, რომ გარკვეული მოვლენა სამართლიანად არის წარდგენილი, თუმცა აუცილებელია არ არის სრული თანხმობის მიღწევა. იმისათვის, რომ ინფორმაციას გააჩნდეს შემოწმების შესაძლებლობის თვისება, სავალდებულო არ არის, რაოდენობრივი ინფორმაცია ასახავდეს ერთადერთ შესაძლო შეფასებით მნიშვნელობას. შემოწმებას შეიძლება დაექვემდებაროს შესაძლო მნიშვნელობების გარკვეული დიაპაზონი (მწკრივი) და მასთან დაკავშირებული ალბათობებიც.

2.31 შემოწმება შეიძლება იყოს პირდაპირი, ან არაპირდაპირი. პირდაპირი შემოწმება იმას ნიშნავს, რომ რიცხობრივი მონაცემის, ან სხვა ინფორმაციის შემოწმება შესაძლებელია უშუალო დაკვირვების გზით, მაგალითად თანხის დამტკიცება ფულადი სახსრების დათვლით. არაპირდაპირი შემოწმება ნიშნავს მოდელის ამოსავალი მონაცემების, ფორმულებისა და მოდელის სხვა შემადგენელი ელემენტების შემოწმებას და მიღებული შედეგების იმავე მეთოდიკით ხელახლა დამოუკიდებლად დათვლას. ამის მაგალითია მარაგის საბალანსო ღირებულების შემოწმება ამოსავალი მონაცემების (რაოდენობებისა და ღირებულებების) შემოწმებით და მარაგის საბოლოო ნაშთის ხელახლა დათვლა ღირებულებების მოძრაობის შესახებ იმავე დაშვების გამოყენებით (მაგალითად, „პირველი შემოსავალში, პირველი გასავალში“ - მეთოდით).

2.32 ზოგიერთი განმარტებითი მასალისა და საპროგნოზო ფინანსური ინფორმაციის შემოწმება შეიძლება შესაძლებელი იყოს მხოლოდ მომავალ პერიოდში, ან საერთოდ შეუძლებელი იყოს.

იმისთვის, რომ მომხმარებლებმა შეძლონ გადაწყვეტილების მიღება იმის თაობაზე, სურთ თუ არა მათ ამგვარი ინფორმაციის გამოყენება, როგორც წესი, აუცილებელია გამოყენებული ძირითადი დაშვებების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება ფინანსურ ანგარიშგებაში, მომხმარებლებისთვის ინფორმაციის მიწოდება ზემოაღნიშნული ინფორმაციის შეგროვების მეთოდებისა და სხვა ფაქტორებისა თუ გარემოებების შესახებ, რომლებიც ასაბუთებს ამ ინფორმაციას.

დროულობა

2.33 ინფორმაციის დროულობა იმას ნიშნავს, რომ გადაწყვეტილებების მიმღებ პირებს ინფორმაცია ხელთ ექნებათ იმ დროს, როდესაც მას შეუძლია გავლენის მოხდენა მათ გადაწყვეტილებებზე. საზოგადოდ, რაც უფრო ძველია ინფორმაცია, მით უფრო ნაკლებად სასარგებლოა. თუმცა, ზოგიერთი ინფორმაცია შეიძლება დროული დარჩეს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ დიდი ხნის განმავლობაში იმის გამო, რომ ზოგიერთ მომხმარებელს შეიძლება აინტერესებდეს ტენდენციების დადგენა და შეფასება.

აღქმადობა

2.34 კლასიფიცირება, სისტემატიზაცია და ნათლად და ლაკონურად წარმოდგენა ინფორმაციას აღქმადს, გასაგებს ხდის.

2.35 ზოგიერთი ეკონომიკური მოვლენა, თავისი არსით, რთულია და შეუძლებელია მისი წარმოდგენა ადვილად გასაგები ფორმით. თუ ფინანსურ ანგარიშებში ამგვარი ეკონომიკური მოვლენების შესახებ ინფორმაცია არ აისახება, ასეთი ფინანსური ანგარიშების ინფორმაცია შეიძლება უფრო ადვილად გასაგები გახდეს. თუმცა, ასეთი ანგარიშები არ იქნება სრულყოფილი და, მაშასადამე, პოტენციურად შეუძლია მომხმარებლების შეცდომაში შეყვანა.

2.36 ფინანსური ანგარიშები მზადდება ისეთი მომხმარებლებისთვის, რომლებსაც გააჩნიათ ბიზნესისა და ეკონომიკური საქმიანობის შესახებ საკმარისი ცოდნა და ამ ინფორმაციას გულდასმით შეისწავლიან და აანალიზებენ. ზოგჯერ მცოდნე და ყურადღებიან მომხმარებლებსაც სჭირდებათ კონსულტანტის დახმარება, რათა გაერკვნენ რთული ეკონომიკური მოვლენების ამსახველ ინფორმაციაში.

იმ ხარისხობრივი მახასიათებლების გათვალისწინება, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას

2.37 შეძლებისდაგვარად მაქსიმალურად უნდა იქნეს მიღწეული შესაბამისობა ინფორმაციის ისეთ ხარისხობრივ მახასიათებლებთან, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას. თუმცა, ზემოაღნიშნული მახასიათებლები ვერც ინდივიდუალურად და ვერც ერთობლივად ვერ გახდის ინფორმაციას სასარგებლოს, თუ ეს ინფორმაცია არ არის შესაბამისი, ან არ არის სამართლიანად წარდგენილი.

2.38 ისეთი ხარისხობრივი მახასიათებლების გათვალისწინება, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას, იტერაციული პროცესია, რომელიც არ ემორჩილება მოქმედების წინასწარდადგენილ წესებს. ზოგჯერ, შეიძლება აუცილებელი იყოს რომელიმე ხარისხობრივი მახასიათებლის შემცირება მეორე ხარისხობრივი მახასიათებლის მაქსიმალურად უზრუნველყოფის მიზნით. მაგალითად, შესადარისობის ხარისხის დროებით შემცირება ფინანსური ანგარიშგების ახალი სტანდარტის პერსპექტიულად გამოყენების შედეგად, შეიძლება გამართლებული იყოს ინფორმაციის შესაბამისობის, ან სამართლიანი წარდგენის უზრუნველსაყოფად უფრო ხანგრძლივ პერიოდში. მონაცემთა შეუსადარისობის ნაწილობრივი კომპენსაციის უზრუნველყოფა შესაძლებელია ფინანსურ ანგარიშებში სათანადო ახსნა-განმარტებითი ინფორმაციის მიწოდებით.

© IFRS Foundation

სასარგებლო ფინანსური ანგარიშგების წარდგენასთან დაკავშირებული დანახარჯების შეზღუდვა

2.39 დანახარჯები იმ ინფორმაციასთან დაკავშირებული განუყოფელი შეზღუდვაა, რომლის მიწოდება შესაძლებელია ფინანსური ანგარიშგების მეშვეობით. ფინანსური ინფორმაციის მომზადებასა და წარდგენას ყოველთვის ესაჭიროება გარკვეული დანახარჯების გაწევა და მნიშვნელოვანია, რომ ეს დანახარჯები გამართლებული იყოს, მოცემული ინფორმაციის წარდგენით მიღებული სარგებლის თვალსაზრისით. არსებობს რამდენიმე ტიპის დანახარჯი და სარგებელი, რომელიც აუცილებლად უნდა იყოს გათვალისწინებული.

2.40 პირები, რომლებიც ფინანსურ ინფორმაციას წარადგენენ, ყველაზე მეტ შრომას ხარჯავენ ფინანსური ინფორმაციის შეგროვებაზე, დამუშავებაზე, შემოწმებასა და გავრცელებაზე, მაგრამ, საბოლოო ჯამში, ამ დანახარჯების მატარებლები გამოდიან მომხმარებლები, რაც გამოიხატება მათი ინვესტიციის უკუგების შემცირებით. ანალოგიურად, ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებიც ეწევიან დანახარჯებს მიწოდებული ინფორმაციის გაანალიზებასა და ინტერპრეტაციაზე. თუ მომხმარებლებს აუცილებელი ინფორმაცია არ მიეწოდებათ, მათ მოუწევთ დამატებითი დანახარჯების გაწევა, რათა საჭირო ინფორმაცია მოიპოვონ რომელიმე სხვა წყაროდან, ან განსაზღვრონ მისი შეფასებითი მნიშვნელობა.

2.41 ისეთი ფინანსური ინფორმაციის მიწოდება, რომელიც შესაბამისია და სამართლიანად ასახავს იმ მოვლენებს, რომლის ასახვისთვისაც არის გამიზნული, მომხმარებლებს ეხმარება გადაწყვეტილებების მიღებაში უფრო დამაჯერებლად. ეს უზრუნველყოფს კაპიტალის ბაზრების უფრო ეფექტიანად ფუნქციონირებას და კაპიტალის ღირებულების შემცირებას მთელი ეკონომიკის მასშტაბით. სარგებელს იღებენ ასევე ინდივიდუალური ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორებიც, როდესაც გადაწყვეტილებებს იღებენ დიდი მოცულობის ინფორმაციაზე დაყრდნობით. თუმცა, შეუძლებელია, რომ საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები შეიცავდეს ყველანაირ ინფორმაციას, რომელსაც თითოეული ინდივიდუალური მომხმარებელი შესაფერისად მიიჩნევს.

2.42 დანახარჯებთან დაკავშირებული შეზღუდვის გათვალისწინებისას, საბჭო აფასებს, კონკრეტული ინფორმაციის წარდგენით განპირობებული სარგებელი გაამართლებს თუ არა ამ ინფორმაციის წარდგენისა და გამოყენებისთვის გაწეულ დანახარჯებს. როდესაც საბჭო შეთავაზებულ სტანდარტზე მუშაობისას ითვალისწინებს დანახარჯებთან დაკავშირებულ შეზღუდვას, იგი განსახილველ სტანდარტთან დაკავშირებული სარგებლისა და დანახარჯების ხასიათისა და მოცულობის შესახებ მოსაზრებების გამოსათქმელად მიმართავს მათ, ვინც წარადგენს ფინანსურ ინფორმაციას, მომხმარებლებს, აუდიტორებს, სამეცნიერო წრეების წარმომადგენლებს და სხვა პირებს. მეტ წილ შემთხვევებში, აღნიშნული შეფასებები ეყრდნობა როგორც რაოდენობრივ, ისე ხარისხობრივ ინფორმაციას.

2.43 განსხვავებული იქნება სხვადასხვა პირთა შეფასებები, რომლებიც ეხება ფინანსური ინფორმაციის კონკრეტული მუხლების წარდგენასთან დაკავშირებულ დანახარჯებსა და სარგებელს, ამ პროცესისთვის დამახასიათებელი სუბიექტურობის გამო. აქედან გამომდინარე, საბჭო ცდილობს დანახარჯებისა და სარგებლის შეფასებას არა მარტო ცალკეულ ანგარიშვალდებულ საწარმოსთან, არამედ ზოგადად, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესთან მიმართებით. ეს იმას არ ნიშნავს, რომ დანახარჯებისა და სარგებლის შეფასებები ყოველთვის გაამართლებს ყველა საწარმოსთვის ფინანსური ინფორმაციის წარდგენის ერთნაირი მოთხოვნების შემოღებას. განსხვავებების არსებობა შეიძლება მისაღები იყოს საწარმოთა განსხვავებული ზომის, კაპიტალის მოზიდვის განსხვავებული საშუალებების (საჯარო, ან კერძო), მომხმარებელთა განსხვავებული მოთხოვნილებების, ან სხვა ფაქტორების გამო.

პუნქტიდან

მე-3 თავი – ფინანსური ანგარიშგება და ანგარიშვალდებული საწარმო

ფინანსური ანგარიშგება	3.1
ფინანსური ანგარიშგების მიზანი და მოქმედების სფერო	3.2
საანგარიშგებო პერიოდი	3.4
ფინანსური ანგარიშგების თვალთახედვა	3.8
ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვება	3.9
ანგარიშვალდებული საწარმო	3.10
კონსოლიდირებული და არაკონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება	3.15

 © IFRS Foundation

ფინანსური ანგარიშგება

3.1 1-ელ და მე-2 თავებში განხილულია ინფორმაცია, რომელიც წარმოდგენილია საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში, ხოლო მე-3-8 თავებში – ინფორმაცია, რომელიც აისახება ამა თუ იმ კონკრეტული ფორმის საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში. ფინანსური ანგარიშგება[7] ინფორმაციას გვაძლევს ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, საწარმოს მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და იმ რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებების შესახებ, რომლებიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების განმარტებას. (იხ. ცხრილი 4.1)

ფინანსური ანგარიშგების მიზანი და მოქმედების სფერო

3.2 ფინანსური ანგარიშგების მიზანია ისეთი ფინანსური ინფორმაციის მიწოდება ანგარიშვალდებული საწარმოს აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების[8] შესახებ, რომელიც სასარგებლო იქნება მომხმარებლებისთვის, იმ თვალსაზრისით, რომ შეაფასონ მომავალი ფულადი ნაკადების მიღების კუთხით ანგარიშვალდებული საწარმოს პერსპექტივა და ასევე, რამდენად უნარიანად მართავს ხელმძღვანელობა ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებს (იხ. პუნქტი 1.3)

3.3 ეს ინფორმაცია წარმოდგენილია:

(ა) ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში – აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის აღიარების მეშვეობით;

(ბ) ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში)[9] – შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარებით; და

(გ) სხვა ანგარიშგებებსა და განმარტებით შენიშვნებში, სადაც წარდგენილი და გამჟღავნებულია ინფორმაცია:

- (i) აღიარებული აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ (იხ. პუნქტი 5.1), მათ შორის მათი ბუნებისა და ამ აღიარებული აქტივებისა და ვალდებულებების შედეგად წარმოქმნილი რისკების შესახებ;
- (ii) იმ აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ, რომლებიც აღიარებული არ არის (იხ. პუნქტი 5.6), მათ შორის მათი ბუნებისა და მათგან წარმოშობილი რისკების შესახებ;
- (iii) ფულადი ნაკადების თაობაზე;
- (iv) წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებისგან მიღებული შენატანებისა და მათზე გაცემული განაწილებების შესახებ; და
- (v) იმ მეთოდების, დაშვებების, განსჯისა და მიღებული გადაწყვეტილებების შესახებ, რომლებიც გამოიყენეს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ან განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის შესაფასებლად, ასევე ამ მეთოდების, დაშვებებისა და გადაწყვეტილებების ცვლილებების შესახებ.

---

7. *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ტერმინი „ფინანსური ანგარიშგება" აღნიშნავს საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას.
8. აქტივები, ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, შემოსავალი და ხარჯები განმარტებულია 4.1 ცხრილში. ისინი ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებია.
9. *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* კონკრეტულად მითითებული არ არის ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ანგარიშგებები) ერთი ანგარიშგებისგან შედგება თუ ორისგან.

საანგარიშგებო პერიოდი

3.4 ფინანსური ანგარიშგება მზადდება დროის გარკვეული პერიოდისთვის (საანგარიშგებო პერიოდი) და ინფორმაციას იძლევა:

(ა) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ან საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში არსებული აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის შესახებ, მათ შორის ისეთი აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ, რომლებიც აღიარებული არ არის; და

(ბ) საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ.

3.5 ცვლილებებისა და ტენდენციების დადგენასა და შეფასებაში ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების დახმარების მიზნით ფინანსური ანგარიშგება ასევე მოიცავს სულ მცირე ერთი გასული საანგარიშგებო პერიოდის შესადარის ინფორმაციასაც.

3.6 ინფორმაცია შესაძლო მომავალი ოპერაციებისა და სხვა შესაძლო მომავალი მოვლენების შესახებ (საპროგნოზო ინფორმაცია) იმ შემთხვევაში აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში, თუ ის:

(ა) დაკავშირებულია საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ან საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში არსებულ საწარმოს აქტივებთან, ვალდებულებებთან და საკუთარ კაპიტალთან, მათ შორის ისეთ აქტივებსა და ვალდებულებებთან, რომლებიც აღიარებული არ არის, ან საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავლებთან და ხარჯებთან; და

(ბ) სასარგებლოა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის.

მაგალითად, თუ აქტივი ან ვალდებულება შეფასებულია მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასების შედეგის მიხედვით, მაშინ ინფორმაცია ამ შეფასებული მომავალი ფულადი ნაკადების შესახებ შესაძლოა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დაეხმაროს ანგარიშგებაში ნაჩვენები მაჩვენებლების შესახებ ნათელი წარმოდგენის შექმნაში. როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგება არ შეიცავს სხვა ტიპის საპროგნოზო ინფორმაციას, მაგალითად, ახსნა-განამრტებითი მასალას ანგარიშვალდებული საწარმოს ხელმძღვანელობის მოლოდინებისა და სტრატეგიების შესახებ.

3.7 ფინანსური ანგარიშგება იმ შემთხვევაში მოიცავს ინფორმაციას საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ განხორციელებული ოპერაციების ან მომხდარი სხვა მოვლენების შესახებ, თუ ამ ინფორმაციის მიწოდება აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზნის მისაღწევად (იხ. პუნქტი 3.2).

ფინანსური ანგარიშგების თვალთახედვა

3.8 ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაცია ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების შესახებ ნაჩვენებია მთლიანი ანგარიშვალდებული საწარმოს თვალთახედვიდან და არა ამ საწარმოს არსებული ან პოტენციური ინვესტორების, გამსესხებლების ან სხვა კრედიტორების რომელიმე კონკრეტული ჯგუფის პოზიციიდან.

ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვება

3.9 როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგება მზადდება იმის დაშვებით, რომ საწარმო წარმოადგენს ფუნქციონირებად საწარმოს და საქმიანობას გააგრძელებს უახლოეს მომავალში. მაშასადამე, იგულისხმება, რომ საწარმოს განზრახული არ აქვს ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა და არც იძულებულია, ასე რომ მოიქცეს. თუ ამგვარი განზრახვა ან აუცილებლობა არსებობს, შესაძლოა ფინანსური ანგარიშგება სხვა საფუძვლით იყოს მომზადებული. თუ ასეა, ფინანსურ ანგარიშგებაში აღწერილი უნდა იყოს ეს საფუძველი.

ანგარიშვალდებული საწარმო

3.10 ანგარიშვალდებული საწარმო არის საწარმო, რომელსაც მოეთხოვება ფინანსური ანგარიშგების მომზადება ან თვითონ გადაწყვეტს ამის გაკეთებას. ანგარიშვალდებული საწარმო შეიძლება

© IFRS Foundation

იყოს ერთი სუბიექტი ან სუბიექტის რომელიმე ნაწილი, ან შედგებოდეს ერთზე მეტი სუბიექტისგან. აუცილებელი არ არის, რომ ანგარიშვალდებული საწარმო იყოს იურიდიული პირი.

3.11 ზოგ შემთხვევაში, ერთი სუბიექტი (მშობელი საწარმო) აკონტროლებს სხვა სუბიექტს (შვილობილ საწარმოს). თუ ანგარიშვალდებული საწარმო შედგება როგორც მშობელი, ისე შვილობილი საწარმოებისგან, მაშინ ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებას უწოდებენ „კონსოლოდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას“ (იხ. პუნქტები 3.15–3.16). თუ ანგარიშვალდებული საწარმო მხოლოდ მშობელი საწარმოა, მაშინ ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებას უწოდებენ „არაკონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას“ (იხ. პუნქტები 3.17–3.18).

3.12 თუ ანგარიშვალდებული საწარმო ორი ან მეტი სუბიექტისგან შედგება, რომელთაგან ყველა არ არის ერთმანეთთან დაკავშირებული „მშობელი-შვილობილი საწარმო“ ტიპის ურთიერთობით, მაშინ ამ ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებას უწოდებენ „ნაერთ ფინანსურ ანგარიშგებას“.

3.13 ანგარიშვალდებული საწარმოს შესაბამისი საზღვრის დადგენა შეიძლება რთული იყოს, თუ ანგარიშვალდებული საწარმო:

(ა) არ არის იურიდიული პირი; და

(ბ) არ შედგება მხოლოდ „მშობელი-შვილობილი საწარმო“ ტიპის ურთიერთობით დაკავშირებული იურიდიული პირებისგან.

3.14 ასეთ შემთხვევაში, ანგარიშვალდებული საწარმოს საზღვრის დადგენისას გაითვალისწინება მისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებები. ამ მომხმარებლებს შესაფერისი ინფორმაცია ესაჭიროებათ, რომელიც სამართლიანად აჩვენებს იმას, რის საჩვენებლადაც არის გამიზნული. სამართლიანი წარდგენა მოითხოვს, რომ:

(ა) ანგარიშვალდებული საწარმოს საზღვარი არ მოიცავდეს ნებაყოფლობით განსაზღვრულ ან არასრული ეკონომიკური საქმიანობების ერთობლიობას;

(ბ) ანგარიშვალდებული საწარმოს საზღვრებში ეკონომიკური საქმიანობების ამ ერთობლიობის შეტანა განაპირობებდეს ნეიტრალურ ინფორმაციას; და

(გ) აღწერილი იყოს, როგორ განისაზღვრა ანგარიშვალდებული საწარმოს საზღვრები და რას წარმოადგენს ანგარიშვალდებული საწარმო.

კონსოლიდირებული და არაკონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება

3.15 კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში იმგვარად არის წარმოდგენილი ინფორმაცია მშობელი და მისი შვილობილი საწარმოების აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ, თითქოს ეს იყოს ერთი ანგარიშვალდებული საწარმო. ეს ინფორმაცია სასარგებლოა მშობელი საწარმოს არსებული და პოტენციური ინვესტორებისთვის, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორებისთვის იმისთვის, რომ შეაფასონ მშობელი საწარმოს პერსპექტივა მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების მიღების კუთხით. ამის მიზეზი ისაა, რომ მშობელ საწარმოში შემოსული ნეტო ფულადი ნაკადები მოიცავს შვილობილი საწარმოებიდან მიღებულ განაწილებებს და ამ განაწილებების ოდენობა დამოკიდებულია შვილობილი საწარმოების მიერ მიღებულ ნეტო ფულად ნაკადებზე.

3.16 კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება იმისთვის არაა გამიზნული, რომ იზოლირებული ინფორმაცია წარმოადგინოს ამა თუ იმ კონკრეტული შვილობილი საწარმოს აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ. ამგვარი ინფორმაციისთვის განკუთვნილია შვილობილი საწარმოს საკუთარი ფინანსური ანგარიშგება.

3.17 არაკონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების დანიშნულებაა ინფორმაციის მიწოდება მშობელი საწარმოს და არა მისი შვილობილი საწარმოების აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ. ეს ინფორმაცია შეიძლება სასარგებლო იყოს მშობელი საწარმოს არსებული და პოტენციური ინვესტორებისთვის, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორებისთვის, ვინაიდან:

(ა) როგორც წესი, მშობელი საწარმოს მიმართ არსებული მოთხოვნა მის მფლობელს მოთხოვნის უფლებას არ ანიჭებს შვილობილი საწარმოების მიმართ; და

(ბ) ზოგიერთ იურისდიქციაში, თანხები, რომელთა განაწილება კანონიერად არის შესაძლებელი წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებზე, დამოკიდებულია მშობელი საწარმოს გასანაწილებელი რეზერვების ოდენობაზე.

მხოლოდ მშობელი საწარმოს აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ ინფორმაციის მიწოდების მეორე გზაა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები.

3.18 როგორც წესი, არაკონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია საკმარისი არ არის მშობელი საწარმოს არსებული და პოტენციური ინვესტორების, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. შესაბამისად, როდესაც სავალდებულოა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა, არაკონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება არ გამოდგება კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შემცვლელად. მიუხედავად ამისა, მშობელ საწარმოს შეიძლება მოეთხოვებოდეს, ან თვითონ აირჩიოს არაკონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად.

© IFRS Foundation

პუნქტიდან

მე-4 თავი – ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები

შესავალი	4.1
აქტივის განმარტება	4.3
უფლება	4.6
ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი	4.14
კონტროლი	4.19
ვალდებულების განმარტება	4.26
მოვალეობა	4.28
ეკონომიკური რესურსის გადაცემა	4.36
წარსული მოვლენების შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა	4.42
აქტივები და ვალდებულებები	4.48
სააღრიცხვო ერთეული	4.48
მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულებები	4.56
სახელშეკრულებო უფლებებისა და სახელშეკრულებო მოვალეობების შინაარსი	4.59
საკუთარი კაპიტალის განმარტება	4.63
შემოსავლისა და ხარჯების განმარტებები	4.68

შესავალი

4.1 *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* განმარტებულია ფინანსური ანგარიშგების შემდეგი ელე-მენტები:

(ა) აქტივები, ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი, რომლებიც დაკავშირებულია ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობასთან; და

(ბ) შემოსავლები და ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსურ შედეგებთან.

4.2 ზემოაღნიშნული ელემენტები დაკავშირებულია ეკონომიკურ რესურსებსა და მოთხოვნებთან და ასევე ეკონომიკურ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარ ცვლილებებთან. ეს ტერმინები განხილულია 1-ელ თავში და განმარტებულია 4.1 ცხრილში.

ცხრილი 4.1 – ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები

1-ელ თავში განხილული ტერმინები	ელემენტი	განმარტება ან აღწერა
ეკონომიკური რესურსი	აქტივი	არსებული ეკონომიკური რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად. ეკონომიკური რესურსი არის უფლება, რომელსაც გააჩნია ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი.
მოთხოვნა	ვალდებულება	საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გადაცემის მიმდინარე მოვალეობა, რომელიც წარმოიშვა წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად.
	საკუთარი კაპიტალი	საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.
ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები, რომლებიც ასახავს ფინანსურ შედეგებს	შემოსავალი	აქტივების ზრდა ან ვალდებულებების შემცირება, რაც იწვევს საკუთარი კაპიტალის ზრდას, რომელიც დაკავშირებული არაა წილობრივი მოთხოვნების მფლობელთა მიერ საკუთარ კაპიტალში განხორციელებულ დამატებით შენატანებთან.
	ხარჯები	აქტივების შემცირება ან ვალდებულებების ზრდა, რაც იწვევს საკუთარი კაპიტალის შემცირებას, რომელიც დაკავშირებული არაა წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებზე გაცემულ განაწილებებთან.
ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების სხვა ცვლილებები	–	წილობრივი მოთხოვნების მფლობელთა მიერ განხორციე-ლებული შენატანები და მათზე გაცემული განაწილებები.
	–	აქტივების ან ვალდებულებების გაცვლა, რაც არ იწვევს საკუთარი კაპიტალის ზრდას ან შემცირებას.

აქტივის განმარტება

4.3 აქტივი არის არსებული ეკონომიკურ რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად.

4.4 ეკონომიკური რესურსი არის უფლება, რომელსაც გააჩნია ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი.

4.5 ამ განყოფილებაში განხილულია ზემოთ მოცემული განმარტებების სამი ასპექტი:

(ა) უფლება (იხ. პუნქტები 4.6–4.13);

© IFRS Foundation

(ბ) ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი (იხ. პუნქტები 4.14–4.18); და

(გ) კონტროლი (იხ. პუნქტები 4.19–4.25).

უფლება

4.6 უფლებები, რომლებსაც ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი გააჩნია, მრავალი ფორმით არსებობს, მათ შორის:

(ა) უფლებები, რომლებიც შეესაბამება სხვა მხარის მოვალეობას (იხ. პუნქტი 4.39), მაგალითად:

(i) ფულადი სახსრების მიღების უფლებები;

(ii) საქონლის ან მომსახურების მიღების უფლებები;

(iii) ეკონომიკური რესურსების სხვა მხარესთან გაცვლის უფლებები ხელსაყრელი პირობებით. ამგვარ უფლებებს განეკუთვნება, მაგალითად ეკონომიკური რესურსის ყიდვის ფორვარდული ხელშეკრულება ისეთი პირობებით, რომლებიც მიმდინარე პერიოდში ხელსაყრელია, ან ეკონომიკური რესურსის ყიდვის არჩევანის უფლება;

(iv) სარგებლის მიღების უფლებები სხვა მხარის მოვალეობიდან, რომელიც ეხება ეკონომიკური რესურსის გადაცემას იმ შემთხვევაში, თუ მომავალში მოხდება შეთანხმებული გაურკვეველი მოვლენა (იხ. პუნქტი 4.37);

(ბ) უფლებები, რომლებიც არ შეესაბამება სხვა მხარის მოვალეობას, მაგალითად:

(i) უფლებები ფიზიკურ ობიექტებზე, როგორიცაა ძირითადი საშუალებები ან მარაგი. ამგვარი უფლებების მაგალითებია ფიზიკური ობიექტის გამოყენების უფლება ან იჯარის ობიექტის ნარჩენი ღირებულებიდან სარგებლის მიღების უფლება;

(ii) ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენების უფლებები.

4.7 ბევრი უფლება დადგენილია ხელშეკრულებით, კანონმდებლობით ან სხვა ანალოგიური საშუალებებით. მაგალითად, საწარმომ შეიძლება უფლებები მოიპოვოს ფიზიკური ობიექტის ფლობის ან იჯარით აღების შედეგად, სავალო ინსტრუმენტის ან წილობრივი ინსტრუმენტის, ანდა რეგისტრირებული პატენტის ფლობის შედეგად. თუმცა, საწარმომ უფლებები შეიძლება სხვა საშუალებითაც მოიპოვოს, მაგალითად:

(ა) ნოუ-ჰაუს შეძენით ან შექმნით, რომელიც საზოგადოებისთვის არ არის ხელმისაწვდომი (იხ. პუნქტი 4.22); ან

(ბ) სხვა მხარის მოვალეობის მეშვეობით, რომელიც იმის გამო წარმოიშვა, რომ ამ სხვა მხარეს არა აქვს იმგვარად მოქმედების პრაქტიკული შესაძლებლობა, რაც არ შეესაბამება მის ჩვეულ პრაქტიკას, გამოქვეყნებულ პოლიტიკას ან სპეციალურ განცხადებებს (იხ. პუნქტი 4.31).

4.8 ზოგიერთი საქონელი ან მომსახურება, მაგალითად, დასაქმებულის მომსახურება, მიღებისთანავე მოიხმარება. საწარმოს უფლება, მიიღოს ამგვარი საქონლის ან მომსახურების შედეგად შექმნილი ეკონომიკური სარგებელი, მყისიერად არსებობს, სანამ საწარმო მოიხმარს ამ საქონელს ან მომსახურებას.

4.9 საწარმოს ყველა უფლება მისი აქტივი არ არის. იმისათვის, რომ უფლება საწარმოს აქტივი იყოს, მას უნდა გააჩნდეს მოცემული საწარმოსთვის ისეთი ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი, რომელიც ხელმისაწვდომი არ არის არც ერთი სხვა მხარისთვის (იხ. პუნქტები 4.14–4.18) და მას უნდა აკონტროლებდეს ეს საწარმო (იხ. პუნქტები 4.19–4.25). მაგალითად, ყველა მხარისთვის მნიშვნელოვანი დანახარჯების გარეშე ხელმისაწვდომი უფლებები, როგორიცაა საზოგადოებრივი საქონლის წვდომის უფლებები, მაგალითად, სახმელეთო გზით სარგებლობის საზოგადოების უფლებები, ან ნოუ-ჰაუ, რომელიც საზოგადოებისთვის ხელმისაწვდომია, როგორც წესი, არ არის მისი მფლობელი საწარმოს აქტივები.

4.10 საწარმოს, არ შეიძლება ჰქონდეს თავის თავისგან ეკონომიკური სარგებლის მიღების უფლება. მაშასადამე:

(ა) საწარმოს მიერ გამოშვებული სავალო ინსტრუმენტები ან წილობრივი ინსტრუმენტები, რომლებიც გამოისყიდა და მის მფლობელობაშია, მაგალითად გამოსყიდული საკუთარი აქციები, არ წარმოადგენს ამ საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებს; და

(ბ) თუ ანგარიშვალდებული საწარმო შედგება ერთზე მეტი იურიდიული პირისგან, ერთ-ერთი იურიდიული პირის მიერ გამოშვებული სავალო ან წილობრივი ინსტრუმენტები, რომლებსაც ამ იურიდიული პირებიდან რომელიმე სხვა იურიდიული პირი ფლობს, არ წარმოადგენს ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკურ რესურსს.

4.11 პრინციპში, საწარმოს თითოეული უფლება განცალკევებული აქტივია. თუმცა, აღრიცხვის მიზნებისთვის, დაკავშირებული უფლებები ხშირად მიიჩნევა ერთ სააღრიცხვო ერთეულად, ანუ ერთ აქტივად (იხ. პუნქტები 4.48–4.55). მაგალითად, ფიზიკური ობიექტის იურიდიული საკუთრების უფლება რამდენიმე უფლებას წარმოშობს, მათ შორის:

(ა) ამ ობიექტის გამოყენების უფლებას;

(ბ) ამ ობიექტთან დაკავშირებული უფლებების გაყიდვის უფლებას;

(გ) ამ ობიექტთან დაკავშირებული უფლებების დაგირავების უფლებას; და

(დ) სხვა უფლებებს, რომლებიც ჩამოთვლილი არ არის (ა)–(გ) ქვეპუნქტებში.

4.12 ზევრ შემთხვევაში, ფიზიკური ობიექტის იურიდიული საკუთრების უფლების შედეგად წარმოქმნილი უფლებების ერთობლიობა აღირიცხება, როგორც ერთი აქტივი. კონცეპტუალური თვალსაზრისით, ეკონომიკური რესურსი არის ამ უფლებების ერთობლიობა და არა ფიზიკური ობიექტი. მიუხედავად ამისა, ამ უფლებების ერთობლიობის ფიზიკურ ობიექტად მიჩნევა ხშირად ამ უფლებების სამართლიან წარდგენას უზრუნველყოფს ყველაზე ლაკონურად და გასაგებად.

4.13 ზოგ შემთხვევაში უფლების არსებობა გაურკვეველია. მაგალითად, საწარმო და მეორე მხარე შესაძლოა დაობდნენ იმის თაობაზე, საწარმოს აქვს თუ არა ეკონომიკური რესურსის მიღების უფლება სხვა მხარისგან. სანამ არსებული განუსაზღვრელობა არ გადაიჭრება, მაგალითად, სასამართლოს წესით, გაურკვეველია, საწარმოს აქვს თუ არა უფლება და, შესაბამისად, არსებობს თუ არა აქტივი (5.14 პუნქტში განხილულია ისეთი აქტივების აღიარების საკითხი, რომელთა არსებობაც გაურკვეველია.)

ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი

4.14 ეკონომიკური რესურსი არის უფლება, რომელსაც გააჩნია ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი. ამ პოტენციალის არსებობისთვის აუცილებელი არ არის, გარკვეული ან თუნდაც მოსალოდნელი იყოს, რომ ეს უფლება შექმნის ეკონომიკურ სარგებელს. აუცილებელია მხოლოდ ის, რომ ეს უფლება უკვე არსებობდეს და, სულ მცირე ერთ გარემოებაში მაინც, შეეძლოს ამ საწარმოსთვის ისეთი ეკონომიკური სარგებლის შექმნა, რომელიც ხელმისაწვდომი არ იქნება არანაირი სხვა მხარისთვის.

4.15 უფლებამ შეიძლება იმ შემთხვევაშიც დააკმაყოფილოს ეკონომიკური რესურსის განმარტება და, მაშასადამე, შესაძლოა აქტივი იყოს, თუ დაბალი იქნება იმის ალბათობა, რომ ის შექმნის ეკონომიკურ სარგებელს. მიუხედავად ამისა, ამ დაბალმა ალბათობამაც შეიძლება გავლენა მოახდინოს გადაწყვეტილებებზე იმის თაობაზე, რა ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს საწარმომ აქტივის შესახებ და როგორ, მათ შორის გადაწყვეტილებებზე იმის შესახებ, აქტივი უნდა აღიარდეს თუ არა და როგორ უნდა შეფასდეს (იხ. პუნქტები 5.15–5.17).

4.16 ეკონომიკურ რესურსს საწარმოსთვის ეკონომიკური სარგებლის შექმნა შეუძლია მისთვის ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან ერთ-ერთი ქმედების განხორციელების უფლების ან შესაძლებლობის მიცემით:

(ა) მიიღოს სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადები ან სხვა ეკონომიკური რესურსი;

(ბ) გაცვალოს ეკონომიკური რესურსები სხვა მხარესთან, ხელსაყრელი პირობებით;

(გ) უზრუნველყოს საწარმოში ფულადი ნაკადების შემოსვლა ან თავიდან აიცილოს ფულადი ნაკადების გასვლა, მაგალითად:

(i) ეკონომიკური რესურსის ინდივიდუალურად ან სხვა ეკონომიკურ რესურსებთან ერთობლივად გამოყენებით საქონლის საწარმოებლად ან მომსახურების გასაწევად;

(ii) ეკონომიკური რესურსის გამოყენებით სხვა ეკონომიკური რესურსების ღირებულების გასაზრდელად; ან

(iii) ეკონომიკური რესურსის იჯარით გადაცემით სხვა მხარისთვის;

(დ) მიიღოს ფულადი სახსრები ან სხვა ეკონომიკური რესურსები ეკონომიკური რესურსის გაყიდვით; ან

(ე) დაფაროს ვალდებულებები ეკონომიკური რესურსის გადაცემით.

4.17 მართალია, ეკონომიკური რესურსი თავის ღირებულებას მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შექმნის ახლანდელი პოტენციალიდან ქმნის, მაგრამ თვითონ ეკონომიკური რესურსი არსებული, ახლანდელი უფლებაა, რომელიც ამ პოტენციალს შეიცავს და არა მომავალი ეკონომიკური სარგებელი, რომელსაც უფლების წარმოშობა შეუძლია. მაგალითად, შესყიდული ოფციონი თავის ღირებულებას ქმნის იმით, რომ მას გააჩნია ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი ამ ოფციონის აღსრულებით რომელიმე სამომავლო თარიღისთვის. თუმცა, ეკონომიკური რესურსი ახლანდელი უფლებაა – უფლება იმისა, რომ მომავალში რომელიმე თარიღისთვის აღსრულდეს ეს ოფციონი. ეკონომიკური რესურსი არ არის მომავალი ეკონომიკური სარგებელი, რომელსაც მისი მფლობელი იმ შემთხვევაში მიიღებს, თუ ოფციონი აღსრულდება.

4.18 დანახარჯების გაწევასა და აქტივების შეძენას/წარმოშობას შორის მჭიდრო კავშირია, თუმცა ეს ორი მოვლენა ყოველთვის არ ემთხვევა ერთმანეთს. მაშასადამე, როდესაც საწარმო ეწევა დანახარჯებს, ეს შესაძლოა იმის მტკიცებულება იყოს, რომ ის ეძებდა მომავალში მისაღებ ეკონომიკურ სარგებელს, მაგრამ არ არის სარწმუნო მტკიცებულება იმისა, რომ საწარმომ მოიპოვა აქტივი. ანალოგიურად, შესაბამისი დანახარჯების არარსებობა ხელს არ უშლის იმას, რომ ამა თუ იმ ობიექტმა დააკმაყოფილოს აქტივის განმარტება. აქტივები შეიძლება მოიცავდეს, მაგალითად ისეთ უფლებებს, რომლებიც საწარმოს უსასყიდლოდ გადასცა სახელმწიფომ, ან სხვა მხარემ აჩუქა საწარმოს.

კონტროლი

4.19 კონტროლი ეკონომიკურ რესურსს აკავშირებს საწარმოსთან. კონტროლის არსებობის შეფასება საწარმოს ეხმარება იმ ეკონომიკური რესურსის დადგენაში, რომელზეც საწარმოს ანგარიშვალდებულება გააჩნია. მაგალითად, საწარმო შესაძლოა აკონტროლებდეს რაიმე პროპორციულ წილს ქონებაში, ისე რომ არ აკონტროლებდეს მთელი ქონების საკუთრებიდან წარმოშობილ უფლებებს. ასეთ შემთხვევაში, საწარმოს აქტივი იქნება მისი წილი ქონებაში, რომელსაც ის აკონტროლებს და არა მთელი ქონების საკუთრებიდან წარმოშობილი უფლებები, რომლებსაც ის არ აკონტროლებს.

4.20 საწარმო იმ შემთხვევაში აკონტროლებს ეკონომიკური რესურსს, თუ მას უკვე გააჩნია მიმდინარე (ძალაში შესული) შესაძლებლობა, განსაზღვროს ეკონომიკური რესურსის გამოყენების წესი და მიიღოს ეკონომიკური სარგებელი, რომლის მიღებაც შესაძლებელია ამ ეკონომიკური რესურსიდან. კონტროლი მოიცავს მიმდინარე (ძალაში შესულ) შესაძლებლობასაც, ხელი შეუშალოს სხვა მხარეებს ეკონომიკური რესურსის გამოყენების წესის განსაზღვრასა და იმ ეკონომიკური სარგებლის მიღებაში, რომლის მიღებაც შესაძლებელია ამ ეკონომიკური რესურსიდან. ეს იმას გულისხმობს, რომ თუ რომელიმე ერთი მხარე აკონტროლებს ეკონომიკურ რესურსს, ვერც ერთი სხვა მხარე ვერ გააკონტროლებს ამ რესურსს.

4.21 საწარმოს იმ შემთხვევაში გააჩნია ეკონომიკური რესურსის გამოყენების წესის განსაზღვრის მიმდინარე შესაძლებლობა, თუ მას უფლება აქვს, ეს ეკონომიკური რესურსი გამოიყენოს თავის საქმიანობაში, ან სხვა მხარეს მისცეს ეკონომიკური რესურსის გამოყენების უფლება მის საქმიანობაში.

4.22 ეკონომიკური რესურსის კონტროლი, ჩვეულებრივ, წარმოიშობა იურიდიული უფლებების პრაქტიკული გამოყენების შესაძლებლობიდან. თუმცა, კონტროლი შეიძლება იმ შემთხვევაშიც წარმოიშვას, თუ საწარმოს სხვა საშუალებები გააჩნია იმის უზრუნველსაყოფად, რომ მხოლოდ მას და არც ერთ სხვა მხარეს არ ჰქონდეს მიმდინარე შესაძლებლობა ეკონომიკური რესურსის

გამოყენების წესის განსაზღვრისა და იმ სარგებლის მიღების, რომლის მიღებაც შესაძლებელია მისგან. მაგალითად, საწარმო შეიძლება იმ შემთხვევაში აკონტროლებდეს ნოუ-ჰაუს გამოყენების უფლებას, რომელიც საზოგადოებისთვის არ არის ხელმისაწვდომი, თუ საწარმოს აქვს წვდომა ამ ნოუ-ჰაუზე და მისი საიდუმლოდ შენახვის მიმდინარე შესაძლებლობა, თუნდაც ნოუ-ჰაუ დაცული არ იყოს რეგისტრირებული პატენტით.

4.23 იმისთვის, რომ საწარმო აკონტროლებდეს ეკონომიკურ რესურსს, ამ რესურსიდან მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს თვითონ საწარმო უნდა იღებდეს პირდაპირ ან არაპირდაპირ და არა რომელიმე სხვა მხარე. კონტროლის ცნების ზემოაღნიშნული ასპექტი არ გულისხმობს იმას, რომ საწარმოს შეუძლია იმის უზრუნველყოფა, რომ რესურსმა ეკონომიკური სარგებელი ყველანაირ გარემოებებში შექმნას. არამედ, ეს იმას ნიშნავს, რომ თუ რესურსი შექმნის ეკონომიკური სარგებელს, სწორედ საწარმო იქნება ის მხარე, რომელიც მიიღებს მას პირდაპირ ან არაპირდაპირ.

4.24 თუ ამა თუ იმ ეკონომიკური რესურსის მიერ შექმნილი ეკონომიკური სარგებლის ოდენობისთვის მნიშვნელოვანი ცვალებადობაა დამახასიათებელი, ეს შესაძლოა იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ საწარმო აკონტროლებს ამ რესურსს. თუმცა, ეს მხოლოდ ერთ-ერთი ფაქტორია, რომლის გათვალისწინება აუცილებელია კონტროლის არსებობის შესახებ საერთო დასკვნის გამოსატანად.

4.25 ზოგჯერ ერთი მხარე (მარწმუნებელი) ქირაობს სხვა მხარეს (რწმუნებულს) იმისთვის, რომ მან იმოქმედოს მარწმუნებლის სახელით და მისი ინტერესების სასარგებლოდ. მაგალითად, მარწმუნებელმა შეიძლება რწმუნებული იქირაოს მარწმუნებლის მიერ კონტროლირებული საქონლის გაყიდვის ორგანიზებისთვის. თუ რწმუნებულს აქვს მარწმუნებლის მიერ კონტროლირებული ეკონომიკური რესურსის მეურვეობის უფლება, ეს ეკონომიკური რესურსი არ არის რწმუნებულის აქტივი. გარდა ამისა, თუ რწმუნებულს აქვს მოვალეობა, მესამე მხარეს გადასცეს მარწმუნებლის მიერ კონტროლირებული ეკონომიკური რესურსი, ეს მოვალეობა არ არის რწმუნებულის ვალდებულება, რადგან გადასაცემი ეკონომიკური რესურსი მარწმუნებლის ეკონომიკური რესურსია და არა რწმუნებულის.

ვალდებულების განმარტება

4.26 ვალდებულება არის საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გადაცემის მიმდინარე მოვალეობა, რომელიც წარმოიშვა წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად.

4.27 იმისათვის, რომ ვალდებულება არსებობდეს, დაკმაყოფილებული უნდა იყოს სამივე შემდეგი კრიტერიუმი:

(ა) საწარმოს აქვს მოვალეობა (იხ. პუნქტები 4.28–4.35);

(ბ) მოვალეობა არის ეკონომიკური რესურსის გადაცემა (იხ. პუნქტები 4.36–4.41); და

(გ) ეს მოვალეობა არის მიმდინარე მოვალეობა, რომელიც არსებობს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად (იხ. პუნქტები 4.42–4.47).

მოვალეობა

4.28 ვალდებულების არსებობის პირველი კრიტერიუმია ის, რომ საწარმოს აქვს მოვალეობა.

4.29 მოვალეობა არის საწარმოს პასუხისმგებლობა ან მორალური ვალდებულება, რომლის თავიდან აცილების პრაქტიკული შესაძლებლობა საწარმოს არ გააჩნია. მოვალეობა ყოველთვის სხვა მხარის (ან მხარეების) მიმართ არსებობს. სხვა მხარე შესაძლოა იყოს ფიზიკური პირი ან სხვა საწარმო, ან ადამიანების ან სხვა საწარმოთა ჯგუფი, ან მთლიანად საზოგადოება. აუცილებელი არ არის იმ მხარის (ან მხარეების) ვინაობის ზუსტად ცოდნა, ვის მიმართაც გააჩნია საწარმოს მოვალეობა.

4.30 როდესაც ერთ მხარეს აქვს ეკონომიკური რესურსის გადაცემის მოვალეობა, აქედან გამომდინარეობს, რომ სხვა მხარეს (ან მხარეებს) აქვს ამ ეკონომიკური რესურსის მიღების უფლება. თუმცა, როდესაც მოითხოვება, რომ ერთმა მხარემ უნდა აღიაროს ვალდებულება და შეაფასოს რაიმე დადგენილი ოდენობით, ეს მოთხოვნა არ გულისხმობს იმას, რომ სხვა მხარემაც (ან მხარეებმაც) უნდა აღიაროს აქტივი ან შეაფასოს იმავე ოდენობით/თანხით. მაგალითად,

© IFRS Foundation

კონკრეტული სტანდარტები შესაძლოა განსხვავებულ კრიტერიუმებს შეიცავდეს ერთი მხარის ვალდებულებისა და მეორე მხარის (ან მხარეების) შესაბამისი აქტივის აღიარებისთვის, ან განსხვავებულ მოთხოვნებს ითვალისწინებდეს ერთი მხარის ვალდებულებისა და მეორე მხარის (ან მხარეების) შესაბამისი აქტივის შეფასებისთვის, თუ ეს განსხვავებული კრიტერიუმები ან მოთხოვნები ისეთი გადაწყვეტილებების შედეგია, რომლებიც გამიზნულია ყველაზე შესაბამისი ინფორმაციის შესარჩევად, რომელიც სამართლიანად აჩვენებს იმას, რის საჩვენებლადაც არის გამიზნული.

4.31 ბევრი მოვალეობა დადგენილია ხელშეკრულებით, კანონმდებლობით ან სხვა ანალოგიური საშუალებებით და მათი შესრულება იურიდიულად სავალდებულოა იმ მხარისთვის (ან მხარეებისთვის), ვისაც ეხება. თუმცა, მოვალეობები შეიძლება წარმოიშვას საწარმოს ჩვეული პრაქტიკის, გამოქვეყნებული პოლიტიკის ან სპეციალური განცხადებების შედეგად, თუ საწარმოს არა აქვს პრაქტიკული შესაძლებლობა, არ იმოქმედოს ამ პრაქტიკის, პოლიტიკის ან განცხადებების შესაბამისად. მოვალეობას, რომელიც ამგვარ გარემოებებში წარმოიშობა, ზოგჯერ „კონსტრუქციულ მოვალეობას“ უწოდებენ.

4.32 გარკვეულ გარემოებებში, საწარმოს პასუხისმგებლობა ან მორალური ვალდებულება ეკონომიკური რესურსის გადაცემის შესახებ პირობითია და დამოკიდებულია კონკრეტულ სამომავლო ქმედებაზე, რომელიც თვითონ საწარმომ უნდა განახორციელოს. ამგვარი ქმედებების მაგალითებია ამა თუ იმ კონკრეტული საწარმოს მართვა, ან ამა თუ იმ კონკრეტულ ბაზარზე საქმიანობა მომავალში გარკვეული თარიღისთვის, ან ხელშეკრულებით გათვალისწინებული კონკრეტული არჩევანის უფლების განხორციელება. ასეთ შემთხვევაში, საწარმოს ექნება მოვალეობა, თუკი მას არ გააჩნია ამგვარი ქმედების თავის არიდების პრაქტიკული შესაძლებლობა.

4.33 დასკვნა იმის თაობაზე, რომ საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად მიზანშეწონილია ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება, ასევე გულისხმობს დასკვნას იმის შესახებ, რომ საწარმოს არა აქვს ეკონომიკური რესურსის გადაცემის თავის არიდების პრაქტიკული შესაძლებლობა, რასაც შეძლებდა მხოლოდ საწარმოს ლიკვიდაციის ან სამეწარმეო საქმიანობის შეწყვეტის შემთხვევაში.

4.34 ფაქტორები, რომლებიც გამოიყენება ეკონომიკური რესურსის გადაცემის თავის არიდების საწარმოს პრაქტიკული შესაძლებლობის შესაფასებლად, შესაძლოა დამოკიდებული იყოს საწარმოს პასუხისმგებლობის ან მორალური ვალდებულების ხასიათზე. მაგალითად, ზოგ შემთხვევაში, საწარმოს არა აქვს ეკონომიკური რესურსის გადაცემის თავის არიდების პრაქტიკული შესაძლებლობა, თუკი ქმედება, რომელიც მან უნდა განახორციელოს ეკონომიკური რესურსის გადაცემის თავიდან ასაცილებლად, იმაზე უფრო მნიშვნელოვან უარყოფით ეკონომიკურ შედეგებს გამოიწვევს, ვიდრე ეკონომიკური რესურსის გადაცემა. თუმცა, არც ეკონომიკური რესურსის გადაცემის განზრახვა და არც გადაცემის მაღალი ალბათობა არ არის საკმარისი არგუმენტი დასკვნის გამოსატანად იმის შესახებ, რომ საწარმოს არა აქვს ეკონომიკური რესურსის გადაცემის თავის არიდების პრაქტიკული შესაძლებლობა.

4.35 ზოგ შემთხვევაში გაურკვეველია, მოვალეობა არსებობს თუ არა. მაგალითად, თუ მეორე მხარე კომპენსაციას ითხოვს საწარმოს არამართლზომიერი ქმედებისთვის, შესაძლოა გაურკვეველი იყოს, საწარმომ ამგვარად იმოქმედა თუ არა, ან როგორ გამოიყენა კანონის მოთხოვნები. სანამ მოვალეობის არსებობის განუსაზღვრელობა არ გადაიჭრება, მაგალითად, სასამართლოს ძალით, გაურკვეველია, აქვს თუ არა საწარმოს მოვალეობა იმ მხარის წინაშე, რომელიც კომპენსაციას ითხოვს და, შესაბამისად, ვალდებულება არსებობს თუ არა. (5.14 პუნქტში განხილულია ისეთი ვალდებულებების აღიარების საკითხი, რომლის არსებობაც გაურკვეველია.)

ეკონომიკური რესურსის გადაცემა

4.36 ვალდებულების მეორე კრიტერიუმია ეკონომიკური რესურსის გადაცემის მოვალეობის არსებობა.

4.37 ამ კრიტერიუმის დასაკმაყოფილებლად, მოვალეობას უნდა გააჩნდეს იმის პოტენციალი, რომ საწარმოს მოეთხოვოს სხვა მხარისთვის (ან მხარეებისთვის) ეკონომიკური რესურსის გადაცემა. ამგვარი პოტენციალის არსებობისთვის აუცილებელი არ არის, უდავო ან თუნდაც მოსალოდნელი იყოს, რომ საწარმოს აუცილებლად მოეთხოვება ეკონომიკური რესურსის გადაცემა. მაგალითად, ეკონომიკური რესურსის გადაცემა შესაძლოა მხოლოდ იმ შემთხვევაში მოით-

ხოვებოდეს, თუ მომავალში გარკვეული მოვლენა მოხდება. აუცილებელია მხოლოდ ის, რომ უკვე არსებობდეს მოვალეობა და ასევე, სულ მცირე ერთი გარემოება მაინც, როდესაც საწარმოს მოეთხოვება ეკონომიკური რესურსის გადაცემა.

4.38 მოვალეობამ ვალდებულების განმარტება შეიძლება იმ შემთხვევაშიც დააკმაყოფილოს, თუ ეკონომიკური რესურსის გადაცემის ალბათობა დაბალია. მიუხედავად ამისა, ეს დაბალი ალბათობა შეიძლება გავლენას ახდენდეს გადაწყვეტილებების მიღებაზე იმასთან დაკავშირებით, რა ინფორმაცია უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ვალდებულების შესახებ და რა სახით უნდა იყოს წარდგენილი ეს ინფორმაცია, მათ შორის გადაწყვეტილებაზე იმის შესახებ, ვალდებულება აღიარდება თუ არა (იხ. პუნქტები 5.15–5.17) და როგორ შეფასდება.

4.39 ეკონომიკური რესურსის გადაცემის მოვალეობების მაგალითებია:

(ა) ფულადი სახსრების გადახდის მოვალეობები;

(ბ) საქონლის მიწოდების ან მომსახურების გაწევის მოვალეობები;

(გ) სხვა მხარესთან ეკონომიკური რესურსების გაცვლის მოვალეობები არახელსაყრელი პირობებით. ამგვარი მოვალეობები მოიცავს, მაგალითად, ეკონომიკური რესურსის გაყიდვის ფორვარდულ ხელშეკრულებას ისეთი პირობებით, რომლებიც მიმდინარე პერიოდში ხელსაყრელი არ არის საწარმოსთვის, ან სხვა მხარის არჩევანის უფლება, საწარმოსგან იყიდოს ეკონომიკური რესურსი;

(დ) მოვალეობები, რომლებიც ეხება ეკონომიკური რესურსის გადაცემას იმ შემთხვევაში, თუ მომავალში მოხდება შეთანხმებული გაურკვეველი მოვლენა;

(ე) ფინანსურ ინსტრუმენტის გამოშვების მოვალეობები, თუ ეს ფინანსური ინსტრუმენტი საწარმოს დაავალდებულებს ეკონომიკური რესურსის გადაცემას.

4.40 ნაცვლად იმისა, რომ შეასრულოს სხვა მხარისთვის ეკონომიკური რესურსის გადაცემის მოვალეობა, რომელსაც ამ რესურსის მიღების უფლება აქვს, ზოგჯერ საწარმომ შეიძლება გადაწყვიტოს, მაგალითად:

(ა) მოვალეობის შესრულება მოლაპარაკების გზით ამ მოვალეობისგან გათავისუფლების შესახებ;

(ბ) მოვალეობის გადაცემა სხვა მხარისთვის; ან

(გ) ეკონომიკური რესურსის გადაცემის მოვალეობის შეცვლა სხვა მოვალეობით, ახალი გარიგების დადების გზით.

4.41 4.40 პუნქტში აღწერილ სიტუაციებში, საწარმოს ეკონომიკური რესურსის გადაცემის მოვალეობა გააჩნია მანამ, სანამ შეასრულებს ან გადასცემს ამ მოვალეობას, ანდა არ ჩაანაცვლებს მას სხვა მოვალეობით.

წარსული მოვლენების შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა

4.42 ვალდებულების მესამე კრიტერიუმია წარსული მოვლენების შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობის არსებობა.

4.43 წარსული მოვლენების შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში არსებობს, თუ:

(ა) საწარმომ უკვე მოიპოვა ეკონომიკური სარგებელი ან განახორციელა გარკვეული ქმედება; და

(ბ) ამის შედეგად, საწარმო შემდგომში გადასცემს ეკონომიკურ რესურსს ან შესაძლოა გადასცეს ეკონომიკური რესურსი, რომლის გადაცემა სხვა შემთხვევაში არ მოუწევდა.

4.44 მიღებული ეკონომიკური სარგებელი შეიძლება იყოს, მაგალითად საქონელი ან მომსახურება. განხორციელებული ქმედება შეიძლება იყოს, მაგალითად ამა თუ იმ კონკრეტული საწარმოს მართვა ან ამა თუ იმ კონკრეტულ ბაზარზე საქმიანობა. თუ ეკონომიკური სარგებლის მოპოვება ან ამგვარი ქმედების განხორციელება დროთა განმავლობაში ხდება, ამის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა შესაძლოა ამ დროის განმავლობაში დაგროვდეს.

4.45 თუ ახალი კანონმდებლობა ამოქმედდება, მიმდინარე მოვალეობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში წარმოიშობა, თუ იმ ეკონომიკური სარგებლის მიღების ან ქმედების განხორციელების შედე-

 © IFRS Foundation

გად, რომელსაც ეს ნორმატიული აქტი ეხება, საწარმოს მოუწევს ან შესაძლოა მოუწიოს ისეთი ეკონომიკური რესურსის გადაცემა, რომლის გადაცემა სხვა შემთხვევაში არ მოუწევდა. ახალი კანონმდებლობის შემოღება თავისთავად არ არის საკმარისი იმისთვის, რომ საწარმოს წარმოეშვას მიმდინარე მოვალეობა. ანალოგიურად, ჩვეული პრაქტიკის, გამოქვეყნებული პოლიტიკის ან იმ ტიპის სპეციალური განცხადებების შედეგად, რომლის შესახებაც მითითებულია 4.31 პუნქტში, მიმდინარე მოვალეობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში წარმოიქმნება, როდესაც ეკონომიკური სარგებლის მიღების ან იმ ქმედების განხორციელების შედეგად, რომელსაც ეს პრაქტიკა, პოლიტიკა ან განცხადება ეხება, საწარმოს მოუწევს ან შესაძლოა მოუწიოს ისეთი ეკონომიკური რესურსის გადაცემა, რომლის გადაცემა სხვა შემთხვევაში არ მოუწევდა.

4.46 მიმდინარე მოვალეობა შესაძლოა იმ შემთხვევაშიც არსებობდეს, თუ ეკონომიკური რესურსების იძულებით გადაცემის უზრუნველყოფა შეუძლებელია დროის გარკვეულ მომენტამდე მომავალში. მაგალითად, ფულადი სახსრების გადახდის სახელშეკრულებო ვალდებულება შესაძლოა იმ შემთხვევაშიც არსებობდეს მიმდინარე პერიოდში, როდესაც ხელშეკრულებით გადახდა არ მოითხოვება გარკვეულ მომავალ თარიღამდე. ანალოგიურად, საწარმოს სახელშეკრულებო მოვალეობა მომავალში გარკვეული სამუშაოს შესრულების შესახებ, შესაძლოა არსებობდეს მიმდინარე პერიოდში იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ხელშეკრულების მიხედვით კონტრაჰენტი საწარმოს ვერ მოსთხოვს ამ სამუშაოს შესრულებას გარკვეულ მომავალ თარიღამდე.

4.47 საწარმოს ჯერ არ აქვს ეკონომიკური რესურსის გადაცემის მიმდინარე მოვალეობა, თუ ჯერ არ აკმაყოფილებს 4.43 პუნქტში აღწერილ კრიტერიუმებს, ანუ მას ჯერ არ მიუღია ეკონომიკური სარგებელი ან არ განუხორციელებია ქმედება, რომლის მიხედვით საწარმოს მოეთხოვებოდა, ან შესაძლოა მოეთხოვოს ისეთი ეკონომიკური რესურსის გადაცემა, რომლის გადაცემა სხვა შემთხვევაში არ მოუწევდა. მაგალითად, თუ საწარმომ დადო ხელშეკრულება, რომელიც ითვალისწინებს დასაქმებულისთვის ხელფასის გადახდას მისგან მომსახურების მიღების სანაცვლოდ, საწარმოს ხელფასის გადახდის მიმდინარე მოვალეობა არ ექნება მანამ, სანამ არ მიიღებს ამ დასაქმებულისგან მომსახურებას. მანამდე ეს ხელშეკრულება არის მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულება: საწარმოს აქვს კომბინირებული უფლება და მოვალეობა, სამომავლო ხელფასი გაცვალოს დასაქმებულის სამომავლო მომსახურებაზე (იხ. პუნქტები 4.56–4.58).

აქტივები და ვალდებულებები

სააღრიცხვო ერთეული

4.48 სააღრიცხვო ერთეული არის უფლება ან უფლებების ჯგუფი, მოვალეობა ან მოვალეობების ჯგუფი, ან უფლებებისა და მოვალეობების ჯგუფი, რომელთა მიმართაც აღიარების კრიტერიუმები და შეფასების კონცეფციები გამოიყენება.

4.49 სააღრიცხვო ერთეულის შერჩევა ხდება აქტივის ან ვალდებულებისთვის, როდესაც განიხილება, როგორ უნდა მოხდეს აღიარების კრიტერიუმებისა და შეფასების კონცეფციების გამოყენება ამ აქტივის ან ვალდებულებისა და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების მიმართ. გარკვეულ გარემოებებში, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ერთი სააღრიცხვო ერთეულის შერჩევა აღიარებისთვის და სხვა სააღრიცხვო ერთეულის შერჩევა – შეფასებისთვის. მაგალითად, ზოგჯერ შესაძლებელია, რომ ხელშკრულებები ცალ-ცალკე აღიარდეს, მაგრამ შეფასდეს, როგორც ხელშეკრულებების ერთი პორტფელის ნაწილი. ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენის ან ახსნა-განმარტების მიზნებისთვის, შესაძლოა აუცილებელი იყოს აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აგრეგირება, ან კომპონენტებად დაყოფა.

4.50 თუ საწარმო გადასცემს აქტივის ან ვალდებულების ნაწილს, ამ დროისთვის სააღრიცხვო ერთეული შესაძლოა იმგვარად შეიცვალოს, რომ გადაცემული კომპონენტი და დარჩენილი კომპონენტი დამოუკიდებელი, განცალკევებული სააღრიცხვო ერთეულები გახდეს (იხ. პუნქტები 5.26–5.33).

4.51 სააღრიცხვო ერთეულის შერჩევის მიზანია სასარგებლო ინფორმაციის მიწოდება, რაც იმას გულისხმობს, რომ:

(ა) აქტივის ან ვალდებულების და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ მიწოდებული ინფორმაცია შესაბამისი უნდა იყოს. უფლებებისა და მოვალეობების ჯგუფის განხილვამ ერთ სააღრიცხვო ერთეულად, შესაძლოა უფრო შესაბამისი

ინფორმაცია მოგვცეს, ვიდრე თითოეული უფლების ან მოვალეობის მიჩნევამ ცალკევებულ სააღრიცხვო ერთეულად, თუ მაგალითად:

(i) შეუძლებელია ან ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ ეს უფლებები და მოვალეობები გახდება განცალკევებული ოპერაციების/გარიგებების საგანი;

(ii) შეუძლებელია ან ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ ეს უფლებები და მოვალეობები ძალას დაკარგავს განსხვავებული სქემით;

(iii) ამ უფლებებსა და მოვალეობებს ერთნაირი მახასიათებლები და რისკები აქვთ და, მაშასადამე, მოსალოდნელია, რომ მსგავს გავლენას მოახდენს ნეტო ფულადი ნაკადების საწარმოში შემოსვლის ან საწარმოდან გასვლის სამომავლო პერსპექტივაზე; ან

(iv) ეს უფლებები და მოვალეობები საწარმოს სამეწარმეო საქმიანობაში ერთად გამოიყენება ფულადი ნაკადების გენერირებისთვის და შეფასდება მათი ურთიერთდამოკიდებული მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებების მიხედვით.

(ბ) აქტივის ან ვალდებულების და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ მიწოდებული ინფორმაცია სამართლიანად უნდა აჩვენებდეს იმ ოპერაციის ან სხვა მოვლენის შინაარსს, საიდანაც ისინი წარმოიშვა. ამგვარად, შესაძლოა აუცილებელი გახდეს სხვადასხვა წყაროდან წარმოშობილი უფლებების ან მოვალეობების ერთ სააღრიცხვო ერთეულად მიჩნევა, ან ერთი წყაროდან წარმოშობილი უფლებების ან მოვალეობების განცალკევება (იხ. პუნქტი 4.62). ანალოგიურად, არადაკავშირებული უფლებებისა და მოვალეობების სამართლიანი წარდგენისთვისაც შესაძლოა აუცილებელი გახდეს მათი ცალ-ცალკე აღიარება და შეფასება.

4.52 ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული სხვა გადაწყვეტილებების მსგავსად, სააღრიცხვო ერთეულის შერჩევასაც ზღუდავს დანახარჯები. მაშასადამე, სააღრიცხვო ერთეულის შერჩევისას მნიშვნელოვანია იმის გათვალისწინება, სარგებელი, რომელსაც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები მიიღებენ ამ სააღრიცხვო ერთეულის შერჩევით მიწოდებული ინფორმაციით, სავარაუდოდ, გაამართლებს თუ არა ამ ინფორმაციის მიწოდებასა და გამოყენებასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს. როგორც წესი, აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებული დანახარჯები იზრდება სააღრიცხვო ერთეული ზომის შემცირებასთან ერთად. მაშასადამე, როგორც წესი, ერთი და იმავე წყაროდან წარმოშობილი უფლებები ან მოვალეობები მხოლოდ იმ შემთხვევაში განცალკევდება, თუ ამის შედეგად მიღებული ინფორმაცია უფრო სასარგებლო იქნება და მოსალოდნელი სარგებელი გადააჭარბებს დანახარჯებს.

4.53 ზოგჯერ, ერთი და იმავე წყაროდან წარმოიშობა როგორც უფლებები, ისე მოვალეობები. მაგალითად, ზოგიერთი ხელშეკრულება თითოეული მხარისთვის ადგენს უფლებებსაც და მოვალეობებსაც. თუ ეს უფლებები და მოვალეობები ურთიერთდამოკიდებულია და შეუძლებელია მათი განცალკევება, ისინი წარმოადგენს ერთ განუყოფელ აქტივს ან ვალდებულებას და, მაშასადამე, წარმოქმნის ერთ სააღრიცხვო ერთეულს. მაგალითად, ასე შეიძლება მოხდეს მომავალში შესასრულებელ ხელშეკრულებებში (იხ. პუნქტი 4.57). პირიქით, თუ შესაძლებელია უფლებების განცალკევება მოვალეობებისგან, შესაძლოა ზოგჯერ მიზანშეწონილი იყოს უფლებების დაჯგუფება მოვალეობებისგან განცალკევებით, რაც გამოიწვევს ერთი ან რამდენიმე განცალკევებული აქტივისა და ვალდებულების წარმოშობას. სხვა სიტყვებით, შესაძლოა ზოგჯერ უფრო მიზანშეწონილი იყოს განცალკევებადი უფლებებისა და მოვალეობების დაჯგუფება ერთ სააღრიცხვო ერთეულად და მათი განხილვა ერთ აქტივად ან ვალდებულებად.

4.54 უფლებებისა და მოვალეობების გარკვეული ჯგუფის განხილვა ერთ სააღრიცხვო ერთეულად არ არის აქტივებისა და ვალდებულებების ურთიერთგადაფარვა (იხ. პუნქტი 7.10).

4.55 სააღრიცხვო ერთეულების მაგალითებია:

(ა) ინდივიდუალური უფლება ან ინდივიდუალური მოვალეობა;

(ბ) ერთი წყაროდან, მაგალითად ერთი ხელშეკრულებიდან წარმოშობილი ყველა უფლება, ყველა მოვალეობა, ან ყველა უფლება და ყველა მოვალეობა;

(გ) ამ უფლებების ან/და მოვალეობების ქვეჯგუფი – მაგალითად, ძირითადი საშუალების ობიექტთან დაკავშირებული ქვეუფლებების ჯგუფი, რომლისთვისაც სასარ-

 © IFRS Foundation

გებლო მომსახურების ვადა და გამოყენების წესი განსხვავდება ამ ობიექტთან დაკავშირებული სხვა უფლებებით გათვალისწინებული მომსახურების ვადისა და გამოყენების წესისგან;

(დ) უფლებების ან/და მოვალეობების ჯგუფი, რომელიც წარმოიშობა ანალოგიური მუხლების პორტფელიდან;

(ე) უფლებების ან/და მოვალეობების ჯგუფი, რომელიც წარმოიშობა განსხვავებული მუხლებისგან შემდგარი პორტფელიდან – მაგალითად, ისეთი აქტივებისა და ვალდებულებების პორტფელიდან, რომლებიც უნდა გავიდეს ერთი ოპერაციის/გარიგების მეშვეობით; და

(ვ) რისკზე დაქვემდებარება ამა თუ იმ მუხლების პორტფელის ფარგლებში – თუ პორტფელის შემადგენელი მუხლები საერთო რისკს ექვემდებარებიან, ამ პორტფელის აღრიცხვის ზოგიერთი ასპექტი შეიძლება ორიენტირებული იყოს ამ რისკზე აგრეგირებულ დაქვემდებარებაზე პორტფელის ფარგლებში.

მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულებები

4.56 მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულება არის ხელშეკრულება ან მისი ნაწილი, რომელიც ერთნაირად არა აქვთ შესრულებული მხარეებს: არც ერთ მხარეს არა აქვს შესრულებული თავისი მოვალეობები, ან ორივე მხარეს ერთნაირი ხარისხით აქვთ ნაწილობრივ შესრულებული თავიანთი მოვალეობები.

4.57 მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულება კომბინირებულ უფლებას და მოვალეობას ადგენს ეკონომიკური რესურსები გაცვლის თაობაზე. უფლება და მოვალეობა ურთიერთდამოკიდებულია და მათი განცალკევება შეუძლებელია. მაშასადამე, კომბინირებული უფლება და მოვალეობა ქმნის ერთ აქტივს ან ვალდებულებას. საწარმოს მაშინ აქვს აქტივი, თუ გაცვლის პირობები მიმდინარე პერიოდში ხელსაყრელია, ხოლო თუ გაცვლის პირობები არახელსაყრელია, მაშინ საწარმოს ვალდებულება ექნება. ამგვარი აქტივი ან ვალდებულება აისახება თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაში, დამოკიდებულია ამ აქტივის ან ვალდებულებისთვის დადგენილ აღიარების კრიტერიუმებზე (იხ.მე-5 თავი), ასევე ამ აქტივის ან ვალდებულებისთვის შერჩეულ შეფასების საფუძველზე (იხ. მე-6 თავი), მათ შორის, როდესაც შესაფერისია, ხელშეკრულების ზარალიანობის შემოწმების შედეგზე.

4.58 იმ ნაწილში, რა ნაწილშიც რომელიმე მხარე შეასრულებს სახელშეკრულებო მოვალეობებს, ეს ხელშეკრულება აღარ იქნება მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულება. თუ პირველი ანგარიშვალდებული საწარმო შეასრულებს ხელშეკრულებას, ხელშეკრულების შესრულება იქნება მოვლენა, რომელიც ანგარიშვალდებული საწარმოს უფლებასა და მოვალეობას, რომელიც ეხება ეკონომიკური რესურსების გაცვლას, გარდაქმნის ეკონომიკური რესურსის მიღების უფლებად. ეს უფლება აქტივია. თუ ხელშეკრულებას პირველად მეორე მხარე შეასრულებს, ხელშეკრულების შესრულება იქნება მოვლენა, რომელიც ანგარიშვალდებული საწარმოს უფლებასა და მოვალეობას, რომელიც ეხება ეკონომიკური რესურსების გაცვლას, გარდაქმნის ეკონომიკური რესურსის გადაცემის მოვალეობად. ეს მოვალეობა არის ვალდებულება.

სახელშეკრულებო უფლებებისა და სახელშეკრულებო მოვალეობების შინაარსი

4.59 ხელშეკრულების პირობები უფლებებსა და მოვალეობებს წარმოქმნის იმ საწარმოსთვის, რომელიც ამ ხელშეკრულების მონაწილე მხარეა. იმისთვის, რომ ეს უფლებები და მოვალეობები სამართლიანად იყოს წარდგენილი, ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აისახოს მათი შინაარსი (იხ. პუნქტი 2.12). ზოგ შემთხვევაში, უფლებებისა და მოვალეობების შინაარსი ნათლად ჩანს ხელშეკრულების იურიდიული ფორმიდან. სხვა შემთხვევაში, აუცილებელია ხელშეკრულების ან ხელშეკრულებების ჯგუფის ან სერიის პირობების გაანალიზება, სახელშეკრულებო უფლებებისა და მოვალეობების შინაარსის დასადგენად.

4.60 ამ მიზნით, განიხილება ხელშეკრულების ყველა პირობა, აშკარაც და ნაგულისხმევიც, რომელსაც ეკონომიკური შინაარსი აქვს. ნაგულისხმევ პირობებს განეკუთვნება კანონმდებლობით დადგენილი მოვალეობები, როგორიცაა, მაგალითად საქონლის გარანტიასთან დაკავშირებით

კანონმდებლობით დადგენილი მოვალეობები იმ საწარმოთათვის, რომლებსაც გააჩნიათ მომხმარებლებზე საქონლის მიყიდვის ხელშეკრულებები.

4.61 მხედველობაში არ მიიღება პირობები, რომლებსაც შინაარსი არა აქვს. იმ შემთხვევაში მიიჩნევა, რომ სახელშეკრულებო პირობას შინაარსი არა აქვს, თუ ის შესამჩნევ გავლენას არ ახდენს ხელშეკრულების ეკონომიკურ ასპექტებზე. ამგვარ პირობებს განეკუთვნება, მაგალითად:

(ა) პირობები, რომლებიც არც ერთ მხარეს არ ბოჭავს; ან

(ბ) უფლებები, მათ შორის არჩევანის უფლებები, რომლის პრაქტიკული გამოყენების შესაძლებლობა მფლობელს არა აქვს არანაირ გარემოებებში.

4.62 ხელშეკრულებების ჯგუფის ან სერიის მეშვეობით შესაძლოა მიიღწეოდეს საერთო კომერციული შედეგი, ანდა ხელშეკრულებების ჯგუფი ან სერია შესაძლოა განკუთვნილი იყოს საერთო კომერციული შედეგის მისაღებად. ამგვარი ხელშეკრულებების შინაარსის ასახვისთვის შესაძლოა აუცილებელი იყოს ხელშეკრულებების ამ ჯგუფის ან სერიის შედეგად წარმოქმნილი უფლებებისა და მოვალეობების განხილვა ერთ სააღრიცხვო ერთეულად. მაგალითად, თუ ერთსა და იმავე კონტრაჰენტთან ერთსა და იმავე დროს გაფორმებული ერთი ხელშეკრულების უფლებები ან მოვალეობები მხოლოდ აუქმებს სხვა ხელშეკრულების ყველა უფლებას ან მოვალეობას, ამ ორი ხელშეკრულების გაერთიანებული შედეგი იქნება ის, რომ ხელშეკრულებები არ წარმოქმნის არანაირ უფლებას ან მოვალეობას. პირიქით, თუ ერთი ხელშეკრულება წარმოქმნის უფლებების ან მოვალეობების ორ ან მეტ ნაკრებს, რომელთა წარმოშობა შესაძლებელი იყო ორი ან მეტი განცალკევებული ხელშეკრულებიდან, შესაძლოა საწარმოს დასჭირდეს ამგვარი უფლებების ან მოვალეობების თითოეული ნაკრების იმგვარად აღრიცხვა, თითქოს წარმოშობილი იყოს განცალკევებული ხელშეკრულებებიდან, ამ უფლებებისა და მოვალეობების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად (იხ. პუნქტები 4.48–4.55).

საკუთარი კაპიტალის განმარტება

4.63 საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.

4.64 წილობრივი მოთხოვნა არის მოთხოვნის უფლება საწარმოს აქტივების იმ ნაწილზე, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ. სხვა სიტყვებით, ეს საწარმოს მიმართ არსებული ისეთი მოთხოვნებია, რომლებიც არ აკმაყოფილებს ვალდებულების განმარტებას. ამგვარი მოთხოვნები შესაძლოა დადგენილი იყოს ხელშეკრულებით, კანონმდებლობით ან სხვა ანალოგიური საშუალებით და მოიცავს:

(ა) საწარმოს მიერ გამოშვებულ სხვადასხვა ტიპის აქციებს; და

(ბ) საწარმოს ზოგიერთ მოვალეობებს, რომლებიც ეხება სხვა წილობრივი მოთხოვნების გამოშვებას,

იმ ნაწილში, რომელიც არ აკმაყოფილებს ვალდებულების განმარტებას.

4.65 სხვადასხვა კლასის წილობრივი მოთხოვნები, როგორიცაა ჩვეულებრივი აქციები და პრივილეგირებული აქციები, შესაძლოა მათ მფლობელებს განსხვავებულ უფლებებს ანიჭებდეს, მაგალითად, საწარმოსგან ზოგიერთი ან ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი თანხის მიღებაზე:

(ა) დივიდენდები, თუ საწარმო გადაწყვეტს დივიდენდების გაცემას უფლებამოსილ აქციონერებზე;

(ბ) შემოსულობა, რომელსაც საწარმო იღებს წილობრივი მოთხოვნების ან სრულად დაკმაყოფილების შედეგად საწარმოს ლიკვიდაციისას, ან ნაწილობრივი დაკმაყოფილების შედეგად ნებისმიერ სხვა დროს; ან

(გ) სხვა წილობრივი მოთხოვნები.

4.66 ზოგჯერ, საკანონმდებლო, მარეგულირებელი ან სხვა მოთხოვნები გავლენას ახდენს საკუთარი კაპიტალის კონკრეტულ ელემენტებზე, როგორიცაა სააქციო კაპიტალი ან გაუნაწილებელი მოგება. მაგალითად, ზოგიერთი ამგვარი მოთხოვნა საწარმოს წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებზე განაწილების გაცემის უფლებას აძლევს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ

საწარმოს აქვს ისეთი რეზერვების საკმარისი ოდენობა, რომელსაც ზემოაღნიშნულ მოთხოვნებში გასანაწილებელი რეზერვები ეწოდება.

4.67 სამეწარმეო საქმიანობას ხშირად ახორციელებენ შემდეგი ტიპის საწარმოები: ინდივიდუალური მეწარმე, ამხანაგობა, სატრასტო ორგანიზაცია და სხვადასხვა ტიპის სახელმწიფო კომერციული საწარმო. ამ საწარმოთა საქმიანობის მარეგულირებელი ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზა ხშირად განსხვავდება კორპორაციული საწარმოებისთვის (სააქციო საზოგადოებების) განკუთვნილი ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზისგან. მაგალითად, შესაძლოა მცირე შეზღუდვები იყოს დადგენილი ამგვარი საწარმოების წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებზე გასაცემ განაწილებასთან დაკავშირებით. თუმცა, *კონცეპტუალური საფუძვლების* 4.63 პუნქტში მოცემული საკუთარი კაპიტალის განმარტება ეხება ყველა ანგარიშვალდებულ საწარმოს.

შემოსავლისა და ხარჯების განმარტებები

4.68 შემოსავალი არის აქტივების ზრდა ან ვალდებულებების შემცირება, რაც იწვევს საკუთარი კაპიტალის ზრდას, რომელიც დაკავშირებული არაა წილობრივი მოთხოვნების მფლობელთა მიერ საკუთარ კაპიტალში განხორციელებულ დამატებით შენატანებთან.

4.69 ხარჯები არის აქტივების შემცირება ან ვალდებულებების ზრდა, რაც იწვევს საკუთარი კაპიტალის შემცირებას, რომელიც დაკავშირებული არაა წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებზე გაცემულ განაწილებებთან.

4.70 შემოსავლისა და ხარჯების განმარტებებიდან გამომდინარეობს, რომ წილობრივი მოთხოვნების მფლობელების მიერ საკუთარ კაპიტალში განხორციელებული დამატებითი შენატანები არ არის შემოსავალი, ხოლო წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებზე გაცემული განაწილებები – ხარჯი.

4.71 შემოსავლები და ხარჯები ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებია, რომლებიც დაკავშირებულია საწარმოს საქმიანობის შედეგებთან. ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს ინფორმაცია ესაჭიროებათ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ. მაშასადამე, მართალია, შემოსავლისა და ხარჯის ცნებები აქტივებისა და ვალდებულებების ცვლილების კონტექსტის გამოყენებით არის განმარტებული, მაგრამ ინფორმაცია თვითონ შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ ზუსტად ისევე მნიშვნელოვანია, როგორც ინფორმაცია აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ.

4.72 განსხვავებული ოპერაციები და სხვა მოვლენები განსხვავებული მახასიათებლების მქონე შემოსავალსა და ხარჯებს წარმოქმნის. ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის ინფორმაციის ცალ-ცალკე მიწოდება განსხვავებული მახასიათებლების მქონე შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ დაეხმარება მათ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ნათელი წარმოდგენის შექმნაში (იხ. პუნქტები 7.14–7.19).

პუნქტიდან

მე-5 თავი –აღიარება და აღიარების შეწყვეტა

აღიარების პროცესი	5.1
აღიარების კრიტერიუმები	5.6
შესაბამისობა	5.12
არსებობის განუსაზღვრელობა	5.14
ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ან გასვლის დაბალი ალბათობა	5.15
სამართლიანი წარდგენა	5.18
შეფასების განუსაზღვრელობა	5.19
სხვა ფაქტორები	5.24
აღიარების შეწყვეტა	5.26

 © IFRS Foundation

აღიარების პროცესი

5.1 აღიარება არის ისეთი ობიექტის იდენტიფიკაციის პროცესი, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე ელემენტის – აქტივის, ვალდებულების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლის ან ხარჯების განამრტებას, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში) მისი ასახვის მიზნით. აღიარება გულისხმობს ამა თუ იმ ობიექტის ასახვას ზემოაღნიშნულ ანგარიშგებებში განცალკევებით ან სხვა მუხლებთან აგრეგირებული სახით, სიტყვიერად და ფულადი თანხით და ამ თანხის ჩართვას ამ ანგარიშგების ერთ ან მეტ შედეგში. თანხას, რომლითაც აქტივი, ვალდებულება ან საკუთარი კაპიტალი აღიარდება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ეწოდება მისი „საბალანსო ღირებულება“.

5.2 ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება ან ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ანგარიშგებები) საწარმოს მიერ აღიარებულ აქტივებს, ვალდებულებებს, საკუთარ კაპიტალს, შემოსავლებსა და ხარჯებს გვიჩვენებს სისტემატიზებული რეზიუმეს სახით, რაც იმისთვისაა გამიზნული, რომ ფინანსური ინფორმაცია შესადარისი და აღქმადი გახდეს. ამგვარი სტრუქტურის ძირითადი ნიშანია ის, რომ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხები გათვალისწინებულია საბოლოო შედეგებში და, საჭიროების შემთხვევაში, შუალედურ შედეგებშიც, რომლებიც ერთმანეთთან აკავშირებს ანგარიშგებაში აღიარებულ მუხლებს.

5.3 აღიარება ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და ფინანსური შედეგების ანგარიშგებას (ანგარიშგებებს) ერთმანეთთან აკავშირებს შემდეგნაირად (იხ. სქემა 5.1):

(ა) საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შედგენილ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში – მთლიან აქტივებს მინუს მთლიანი ვალდებულებები ტოლია საკუთარი კაპიტალის; და

(ბ) საკუთარ კაპიტალში საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აღიარებული ცვლილებები მოიცავს:

(i) ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში) აღიარებულ შემოსავალს მინუს ხარჯები; პლუს

(ii) წილობრივი მოთხოვნების მფლობელების მიერ განხორციელებულ შენატანებს მინუს წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებზე გაცემული განაწილებები.

5.4 ეს ანგარიშგებები ერთმანეთთან დაკავშირებულია, რადგან ერთი ობიექტის აღიარება (ან მისი საბალანსო ღირებულების ცვლილება) მოითხოვს ერთი ან რამდენიმე სხვა ობიექტის აღიარებას ან აღიარების შეწყვეტას (ან ერთი ან რამდენიმე სხვა ობიექტის საბალანსო ღირებულების ცვლილებას). მაგალითად:

(ა) შემოსავალიც იმ დროს აღიარდება, როდესაც:

(i) აქტივი თავდაპირველად აღიარდება, ან იზრდება აქტივის საბალანსო ღირებულება; ან

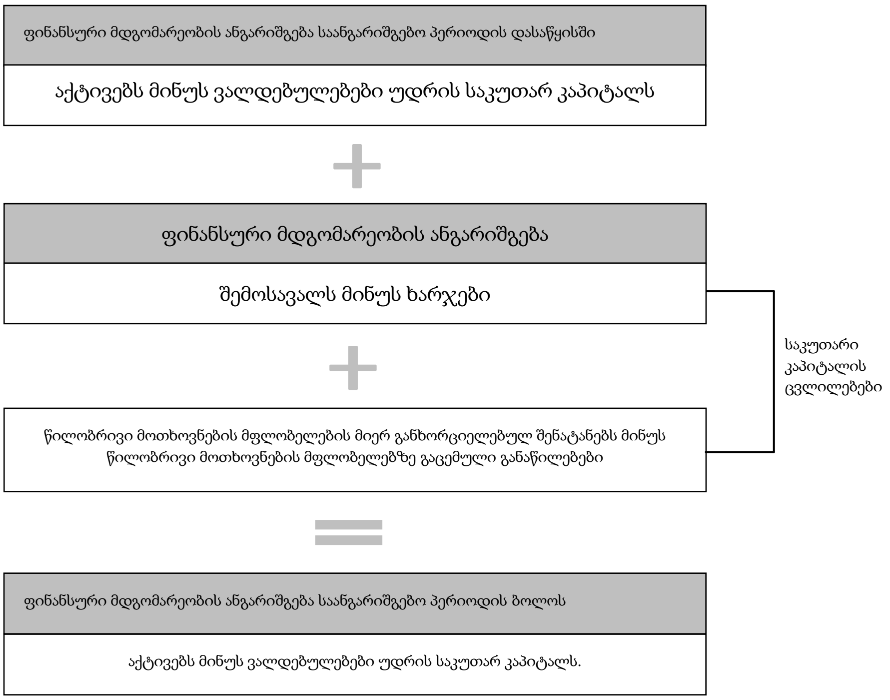
(ii) ვალდებულებების აღიარება შეწყდება, ან შემცირდება ვალდებულების საბალანსო ღირებულება.

(ბ) ხარჯებიც იმ დროს აღიარდება, როდესაც:

(i) ვალდებულება თავდაპირველად აღიარდება, ან იზრდება ვალდებულების საბალანსო ღირებულება; ან

(ii) აქტივის აღიარება შეწყდება, ან შემცირდება აქტივის საბალანსო ღირებულება.

სქემა 5.1: როგორ აკავშირებს აღიარება ერთმანეთთან ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს



5.5 ოპერაციების ან სხვა მოვლენების შედეგად წარმოშობილი აქტივების ან ვალდებულებების თავდაპირველმა აღიარებამ შესაძლოა იმავდროულად გამოიწვიოს შემოსავლისა და დაკავშირებული ხარჯების აღიარება. მაგალითად, საქონლის გაყიდვა ნაღდ ფულზე იწვევს როგორც შემოსავლის აღიარებას (ერთი აქტივის, კერძოდ ფულადი სახსრების აღიარებიდან), ისე ხარჯის აღიარებას (სხვა აქტივის, კერძოდ, გაყიდული საქონლის აღიარების შეწყვეტიდან). შემოსავლისა და დაკავშირებული ხარჯების ერთდროულად აღიარებას ზოგჯერ უწოდებენ დანახარჯების შესაბამისობაში მოყვანას შემოსავალთან. *კონცეპტუალური საფუძვლების* კონცეფციების გამოყენების შედეგად ამგვარი შესაბამისობა იმ შემთხვევაში მიიღწევა, როდესაც ის გამომდინარეობს აქტივებისა და ვალდებულებების ცვლილებების აღიარებიდან. თუმცა, *კონცეპტუალური საფუძვლების* მიზანი არ არის დანახარჯების შესაბამისობაში მოყვანა შემოსავალთან. *კონცეპტუალური საფუძვლები* ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ისეთი ობიექტების აღიარების უფლებას არ იძლევა, რომლებიც არ აკმაყოფილებს აქტივის, ვალდებულების ან საკუთარი კაპიტალის განმარტებას.

აღიარების კრიტერიუმები

5.6 ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში მხოლოდ ისეთი ობიექტები აღიარდება, რომლებიც აკმაყოფილებს აქტივის, ვალდებულების ან საკუთარი კაპიტალის განმარტებას. ანალოგიურად, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში) მხოლოდ ისეთი ობიექტები აღიარდება, რომლებიც აკმაყოფილებს შემოსავლის ან ხარჯების განმარტებას. თუმცა, არ აღიარდება ყველა ობიექტი, რომელიც აკმაყოფილებს რომელიმე ამ ელემენტის განმარტებას.

5.7 ისეთი ობიექტის არაღიარების გამო, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე ელემენტის განმარტებას, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება და ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ანგარიშგებები) ნაკლებად სრულყოფილი ხდება და შესაძლოა ფინანსურ ანგარიშგებაში არ აისახოს სასარგებლო ინფორმაცია. მეორე მხრივ, გარკვეულ გარემოებებში, სასარგებლო ინფორმაცია არ მიიღება ზოგიერთი ობიექტის აღიარებით, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე ელემენტის განმარტებას. აქტივი ან ვალდებულება მხოლოდ იმ შემთხვევაში აღიარდება, თუ ამ აქტივის ან ვალდებულების და შესაბამისი შემოსავლის, ხარჯების, ან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების აღიარება

© IFRS Foundation

ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს უზრუნველყოფს მათთვის სასარგებლო ინფორმაციით, ე.ი.:

(ა) შესაბამისი ინფორმაციით აქტივის ან ვალდებულების და მასთან დაკავშირებული შემოსავლების, ხარჯების, ან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ (იხ. პუნქტები 5.12–5.17); და

(ბ) აქტივის ან ვალდებულების და მასთან დაკავშირებული შემოსავლების, ხარჯების ან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების სამართლიანი წარდგენით (იხ. პუნქტები 5.18–5.25).

5.8 ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული სხვა გადაწყვეტილებების მსგავსად, დანახარჯები ზღუდავს აღიარებასთან დაკავშირებულ გადაწყვეტილებებსაც. გარკვეული დანახარჯებია დაკავშირებული აქტივის ან ვალდებულების აღიარებასთან. პირები, ვინც ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებენ, დანახარჯებს ეწევიან აქტივის ან ვალდებულების შესაფერისი შეფასების მისაღებად. ანალოგიურად, ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებიც ეწევიან დანახარჯებს მიწოდებული ინფორმაციის გაანალიზებისა და ინტერპრეტაციისთვის. აქტივი ან ვალდებულება იმ შემთხვევაში აღიარდება, თუ სარგებელი, რომელსაც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები მიიღებენ კონკრეტული ინფორმაციით მიწოდებით, სავარაუდოდ, გაამართლებს ამ ინფორმაციის მიწოდებასა და გამოყენებასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს. ზოგ შემთხვევაში, აღიარებასთან დაკავშირებულმა დანახარჯებმა შესაძლოა გადააჭარბოს აღიარებით მიღებულ სარგებელს.

5.9 შეუძლებელია ზუსტად განისაზღვროს, ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები ამა თუ იმ აქტივის ან ვალდებულების აღიარებით როდის მიიღებენ სასარგებლო ინფორმაციას ისეთი დანახარჯებით, რომელიც არ გადააჭარბებს მის სარგებელს. რა ინფორმაცია იქნება სასარგებლო მომხმარებლებისთვის დამოკიდებულია კონკრეტულ ობიექტზე და ფაქტებსა და გარემოებებზე. შესაბამისად, გადაწყვეტილების მიღებისას იმის თაობაზე, საჭიროა თუ არა ამა თუ იმ ობიექტის აღიარება, აუცილებელია განსჯა. აქედან გამომდინარე, შესაძლოა აუცილებელი იყოს, რომ აღიარების მოთხოვნები განსხვავდებოდეს სხვადასხვა სტანდარტში ან ცალკეული სტანდარტის ფარგლებში.

5.10 აღიარებასთან დაკავშირებული გადაწყვეტილებების მიღებისას მნიშვნელოვანია იმ ინფორმაციის გათვალისწინება, რომელსაც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები მიიღებდნენ იმ შემთხვევაში, თუ ესა თუ ის აქტივი ან ვალდებულება არ აღიარდებოდა. მაგალითად, თუ არანაირი აქტივი არ აღიარდება, როდესაც დანახარჯები გაწეულია, მაშინ ხარჯი აღიარდება. ზოგ შემთხვევაში, ხარჯების აღიარებამ შესაძლოა გარკვეული პერიოდის შემდეგ მოგვცეს სასარგებლო ინფორმაცია, მაგალითად, ინფორმაცია, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს ტენდენციების განსაზღვრის შესაძლებლობას აძლევს.

5.11 იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც არ აღიარდება ობიექტი, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის ან ვალდებულების განმარტებას, საწარმოს შესაძლოა დასჭირდეს ამ ობიექტის შესახებ ინფორმაციის მიწოდება განმარტებით შენიშვნებში. მნიშვნელოვანია იმის გააზრება, როგორ უნდა გახდეს ამგვარი ინფორმაცია საკმარისად თვალსაჩინო იმ ფაქტის კომპენსირების მისაღწევად, რომ ეს ობიექტი ასახული არ არის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და, როდესაც შესაფერისია, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში).

შესაბამისობა

5.12 ინფორმაცია აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ შესაბამისია ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის. თუმცა, კონკრეტული აქტივის ან ვალდებულების და მასთან დაკავშირებული შემოსავლების, ხარჯების ან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების აღიარება შესაძლოა ყოველთვის არ გვაძლევდეს შესაბამის ინფორმაციას. ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, როდესაც მაგალითად:

(ა) გაურკვეველია, არსებობს თუ არა აქტივი ან ვალდებულება (იხ. პუნქტი 5.14); ან

(ბ) აქტივი ან ვალდებულება არსებობს, მაგრამ დაბალია საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის, ან საწარმოდან ეკონომიკური სარგებლის გასვლის ალბათობა (იხ. პუნქტები 5.15–5.17).

5.13 5.12 პუნქტში აღწერილი ერთ-ერთი ან ორივე ფაქტორის არსებობის შედეგად ავტომატურად არ გამომდინარეობს დასკვნა იმის თაობაზე, რომ აღიარების შედეგად მიღებული ინფორმაცია არ იქნება შესაბამისი. გარდა ამისა, ამგვარ დასკვნაზე შესაძლოა გავლენა იქონიოს სხვა ფაქტორებმაც, რომლებიც მითითებული არ არის 5.12 პუნქტში. ისიც შესაძლებელია, რომ რომელიმე ერთი ფაქტორი კი არა, არამედ რამდენიმე ფაქტორი ერთობლივად განსაზღვრავდეს, აღიარების შედეგად მიიღება თუ არა შესაბამისი ინფორმაცია.

არსებობის გაუსაზღვრელობა

5.14 4.13 და 4.35 პუნქტებში განხილულია ისეთი შემთხვევები, როდესაც გაურკვეველია აქტივის ან ვალდებულების არსებობა. ზოგ შემთხვევაში, ამგვარი განუსაზღვრელობა ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ან გასვლის დაბალ ალბათობასა და შესაძლო შედეგების განსაკუთრებულ ფართო დიაპაზონთან ერთად, შეიძლება იმას ნიშნავდეს, რომ შესაბამის ინფორმაციას არ მოგვცემს ამა თუ იმ აქტივის ან ვალდებულების აღიარება, რომლის შეფასება აუცილებელია ერთი თანხით. იმის მიუხედავად, აღიარდება თუ არა აქტივი ან ვალდებულება, შესაძლებელია მაინც აუცილებელი იყოს მასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შესახებ ახსნა-განმარტებითი ხასიათის ინფორმაციის მიწოდება ფინანსურ ანგარიშგებაში.

ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ან გასვლის დაბალი ალბათობა

5.15 აქტივი ან ვალდებულება შეიძლება იმ შემთხვევაშიც არსებობდეს, როდესაც დაბალია საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ან საწარმოდან ეკონომიკური სარგებლის გასვლის ალბათობა (იხ. პუნქტები 4.15 და 4.38).

5.16 თუ დაბალია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ან გასვლის ალბათობა, ამ აქტივის ან ვალდებულების შესახებ ყველაზე შესაბამისი ინფორმაცია შესაძლოა იყოს ინფორმაცია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ან გასვლის შესაძლო ოდენობის, შესაძლო ვადებისა და სხვა ფაქტორების შესახებ, რომლებიც გავლენას ახდენს მათი ხდომილობის ალბათობაზე. ამგვარი ინფორმაციის ტიპური ადგილია განმარტებითი შენიშვნები.

5.17 იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც დაბალია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ან გასვლის ალბათობა, აქტივის ან ვალდებულების აღიარებამ შესაძლოა მაინც მოგვცეს სხვა სახის შესაბამისი ინფორმაცია, რომელიც მითითებული არ არის 5.16 პუნქტში. კონკრეტულად როდის მოხდება ასე, დამოკიდებულია მრავალ ფაქტორზე. მაგალითად:

(ა) თუ აქტივი შეძენილია ან ვალდებულება აღებულია საბაზრო პირობებით განხორციელებული გაცვლითი ოპერაციის შედეგად, როგორც წესი, ოპერაციის დანახარჯი ასახავს ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ან გასვლის ალბათობას. ამგვარად, ეს დანახარჯი შესაძლოა შესაბამისი ინფორმაცია იყოს და, როგორც წესი, ადვილად ხელმისაწვდომია საწარმოსთვის. გარდა ამისა, აქტივის ან ვალდებულების არაღიარება ხარჯების ან შემოსავლის აღიარებს გამოიწვევს გაცვლის მომენტში, რაც შეიძლება არ იყოს ამ ოპერაციის სამართლიანად წარდგენა (იხ. პუნქტი 5.25(ა));

(ბ) თუ აქტივი ან ვალდებულება წარმოშობილია ისეთი მოვლენის შედეგად, რომელიც არ წარმოადგენს გაცვლის ოპერაციას, აქტივის ან ვალდებულების აღიარება, როგორც წესი, შემოსავლის ან ხარჯების აღიარებასაც განაპირობებს. თუ ძალიან დაბალია ალბათობა იმისა, რომ მოცემული აქტივი ან ვალდებულება გამოიწვევს საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლას ან საწარმოდან ეკონომიკური სარგებლის გასვლას, ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებმა ამ აქტივისა და შემოსავლის, ან ვალდებულებისა და ხარჯების აღიარება შესაძლოა არ მიიჩნიონ შესაბამისი ინფორმაციის მიწოდებად.

სამართლიანი წარდგენა

5.18 კონკრეტული აქტივის ან ვალდებულების აღიარება მიზანშეწონილია იმ შემთხვევაში, როდესაც აღიარების შედეგად მხოლოდ შესაბამისი ინფორმაცია კი არ მიიღება, არამედ იმავდროულად მიიღწევა ამ აქტივის ან ვალდებულების და მასთან დაკავშირებული შემოსავლების, ხარჯების ან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების სამართლიანი წარდგენა.

 © IFRS Foundation

სამართლიანი წარდგენის მიღწევის შესაძლებლობაზე შესაძლოა გავლენას ახდენდეს ამ აქტივთან ან ვალდებულებასთან დაკავშირებული შეფასების განუსაზღვრელობის დონე, ან სხვა ფაქტორები.

შეფასების განუსაზღვრელობა

5.19 იმისათვის, რომ აქტივი ან ვალდებულება აღიარდეს, მისი სიდიდე უნდა განისაზღვროს. ბევრ შემთხვევაში, ამგვარი მაჩვენებელი უნდა შეფასდეს და, მაშასადამე, მასზე გავლენას მოახდენს შეფასების განუსაზღვრელობა. როგორც აღნიშნულია 2.19 პუნქტში, დასაბუთებული შეფასებების გამოყენება ფინანსური ინფორმაციის მომზადების პროცესის არსებითი ნაწილია და არ აკნინებს ინფორმაციის სარგებლიანობას, თუკი ეს შეფასებები ნათლად და სწორად არის აღწერილი და ახსნილი. შეფასების განუსაზღვრელობის მაღალი დონეც კი ყოველთვის ხელს არ უშლის იმას, რომ ამგვარი შეფასებით სასარგებლო ინფორმაცია მივიღოთ.

5.20 ზოგ შემთხვევაში, აქტივის ან ვალდებულების მაჩვენებლის შეფასებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის დონე იმდენად მაღალია, რომ შესაძლოა საეჭვო იყოს, ამ შეფასებით მიიღწევა თუ არა აქტივის ან ვალდებულების და მასთან დაკავშირებული შემოსავლების, ხარჯების ან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების საკმარისად სამართლიანად წარდგენა. შეფასების განუსაზღვრელობის დონე შესაძლოა ძალიან მაღალი იყოს, თუ მაგალითად, აქტივის ან ვალდებულების მაჩვენებლის შეფასების ერთადერთი გზა ფულად ნაკადებზე დაფუძნებული შეფასების მეთოდების გამოყენებაა და, გარდა ამისა, ერთი ან რამდენიმე ქვემოთ განხილული გარემოება არსებობს:

(ა) შესაძლო შედეგების დიაპაზონი განსაკუთრებით ფართოა და თითოეული მოსალოდნელი შედეგის ალბათობის შეფასება განსაკუთრებით რთული;

(ბ) ეს მაჩვენებელი განსაკუთრებით მგრძნობიარეა სხვადასხვა მოსალოდნელი შედეგის ალბათობის შეფასების მცირე ცვლილების მიმართ. მაგალითად, როდესაც მომავალი ფულადი ნაკადების შემოსვლის ან გასვლის ალბათობა დაბალია, მაგრამ ამგვარი ფულადი ნაკადების ოდენობა განსაკუთრებით მაღალი იქნება, თუ მათი შემოსვლა ან გასვლა მატერიალიზდება;

(გ) აქტივის ან ვალდებულების მაჩვენებლის შესაფასებლად აუცილებელია ისეთი ფულადი ნაკადების განსაკუთრებით რთული ან განსაკუთრებით სუბიექტური მეთოდებით განაწილება, რომლებიც დაკავშირებული არ არის მხოლოდ შესაფასებელ აქტივთან ან ვალდებულებასთან.

5.21 5.20 პუნქტში მითითებულ ზოგიერთ შემთხვევაში, ყველაზე სასარგებლო ინფორმაცია შესაძლოა იყოს მაჩვენებელი, რომელიც ეყრდნობა ისეთ შეფასებას, რომლისთვისაც დამახასიათებელია მაღალი დონის განუსაზღვრელობა, თანდართული შეფასების აღწერილობასა და მასზე მოქმედი განუსაზღვრელობის ახსნასთან ერთად. განსაკუთრებით, ეს შეიძლება ისეთ შემთხვევას ეხებოდეს, როდესაც მოცემული მაჩვენებელი ყველაზე შესაფერისი საზომია ამ აქტივის ან ვალდებულების. სხვა შემთხვევაში, თუ ეს ინფორმაცია ვერ უზრუნველყოფს აქტივის ან ვალდებულების და მასთან დაკავშირებული შემოსავლების, ხარჯების ან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების საკმარისად სამართლიანად წარდგენას, ყველაზე სასარგებლო ინფორმაცია შესაძლოა იყოს სხვა მაჩვენებელი (რომელსაც ახლავს აუცილებელი აღწერილობები და ახსნა), რომელიც ცოტათი ნაკლებად შესაბამისია, მაგრამ მის შეფასებასთან უფრო ნაკლები დონის განუსაზღვრელობაა დაკავშირებული.

5.22 იშვიათ შემთხვევებში, აქტივის ან ვალდებულების ყველა შესაფერისი მაჩვენებლის შეფასებასთან, რომელიც ხელმისაწვდომია (ან რომლის მოპოვება შესაძლებელია), შესაძლოა დაკავშირებული იყოს იმდენად მაღალი დონის განუსაზღვრელობა, რომ ვერც ერთი მათგანი ვერ მოგვცემს სასარგებლო ინფორმაციას ამ აქტივის ან ვალდებულების (და მასთან დაკავშირებული რაიმე შემოსავლების, ხარჯების ან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების) შესახებ, თუნდაც ამ მაჩვენებელს თან ახლდეს მის დასადგენად გამოყენებული შეფასებების აღწერილობა და ამ შეფასებებზე მოქმედი განუსაზღვრელობების ახსნა. ამგვარ იშვიათ შემთხვევებში, აქტივი ან ვალდებულება არ აღიარდება.

5.23 იმის მიუხედავად, აქტივი ან ვალდებულება აღიარდება თუ არა, აქტივის ან ვალდებულების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად შესაძლოა აუცილებელი იყოს ფინანსურ ანგარიშგებაში

ახსნა-განმარტებითი ხასიათის ინფორმაციის მიწოდება განუსაზღვრელობის შესახებ, რომელიც დაკავშირებულია მოცემული აქტივის ან ვალდებულების არსებობასთან ან მის შეფასებასთან, ანდა შედეგთან, ანუ იმ ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ან გასვლის ოდენობასთან ან დროსთან, რომელიც საბოლოოდ მიიღება მისგან (იხ. პუნქტები 6.60–6.62).

სხვა ფაქტორები

5.24 აღიარებული აქტივის, ვალდებულების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლების ან ხარჯების სამართლიანი წარდგენა გულისხმობს არა მარტო ამ ობიექტის აღიარებას, არამედ მის შეფასებასაც, ასევე მის შესახებ გარკვეული ინფორმაციის წარდგენას და განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებას (იხ. მე-6 და მე–7 თავები).

5.25 მაშასადამე, როდესაც ვაფასებთ, აქტივის ან ვალდებულების აღიარებით მიიღწევა თუ არა ამ აქტივის ან ვალდებულების სამართლიანი წარდგენა, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აუცილებელია არა მხოლოდ მისი აღწერილობისა და შეფასების გათვალისწინება, არამედ ასევე:

(ა) შესაბამისი შემოსავლების, ხარჯებისა და საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების დახასიათებაც. მაგალითად, თუ საწარმო აქტივს იძენს ანაზღაურების სანაცვლოდ, აქტივის არაღიარება გამოიწვევს ხარჯების აღიარებას და შეამცირებს საწარმოს მოგებასა და საკუთარ კაპიტალს. ზოგ შემთხვევაში, მაგალითად, როდესაც საწარმო მაშინვე არ მოიხმარს შეძენილ აქტივს, ამგვარმა შედეგმა შესაძლოა არასწორი წარმოდგენა შექმნას იმის შესახებ, რომ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა გაუარესდა;

(ბ) ინფორმაციის მიწოდება იმის თაობაზე, შესაბამისი აქტივები და ვალდებულებები აღიარებულია თუ არა. თუ აღიარებული არ არის, აღიარებამ შესაძლოა გამოიწვიოს აღიარებასთან დაკავშირებული შეუსაბამობა (სააღრიცხვო შეუსაბამობა). ამით შესაძლოა ვერ მოხდეს იმ ოპერაციის ან სხვა მოვლენის გასაგებად ან სამართლიანად წარდგენა, რომელიც წარმოშობს აქტივს ან ვალდებულებას, იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში წარმოდგენილი იქნება ახსნა-განმარტებითი ხასიათის ინფორმაცია;

(გ) ინფორმაციის წარდგენა და ახსნა-განმარტება აქტივის ან ვალდებულების და მასთან დაკავშირებული შემოსავლების, ხარჯების ან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ. სრულყოფილი ინფორმაციის ასახვა გულისხმობს ყველანაირი ინფორმაციის მიწოდებას, ყველა საჭირო აღწერილობისა და განმარტების ჩათვლით, რომელიც აუცილებელია იმისთვის, რომ მომხმარებელმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნას იმ ეკონომიკური მოვლენების შესახებ, რომლებიც უნდა ასახოს ამ ინფორმაციამ. მაშასადამე, დაკავშირებული ინფორმაციის წარდგენითა და ახსნა-განმარტებით შესაძლებელია, რომ აღიარებული თანხა გახდეს აქტივის, ვალდებულების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლების ან ხარჯების სამართლიანი წარდგენის პროცესის ნაწილი.

აღიარების შეწყვეტა

5.26 აღიარების შეწყვეტა არის ყველა აღიარებული აქტივის ან ვალდებულების, ან მათი ნაწილის ამოღება საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან. როგორც წესი, აღიარების შეწყვეტას მაშინ აქვს ადგილი, როდესაც ეს ობიექტი აღარ აკმაყოფილებს აქტივის ან ვალდებულების განმარტებას:

(ა) აქტივის აღიარება, როგორც წესი, მაშინ წყდება, როდესაც საწარმო კარგავს კონტროლს მთელ აღიარებულ აქტივზე ან მის ნაწილზე; და

(ბ) ვალდებულების აღიარება, როგორც წესი, მაშინ წყდება, როდესაც საწარმოს აღარ აქვს მიმდინარე მოვალეობა აღიარებულ მთელ ვალდებულებასთან ან მის ნაწილთან დაკავშირებით.

5.27 აღიარების შეწყვეტასთან დაკავშირებული სააღრიცხვო მოთხოვნები იმისთვისაა გამიზნული, რომ სამართლიანად იყოს წარდგენილი, როგორც:

© IFRS Foundation

(ა) აქტივები და ვალდებულებები, რომლებიც რჩება აღიარების შეწყვეტის გამომწვევი ოპერაციის ან სხვა მოვლენის შემდეგ (მათ შორის აქტივი ან ვალდებულება რომელიც შეძენილი, აღებული ან შექმნილია ამ ოპერაციის ან სხვა მოვლენის ფარგლებში); ისე

(ბ) საწარმოს აქტივებისა და ვალდებულებების ცვლილებები, რაც გამოწვეულია ამ ოპერაციით ან სხვა მოვლენით.

5.28 5.27 პუნქტში აღწერილი მიზნები, ჩვეულებრივ, მიიღწევა:

(ა) ისეთი აქტივების ან ვალდებულებების აღიარების შეწყვეტით, რომლის მოქმედების ვადა ამოიწურა, ან რომელიც გაიხარჯა, უკვე ამოღებულია/ანაზღაურებულია, შესრულებულია ან გადაცემულია და ასევე შესაბამისი შემოსავლისა და ხარჯების აღიარებით. ამ თავის დანარჩენ ნაწილში ტერმინი „გადაცემული კომპონენტი" აღნიშნავს ყველა ამგვარ აქტივსა და ვალდებულებას;

(ბ) დარჩენილი აქტივების ან ვალდებულებების აღიარების გაგრძელებით, რომლის აღსანიშნავად გამოიყენება ტერმინი „დარჩენილი კომპონენტი". დარჩენილი კომპონენტი გახდება სააღრიცხვო ერთეული გადაცემული კომპონენტისგან დამოუკიდებლად. შესაბამისად, გადაცემული კომპონენტის აღიარების შეწყვეტის შედეგად არანაირი შემოსავალი ან ხარჯები არ აღიარდება დარჩენილ კომპონენტთან დაკავშირებით, თუკი აღიარების შეწყვეტა არ იწვევს დარჩენილი კომპონენტისთვის დადგენილი, შეფასების მოთხოვნების ცვლილებას; და

(გ) ერთი ან რამდენიმე ქვემოთ ჩამოთვლილი პროცედურით, თუკი ეს აუცილებელია 5.27 აღწერილი ერთ-ერთი ან ორივე მიზნის მისაღწევად:

(i) დარჩენილი კომპონენტის განცალკევებით წარდგენა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში;

(ii) გადაცემული კომპონენტის აღიარების შეწყვეტის შედეგად აღიარებული შემოსავლებისა და ხარჯების განცალკევებით წარდგენა ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში); ან

(iii) ახსნა-განმარტებითი ხასიათის ინფორმაციის მიწოდება.

5.29 ზოგ შემთხვევაში, შეიძლება ისეთი შთაბეჭდილება რჩებოდეს, რომ საწარმო გადასცემს აქტივს ან ვალდებულებას, მაგრამ, მიუხედავად ამისა, შესაძლოა ეს აქტივი ან ვალდებულება ამ საწარმოს აქტივად ან ვალდებულებად რჩებოდეს. მაგალითად:

(ა) თუ გარეგნულად ჩანს, რომ საწარმომ გადასცა აქტივი, მაგრამ ისევ ის ექვემდებარება იმ ეკონომიკურ სარგებლის ოდენობასთან დაკავშირებული პოზიტიური ან ნეგატიური ცვალებადობის რისკს, რომლის მიღებაც შესაძლებელია ამ აქტივიდან, ეს ზოგჯერ იმაზე მიუთითებს, რომ შეიძლება ისევ საწარმო ინარჩუნებს კონტროლს ამ აქტივზე (იხ. პუნქტი 4.24); ან

(ბ) თუ საწარმომ სხვა მხარეს გადასცა აქტივი, რომელიც ამ აქტივს ფლობს, როგორც საწარმოს რწმუნებული, ამ აქტივს აკონტროლებს აქტივის გადამცემი საწარმო (იხ. პუნქტი 4.25).

5.30 5.29 პუნქტში აღწერილ შემთხვევებში, ამ აქტივის ან ვალდებულების აღიარების შეწყვეტა მიზანშეწონილი არ არის, რადგან ამგვარი ქმედებით არ მიიღწევა 5.27 პუნქტში აღწერილი არც ერთი მიზანი.

5.31 თუ საწარმოს აღარ აქვს გადაცემული კომპონენტი, გადაცემული კომპონენტის აღიარების შეწყვეტა სამართლიანად ასახავს ამ ფაქტს. თუმცა, ზოგჯერ ასეთ შემთხვევაში, აღიარების შეწყვეტა შესაძლოა სამართლიანად არ ასახავდეს იმას, რამდენად შეცვალა საწარმოს აქტივები ან ვალდებულებები ამა თუ იმ ოპერაციამ ან სხვა მოვლენამ იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც აღიარების შეწყვეტა განმტკიცებულია 5.28(გ) პუნქტში აღწერილი ერთი ან მეტი პროცედურით. ასეთ შემთხვევაში, გადაცემული კომპონენტის აღიარების შეწყვეტა შესაძლოა იმას გულისხმობდეს, რომ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა იმაზე უფრო მნიშვნელოვნად შეიცვალა, ვიდრე სინამდვილეში აქვს. ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, როდესაც, მაგალითად:

(ა) საწარმომ გადასცა აქტივი და, იმავდროულად დადო სხვა გარიგება, რომელიც წარმოშობს ამ აქტივის ხელახლა შეძენის მიმდინარე უფლებას ან მიმდინარე

მოვალეობას. ამგვარი მიმდინარე უფლებები ან მიმდინარე მოვალეობები შესაძლოა წარმოიშვას მაგალითად, ფორვარდული ხელშეკრულების, გაყიდული ფუთ-ოფციონის ან შეძენილი ქოლ-ოფციონის შედეგად;

(ბ) საწარმომ შეინარჩუნა იმ ეკონომიკურ სარგებლის ოდენობასთან დაკავშირებული პოზიტიური ან ნეგატიური ცვალებადობის რისკი, რომლის მიღებაც შესაძლებელია გადაცემული კომპონენტიდან, რომელსაც საწარმო აღარ აკონტროლებს.

5.32 თუ აღიარების შეწყვეტა საკმარისი არ არის 5.27-ში აღწერილი ორივე მიზნის მისაღწევად იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც აღიარების შეწყვეტა განმტკიცებულია 5.28(გ) პუნქტში აღწერილი ერთი ან მეტი პროცედურით, მაშინ ზოგჯერ ამ ორივე მიზნის მიღწევა შესაძლებელია გადაცემული კომპონენტის აღიარების გაგრძელებით. ამგვარ ქმედებას მოჰყვება შემდეგი შედეგები:

(ა) ამ ოპერაციის ან სხვა მოვლენის შედეგად არ აღიარდება არანაირი შემოსავალი ან ხარჯები, არც დარჩენილ კომპონენტთან და არც გადაცემულ კომპონენტთან დაკავშირებით;

(ბ) აქტივის (ან ვალდებულების) გადაცემის შედეგად მიღებული (ან გადახდილი) შემოსულობა განიხილება, როგორც მიღებული (ან გაცემული) სესხი; და

(გ) აუცილებელია გადაცემული კომპონენტის განცალკევებით წარდგენა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ან ახსნა-განმარტებითი ხასიათის ინფორმაციის მიწოდება იმ ფაქტის ასახვისთვის, რომ საწარმოს აღარ აქვს გადაცემული კომპონენტიდან წარმოშობილი არანაირი უფლებები ან მოვალეობები. ანალოგიურად, შესაძლოა აუცილებელი იყოს ინფორმაციის მიწოდება გადაცემული კომპონენტიდან მისი გადაცემის შემდეგ წარმოშობილი შემოსავლების ან ხარჯების შესახებაც.

5.33 ერთ-ერთი შემთხვევა, როდესაც კითხვები ჩნდება აღიარების შეწყვეტის შესახებ, არის სიტუაცია, როდესაც ხელშეკრულება იმგვარად მოდიფიცირდება, რომ მცირდება ან მთლიანად უქმდება არსებული უფლებები ან მოვალეობები. გადაწყვეტილების მისაღებად იმის თაობაზე, როგორ უნდა აღირიცხოს ხელშეკრულების მოდიფიკაცია, აუცილებელია გავითვალისწინოთ, რომელი სააღრიცხვო ერთეული მისცემს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს ყველაზე მეტად სასარგებლო ინფორმაციას მოდიფიკაციის შემდეგ დარჩენილი აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ, ასევე იმის შესახებაც, როგორ შეცვალა მოდიფიკაციამ საწარმოს აქტივები და ვალდებულებები:

(ა) თუ ხელშეკრულების მოდიფიკაცია მხოლოდ აუქმებს არსებულ უფლებებს ან მოვალეობებს, გაითვალისწინება 5.26–5.32 პუნქტებში განხილული მოსაზრებები იმის დასადგენად, უნდა შეწყდეს თუ არა ამ უფლებების ან მოვალეობების აღიარება;

(ბ) თუ ხელშეკრულების მოდიფიკაცია მხოლოდ ახალ უფლებებს ან მოვალეობებს წარმოშობს, აუცილებელია გადაწყვეტილების მიღება იმის შესახებ, ეს დამატებული უფლებები ან მოვალეობები ცალკე აქტივად ან ვალდებულებად უნდა იყოს მიჩნეული, თუ იმავე სააღრიცხვო ერთეულის ნაწილად, რომლის ნაწილიც არის არსებული უფლებები და მოვალეობები (იხ. პუნქტები 4.48–4.55); და

(გ) თუ ხელშეკრულების მოდიფიკაცია აუქმებს არსებულ უფლებებს ან მოვალეობებს და ამავე დროს ახალ უფლებებს ან მოვალეობებს წარმოშობს, აუცილებელია ამგვარი მოდიფიკაციის ორგვარი ეფექტის გათვალისწინება, როგორც განცალკევებულის, ისე კომბინირებულის. ასეთ შემთხვევაში, ზოგჯერ ხელშეკრულება იმდენად მოდიფიცირდება, რომ მოდიფიკაცია, პრაქტიკულად, ძველ აქტივს ან ვალდებულებას ცვლის ახალი აქტივით ან ვალდებულებით. ასეთი ფართო მოდიფიკაციის შემთხვევაში საწარმოს შესაძლოა დასჭირდეს თავდაპირველი აქტივის ან ვალდებულების აღიარების შეწყვეტა და ახალი აქტივის ან ვალდებულების აღიარება.

© IFRS Foundation

პუნქტიდან

მე-6 თავი – შეფასება

შესავალი	6.1
შეფასების საფუძველი	6.4
პირვანდელი ღირებულება	**6.4**
მიმდინარე ღირებულება	**6.10**
სამართლიანი ღირებულება	6.12
გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება	6.17
მიმდინარე ღირებულება	6.21
შეფასების ცალკეული საფუძვლებით მიღებული ინფორმაცია	6.23
პირვანდელი ღირებულება	**6.24**
მიმდინარე ღირებულება	**6.32**
სამართლიანი ღირებულება	6.32
გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება	6.37
მიმდინარე ღირებულება	6.40
შეფასების საფუძვლის შერჩევისას გასათვალისწინებელი ფაქტორები	6.43
შესაბამისობა	**6.49**
აქტივის ან ვალდებულების მახასიათებლები	6.50
მონაწილეობა მომავალი ფულადი ნაკადების გენერირებაში	6.54
სამართლიანი წარდგენა	**6.58**
ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას და დანახარჯების შეზღუდვა	**6.63**
პირვანდელი ღირებულება	6.69
მიმდინარე ღირებულება	6.72
თავდაპირველი შეფასებისთვის დამახასიათებელი ფაქტორები	**6.77**
ერთზე მეტი შეფასების საფუძველი	**6.83**
საკუთარი კაპიტალის შეფასება	6.87
ფულად ნაკადებზე დაფუძნებული შეფასების მეთოდები	6.91

შესავალი

6.1 ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული ელემენტები რაოდენობრივად განისაზღვრება ფულად გამოხატულებაში. ამისათვის საჭიროა შეფასების საფუძვლის შერჩევა. შეფასების საფუძველი არის შესაფასებელი ობიექტის რაიმე იდენტიფიცირებული ნიშან-თვისება, მაგალითად პირ-ვანდელი ღირებულება, სამართლიანი ღირებულება ან შესრულების ღირებულება. აქტივის ან ვალდებულების მიმართ შეფასების საფუძვლის გამოყენებით მიიღება ამ აქტივის ან ვალ-დებულების და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების გარკვეული მაჩვენებელი.

6.2 სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლებისა და დანახარჯების შეზღუდვის გათვალისწინება, სავარაუდოდ, განაპირობებს განსხვავებული შეფასების საფუძ-ვლის შერჩევას განსხვავებული აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯე-ბისთვის.

6.3 ზოგიერთ სტანდარტში შესაძლოა აუცილებელი გახდეს იმის აღწერა, როგორ უნდა მოხდეს შერჩეული შეფასების საფუძვლის გამოყენება მოცემულ სტანდარტში. აღწერილობაში შეიძლება:

(ა) მითითებული იყოს მეთოდები, რომელთა გამოყენების უფლება აქვს საწარმოს ან რომლებიც აუცილებლად უნდა გამოიყენოს ამა თუ იმ მაჩვენებლის შესაფასებლად კონკრეტული შეფასების საფუძვლის გამოყენებით;

(ბ) მითითებული იყოს შეფასების გამარტივებული მიდგომა, რომლის გამოყენებით, სავარაუდოდ, მიიღება უპირატესი შეფასების საფუძვლის შედეგად მიღებული ინფორმაციის მსგავსი ინფორმაცია; ან

(გ) ახსნილი იყოს, როგორ უნდა გარდაიქმნას შეფასების საფუძველი, მაგალითად, ვალდებულების შესრულების ღირებულებიდან იმის შესაძლებლობის გამორიცხვის მიზნით, რომ შესაძლოა თვითონ საწარმომ ვერ შეასრულოს ეს ვალდებულება (საკუთარი საკრედიტო რისკი) .

შეფასების საფუძვლები

პირვანდელი ღირებულება

6.4 პირვანდელი ღირებულების მაჩვენებლები აქტივების, ვალდებულებებისა და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ გვაძლევს ფულად ღირებულებაში გამოხატულ ინფორმაციას ისეთი ინფორმაციის გამოყენებით, რომელიც, ნაწილობრივ მაინც, მიღებულია გარიგების ფასიდან ან სხვა მოვლენიდან, რომელმაც განაპირობა მათი წარმოშობა. მიმდინარე ღირებულებისგან განსხვავებით, პირვანდელი ღირებულება არ ასახავს ღირებულების ცვლილებებს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ცვლილებები დაკავშირებულია აქტივის გაუფასურებასთან, ან ცვლილებების გამო ვალდებულება ხდება ზარალიანი (იხ. პუნქტები 6.7(გ) და 6.8(ბ)).

6.5 აქტივის შეძენისას ან შექმნისას მისი პირვანდელი ღირებულება არის აქტივის შესაძენად ან შესაქმნელად გაწეული დანახარჯები, რომლებიც მოიცავს მის შესაძენად ან შესაქმნელად გადახდილ ანაზღაურებას გარიგების დანახარჯების ჩათვლით. ვალდებულების აღების ან მიღებისას მისი პირვანდელი ღირებულება არის ვალდებულების ასაღებად ან მისაღებად მიღებული ანაზღაურების ღირებულება გარიგების დანახარჯების გამოკლებით.

6.6 როდესაც აქტივი შეძენილი ან შექმნილია, ანდა ვალდებულება აღებული ან მიღებულია ისეთი მოვლენის შედეგად, რომელიც არ არის საბაზრო პირობებით განხორციელებული ოპერაცია (იხ. პუნქტი 6.80), შესაძლოა შეუძლებელი იყოს დანახარჯების განსაზღვრა, ან დანახარჯი შესაძლოა არ გვაძლევდეს შესაბამის ინფორმაციას ამ აქტივის ან ვალდებულების შესახებ. ზოგჯერ ასეთ შემთხვევაში აქტივის ან ვალდებულების მიმდინარე ღირებულება გამოიყენება, როგორც მისი დასაშვები საწყისი ღირებულება თავდაპირველი აღიარებისას და შემდეგ ეს

 © IFRS Foundation

დასაშვები საწყისი ღირებულება გამოიყენება ამოსავალ წერტილად მისი შემდგომი შეფასების განსაზღვრისთვის პირვანდელი ღირებულებით.

6.7 აქტივის პირვანდელი ღირებულება განახლდება დროთა განმავლობაში, რათა აისახოს, საჭიროების შემთხვევაში:

(ა) მთლიანი ეკონომიკური რესურსის ან მისი ნაწილის მოხმარება, რომელიც წარმოადგენს აქტივს (ცვეთა ან ამორტიზაცია);

(ბ) მიღებული გადახდები, რომლებიც ანაზღაურებს მთელ აქტივს ან მის ნაწილს;

(გ) ისეთი მოვლენების გავლენა, რომელთა გამო მთელი აქტივის ან მისი ნაწილის პირვანდელი ღირებულება აღარ არის ანაზღაურებადი (გაუფასურება); და

(დ) პროცენტის დარიცხვა აქტივის დაფინანსების კომპონენტის ასახვის მიზნით.

6.8 ვალდებულების პირვანდელი ღირებულება განახლდება დროთა განმავლობაში, რათა აისახოს, საჭიროების შემთხვევაში:

(ა) მთელი ვალდებულების ან მისი ნაწილის შესრულება, მაგალითად, ისეთი გადახდების განხორციელებით, რომელიც ფარავს მთელ ვალდებულებას ან მის ნაწილს, ან ვალდებულების შესრულებით საქონლის მიწოდების მეშვეობით;

(ბ) ისეთი მოვლენების გავლენა, რომლებიც იწვევს იმ ეკონომიკური რესურსების გადაცემის მოვალეობის ღირებულების ზრდას, რომლებიც აუცილებელია ვალდებულების იმ დონეზე შესასრულებლად, რომ ის არ გახდეს ზარალიანი. ვალდებულება ზარალიანია, თუ მისი პირვანდელი ღირებულება საკმარისი აღარ არის იმისთვის, რომ ასახოს ვალდებულების შესრულების მოვალეობა; და

(გ) პროცენტის დარიცხვა ვალდებულების დაფინანსების კომპონენტის ასახვის მიზნით.

6.9 ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების შეფასების საფუძვლად პირვანდელი ღირებულების გამოყენების ერთ-ერთი მეთოდია მათი შეფასება ამორტიზებული ღირებულებით. ფინანსური აქტივის ან ფინანსური ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება ასახავს მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებებს, რომლებიც დისკონტირებულია თავდაპირველი აღიარებისას განსაზღვრული განაკვეთით. ცვალებადი განაკვეთების მქონე ფინანსური ინსტრუმენტებისთვის დისკონტირების განაკვეთი განახლდება, ცვალებადი განაკვეთის ცვლილებების ასახვის მიზნით. ფინანსური აქტივის ან ფინანსური ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება დროთა განმავლობაში განახლდება შემდგომი ცვლილებების ასახვის მიზნით, როგორიცაა პროცენტის დარიცხვა, ფინანსური აქტივის გაუფასურება და მიღებული ან გადახდილი ფულადი სახსრები.

მიმდინარე ღირებულება

6.10 მიმდინარე ღირებულების მაჩვენებლები აქტივების, ვალდებულებებისა და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ გვაძლევს ფულად ღირებულებაში გამოხატულ ინფორმაციას ისეთი ინფორმაციის გამოყენებით, რომელიც განახლებულია შეფასების თარიღისთვის არსებული პირობების ასახვის მიზნით. განახლების გამო, აქტივებისა და ვალდებულებების მიმდინარე ღირებულებები ასახავს ადრინდელი შეფასების თარიღის შემდეგ ფულადი ნაკადების შეფასებებში მომხდარ ცვლილებებს და ასევე სხვა ფაქტორების ცვლილებებს, რომლებიც ასახულია მიმდინარე ღირებულებებში (იხ. პუნქტები 6.14–6.15 და 6.20). პირვანდელი ღირებულებისგან განსხვავებით, აქტივის ან ვალდებულების მიმდინარე ღირებულება არ განისაზღვრება ისეთი ინფორმაციის გამოყენებით, რომელიც, ნაწილობრივ მაინც, მიღებულია გარიგების ფასიდან ან სხვა მოვლენიდან, რომელმაც განაპირობა ამ აქტივის ან ვალდებულების წარმოშობა.

6.11 მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძვლებს განეკუთვნება:

(ა) სამართლიანი ღირებულება (იხ. პუნქტები 6.12–6.16);

(ბ) აქტივებისთვის – გამოყენების ღირებულება და ვალდებულებებისთვის – შესრულების ღირებულება (იხ. პუნქტები 6.17–6.20); და

(გ) მიმდინარე ღირებულება (იხ. პუნქტები 6.21–6.22).

სამართლიანი ღირებულება

6.12 სამართლიანი ღირებულება არის ფასი, რომელიც მიღებული იქნებოდა აქტივის გაყიდვიდან ან გადახდილი იქნებოდა ვალდებულების გადაცემისას, ბაზრის მონაწილეებს შორის შეფასების თარიღისთვის ნებაყოფლობით განხორციელებული ოპერაციის დროს.

6.13 სამართლიანი ღირებულება ასახავს ბაზრის მონაწილეთა პოზიციას/თვალთახედვას, კერძოდ, იმ ბაზრის მონაწილეების, სადაც საქმიანობს მოცემული საწარმო. აქტივი ან ვალდებულება ფასდება იმავე დაშვებების გამოყენებით, რომლებსაც ბაზრის მონაწილეები გამოიყენებდნენ აქტივის ან ვალდებულების ფასის დადგენისას იმ შემთხვევაში, თუ იმოქმედებდნენ საკუთარი ეკონომიკური ინტერესების შესაბამისად.

6.14 ზოგ შემთხვევაში, სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა პირდაპირ არის შესაძლებელი აქტიური ბაზრის ემპირიული (დაკვირვებადი) ფასების მეშვეობით. სხვა შემთხვევაში არაპირდაპირ განისაზღვრება გარკვეული შეფასების მეთოდების, მაგალითად ფულად ნაკადებზე დაფუძნებული შეფასების მეთოდების გამოყენებით (იხ. პუნქტები 6.91–6.95) და ასახავს ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილ ფაქტორს:

(ა) მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებები;

(ბ) შესაფასებელ აქტივთან ან ვალდებულებთან დაკავშირებული მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებული ოდენობის ან მათი წარმოქმნის ვადების შესაძლო ცვალებადობა, რასაც იწვევს ამ ფულადი ნაკადებისთვის დამახასიათებელი განუსაზღვრელობა;

(გ) ფულის დროითი ღირებულება;

(დ) ფასი ფულადი ნაკადებისთვის დამახასიათებელი განუსაზღვრელობის ტვირთის საკუთარ თავზე აღებისთვის (რისკის პრემია ან დისკონტი). ამ განუსაზღვრელობის გათვალისწინებით განსაზღვრული ფასი დამოკიდებულია თვითონ განუსაზღვრელობის დონეზე. იგი ასევე ასახავს იმ ფაქტს, რომ ინვესტორები, როგორც წესი, უფრო ნაკლებ ფასს იხდიან ისეთი აქტივისთვის (და, როგორც წესი, უფრო მეტს ითხოვენ ისეთი ვალდებულების აღებისთვის), რომლის ფულადი ნაკადებისთვის დამახასიათებელია განუსაზღვრელობა, ვიდრე ისეთი აქტივისთვის (ან ვალდებულებისთვის), რომლის ფულადი ნაკადები ცნობილი, გარკვეულია.

(ე) სხვა ფაქტორები, მაგალითად, ლიკვიდობა, თუ ბაზრის მონაწილეები მოცემულ გარემოებებში ამ ფაქტორებს გაითვალისწინებდნენ.

6.15 6.14(ბ) და 6.14(დ) პუნქტებში მითითებული ფაქტორები ითვალისწინებს იმის შესაძლებლობას, რომ კონტრაჰენტმა შესაძლოა ვერ შეასრულოს საწარმოს მიმართ თავისი ვალდებულება (საკრედიტო რისკი), ან შესაძლოა საწარმომ ვერ შეასრულოს თავისი ვალდებულება (საკუთარი საკრედიტო რისკი).

6.16 ვინაიდან სამართლიანი ღირებულება არ განისაზღვრება ისეთი ინფორმაციის გამოყენებით, რომელიც, ნაწილობრივ მაინც, მიღებულია გარიგების ფასიდან ან სხვა მოვლენიდან, რომელმაც განაპირობა აქტივის ან ვალდებულების წარმოშობა, სამართლიანი ღირებულება არ იზრდება აქტივის შეძენისას გაწეული გარიგების დანახარჯებით და არ მცირდება ვალდებულების აღების ან მიღებისას გაწეული გარიგების დანახარჯებით. გარდა ამისა, სამართლიანი ღირებულება არ ასახავს არც გარიგების ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც დაკავშირებულია აქტივის საბოლოო გასვლასთან, ანდა ვალდებულების გადაცემასთან ან დაფარვასთან.

გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება

6.17 გამოყენების ღირებულება არის ფულადი ნაკადების ან სხვა ეკონომიკური სარგებლის დღევანდელი ღირებულება, რომლის მიღებასაც საწარმო მოელის აქტივის გამოყენებიდან და მისი საბოლოო გასვლიდან. შესრულების ღირებულება არის ფულადი სახსრების ან სხვა ეკონომიკური სარგებლის დღევანდელი ღირებულება, რომლის გადაცემის აუცილებლობასაც საწარმო ვარაუდობს ვალდებულების შესრულებისას. ფულადი სახსრების ან სხვა ეკონომიკური რესურსების ოდენობა/თანხები მოიცავს არა მარტო ვალდებულების კონტაჰენტისთვის გადასაცემ ოდენობას/თანხებს, არამედ იმ ოდენობას/თანხებს, რომლის გადაცემის აუცილებლობასაც საწარმო ვარაუდობს სხვა მხარეებისთვის, რათა მათ მისცეს ვალდებულების შესრულების შესაძლებლობა.

© IFRS Foundation

6.18 ვინაიდან გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება მომავალ ფულად ნაკადებს ეყრდნობა, ისინი არ ითვალისწინებს აქტივის შესაძენად ან ვალდებულების ასაღებად გაწეულ გარიგების დანახარჯებს. თუმცა, გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება მოიცავს გარიგების ისეთი დანახარჯების დღევანდელ ღირებულებას, რომლის გაწევასაც საწარმო მოელის აქტივის საბოლოო გასვლასთან, ან ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებით.

6.19 გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება ბაზრის მონაწილეთათვის მისაღებ დაშვებებს კი არ ასახავს, არამედ ასახავს კონკრეტული საწარმოსთვის დამახასიათებელ დაშვებებს. პრაქტიკაში, შესაძლოა ზოგჯერ მცირედით განსხვავდებოდეს დაშვებები, რომლებსაც ბაზრის მონაწილეები გამოიყენებდნენ და დაშვებები, რომლებსაც თვითონ საწარმო იყენებს.

6.20 შეუძლებელია გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება უშუალოდ იყოს ემპირიული (დაკვირვებადი) – ისინი განისაზღვრება ფულად ნაკადებზე დაფუძნებული შეფასების მეთოდებით (იხ. პუნქტები 6.91–6.95). გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება ასახავს იმავე ფაქტორებს, რომლებიც მითითებული იყო სამართლიან ღირებულებასთან დაკავშირებით 6.14 პუნქტში, მაგრამ მხოლოდ ამა თუ იმ საწარმოს სპეციფიკური თვალთახედვიდან და არა ბაზრის მონაწილეთა პოზიციიდან.

მიმდინარე ღირებულება

6.21 აქტივის მიმდინარე ღირებულება არის ეკვივალენტური აქტივის თვითღირებულება შეფასების თარიღისთვის, რომელიც მოიცავს ანაზღაურებას, რომელიც გადახდილი იქნებოდა შეფასების თარიღისთვის და ასევე გარიგების იმ დანახარჯებს, რომლებიც გაწეული იქნებოდა ამ თარიღისთვის. ვალდებულების მიმდინარე ღირებულება არის ანაზღაურება, რომელიც მიღებული იქნებოდა ეკვივალენტური ვალდებულებისთვის შეფასების თარიღისთვის, გარიგების იმ დანახარჯების გამოკლებით, რომლებიც გაწეული იქნებოდა ამ თარიღისთვის. მიმდინარე ღირებულება, პირვანდელი ღირებულების მსგავსად არის შემოსვლის ღირებულება: იგი ასახავს იმ ბაზრის ფასს, სადაც საწარმო შეიძენდა ამ აქტივს ან აიღებდა ამ ვალდებულებას. მაშასადამე, მიმდინარე ღირებულება განსხვავდება სამართლიანი ღირებულებისგან, გამოყენების ღირებულებისა და შესრულების ღირებულებისგან, რომლებიც გვიჩვენებს გასვლის ფასებს. თუმცა, მიმდინარე ღირებულება, პირვანდელი ღირებულებისგან განსხვავებით, ასახავს შეფასების თარიღისთვის არსებულ პირობებს.

6.22 ზოგ შემთხვევაში შეუძლებელია მიმდინარე ღირებულების პირდაპირ განსაზღვრა აქტიური ბაზრის ემპირიული ფასების მეშვეობით და უნდა განისაზღვროს არაპირდაპირ სხვა საშუალებებით. მაგალითად, თუ ფასები ხელმისაწვდომია მხოლოდ ახალი აქტივების შესახებ, უკვე გამოყენებული აქტივის მიმდინარე ღირებულება უნდა შეფასდეს ახალი აქტივის მიმდინარე ფასის კორექტირებით, რათა აისახოს საწარმოს განკარგულებაში მყოფი აქტივის მიმდინარე ასაკი და მდგომარეობა.

შეფასების ცალკეული საფუძვლების გამოყენებით მიღებული ინფორმაცია

6.23 შეფასების საფუძვლის შერჩევისას, მნიშვნელოვანია იმ ინფორმაციის ხასიათის გათვალისწინება, რომელიც ამ შეფასების საფუძვლით მიიღება როგორც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ისე ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში). ეს ინფორმაცია შეჯამებული სახით წარმოდგენილია 6.1 ცხრილში, ხოლო 6.24–6.42 პუნქტებში – უფრო დეტალურად არის განხილული.

პირვანდელი ღირებულება

6.24 აქტივის ან ვალდებულების პირვანდელი ღირებულებით შეფასების შედეგად მიღებული ინფორმაცია შესაძლოა შესაბამისი იყოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის, რადგან პირვანდელი ღირებულების განსაზღვრისთვის ისეთი ინფორმაცია გამოიყენება, რომელიც, ნაწილობრივ მაინც, მიღებულია გარიგების ფასიდან ან სხვა მოვლენიდან, რომელმაც განაპირობა აქტივის ან ვალდებულების წარმოშობა.

6.25 როგორც წესი, თუ საწარმომ აქტივი შეიძინა უახლოეს პერიოდში საბაზრო პირობებით განხორციელებული ოპერაციის შედეგად, საწარმო მოელის, რომ ეს აქტივი ისეთი ოდენობის

ეკონომიკურ სარგებელს მოუტანს, რაც საკმარისი იქნება, სულ მცირე, აქტივის თვითღირებულების ანაზღაურებისთვის მაინც. ანალოგიურად, თუ საწარმომ ვალდებულება აიღო ან მიიღო უახლოეს პერიოდში საბაზრო პირობებით განხორციელებული ოპერაციის შედეგად, საწარმო მოელის, რომ ვალდებულების შესასრულებლად საჭირო ეკონომიკური რესურსების გადაცემის მოვალეობის ღირებულება, ჩვეულებრივ, არ იქნება მეტი მიღებული ანაზღაურების ღირებულებაზე, რომელშიც გათვალისწინებული არ არის გარიგების დანა-ხარჯები. მაშასადამე, ასეთ შემთხვევაში აქტივის ან ვალდებულების პირვანდელი ღირე-ბულებით შეფასება გვაძლევს შესაბამის ინფორმაციას როგორც აქტივის ან ვალდებულების, ისე იმ გარიგების ფასის შესახებ, რომელმაც გამოიწვია ამ აქტივის ან ვალდებულების წარმოშობა.

6.26 ვინაიდან პირვანდელი ღირებულება მცირდება აქტივის მოხმარებისა და მისი გაუფასურების ასახვის მიზნით, თანხა, რომლის ანაზღაურებაც მოსალოდნელია პირვანდელი ღირებულებით შეფასებული აქტივიდან, სულ მცირე იმაზე მეტი იქნება, ვიდრე მისი საბალანსო ღირებულება. ანალოგიურად, ვინაიდან ვალდებულების პირვანდელი ღირებულება იზრდება, როდესაც ის ზარალიანი ხდება, ვალდებულების საბალანსო ღირებულებაზე მეტი არ იქნება იმ ეკო-ნომიკური რესურსების გადაცემის მოვალეობის ღირებულება, რომელიც აუცილებელია ვალ-დებულების შესასრულებლად.

6.27 თუ ფინანსური აქტივის გარდა რომელიმე სხვა აქტივი შეფასებულია პირვანდელი ღირებულებით, ამ აქტივის ან მისი ნაწილის მოხმარების ან გაყიდვის შედეგად წარმოიშობა ხარჯი, რომელიც შეფასებული იქნება მოხმარებული ან გაყიდული აქტივის, ან მისი ნაწილის პირვანდელი ღირებულებით.

6.28 აქტივის გაყიდვის შედეგად წარმოშობილი ხარჯიც იმ დროს აღიარდება, როდესაც შემო-სავლის სახით აღიარდება აქტივის გაყიდვასთან დაკავშირებული ანაზღაურება. შემოსავალსა და ხარჯს შორის განსხვავება/სხვაობა არის გაყიდვის შედეგად წარმოქმნილი მარჟა. მარჟების შესახებ ინფორმაციის მისაღებად შესაძლებელია აქტივის მოხმარების შედეგად წარმოშობილი ხარჯებისა და შესაბამისი შემოსავლის შედარება.

6.29 ანალოგიურად, თუ პირვანდელი ღირებულებით არის შეფასებული ანაზღაურების სანა-ცვლოდ აღებული ან მიღებული ვალდებულება, რომელიც არ არის ფინანსური ვალდებულება, მთელი ვალდებულების ან მისი ნაწილის შესრულების შედეგად წარმოიშობა შემოსავალი, რომელიც შეფასებული იქნება ვალდებულების შესრულებული ნაწილისთვის მიღებული ანაზ-ღაურების ღირებულებით. შემოსავალსა და ვალდებულების შესასრულებლად გაწეულ ხარ-ჯებს შორის განსხვავება/სხვაობა არის ვალდებულების შესრულების შედეგად წარმოქმნილი მარჟა.

6.30 გაყიდული ან მოხმარებული აქტივების, მათ შორის დაუყოვნებლივ მოხმარებული საქონლისა და მომსახურების ღირებულებისა (იხ. პუნქტი 4.8) და მიღებული ანაზღაურების შესახებ ინფორმაციას შესაძლოა გააჩნდეს საპროგნოზო ღირებულება. ამ ინფორმაციის გამოყენება შესაძლებელია ამოსავალ ბაზად მომავალ პერიოდებში საქონლის (მათ შორის ისეთი საქონლის, რომელიც ამჟამად არა აქვს საწარმოს) ან მომსახურების გაყიდვიდან მისაღები მარჟების პროგნოზირებისთვის და, მაშასადამე, საწარმოს პერსპექტივის შესაფასებლად მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების მიღების კუთხით. მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების მიღების კუთხით საწარმოს პერსპექტივის შეფასებისას ფინანსური ანგარიშგების მომ-ხმარებლები ხშირად ყურადღებას ამახვილებენ მარჟების გენერირების პერსპექტივაზე მრა-ვალი მომავალი პერიოდისთვის და არა მარტო უკვე არსებული საქონლიდან მარჟების გენე-რირების შესაძლებლობაზე. პირვანდელი ღირებულებით შეფასებულ შემოსავლებსა და ხარ-ჯებს შესაძლოა ასევე გააჩნდეს დამადასტურებელი ღირებულებაც, რადგან ამ ინფორმაციით ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები შესაძლოა გარკვეულ პასუხს მიიღებენ ფულადი ნაკადებისა თუ მარჟების საპროგნოზო მაჩვენებლების შესახებ, რომლებიც ადრე გამოითვალეს. გარდა ამისა, გაყიდული ან მოხმარებული აქტივების ღირებულების შესახებ ინფორმაცია შესაძლოა დაეხმაროს მათ იმის შეფასებაში, რამდენად რაციონალურად და ეფექტიანად ასრულებს ხელმძღვანელობა საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენებასთან დაკავშირებით დაკისრებულ ვალდებულებებს.

6.31 ანალოგიურად, შესაძლოა საპროგნოზო და დამადასტურებელი ღირებულება ჰქონდეს ასევე ინფორმაციას, რომელიც ეხება ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებულ აქტივებთან დაკავშირებით მიღებულ პროცენტსა და ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებულ ვალდებულებებთან დაკავშირებით გადახდილ პროცენტს.

 © IFRS Foundation

მიმდინარე ღირებულება

სამართლიანი ღირებულება

6.32 საპროგნოზო ღირებულება შესაძლოა გააჩნდეს აქტივებისა და ვალდებულებების სამართლიანი ღირებულებით შეფასების შედეგად მიღებულ ინფორმაციასაც, რადგან სამართლიანი ღირებულება ასახავს ბაზრის მონაწილეთა მიმდინარე მოლოდინებს მომავალი ფულადი ნაკადების ოდენობის, მათი წარმოქმნის ვადებისა და დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შესახებ. ამ მოლოდინების შეფასება ისეთი მეთოდით ხდება, რომ აისახოს ბაზრის მონაწილეთა ახლანდელი შეხედულებები რისკის შესახებ. გარდა ამისა, ამ ინფორმაციას შესაძლოა გააჩნდეს დამადასტურებელი ღირებულებაც, რადგან გარკვეულ პასუხს იძლევა ადრინდელი მოლოდინების შესახებ.

6.33 გარკვეული საპროგნოზო ღირებულება შესაძლოა გააჩნდეს ისეთ შემოსავალსა და ხარჯებს, რომლებიც ასახავს ბაზრის მონაწილეთა მიმდინარე მოლოდინებს, ვინაიდან ამგვარი შემოსავლისა და ხარჯების მონაცემების გამოყენება შესაძლებელია ამოსავალ ბაზად მომავალი პერიოდების შემოსავლებისა და ხარჯების საპროგნოზო სიდიდეების განსაზღვრისთვის. გარდა ამისა, ამგვარი შემოსავლები და ხარჯები ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს შესაძლოა დაეხმაროს იმის შეფასებაში, რამდენად რაციონალურად და ეფექტიანად ასრულებს ხელმძღვანელობა საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენებასთან დაკავშირებით დაკისრებულ ვალდებულებებს.

6.34 აქტივის ან ვალდებულების სამართლიანი ღირებულების ცვლილება შეიძლება სხვადასხვა ფაქტორმა გამოიწვიოს, როგორც მითითებულია 6.14 პუნქტში. თუ ამ ფაქტორებს განსხვავებული მახასიათებლები აქვს, მათი გავლენით წარმოქმნილი შემოსავლებისა და ხარჯების ცალ-ცალკე განსაზღვრა შეიძლება სასარგებლო ინფორმაცია იყოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის (იხ. პუნქტი 7.14(ბ)).

6.35 თუ საწარმომ სხვა ბაზარზე შეიძინა აქტივი და სამართლიანი ღირებულება სხვა ბაზრის (ბაზარი, სადაც საწარმო გაყიდის აქტივს) ფასების გამოყენებით განსაზღვრა, ამ ორი ბაზრის ფასებს შორის განსხვავება აღიარდება როგორც შემოსავალი, როდესაც პირველად განისაზღვრება სამართლიანი ღირებულება.

6.36 როგორც წესი, აქტივის გაყიდვა ან ვალდებულების გადაცემა მოხდება მისი სამართლიანი ღირებულების მსგავსი ოდენობის ანაზღაურების მიღების სანაცვლოდ, თუ ოპერაცია ისეთ ბაზარზე განხორციელდა, რომელიც სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისას გამოყენებული ფასების წყარო იყო. ასეთ შემთხვევაში, თუ აქტივი ან ვალდებულება შეფასებულია სამართლიანი ღირებულებით, აქტივის გაყიდვის ან ვალდებულების გადაცემის დროს წარმოქმნილი ნეტო შემოსავალი ან ნეტო ხარჯები, ჩვეულებრივ, მცირე იქნება, თუკი გარიგების დანახარჯების გავლენა მნიშვნელოვანი არ არის.

გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება

6.37 გამოყენების ღირებულება ინფორმაციას გვაძლევს აქტივის გამოყენებისა და მისი საბოლოო გასვლის შედეგად მისაღები შეფასებული ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულების შესახებ. ამ ინფორმაციას შესაძლოა გააჩნდეს საპროგნოზო ღირებულება, რადგან მისი გამოყენება შესაძლებელია საწარმოს პერსპექტივის შესაფასებლად მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების მიღების კუთხით.

6.38 შესრულების ღირებულება ინფორმაციას გვაძლევს ვალდებულების შესასრულებლად საჭირო შეფასებული ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულების შესახებ. მაშასადამე, შესრულების ღირებულებას შესაძლოა გაჩნდეს საპროგნოზო ღირებულება, კერძოდ, იმ შემთხვევაში, თუ ვალდებულება შესრულდება და არ მოხდება მისი გადაცემა ან მოლაპარაკების გზით მოგვარება.

6.39 გამოყენების ღირებულების ან შესრულების ღირებულების განახლებულ შეფასებებს, მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებული ოდენობის, მათი წარმოქმნის ვადებისა და დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შესახებ ინფორმაციასთან ერთად შეიძლება გააჩნდეს დამადასტურებელი ღირებულებაც, რადგან გარკვეულ პასუხს იძლევა გამოყენების ღირებულების ან შესრულების ღირებულების ადრინდელი შეფასებების შესახებ.

მიმდინარე ღირებულება

6.40 ინფორმაცია მიმდინარე ღირებულებით შეფასებული აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ შესაძლოა შესაბამისი იყოს, რადგან მიმდინარე ღირებულება ასახავს იმ ღირებულებას, რომლითაც შესაძლებელია ეკვივალენტური აქტივის შეძენა ან შექმნა შეფასების თარიღისთვის, ანდა ანაზღაურებას, რომლის მიღება შესაძლებელი იქნებოდა ეკვივალენტური ვალდებულების აღების ან მიღებისას.

6.41 პირვანდელი ღირებულების მსგავსად, მიმდინარე ღირებულება ინფორმაციას გვაძლევს მოხმარებული აქტივის ღირებულების ან ვალდებულებების შესრულების შედეგად მიღებული შემოსავლის შესახებ. ამ ინფორმაციის გამოყენება შესაძლებელია მიმდინარე მარჟების გამოსათვლელად და ასევე ამოსავალ ბაზად მომავალი პერიოდების მარჟების პროგნოზირებისთვის. პირვანდელი ღირებულებისგან განსხვავებით, მიმდინარე ღირებულება ასახავს აქტივის მოხმარების ან ვალდებულების შესრულების დროს დომინირებულ ფასებს. როდესაც ფასები მნიშვნელოვნად იცვლება, მომავალი პერიოდების მარჟების პროგნოზირებისთვის მიმდინარე ღირებულებაზე დაფუძნებული მარჟების ინფორმაცია შესაძლოა უფრო სასარგებლო იყოს, ვიდრე პირვანდელ ღირებულებაზე დაფუძნებული მარჟების.

6.42 აქტივის მოხმარების მიმდინარე ღირებულების (ან ვალდებულების შესრულების შედეგად მიღებული მიმდინარე შემოსავლის) ანგარიშგებაში წარსადგენად, აუცილებელია მის საბალანსო ღირებულების საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ცვლილების დაყოფა ორ ნაწილად: აქტივის მოხმარების მიმდინარე ღირებულება (ან ვალდებულების შესრულების შედეგად მიღებული მიმდინარე შემოსავალი) და ფასების ცვლილებით გამოწვეული შედეგი. ფასების ცვლილებით გამოწვეული შედეგს ზოგჯერ უწოდებენ „ფლობით განპირობებულ შემოსულობას“ ან „ფლობით განპირობებულ ზარალს“.

© IFRS Foundation

ცხრილი 6.1 – შეფასების ცალკეული საფუძვლების გამოყენებით მიღებული ინფორმაციის რეზიუმე

აქტივები

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება				
	პირვანდელი ღირებულება	სამართლიანი ღირებულება (ბაზრის მონაწილეთა დაშვებები)	გამოყენების ღირებულება (საწარმოსთვის დამახასიათებელი დაშვებები)(ა)	მიმდინარე ღირებულება
საბალანსო ღირებულება	პირვანდელი ღირებულების (გარიგების დანახარჯების ჩათვლით) ის ნაწილი, რომელიც არ არის მოხმარებული ან ამოღებული და ანაზღაურებადია. (მოიცავს დაფინანსების ნებისმიერ კომპონენტთან დაკავშირებით დარიცხულ პროცენტს)	ფასი, რომელიც მიღებული იქნებოდა აქტივის გაყიდვიდან (აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული გარიგების დანახარჯების ჩათვლით).	აქტივის გამოყენებიდან და მისი საბოლოო გასვლიდან მისაღები, მომავალი ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულება (აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული გარიგების დანახარჯების დღევანდელი ღირებულების გამოკლებით).	მიმდინარე ღირებულების (გარიგების დანახარჯების ჩათვლით) ის ნაწილი, რომელიც არ არის მოხმარებული ან ამოღებული და ანაზღაურებადია.
ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ანგარიშგებები)				
მოვლენა	პირვანდელი ღირებულება	სამართლიანი ღირებულება (ბაზრის მონაწილეთა დაშვებები)	გამოყენების ღირებულება (საწარმოსთვის დამახასიათებელი დაშვებები)	მიმდინარე ღირებულება
თავდაპირველი აღიარება(ბ)	—	სხვაობა გადახდილ ანაზღაურებასა და შეძენილი აქტივის სამართლიან ღირებულებას შორის.(გ) აქტივის შეძენასთან დაკავშირებული გარიგების დანახარჯები.	სხვაობა გადახდილ ანაზღაურებასა და შეძენილი აქტივის გამოყენების ღირებულებას შორის. აქტივის შეძენასთან დაკავშირებული გარიგების დანახარჯები.	—
აქტივის გაყიდვა ან მოხმარება(დ), (ე)	ხარჯები, რომელიც ტოლია გაყიდული ან მოხმარებული აქტივის პირვანდელი ღირებულების. მიღებული შემოსავალი. (წარდგენა შესაძლებელია ბრუტო ან ნეტო სახით.)	ხარჯები, რომელიც ტოლია გაყიდული ან მოხმარებული აქტივის სამართლიანი ღირებულების. მიღებული შემოსავალი. (წარდგენა შესაძლებელია ბრუტო ან ნეტო სახით.)	ხარჯები, რომელიც ტოლია გაყიდული ან მოხმარებული აქტივის გამოყენების ღირებულების. მიღებული შემოსავალი. (წარდგენა შესაძლებელია ბრუტო ან ნეტო სახით.)	ხარჯები, რომელიც ტოლია გაყიდული ან მოხმარებული აქტივის მიმდინარე ღირებულების. მიღებული შემოსავალი. (წარდგენა შესაძლებელია ბრუტო ან ნეტო სახით.)

	ხარჯები აქტივის გაყიდვასთან დაკავშირებული გარიგების დანახარჯების.	ხარჯები აქტივის გაყიდვასთან დაკავშირებული გარიგების დანახარჯების.		ხარჯები აქტივის გაყიდვასთან დაკავშირებული გარიგების დანახარჯების.
საპროცენტო შემოსავალი	საპროცენტო შემოსავა-ლი, წარსული განა-კვეთებით, რომელიც განახლდება, თუ აქტი-ვთან დაკავშირებულია ცვალებადი პროცენტი.	აისახება სამართლიანი ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში. (შესაძლებელია ცალკე განსაზღვრა.)	აისახება გამოყენების ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში. (შესაძლებელია ცალკე განსაზღვრა.)	საპროცენტო შემოსავალი მიმდინარე განაკვეთებით.
გაუფასურება	ხარჯები, რომლებიც იმის გამო წარმოიშობა, რომ პირვანდელი ღირებულება აღარ არის ანაზღაურებადი.	აისახება სამართლიანი ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში. (შესაძლებელია ცალკე განსაზღვრა.)	აისახება გამოყენების ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში. (შესაძლებელია ცალკე განსაზღვრა.)	ხარჯები, რომლებიც იმის გამო წარმოიშობა, რომ მიმდინარე ღირებულება აღარ არის ანაზღაურებადი.
ღირებულების ცვლილებები	არ აღიარდება, თუ გაუფასურებას არ ასახავს. ფინანსური აქტივე-ბისთვის – შეფასებუ-ლი ფულადი ნაკადე-ბის ცვლილების შედეგად მიღებული შემოსავლები და ხარჯები.	აისახება სამართლიანი ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში.	აისახება გამოყენების ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში.	შემოსავლები და ხარჯები, რომლებიც ასახავს ფასების ცვლილების გავლენას (ფლობით განპირობე-ბული შემოსულობა და ფლობით განპირობე-ბული ზარალი)

(ა) ამ სვეტში განზოგადებულია ინფორმაცია, რომელიც მიიღება შეფასების საფუძვლად გამოყენების ღირებულების გამოყენების შემთხვევაში. თუმცა, როგორც აღნიშნულია 6.75 პუნქტში, შეფასების საფუძვლად გამოყენების ღირებულების გამოყენება შესაძლოა არ იყოს მოსახერხებელი რეგულარული გადაფასებებისთვის.

(ბ) შემოსავალი ან ხარჯები შესაძლოა წარმოიშვას ისეთი აქტივის თავდაპირველი აღიარებისას, რომელიც შეძენილი არ არის საბაზრო პირობებით.

(გ) შემოსავალი ან ხარჯები შესაძლოა წარმოიშვას, თუ ბაზარი, სადაც აქტივია შეძენილი, არ არის ის ბაზარი, რომელიც აქტივის სამართლიანი ღირებულების შეფასებისას გამოყენებული ფასების წყარო იყო.

(დ) როგორც წესი, აქტივის მოხმარების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება ხდება გაყიდული საქონლის თვითღირებულების, ცვეთის ან ამორტიზაციის მეშვეობით.

(ე) მიღებული შემოსავალი ხშირად მიღებული ანაზღაურების ტოლია, მაგრამ დამოკიდებული იქნება ნებისმიერი დაკავშირებული ვალდებულების შესაფასებლად გამოყენებულ შეფასების საფუძველზე.

© IFRS Foundation

ვალდებულებები

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება				
	პირვანდელი ღირებულება	სამართლიანი ღირებულება (ბაზრის მონაწილეთა დაშვებები)	შესრულების ღირებულება (საწარმოსთვის დამახასიათებელი დაშვებები)	მიმდინარე ღირებულება
საბალანსო ღირებულება	ვალდებულების შეუ-სრულებელი ნაწილის აღებისთვის მიღებუ-ლი ანაზღაურება (გარიგების დანახარ-ჯების გამოკლებით), რომელიც გადიდე-ბულია თანხით, რომლითაც საწარ-მოდან მომავალში გასასვლელი ფულადი ნაკადების შეფასე-ბული ოდენობა აღემატება მიღებულ ანაზღაურებას. (მოიცავს დაფინან-სების ნებისმიერ კომპონენტთან დაკავშირებით დარიცხულ პროცენტს)	ფასი, რომელიც გადახდილი იქნებოდა ვალდებულების შეუსრულებელი ნაწილის გადაცემისას (არ მოიცავს გარიგების დანახარჯებს, რომელიც გაიწეოდა ვალდებულების გადაცემასთან დაკავშირებით).	მომავალი ფულადი ნაკადების დღევან-დელი ღირებულება, რომლებიც წარმოი-შობა ვალდებულების შეუსრულებელი ნაწილის შესრულების შედეგად (მათ შორის გარიგების იმ დანახარ-ჯების დღევანდელი ღირებულება, რომე-ლიც გაიწევა მომავალ-ში ვალდებულების შესრულებისას ან გადაცემისას).	ვალდებულების შეუსრულებელი ნაწილის აღებისთვის მიმდინარე მომენტში მისაღები ანაზღაურება (გარიგების დანახარ-ჯების გამოკლებით), რომელიც გადიდე-ბულია თანხით, რომლითაც საწარ-მოდან მომავალში გასასვლელი ფულადი ნაკადების შეფასე-ბული ოდენობა აღემატება მიღებულ ანაზღაურებას.
ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ანგარიშგებები)				
მოვლენა	პირვანდელი ღირებულება	სამართლიანი ღირებულება (ბაზრის მონაწილეთა დაშვებები)	შესრულების ღირებულება (საწარმოსთვის დამახასიათებელი დაშვებები)	მიმდინარე ღირებულება
თავდაპირველი აღიარება(ა)	—	სხვაობა მიღებულ ანაზღაურებასა და ვალდებულების სამართლიან ღირებუ-ლებას შორის.(ბ) გარიგების დანახარ-ჯები, რომელიც დაკავ-შირებულია ვალდებუ-ლების აღებასთან ან მიღებასთან.	სხვაობა მიღებულ ანაზღაურებასა და ვალდებულების შესრულების ღირებულებას შორის გარიგების დანახარ-ჯები, რომელიც დაკავ-შირებულია ვალდებუ-ლების აღებასთან ან მიღებასთან.	—
ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ანგარიშგებები)				
მოვლენა	პირვანდელი ღირებულება	სამართლიანი ღირებულება (ბაზრის მონაწილეთა დაშვებები)	შესრულების ღირებულება (საწარმოსთვის დამახასიათებელი დაშვებები)	მიმდინარე ღირებულება
ვალდებულების შესრულება	შემოსავალი, რომელიც ტოლია შესრულებუ-ლი ვალდებულების პირვანდელი ღირებუ-ლების (ასახავს წარ-სულ ანაზღაურებას).	შემოსავალი, რომელიც ტოლია შესრულებუ-ლი ვალდებულების სამართლიანი ღირებულების.	შემოსავალი, რომელიც ტოლია შესრულებუ-ლი ვალდებულების შესრულების ღირებუ-ლების.	შემოსავალი, რომელიც ტოლია შესრულებუ-ლი ვალდებულების მიმდინარე ღირებუ-ლების (ასახავს მიმდი-ნარე ანაზღაურებას).

	ხარჯები ვალდებულების შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯებისთვის. (წარდგენა შესაძლებელია ბრუტო ან ნეტო სახით.)	ხარჯები ვალდებულების შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯებისთვის. (წარდგენა შესაძლებელია ბრუტო ან ნეტო სახით. ბრუტო მეთოდის შემთხვევაში, წარსული ანაზღაურების წარდგენა შესაძლებელია განცალკევებით.)	ხარჯები ვალდებულების შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯებისთვის. (წარდგენა შესაძლებელია ბრუტო ან ნეტო სახით. ბრუტო მეთოდის შემთხვევაში, წარსული ანაზღაურების წარდგენა შესაძლებელია განცალკევებით.)	ხარჯები ვალდებულების შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯებისთვის. (წარდგენა შესაძლებელია ბრუტო ან ნეტო სახით. ბრუტო მეთოდის შემთხვევაში, წარსული ანაზღაურების წარდგენა შესაძლებელია განცალკევებით.)
ვალდებულების გადაცემა	შემოსავალი, რომელიც ტოლია გადაცემული ვალდებულების პირვანდელი ღირებულების (ასახავს წარსულ ანაზღაურებას). ხარჯები ვალდებულების გადაცემისთვის გადახდილი დანახარჯებისთვის (გარიგების დანახარჯების ჩათვლით). (წარდგენა შესაძლებელია ნეტო ან ბრუტო სახით.)	შემოსავალი, რომელიც ტოლია გადაცემული ვალდებულების სამართლიანი ღირებულების. ხარჯები ვალდებულების გადაცემისთვის გადახდილი დანახარჯებისთვის (გარიგების დანახარჯების ჩათვლით). (წარდგენა შესაძლებელია ნეტო ან ბრუტო სახით.)	შემოსავალი, რომელიც ტოლია გადაცემული ვალდებულების შესრულების ღირებულების. ხარჯები ვალდებულების გადაცემისთვის გადახდილი დანახარჯებისთვის (გარიგების დანახარჯების ჩათვლით). (წარდგენა შესაძლებელია ნეტო ან ბრუტო სახით.)	შემოსავალი, რომელიც ტოლია გადაცემული ვალდებულების მიმდინარე ღირებულების (ასახავს მიმდინარე ანაზღაურებას). ხარჯები ვალდებულების გადაცემისთვის გადახდილი დანახარჯებისთვის (გარიგების დანახარჯების ჩათვლით). (წარდგენა შესაძლებელია ნეტო ან ბრუტო სახით.)
საპროცენტო ხარჯები	საპროცენტო ხარჯები წარსული განაკვეთებით, რომელიც განახლდება, თუ ვალდებულებას ცვალებადი პროცენტი აქვს.	აისახება სამართლიანი ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში. (შესაძლებელია ცალკე განსაზღვრა.)	აისახება შესრულების ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში. (შესაძლებელია ცალკე განსაზღვრა.)	საპროცენტო ხარჯები მიმდინარე განაკვეთებით.
ვალდებულების ზარალიან ვალდებულებად გადაქცევის გამომწვევი მოვლენების გავლენა	ხარჯები, რომელიც ტოლია თანხის, რომლითაც საწარმოდან მომავალში გასასვლელი ფულადი ნაკადების შეფასებული ოდენობა აღემატება ამ ვალდებულების პირვანდელ ღირებულებას, ან ამ ნამეტი თანხის შემდგომი ცვლილება.	აისახება სამართლიანი ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში. (შესაძლებელია ცალკე განსაზღვრა.)	აისახება შესრულების ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში. (შესაძლებელია ცალკე განსაზღვრა.)	ხარჯები, რომელიც ტოლია თანხის, რომლითაც საწარმოდან მომავალში გასასვლელი ფულადი ნაკადების შეფასებული ოდენობა აღემატება ამ ვალდებულების მიმდინარე ღირებულებას, ან ამ ნამეტი თანხის შემდგომი ცვლილება.
ღირებულების ცვლილებები	არ აღიარდება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ვალდებულება ზარალიანია.	აისახება სამართლიანი ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში.	აისახება შესრულების ღირებულების ცვლილების შედეგად მიღებულ შემოსავალსა და ხარჯებში.	შემოსავლები და ხარჯები, რომლებიც ასახავს ფასების ცვლილების გავლენას (ფლობით განპირობებული შემოსულობა და ფლობით განპირობებული ზარალი).

© IFRS Foundation

	ფინანსური ვალდებუ-ლებებისთვის – შეფა-სებული ფულადი ნაკადების ცვლილების შედეგად მიღებული შემოსავლები და ხარჯები.			
(ა) შემოსავალი ან ხარჯები შესაძლოა წარმოიშვას ისეთი ვალდებულების თავდაპირველი აღიარებისას, რომელიც მიღებული ან აღებული არ არის საბაზრო პირობებით. (ბ) შემოსავალი ან ხარჯები შესაძლოა წარმოიშვას, თუ ბაზარი, სადაც ვალდებულება იყო აღებული ან მიღებული, არ არის ის ბაზარი, რომელიც ვალდებულების სამართლიანი ღირებულების შეფასებისას გამოყენებული ფასების წყარო იყო.				

შეფასების საფუძვლის შერჩევისას გასათვალისწინებელი ფაქტორები

6.43 აქტივის ან ვალდებულების და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯებისთვის შეფასების საფუძვლის შერჩევისას აუცილებელია იმ ინფორმაციის ხასიათის გათვალისწინება, რომელიც ამ შეფასების საფუძვლით მიიღება როგორც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ისე ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში) (იხ. პუნქტები 6.23–6.42 და ცხრილი 6.1), ასევე სხვა ფაქტორების (იხ. პუნქტები 6.44–6.86).

6.44 მეტ-წილ შემთხვევებში, არ იარსებებს რომელიმე ერთი ფაქტორი, რომელიც განსაზღვრავს შეფასების რომელი საფუძველი უნდა შეირჩეს. თითოეული ფაქტორის შედარებითი მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებზე.

6.45 შეფასების საფუძვლის მეშვეობით მიწოდებული ინფორმაცია სასარგებლო უნდა იყოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის. ამ მიზნის მისაღწევად, ინფორმაცია უნდა იყოს შესაბამისი და სამართლიანად უნდა აჩვენებდეს იმას, რის საჩვენებლადაც არის გამიზნული. გარდა ამისა, მიწოდებული ინფორმაცია, შეძლებისდაგვარად, უნდა იყოს შესადარისი, შემოწმებადი, დროული და აღქმადი.

6.46 როგორც ახსნილია 2.21 პუნქტში, ინფორმაციის ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლების გათვალისწინების ყველაზე რაციონალური და ეფექტიანი პროცესი, როგორც წესი, უნდა მოიცავდეს ამა თუ იმ ეკონომიკური მოვლენის შესახებ ყველაზე შესაბამისი ინფორმაციის დადგენას. თუ ამგვარი ინფორმაცია არ არსებობს ან შეუძლებელია მისი მიწოდება იმგვარად, რომ უზრუნველყოს ამ ეკონომიკური მოვლენის სამართლიანი წარდგენა, მაშინ განიხილება სხვა ტიპის ინფორმაცია, რომელიც ყველაზე მეტად არის შესაბამისი. 6.49–6.76 პუნქტებში დამატებით არის განხილული, რა როლს თამაშობს ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები შეფასების საფუძვლის შერჩევისას.

6.47 6.49–6.76 პუნქტებში ძირითადად ყურადღება გამახვილებულია ისეთ ფაქტორებზე, რომლებიც საწარმომ უნდა განიხილოს შეფასების საფუძვლის შერჩევისას აღიარებული აქტივებისა და აღიარებული ვალდებულებებისთვის. ამ მოსაზრებებიდან ზოგიერთის გამოყენება შესაძ-ლებელია ასევე შეფასების საფუძვლის შერჩევისას იმ ინფორმაციისთვის, რომელიც მოცე-მულია განმარტებით შენიშვნებში აღიარებულ ან არაღიარებულ ობიექტებთან დაკავშირებით.

6.48 6.77–6.82 პუნქტებში განხილულია დამატებითი ფაქტორები, რომლებიც გაითვალისწინება თავდაპირველი აღიარებისას შეფასების საფუძვლის შერჩევისას. თუ თავდაპირველად შერ-ჩეული შეფასების საფუძველი არ შეესაბამება შემდგომ შეფასების საფუძველს, შესაძლებელია, რომ პირველი შემდგომი შეფასებისას შემოსავლები და ხარჯები აღიარდეს მხოლოდ და მხოლოდ შეფასების საფუძვლის შეცვლის გამო. ამგვარი შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარების შედეგად შეიძლება ისეთი შთაბეჭდილება შეიქმნას, რომ ისინი ასახავს რომელიმე ოპერაციას ან სხვა მოვლენას, მაშინ როდესაც სინამდვილეში ასეთი ოპერაცია ან მოვლენა არ არსებობს. მაშასადამე, აქტივის ან ვალდებულების და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯებისთვის შეფასების საფუძვლის განსაზღვრისას მხედველობაში მიიღება როგორც თავდაპირველი, ისე შემდგომი შეფასება.

შესაბამისობა

6.49 აქტივის ან ვალდებულების და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯებისთვის გამოყენებული შეფასების საფუძვლის შედეგად მიღებული ინფორმაციის შესაბამისობაზე გავლენას ახდენს:

(ა) აქტივის ან ვალდებულების მახასიათებლები (იხ. პუნქტები 6.50–6.53); და

(ბ) როგორ მონაწილეობს ეს აქტივი ან ვალდებულება მომავალი ფულადი ნაკადების გენერირებაში (იხ. პუნქტები 6.54–6.57).

აქტივის ან ვალდებულების მახასიათებლები

6.50 ამა თუ იმ შეფასების საფუძვლის შედეგად მიღებული ინფორმაციის შესაბამისობა ნაწილობრივ დამოკიდებულია ამ აქტივის ან ვალდებულების მახასიათებლებზე, კერძოდ, ფულადი ნაკადების ცვალებადობაზე და ასევე აქტივის ან ვალდებულების ღირებულება სწრაფად რეაგირებს თუ არა საბაზრო ფაქტორებზე ან სხვა რისკებზე.

6.51 თუ აქტივის ან ვალდებულების ღირებულება სწრაფად რეაგირებს საბაზრო ფაქტორებზე ან სხვა რისკებზე, მისი პირვანდელი ღირებულება შესაძლოა მნიშვნელოვნად განსხვავდებოდეს მიმდინარე ღირებულებისგან. მაშასადამე, პირვანდელი ღირებულების მეშვეობით შესაძლოა ვერ მივიღოთ შესაბამისი ინფორმაცია, თუ ღირებულების ცვლილებების შესახებ ინფორმაცია მნიშვნელოვანია ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის. მაგალითად, ამორტიზებული ღირებულებით ვერ მივიღებთ შესაბამის ინფორმაციას წარმოებული ფინანსური აქტივის ან წარმოებული ფინანსური ვალდებულების შესახებ.

6.52 გარდა ამისა, თუ პირვანდელი ღირებულება გამოიყენება, ღირებულების ცვლილებები მაშინ კი არ აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში, როდესაც ღირებულება იცვლება, არამედ მაშინ როდესაც მოხდება ისეთი მოვლენა, როგორიცაა გასვლა, გაუფასურება ან შესრულება. მომხმარებელმა შესაძლოა არასწორად გაიგოს ეს და იგულისხმოს, რომ ყველა შემოსავალი და ხარჯი აღიარდა ამ მოვლენის მოხდენისას და არა იმ პერიოდებში, რომლის განმავლობაშიც საწარმო აქტივს ან ვალდებულებას ფლობდა. გარდა ამისა, ვინაიდან პირვანდელი ღირებულებით შეფასება არ იძლევა დროულ ინფორმაციას ღირებულების ცვლილებების შესახებ, ამგვარი საფუძვლით წარდგენილ შემოსავალსა და ხარჯებს შესაძლოა არ ჰქონდეს საპროგნოზო და დამადასტურებელი ღირებულებები იმის გამო, რომ სრულყოფილად არ ასახავს საწარმოზე იმ რისკის გავლენას, რომელიც წარმოიშობა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივის ან ვალდებულების ფლობის შედეგად.

6.53 აქტივის ან ვალდებულების სამართლიანი ღირებულების ცვლილება ასახავს ბაზრის მონაწილეთა მოლოდინის ცვლილებებსა და ასევე რისკის შესახებ მათი შეხედულებების ცვლილებებს. შესაფასებელი აქტივის ან ვალდებულების მახასიათებლებისა და საწარმოს სამეწარმეო საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე, ინფორმაციას, რომელიც ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს ასახავს, შესაძლოა ყოველთვის არ გააჩნდეს საპროგნოზო ღირებულება ან დამადასტურებელი ღირებულება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის. ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, როდესაც საწარმოს სამეწარმეო საქმიანობა არ მოიცავს აქტივის ყიდვას ან ვალდებულების გადაცემას, მაგალითად, თუ საწარმო აქტივებს ფლობს მხოლოდ გამოყენების მიზნით, ან მხოლოდ სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადების მიღების მიზნით, ან როდესაც საწარმო ვალდებულია, თვითონ შეასრულოს ვალდებულებები.

მონაწილეობა მომავალი ფულადი ნაკადების გენერირებაში

6.54 როგორც აღნიშნულია 1.14 პუნქტში, ზოგიერთი ეკონომიკური რესურსი პირდაპირ ქმნის ფულად ნაკადებს; სხვა შემთხვევაში ეკონომიკური რესურსები ერთობლივად გამოიყენება ფულადი ნაკადების არაპირდაპირ გენერირებისთვის. როგორ გამოიყენება ეკონომიკური რესურსები და, მაშასადამე, როგორ წარმოქმნის აქტივები და ვალდებულებები ფულად ნაკადებს, ნაწილობრივ დამოკიდებულია საწარმოს სამეწარმეო საქმიანობის სპეციფიკაზე.

6.55 თუ საწარმოს სამეწრამეო საქმიანობა ითვალისწინებს საქონლის ან მომსახურების საწარმოებლად და მომხმარებლებზე გასაყიდად რამდენიმე ეკონომიკური რესურსის ერთობლივად გამოყენებას, რომლებიც არაპირდაპირ წარმოქმნის ფულად ნაკადებს, სავარაუდოდ, პირვანდელი ღირებულების ან მიმდინარე ღირებულების შედეგად მიიღება შესაბამისი ინფორ-

© IFRS Foundation

მაცია ამ საქმიანობის შესახებ. მაგალითად, ძირითადი საშუალებები, როგორც წესი, საწარმოს სხვა ეკონომიკურ რესურსებთან ერთად გამოიყენება. ანალოგიურად, მარაგი, როგორც წესი, ვერ გაიყიდება მომხმარებელზე საწარმოს სხვა ეკონომიკური რესურსების ფართოდ გამოყენების გარეშე (მაგალითად, მის საწარმოებლად და მარკეტინგული ღონისძიებებისთვის). 6.24–6.31 და 6.40–6.42 პუნქტებში ახსნილია, ამგვარი აქტივების პირვანდელი ღირებულებით ან მიმდინარე ღირებულებით შეფასების შედეგად როგორ მიიღება შესაბამისი ინფორმაცია, რომლის გამოყენებაც შესაძლებელია პერიოდის განმავლობაში მიღწეული მარჟების გამოსათვლელად.

6.56 ისეთი აქტივებისა და ვალდებულებებისთვის, რომლებიც პირდაპირ ქმნის ფულად ნაკადებს, მაგალითად აქტივების სახით, რომელთა გაყიდვა შესაძლებელია დამოუკიდებლად და მნიშვნელოვანი ეკონომიკური სასჯელის გარეშე (მაგალითად, საწარმოს საქმიანობისთვის მნიშვნელოვანი ზიანის მიუყენებლად), ყველაზე შესაბამისი ინფორმაცია, სავარაუდოდ, მიიღება მიმდინარე ღირებულების შედეგად, რომელიც აერთიანებს მომავალი ფულადი ნაკადების ოდენობის, მათი წარმოქმნის ვადებისა და მასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის მიმდინარე შეფასებებს.

6.57 თუ საწარმოს სამეწარმეო საქმიანობა მოიცავს ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების მართვას სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადების მიღების მიზნით, ამორტიზებულმა ღირებულებამ შესაძლოა მოგვცეს შესაბამისი ინფორმაცია, რომლის გამოყენებაც შესაძლებელი იქნება აქტივებთან დაკავშირებით მიღებულ პროცენტსა და ვალდებულებებთან დაკავშირებით გადახდილ პროცენტს შორის განსხვავების გამოსათვლელად. თუმცა, როდესაც საწარმო აფასებს, ამორტიზებული ღირებულების შედეგად მიიღება თუ არა სასარგებლო ინფორმაცია, აუცილებელია ფინანსური აქტივის ან ფინანსური ვალდებულების მახასიათებლების გათვალისწინებაც. ნაკლებად სარწმუნოა, რომ ამორტიზებული ღირებულების გამოყენებით მივიღებთ შესაბამის ინფორმაციას ისეთი ფულადი ნაკადების შესახებ, რომლებიც დამოკიდებულია ძირი თანხისა და პროცენტის გარდა სხვა ფაქტორებზე.

სამართლიანი წარდგენა

6.58 როდესაც აქტივები და ვალდებულებები რაიმე საშუალებით ერთმანეთთან დაკავშირებულია, აქტივებისა და ვალდებულებებისთვის განსხვავებული შეფასების საფუძვლების გამოყენება გამოიწვევს შეფასების შეუსაბამობას (სააღრიცხვო შეუსაბამობას). თუ ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს შეფასების შეუსაბამობას, ასეთი ფინანსური ანგარიშგება შესაძლოა სამართლიანად არ გვიჩვენებდეს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და ფინანსური შედეგების ზოგიერთ ასპექტს. მაშასადამე, გარკვეულ გარემოებებში, დაკავშირებული აქტივებისა და ვალდებულებებისთვის ერთი და იმავე შეფასების საფუძვლის გამოყენებამ შესაძლოა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები უზრუნველყოს ისეთი ინფორმაციით, რომელიც განსხვავებული შეფასების საფუძვლების გამოყენებით მიღებულ ინფორმაციასთან შედარებით უფრო სასარგებლო იქნება. განსაკუთრებით ეს იმ შემთხვევაშია მოსალოდნელი, როდესაც ერთი აქტივიდან ან ვალდებულებიდან წარმოქმნილი ფულადი ნაკადები პირდაპირ არის დაკავშირებული სხვა აქტივიდან ან ვალდებულებიდან წარმოქმნილ ფულად ნაკადებთან.

6.59 როგორც აღნიშნულია 2.13 და 2.18 პუნქტებში, მართალია, იდეალურად სამართლიანად წარდგენილი ინფორმაცია არ შეიცავს შეცდომას, მაგრამ ეს იმას არ ნიშნავს, რომ მაჩვენებლებიც ყველა ასპექტში სწორი უნდა იყოს.

6.60 როდესაც შეუძლებელია ამა თუ იმ მაჩვენებლის პირდაპირ განსაზღვრა აქტიური ბაზრის ემპირიული ფასების მეშვეობით და ამის ნაცვლად უნდა შეფასდეს, წარმოიქმნება შეფასების შეუსაბამობა. შეფასების განუსაზღვრელობის დონე, რომელიც დაკავშირებულია კონკრეტულ შეფასების საფუძველთან, შესაძლოა გავლენას ახდენდეს იმაზე, ამ შეფასების საფუძვლით მიღებული ინფორმაციით მიიღწევა თუ არა საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და ფინანსური შედეგების სამართლიანი წარდგენა. შეფასების განუსაზღვრელობის მაღალი დონე ყოველთვის ხელს არ უშლის შეფასების ისეთი საფუძვლის გამოყენებას, რომლის შედეგადაც შესაბამისი ინფორმაცია მიიღება. თუმცა, ზოგ შემთხვევაში შეფასების განუსაზღვრელობის დონე იმდენად მაღალია, რომ ამ შეფასების საფუძვლის შედეგად მიღებულმა ინფორმაციამ შესაძლოა ვერ უზრუნველყოს საკმარისად სამართლიანი წარდგენა (იხ. 2.22 პუნქტი). ასეთ შემთხვევაში, მიზანშეწონილია შეფასების სხვა საფუძვლის შერჩევის საკითხის განხილვა, რომლის გამოყენებითაც შესაბამისი ინფორმაცია მიიღება.

6.61 შეფასების განუსაზღვრელობა განსხვავდება შედეგთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობისა (შედეგის განუსაზღვრელობა) და არსებობასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობისგან (არსებობის განუსაზღვრელობა):

(ა) შედეგის განუსაზღვრელობა იმ შემთხვევაში წარმოიქმნება, როდესაც გაურკვეველია აქტივიდან მისაღები ან ვალდებულებასთან დაკავშირებით საწარმოდან გასასვლელი ეკონომიკური სარგებლის ოდენობა, ან მისი მიღების ან გასვლის დრო;

(ბ) არსებობის განუსაზღვრელობა იმ შემთხვევაში წარმოიქმნება, როდესაც გაურკვეველია, არსებობს თუ არა აქტივი ან ვალდებულება. 5.12–5.14 პუნქტები განხილულია, არსებობის განუსაზღვრელობას როგორ შეუძლია გავლენის მოხდენა საწარმოს გადაწყვეტილებებზე იმის თაობაზე, უნდა აღიაროს თუ არა აქტივი ან ვალდებულება იმ შემთხვევაში, როდესაც გაურკვეველია აქტივის ან ვალდებულების არსებობა.

6.62 შედეგის ან არსებობის განუსაზღვრელობის არსებობამ ზოგჯერ შესაძლოა ხელი შეუწყოს შეფასების განუსაზღვრელობის წარმოქმნას. თუმცა, აუცილებელი არ არის, რომ შედეგის ან არსებობის განუსაზღვრელობა ყოველთვის წარმოშობდეს შეფასების განუსაზღვრელობას. მაგალითად, თუ შესაძლებელია აქტივის სამართლიანი ღირებულების პირდაპირ განსაზღვრა აქტიური ბაზრის ემპირიული ფასების მეშვეობით, სამართლიანი ღირებულების შეფასებასთან არანაირი შეფასების განუსაზღვრელობა არ იქნება დაკავშირებული იმ შემთხვევაშიც კი, თუ გაურკვეველია, საბოლოო ჯამში, რა რაოდენობის ფულად სახსრებს წარმოქმნის აქტივის გამოყენება და, მაშასადამე, არსებობს შედეგის განუსაზღვრელობა.

ხარისხობრივი მახასიათებლების გაუმჯობესება და დანახარჯების შეზღუდვა

6.63 შესადარისობის, აღქმადობისა და შემოწმებადობის ხარისხობრივი მახასიათებლების გაუმჯობესება და დანახარჯების შეზღუდვა გავლენას ახდენს შეფასების საფუძვლის შერჩევაზე. ეს საკითხები განხილულია მომდევნო პუნქტებში. 6.69–6.76 პუნქტებში უფრო დეტალურად არის განხილული კონკრეტული შეფასების საფუძვლების გამოყენებით განპირობებული გავლენა. დროულობის ხარისხობრივი მახასიათებლის გაუმჯობესება არანაირ სპეციფიკურ გავლენას არ ახდენს შეფასებაზე.

6.64 ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული სხვა გადაწყვეტილებების მსგავსად, დანახარჯები შეფასების საფუძვლის შერჩევასაც ზღუდავს. მაშასადამე, შეფასების საფუძვლის შერჩევისას მნიშვნელოვანია იმის გათვალისწინება, სარგებელი, რომელსაც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები მიიღებენ ამ შეფასების საფუძვლის გამოყენებით მიწოდებული ინფორმაციით, სავარაუდოდ, გაამართლებს თუ არა მოცემული ინფორმაციის მიწოდებასა და გამოყენებასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს.

6.65 ერთი და იმავე მუხლების მიმართ ერთი და იმავე შეფასების საფუძვლის უცვლელად გამოყენება ამა თუ იმ ანგარიშვალდებულ საწარმოში პერიოდიდან პერიოდამდე, ან სხვადასხვა საწარმოში ერთი პერიოდის განმავლობაში, ფინანსურ ანგარიშგებას უფრო მეტად შესადარისს ხდის.

6.66 შეფასების საფუძვლის შეცვლით ფინანსური ანგარიშგება შესაძლოა ნაკლებად აღქმადი გახდეს. თუმცა, შეცვლა შესაძლოა გამართლებული იყოს, თუ სხვა ფაქტორები გადაწონის აღქმადობის შემცირებას, მაგალითად, თუ შეფასების საფუძვლის შეცვლის შედეგად უფრო შესაბამისი ინფორმაცია მიიღება. თუ შეფასების საფუძველი შეიცვლება, ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს შესაძლოა დასჭირდეთ ახსნა-განმარტებითი ინფორმაცია, რაც მათ ამგვარი ცვლილებით გამოწვეული შედეგების აღქმის შესაძლებლობას მისცემს.

6.67 აღქმადობა ნაწილობრივ დამოკიდებულია იმაზე, რამდენი განსხვავებული საფუძველია გამოყენებული და შეიცვალა თუ არა ისინი დროთა განმავლობაში. როგორც წესი, თუ ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტში ბევრი შეფასების საფუძველი გამოიყენება, მიღებული ინფორმაცია უფრო რთული ხდება და, მაშასადამე, ნაკლებად აღქმადი და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში) ასახული ჯამური თანხები ან შუალედური ჯამები ნაკლებად ინფორმაციული ხდება. თუმცა, ბევრი შეფასების საფუძვლის გამოყენება შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს იმ შემთხვევაში, თუ ამის გაკეთება აუცილებელია სასარგებლო ინფორმაციის მისაწოდებლად.

© IFRS Foundation

6.68 ინფორმაციის შემოწმებადობის ხარისხს აუმჯობესებს ისეთი შეფასების საფუძვლის გამოყენება, რომლის გამოყენებით მიღებული მაჩვენებლების დადასტურება შესაძლებელია დამოუკიდებლად: ან პირდაპირ, მაგალითად, ემპირიული ფასების მეშვეობით, ან არაპირდაპირ, მაგალითად, მოდელის შემავალი მონაცემების შემოწმებით. თუ მაჩვენებლების შემოწმება შეუძლებელია, ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს შესაძლოა დასჭირდეთ ახსნა-განმარტებითი ინფორმაცია, რომლის მეშვეობით გაიგებენ, როგორ განისაზღვრა კონკრეტული მაჩვენებელი. ზოგჯერ ასეთ შემთხვევაში შესაძლოა აუცილებელი იყოს განსხვავებული შეფასების საფუძვლების ზუსტად მითითება.

პირვანდელი ღირებულება

6.69 მეტ-წილ შემთხვევაში უფრო ადვილია და, მაშასადამე, ნაკლებად ძვირი ჯდება პირვანდელი ღირებულების შეფასება, ვიდრე მიმდინარე ღირებულების. გარდა ამისა, პირვანდელი ღირებულების საფუძვლით განსაზღვრული მაჩვენებლები, როგორც წესი, უფრო გასაგებია და, ბევრ შემთხვევაში, უფრო ადვილია მათი შემოწმება.

6.70 თუმცა, მოხმარების შეფასება და გაუფასურების ზარალის ან ზარალიანი ვალდებულებების განსაზღვრა და შეფასება შეიძლება სუბიექტური პროცესი იყოს. მაშასადამე, აქტივის ან ვალდებულების პირვანდელი ღირებულების შეფასება ან შემოწმება ზოგჯერ შეიძლება ისეთივე რთული იყოს როგორც მიმდინარე ღირებულების.

6.71 შეფასების საფუძვლად პირვანდელი ღირებულების გამოყენების შედეგად სხვადასხვა დროს შეძენილი იდენტური აქტივები ან აღებული ვალდებულებები შესაძლებელია ფინანსურ ანგარიშგებაში სხვადასხვა თანხით აისახოს. ამან შეიძლება გააუარესოს როგორც ანგარიშვალდებული საწარმოს სხვადასხვა პერიოდის მონაცემების, ისე სხვადასხვა საწარმოს ერთი და იმავე პერიოდის მონაცემების შესადარისობა.

მიმდინარე ღირებულება

6.72 ვინაიდან სამართლიანი ღირებულება ბაზრის მონაწილეთა პოზიციიდან განისაზღვრება და არა ამა თუ იმ საწარმოს სპეციფიკური გარემოებების გათვალისწინებით და დამოკიდებული არ არის იმაზე, როდის იყო აქტივი შეძენილი ან ვალდებულება აღებული, სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული იდენტური აქტივები ან აღებული ვალდებულებები, პრინციპში, ერთი და იმავე თანხით იქნება შეფასებული იმ საწარმოთა მიერ, რომლებიც ერთსა და იმავე ბაზარზე საქმიანობენ. ამით შეიძლება გაუმჯობესდეს როგორც ანგარიშვალდებული საწარმოს სხვადასხვა პერიოდის მონაცემების, ისე სხვადასხვა საწარმოს ერთი და იმავე პერიოდის მონაცემების შესადარისობა. პირიქით, ვინაიდან გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება ამა თუ იმ საწარმოს სპეციფიკურ გარემოებებს/პერსპექტივას ასახავს, სხვადასხვა საწარმოს იდენტური აქტივების ან ვალდებულებებისთვის ზემოაღნიშნული შეფასებები შეიძლება განსხვავებული იყოს. ამ განსხვავებებმა შესაძლოა გააუარესოს შესადარისობა, კერძოდ, იმ შემთხვევაში, თუ აქტივები ან ვალდებულებები ანალოგიურად მონაწილეობენ ფულადი ნაკადების გენერირებაში.

6.73 თუ აქტივის ან ვალდებულების სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა პირდაპირ არის შესაძლებელი აქტიური ბაზრის ემპირიული ფასების მეშვეობით, სამართლიანი ღირებულების შეფასების პროცესი დაბალ დანახარჯებთან არის დაკავშირებული, მარტივია და ადვილად გასაგები; გარდა ამისა, სამართლიანი ღირებულების შემოწმებაც შესაძლებელი იქნება უშუალო დაკვირვებით.

6.74 როდესაც შეუძლებელია სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა აქტიურ ბაზარზე უშუალო დაკვირვებით, შესაძლოა აუცილებელი გახდეს სამართლიანი ღირებულების შეფასება შეფასების მეთოდების გამოყენებით, რომლებიც ზოგჯერ, ფულად ნაკადებზე დაფუძნებული შეფასების მეთოდებს მოიცავს და, როგორც წესი, ეს აუცილებელია გამოყენების ღირებულებისა და შეფასების ღირებულების განსაზღვრისას. იმისდა მიხედვით, შეფასების რომელი მეთოდები გამოიყენება:

(ა) შეფასებისთვის საჭირო ამოსავალი მონაცემების შეფასება და შეფასების მოცემული მეთოდის გამოყენება შესაძლოა ძვირი ჯდებოდეს და რთული იყოს;

(ზ) დასამუშავებელი ამოსავალი მონაცემები შესაძლოა სუბიექტური იყოს და რთული იყოს როგორც ამოსავალი მონაცემების, ისე თვითონ პროცესის მისაღებლობის შემოწმება. მაშასადამე, შესაძლოა განსხვავებული იყოს იდენტური აქტივების ან ვალდებულებების მაჩვენებლები. ამან შესაძლოა გააუარესოს შესადარისობა.

6.75 ზევრ შემთხვევაში, შეუძლებელია ამა თუ იმ ინდივიდუალური აქტივის გამოყენების ღირებულების საზრიანად შეფასება, რომელიც სხვა აქტივებთან ერთად გამოიყენება. ამის ნაცვლად, განისაზღვრება აქტივების ჯგუფის გამოყენების ღირებულება და შემდეგ შესაძლოა აუცილებელი იყოს მიღებული შედეგის განაწილება ინდივიდუალურ აქტივებზე. აღნიშნული პროცესი შესაძლოა სუბიექტური და პირობითი იყოს. გარდა ამისა, აქტივის გამოყენების ღირებულების მაჩვენებლები შესაძლოა უნებლიედ ასახავდეს ჯგუფის სხვა აქტივებთან სინერგიის ეფექტს. მაშასადამე, ისეთი აქტივის გამოყენების ღირებულების განსაზღვრა, რომელიც სხვა აქტივებთან ერთად გამოიყენება, შესაძლოა ძვირადღირებული პროცესი იყოს და მისი სირთულე და სუბიექტურობა უარყოფითად მოქმედებს შემოწმების შესაძლებლობაზე. ამის გამო, გამოყენების ღირებულება შესაძლოა არ იყოს პრაქტიკული შეფასების საფუძველი ამგვარი აქტივების რეგულარული გადაფასების განსახორციელებლად. თუმცა, მისი გამოყენება შესაძლოა სასარგებლო იყოს აქტივების ერთჯერადი გადაფასებისთვის, მაგალითად, როდესაც გამოიყენება გაუფასურების შემოწმებისას იმის დასადგენად, პირვანდელი ღირებულება სრულად ანაზღაურებადია თუ არა.

6.76 შეფასების საფუძვლად მიმდინარე ღირებულების გამოყენებისას სხვადასხვა დროს შეძენილი იდენტური აქტივები ან აღებული ვალდებულებები ფინანსურ ანგარიშგებაში ერთი და იმავე თანხით აისახება. ამან შესაძლოა გააუმჯობესოს როგორც ანგარიშვალდებული საწარმოს სხვადასხვა პერიოდის მონაცემების, ისე სხვადასხვა საწარმოს ერთი და იმავე პერიოდის მონაცემების შესადარისობა. თუმცა, შეიძლება რთული, სუბიექტური და ძვირადღირებული იყოს მიმდინარე ღირებულების განსაზღვრის პროცესი. მაგალითად, როგორც აღნიშნულია 6.22 პუნქტში, შესაძლოა აუცილებელი იყოს აქტივის მიმდინარე ღირებულების შეფასება ახალი აქტივის მიმდინარე ფასის დაკორექტირებით, რათა აისახოს საწარმოს განკარგულებაში მყოფი აქტივის მიმდინარე ასაკი და მდგომარეობა. გარდა ამისა, ტექნოლოგიებისა და საწარმეო საქმიანობის მიდგომების ცვლილების გამო, შესაძლოა ბევრი აქტივი ვერ ჩანაცვლდეს იდენტური აქტივებით. ამგვარად, აუცილებელი იქნება ახალი აქტივის მიმდინარე ფასის სუბიექტური კორექტირება დამატებით, რათა შეფასდეს არსებული აქტივის ეკვივალენტური აქტივის მიმდინარე ღირებულება. ასევე, მიმდინარე ღირებულებით გამოსახული საბალანსო ღირებულების ცვლილებების გაყოფა და განაწილება აქტივის მოხმარების მიმდინარე ღირებულებასა და ფასების ცვლილებით გამოწვეულ შედეგზე (იხ. პუნქტი 6.42) შესაძლოა სირთულეებთან იყოს დაკავშირებული და საჭიროებდეს სუბიექტური დაშვებების გამოყენებას. ამგვარი სირთულეების გამო, მიმდინარე ღირებულების მაჩვენებლები შესაძლოა არ ექვემდებარებოდეს შემოწმებას და არ იყოს საკმარისად აღქმადი.

თავდაპირველი შეფასებისთვის დამახასიათებელი ფაქტორები

6.77 6.43–6.76 პუნქტებში განხილულია ფაქტორები, რომლებიც გასათვალისწინებელია შეფასების საფუძვლის შერჩევისას, თავდაპირველი აღიარებისას ან შემდგომი შეფასების დროს. 6.78–6.82 პუნქტებში განხილულია ზოგიერთი დამატებითი ფაქტორი, რომლებიც გასათვალისწინებელია თავდაპირველი აღიარებისას.

6.78 თავდაპირველი აღიარებისას, საბაზრო პირობებით განხორციელებული ოპერაციის შედეგად შეძენილი აქტივის ან აღებული ვალდებულების თვითღირებულება, როგორც წესი, ამ თარიღისთვის მისი სამართლიანი ღირებულების მსგავსია, თუკი გარიგების დანახარჯები მნიშვნელოვანი არ არის. მიუხედავად იმისა, რომ ეს ორი თანხა შეიძლება მსგავსი იყოს, მაინც აუცილებელია თავდაპირველი აღიარებისას გამოყენებული შეფასების საფუძვლის მითითება ფინანსურ ანგარიშგებაში. თუ შემდგომში პირვანდელი ღირებულება უნდა იყოს გამოყენებული, მაშინ, როგორც წესი, მისი გამოყენება მიზანშეწონილი იქნება თავდაპირველი აღიარების დროსაც. ანალოგიურად, თუ შემდგომში მიმდინარე ღირებულება უნდა იყოს გამოყენებული, როგორც წესი, მისი გამოყენება მიზანშეწონილი იქნება თავდაპირველი აღიარების დროსაც. თავდაპირველი აღიარებისა და შემდგომი შეფასების დროს ერთი და იმავე შეფასების საფუძვლის გამოყენების შედეგად არ მოხდება შემოსავლის ან ხარჯების აღიარება პირველი შემდგომი შეფასების დროს მხოლოდ იმიტომ, რომ შეიცვალა შეფასების საფუძველი (იხ. პუნქტი 6.48).

© IFRS Foundation

6.79 როდესაც საწარმო იძენს აქტივს ან იღებს ვალდებულებას სხვა აქტივის ან ვალდებულების გადაცემის სანაცვლოდ საბაზრო პირობებით განხორციელებული ოპერაციის შედეგად, შეძენილი აქტივის ან აღებული ვალდებულების თავდაპირველი მაჩვენებელი განსაზღვრავს, ამ ოპერაციის შედეგად წარმოიშვა თუ არა შემოსავალი ან ხარჯები. თუ აქტივი ან ვალდებულება თვითღირებულებითაა შეფასებული, არანაირი შემოსავალი ან ხარჯები არ წარმოიშობა თავდაპირველი აღიარებისას, თუკი შემოსავალი ან ხარჯები არ წარმოიშვა გადაცემული აქტივის ან ვალდებულების აღიარების შეწყვეტის შედეგად, ან აქტივი არ არის გაუფასურებული ან ვალდებულება – ზარალიანი.

6.80 საწარმომ აქტივები შეიძლება შეიძინოს ან ვალდებულებები აიღოს ისეთი მოვლენის შედეგად, რომელიც არ წარმოადგენს საბაზრო პირობებით განხორციელებულ ოპერაციას. მაგალითად:

(ა) გარიგების ფასზე შესაძლოა გავლენას ახდენდა მხარეთა შორის ურთიერთობა, ან ერთ-ერთი მხარის სავალალო ფინანსური მდგომარეობა, ან სხვა სახის ძალდატანება;

(ბ) საწარმოს აქტივი შესაძლოა უსასყიდლოდ გადასცა სახელმწიფომ, ან სხვა მხარემ აჩუქა;

(გ) ვალდებულება შესაძლოა საწარმოს კანონმდებლობის ან სხვა სახის მარეგულირებელი ნორმებით დაეკისრა; ან

(დ) კომპენსაციის ან ჯარიმის გადახდის ვალდებულება შესაძლოა წარმოიშვა სამართალდარღვევის შედეგად.

6.81 ასეთ შემთხვევაში, შეძენილი აქტივის ან აღებული ვალდებულების პირვანდელი ღირებულებით შეფასებამ შესაძლოა ვერ უზრუნველყოს ამა თუ იმ ოპერაციის ან მოვლენის შედეგად წარმოშობილი აქტივებისა და ვალდებულებების და შემოსავლების ან ხარჯების სამართლიანი წარდგენა. მაშასადამე, შესაძლოა მიზანშეწონილი იყოს შეძენილი აქტივის ან აღებული ვალდებულების შეფასება დასაშვები საწყისი ღირებულებით, როგორც ეს აღწერილია 6.6 პუნქტში. სხვაობა დასაშვებ საწყის ღირებულებასა და გაცემულ ან მიღებულ ანაზღაურებას შორის აღიარდება როგორც შემოსავალი ან ხარჯი აქტივის ან ვალდებულების თავდაპირველი აღიარებისას.

6.82 როდესაც აქტივები შეძენილია ან ვალდებულებები აღებულია ისეთი მოვლენის შედეგად, რომელიც არ წარმოადგენს საბაზრო პირობებით განხორციელებულ ოპერაციას, საწარმომ უნდა დაადგინოს და განიხილოს ამ ოპერაციის ან სხვა მოვლენის ყველა შესაფერისი ასპექტი. მაგალითად, შესაძლოა აუცილებელი იყოს სხვა აქტივების, სხვა ვალდებულებების, წილობრივი მოთხოვნების მფლობელების შენატანების ან წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებზე გაცემული განაწილებების აღიარება, რათა სამართლიანად იყოს წარდგენილი საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე ამ ოპერაციის ან სხვა მოვლენის გავლენის შინაარსი (იხ. პუნქტები 4.59–4.62) და ასევე შესაბამისი გავლენა საწარმოს ფინანსურ შედეგებზე .

ერთზე მეტი შეფასების საფუძველი

6.83 ზოგჯერ, 6.43–6.76 პუნქტებში აღწერილი ფაქტორების განხილვის შედეგად შესაძლოა საწარმომ დაასკვნას, რომ აქტივის ან ვალდებულების და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯებისთვის აუცილებელია ერთზე მეტი შეფასების საფუძვლის გამოყენება შესაბამისი ინფორმაციის მისაღებად, რომელიც სამართლიანად ასახავს როგორც საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას, ისე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებს.

6.84 მეტ-წილ შემთხვევებში, ამგვარი ინფორმაციის მისაწოდებლად ყველაზე გასაგები საშუალებაა:

(ა) შეფასების ერთი საფუძვლის გამოყენება აქტივისა და ვალდებულებისთვის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში და შეფასების ერთი საფუძვლის გამოყენება შემოსავლებისა და ხარჯებისთვის ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში); და

(ბ) ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში დამატებითი ინფორმაციის მიწოდება განსხვავებული შეფასების საფუძვლის შესახებ.

6.85 ამასთან, ზოგ შემთხვევაში, ეს ინფორმაცია უფრო შესაბამისი იქნება, ან უფრო სამართლიან წარდგენას უზრუნველყოფს როგორც საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, ისე მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების, თუ:

(ა) ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აქტივის ან ვალდებულების შეფასების საფუძვლად გამოყენებული იქნება მიმდინარე ღირებულება; და

(ბ) შეფასების სხვა საფუძველი შემოსავლებისა და ხარჯებისთვის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში[10] (იხ. პუნქტები 7.17–7.18).

შეფასების საფუძვლის შერჩევისას აუცილებელია 6.43–6.76 პუნქტებში განხილული ფაქტორების გათვალისწინება.

6.86 ასეთ შემთხვევაში, პერიოდის განმავლობაში აქტივის ან ვალდებულების მიმდინარე ღირებულების ცვლილების შედეგად წარმოქმნილი მთლიანი შემოსავალი ან მთლიანი ხარჯები გამოცალკევდება და კლასიფიცირდება (იხ. პუნქტები 7.14–7.19) იმგვარად, რომ:

(ა) მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება მოიცავდეს ამ ანგარიშგებისთვის შერჩეული შეფასების საფუძვლის გამოყენებით შეფასებულ შემოსავლებს ან ხარჯებს; და

(ბ) სხვა სრული შემოსავალი მოიცავდეს ყველა დანარჩენ შემოსავალს ან ხარჯს. აქედან გამომდინარე, ამ აქტივთან ან ვალდებულებასთან დაკავშირებული დაგროვილი სხვა სრული შემოსავალი ტოლი იქნება შემდეგი ორი სიდიდის სხვაობის:

(i) აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში; და

(ii) საბალანსო ღირებულება, რომელიც მიიღებოდა მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებისთვის შერჩეული შეფასების საფუძვლის გამოყენებით.

საკუთარი კაპიტალის შეფასება

6.87 საკუთარი კაპიტალის მთლიანი საბალანსო ღირებულების (მთლიანი საკუთარი კაპიტალი) შეფასება არ ხდება პირდაპირ. იგი ტოლია ყველა აღიარებული აქტივის საბალანსო ღირებულებების ჯამს გამოკლებული ყველა აღიარებული ვალდებულების საბალანსო ღირებულებების ჯამი.

6.88 ვინაიდან საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება საწარმოს ღირებულების საჩვენებლად არ არის განკუთვნილი, საკუთარი კაპიტალის მთლიანი საბალანსო ღირებულება, როგორც წესი, ტოლი არ იქნება:

(ა) საწარმოსთან დაკავშირებული წილობრივი მოთხოვნების აგრეგირებული საბაზრო ღირებულების;

(ბ) იმ თანხის, რომელიც მიიღებოდა ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე მთლიანი საწარმოს გაყიდვის შედეგად; ან

(გ) იმ თანხის, რომელიც მიიღებოდა საწარმოს ყველა აქტივის გაყიდვისა და ყველა მისი ვალდებულების დაფარვის შედეგად.

6.89 მართალია, მთლიანი საკუთარი კაპიტალის შეფასება პირდაპირ არ ხდება, მაგრამ შესაძლოა მიზანშეწონილი იყოს საკუთარი კაპიტალის ზოგიერთი ცალკეული კლასის საბალანსო ღირებულებისა (იხ. პუნქტი 4.65) და საკუთარი კაპიტალის ზოგიერთი კომპონენტის პირდაპირ შეფასება (იხ. პუნქტი 4.66). მიუხედავად ამისა, ვინაიდან მთლიანი საკუთარი კაპიტალი ფასდება, როგორც გამოკლების შედეგად მიღებული/დარჩენილი სიდიდე, სულ მცირე საკუთარი კაპიტალის რომელიმე ერთი კლასი მაინც ვერ შეფასდება პირდაპირ. ანალოგიურად, საკუთარი კაპიტალის სულ მცირე ერთი კომპონენტი მაინც ვერ შეფასდება პირდაპირ.

6.90 საკუთარი კაპიტალის ცალკეული კლასის ან საკუთარი კაპიტალის ამა თუ იმ კომპონენტის მთლიანი საბალანსო ღირებულება, როგორც წესი, დადებითი სიდიდეა, მაგრამ გარკვეულ გარემოებებში შეიძლება უარყოფითი იყოს. ანალოგიურად, მთლიანი საკუთარი კაპიტალი, როგორც წესი, დადებითია, მაგრამ შესაძლოა უარყოფითიც იყოს, იმისდა მიხედვით, რომელი აქტივები და ვალდებულებები არის აღიარებული და როგორ არის ისინი შეფასებული.

---

10. *კონცეპტუალური საფუძვლებში* კონკრეტულად მითითებული არ არის, ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ანგარიშგებები) ერთი ანგარიშგებისგან შედგება თუ ორისგან. *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ტერმინი „მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება“ გამოიყენება როგორც განცალკევებული ანგარიშგების, ისე ფინანსური შედეგების ერთი ანგარიშგების განცალკევებული განყოფილების (ნაწილის) აღსანიშნავად.

 © IFRS Foundation

ფულად ნაკადებზე დაფუძნებული შეფასების მეთოდები

6.91 გარკვეულ შემთხვევებში შეუძლებელია ამა თუ იმ მაჩვენებელზე უშუალოდ დაკვირვება. ზოგჯერ ასეთ შემთხვევაში, ამგვარი მაჩვენებლის შეფასების განსაზღვრის ერთ-ერთი საშუალებაა ფულად ნაკადებზე დაფუძნებული შეფასების მეთოდების გამოყენება. ამგვარი მეთოდები შეფასების საფუძვლები არ არის, არამედ მეთოდებია, რომლებიც გამოიყენება ამა თუ იმ შეფასების საფუძვლის გამოსაყენებლად. მაშასადამე, მსგავსი მეთოდების გამოყენებისას აუცილებელია იმის დადგენა, შეფასების რომელი მეთოდი გამოიყენება და რამდენად ასახავს ეს მეთოდი შეფასების მოცემული საფუძვლისთვის შესაფერის ფაქტორებს. მაგალითად, თუ შეფასების საფუძველი სამართლიანი ღირებულებაა, შესაფერისი ფაქტორები იქნება 6.14 პუნქტში მითითებული ფაქტორები.

6.92 ფულად ნაკადებზე დაფუძნებული შეფასების მეთოდების გამოყენება შესაძლებელია მოდიფიცირებული შეფასების საფუძვლის შემთხვევაში, მაგალითად, როდესაც შესრულების ღირებულება მოდიფიცირებულია იმის შესაძლებლობის გამორიცხვის მიზნით, რომ ვალდებულება შესაძლოა ვერ შეასრულოს თვითონ საწარმომ (საკუთარი საკრედიტო რისკი). შეფასების საფუძვლის მოდიფიცირების შედეგად შესაძლოა ზოგჯერ ისეთი ინფორმაციის მიღება, რომელიც უფრო შესაბამისია ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის, ან შესაძლოა ნაკლებ დანახარჯებთან იყოს დაკავშირებული მისი მიღება ან გაგება. თუმცა, ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს შესაძლოა უფრო გაუჭირდეთ მოდიფიცირებული შეფასების საფუძვლების გაგება.

6.93 შედეგის განუსაზღვრელობა (იხ. პუნქტი 6.61(ა)) იმ შემთხვევაში წარმოიშობა, როდესაც განუსაზღვრელობაა დაკავშირებული მომავალი ფულადი ნაკადების ოდენობასთან ან მათი წარმოქმნის ვადებთან. ზემოაღნიშნული განუსაზღვრელობები აქტივებისა და ვალდებულებების მნიშვნელოვანი მახასიათებლებია. როდესაც აქტივის ან ვალდებულების შეფასება ხდება მომავალ ფულად ნაკადებთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შეფასების გათვალისწინებით, ერთ-ერთი განსახილველი ფაქტორია ამ ფულადი ნაკადების შეფასებული ოდენობის ან წარმოქმნის ვადებში მოსალოდნელი შესაძლო ცვალებადობა (იხ. პუნქტი 6.14(ბ)). ამგვარი ცვალებადობები გაითვალისწინება შესაძლო ფულადი ნაკადების დიაპაზონიდან ერთი თანხის შერჩევისას. ზოგჯერ შერჩეული თანხა არის ერთ-ერთი შესაძლო შედეგი, მაგრამ ყოველთვის ასე არ არის. როგორც წესი, თანხა, რომელიც უზრუნველყოფს ყველაზე შესაბამის ინფორმაციას იქნება ამ დიაპაზონის ცენტრალური ნაწილიდან (ცენტრალური შეფასება). განსხვავებული ცენტრალური შეფასებებით განსხვავებული ინფორმაცია მიიღება. მაგალითად:

(ა) მოსალოდნელი ღირებულება/მნიშვნელობა (ალბათობებით შეწონილი საშუალო სიდიდე, რომელსაც სტატისტიკურ საშუალოსაც უწოდებენ) ასახავს შედეგების მთელ დიაპაზონს და უფრო მეტ წონას აკუთვნებს ისეთ შედეგებს, რომლებიც ყველაზე მეტად არის მოსალოდნელი. მოსალოდნელი მნიშვნელობა არ წარმოადგენს ამ აქტივიდან ან ვალდებულებიდან მოსალოდნელი საბოლოო ფულადი სახსრების ან სხვა ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ან გასვლის პროგნოზს;

(ბ) მაქსიმალური ოდენობა, რომლის წარმოქმნა უფრო მოსალოდნელია, ვიდრე არა (სტატისტიკური მედიანის მსგავსი), გვიჩვენებს, რომ შემდგომი ზარალის ალბათობა არ აღემატება 50%-ს და შემდგომი შემოსულობის ალბათობაც არ აღემატება 50%-ს;

(გ) ყველაზე მეტად მოსალოდნელი შედეგი (სტატისტიკური მოდა) არის ამ აქტივიდან ან ვალდებულებიდან მოსალოდნელი ფულადი სახსრების ან სხვა ეკონომიკური სარგებლის ერთი საბოლოო/ ზღვრული ოდენობა, რომლის საწარმოში შემოსვლა ან საწარმოდან გასვლა ყველაზე მეტად არის მოსალოდნელი.

6.94 ცენტრალური შეფასება დამოკიდებულია მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებებსა და მათი ოდენობის ან წარმოქმნის ვადების მოსალოდნელ შესაძლო ცვალებადობაზე. იგი არ ასახავს იმ განუსაზღვრელობის ფასს, რომ საბოლოო შედეგი შესაძლოა განსხვავდებოდეს ცენტრალური შეფასებისგან (ე.ი. 6.14(დ) პუნქტში მითითებული ფაქტორი).

6.95 არც ერთი ცენტრალური შეფასება არ იძლევა სრულყოფილ ინფორმაციას შესაძლო შედეგების დიაპაზონის შესახებ. მაშასადამე, მომხმარებლებს შესაძლოა დასჭირდეთ ინფორმაცია შესაძლო შედეგების დიაპაზონის შესახებ.

პუნქტიდან

მე-7 თავი – წარდგენა და ახსნა-განმარტება

წარდგენა და ახსნა-განმარტება, როგორც საკომუნიკაციო საშუალებები 7.1

წარდგენისა და ახსნა-განმარტების მიზნები და პრინციპები 7.4

კლასიფიკაცია 7.7

აქტივებისა და ვალდებულებების კლასიფიკაცია 7.9

ურთიერთგადაფარვა 7.10

საკუთარი კაპიტალის კლასიფიკაცია 7.12

შემოსავლებისა და ხარჯების კლასიფიკაცია 7.14

მოგება/ზარალისა და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება 7.15

აგრეგირება 7.20

© IFRS Foundation

წარდგენა და ახსნა-განმარტება, როგორც საკომუნიკაციო საშუალებები

7.1 ანგარიშვალდებული საწარმო აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ ინფორმაციას გვაწვდის ფინანსური ანგარიშგებაში ინფორმაციის წარდგენისა და ახსნა-განმარტების მეშვეობით.

7.2 ფინანსური ანგარიშგებაში ინფორმაციის ეფექტიანი საშუალებებით მიწოდება ამ ინფორმაციას უფრო შესაბამისს ხდის და ხელს უწყობს საწარმოს აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლისა და ხარჯების სამართლიანად წარდგენას. გარდა ამისა, აუმჯობესებს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაციის აღქმადობასა და შესადარისობას. ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის ეფექტიანი საშუალებებით მიწოდებისთვის აუცილებელია:

(ა) აქცენტის გადატანა ინფორმაციის წარდგენისა და ახსნა-განმარტების მიზნებსა და პრინციპებზე და არა შესაბამის წესებზე;

(ბ) ინფორმაციის იმგვარად კლასიფიცირება, რომ მსგავსი მუხლები ერთად იყოს დაჯგუფებული, ხოლო განსხვავებული მუხლები განცალკევებული იყოს; და

(გ) ინფორმაციის იმგვარად აგრეგირება, რომ ის ბუნდოვანი არ გახდეს არასაჭირო დეტალების ან ზომაგადასული აგრეგირების შედეგად.

7.3 ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული სხვა გადაწყვეტილებების მსგავსად, დანახარჯები ზღუდავს ინფორმაციის წარდგენისა და ახსნა-განმარტების შესახებ გადაწყვეტილებებსაც. მაშასადამე, ინფორმაციის წარდგენისა და ახსნა-განმარტების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებისას მნიშვნელოვანია იმის გათვალისწინება, სარგებელი, რომელსაც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები მიიღებენ ამა თუ იმ კონკრეტული ინფორმაციის წარდგენით ან ახსნა-განმარტებით, სავარაუდოდ, გაამართლებს თუ არა ამ ინფორმაციის მიწოდებასა და გამოყენებასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს.

ინფორმაციის წარდგენისა და ახსნა-განმარტების მიზნები და პრინციპები

7.4 ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის ეფექტიანი საშუალებებით მიწოდების უზრუნველსაყოფად აუცილებელია, რომ სტანდარტებში ინფორმაციის წარდგენისა და ახსნა-განმარტებისთვის მოთხოვნების შემუშავებისას ბალანსი დამყარდეს ორ ასპექტს შორის:

(ა) საწარმოთათვის მოქნილი მოქმედების საშუალების მიცემა შესაბამისი ინფორმაციის მიწოდების საკითხში, რომელიც სამართლიანად ასახავს საწარმოს აქტივებს, ვალდებულებებს, საკუთარ კაპიტალს, შემოსავლებსა და ხარჯებს; და

(ბ) ისეთი ინფორმაციის მიწოდების მოთხოვნა, რომელიც შესადარისი იქნება როგორც ანგარიშვალდებული საწარმოს სხვადასხვა პერიოდის მონაცემების, ისე სხვადასხვა საწარმოს ერთი და იმავე საანგარიშგებო პერიოდის მონაცემების.

7.5 სტანდარტებში ინფორმაციის წარდგენისა და ახსნა-განმარტების მიზნების ჩართვა ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშგების მეშვეობით ინფორმაციის ეფექტიანად მიწოდებას, რადგან ამგვარი მიზნები საწარმოს ეხმარება სასარგებლო ინფორმაციის დადგენასა და გადაწყვეტილების მიღებაში იმის თაობაზე, როგორ უნდა წარმოადგინოს ეს ინფორმაცია ყველაზე ეფექტური საშუალებით.

7.6 ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის ეფექტიანი საშუალებებით მიწოდებას ხელს უწყობს ასევე შემდეგი პრინციპების გათვალისწინება:

(ა) საწარმოსთვის დამახასიათებელი კონკრეტული ინფორმაცია უფრო სასარგებლოა, ვიდრე სტანდარტული აღწერილობები, რასაც ზოგჯერ „შაბლონურ ტექსტს“ უწოდებენ; და

(ბ) ფინანსური ანგარიშგების სხვადასხვა ნაწილში ინფორმაციის გამეორება, როგორც წესი, აუცილებელი არ არის და შეიძლება ფინანსური ანგარიშგება ნაკლებად აღქმადიც გახადოს.

კლასიფიკაცია

7.7 კლასიფიკაცია არის აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლების ან ხარჯების დახარისხება საერთო მახასიათებლების საფუძველზე, წარდგენისა და ახსნა-განმარტების მიზნებისთვის. ამგვარ მახასიათებლებს, სხვასთან ერთად, განეკუთვნება მუხლის ხასიათი, მისი როლი (ან ფუნქცია) საწარმოს სამეწარმეო საქმიანობაში და ასევე როგორ ხდება მისი შეფასება.

7.8 განსხვავებული/არამსგავსი აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლების ან ხარჯების ერთად კლასიფიცირებამ, შეიძლება ბუნდოვანი გახადოს შესაბამისი ინფორმაცია, გააუარესოს მისი აღქმადობა და შესადარისობა და შესაძლოა ვერ უზრუნველყოს სამართლიანი წარდგენა იმის, რის საჩვენებლადაც არის გამიზნული.

აქტივებისა და ვალდებულებების კლასიფიკაცია

7.9 კლასიფიკაცია გამოიყენება ამა თუ იმ აქტივის ან ვალდებულებისთვის შერჩეული სააღრიცხვო ერთეულის მიმართ (იხ. პუნქტები 4.48–4.55). თუმცა, ზოგჯერ შესაძლოა მიზანშეწონილი იყოს ამა თუ აქტივის ან ვალდებულების კომპონენტებად დაყოფა და ამ კომპონენტების ცალკე კლასიფიცირება. ამის გაკეთება მიზანშეწონილი იქნება იმ შემთხვევაში, როდესაც ამ კომპონენტების განცალკევებით კლასიფიცირების შედეგად გაუმჯობესდება მიღებული ფინანსური ინფორმაციის სარგებლიანობა. მაგალითად, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს აქტივის ან ვალდებულების დაყოფა მოკლევადიან და გრძელვადიან კომპონენტებად და ამ კომპონენტების განცალკევებით კლასიფიცირება.

ურთიერთგადაფარვა

7.10 ურთიერთგადაფარვას მაშინ აქვს ადგილი, როდესაც საწარმო აქტივსაც და ვალდებულებასაც ისე აღიარებს და აფასებს, როგორც ერთ სააღრიცხვო ერთეულს, მაგრამ მათ აერთიანებს ერთ ნეტო თანხაში ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში. ურთიერთგადაფარვით ერთად კლასიფიცირდება განსხვავებული/არამსგავსი მუხლები და, ამიტომ, როგორც წესი, მისაღები არ არის.

7.11 აქტივებისა და ვალდებულებების ურთიერთგადაფარვა არ არის უფლებებისა და ვალდებულებების ჯგუფის/ერთობლიობის ერთ სააღრიცხვო ერთეულად მიჩნევა (იხ. პუნქტები 4.48–4.55).

საკუთარი კაპიტალის კლასიფიკაცია

7.12 სასარგებლო ინფორმაციის მიწოდების უზრუნველსაყოფად შესაძლოა აუცილებელი იყოს გარკვეული წილობრივი მოთხოვნების განცალკევებით კლასიფიცირება, თუკი ამ წილობრივ მოთხოვნებს განსხვავებული მახასიათებლები აქვს (იხ. პუნქტი 4.65).

7.13 ანალოგიურად, სასარგებლო ინფორმაციის მიწოდების უზრუნველსაყოფად შესაძლოა აუცილებელი იყოს საკუთარი კაპიტალის კომპონენტების განცალკევებით კლასიფიცირება, თუკი ამ კომპონენტებიდან ზოგიერთზე ვრცელდება განსაკუთრებული სამართლებრივი, მარეგულირებელი ან სხვა მოთხოვნები. მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში, საწარმოს წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებზე განაწილებების გაცემის უფლება მხოლოდ იმ შემთხვევაში აქვს, თუ მას საკმარისი ე.წ. გასანაწილებელი რეზერვები გააჩნია (იხ. პუნქტი 4.66). ამ რეზერვების განცალკევებით წარდგენამ ან ახსნა-განმარტებამ შესაძლოა მოგვცეს სასარგებლო ინფორმაცია.

შემოსავლებისა და ხარჯების კლასიფიკაცია

7.14 კლასიფიკაცია გამოიყენება:

(ა) ამა თუ იმ აქტივის ან ვალდებულებისთვის შერჩეული სააღრიცხვო ერთეულის შედეგად წარმოქმნილი შემოსავლებისა და ხარჯების მიმართ; ან

© IFRS Foundation

(ბ) ამგვარი შემოსავლებისა და ხარჯების კომპონენტების მიმართ, თუ ამ კომპონენტებს განსხვავებული მახასიათებლები აქვს და ცალ-ცალკეა განსაზღვრული. მაგალითად, აქტივის მიმდინარე ღირებულების ცვლილება შეიძლება მოიცავდეს მისი ღირებულების ცვლილების შედეგსა და დარიცხულ პროცენტს (იხ. ცხრილი 6.1). ამ კომპონენტების განცალკევებით კლასიფიცირება მიზანშეწონილი იქნება იმ შემთხვევაში, თუ ამით გაუმჯობესდება ამგვარი კლასიფიკაციის შედეგად მიღებული ინფორმაციის სარგებლიანობა.

მოგება/ზარალისა და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება

7.15 შემოსავლები და ხარჯები კლასიფიცირდება და აისახება:

(ა) მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში;[11] ან

(ბ) მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების გარეთ, სხვა სრულ შემოსავალში.

7.16 საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგების შესახებ ინფორმაციის ძირითადი წყარო მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაა. ეს ანგარიშგება მოიცავს მოგების ან ზარალის ჯამურ თანხას, რაც საწარმოს მოცემული პერიოდის ფინანსურ შედეგებს ძალიან განზოგადებულად გვიჩვენებს. ფინანსური ანგარიშგების ბევრი მომხმარებელი ანალიზში ამ ჯამურ თანხას ამოსავალ ბაზად იყენებს, ან როგორც საწარმოს მოცემული პერიოდის ფინანსური შედეგების ძირითად ინდიკატორს. თუმცა, საწარმოს კონკრეტული პერიოდის ფინანსური შედეგების გასაგებად საჭიროა ყველა აღიარებული შემოსავლისა და ხარჯის, მათ შორის სხვა სრულ შემოსავალში ასახული შემოსავლებისა და ხარჯების, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული სხვა ინფორმაციის გაანალიზება.

7.17 ვინაიდან საწარმოს კონკრეტული პერიოდის ფინანსური შედეგების შესახებ ინფორმაციის ძირითადი წყარო მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაა, პრინციპში, ყველა შემოსავალი და ხარჯი ამ ანგარიშგებაში აისახება. თუმცა, სტანდარტების შემუშავების პროცესში, საბჭომ შესაძლოა გადაწყვიტოს, რომ, გამონაკლის შემთხვევებში, აქტივის ან ვალდებულების მიმდინარე ღირებულების ცვლილების შედეგად წარმოშობილი შემოსავალი ან ხარჯები უნდა აისახოს სხვა სრულ შემოსავალში, როდესაც ამის შედეგად მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში უფრო შესაბამისი ინფორმაცია აისახება, ან მიიღწევა საწარმოს მოცემული პერიოდის ფინანსური შედეგების უფრო სამართლიანი წარდგენა.

7.18 შემოსავლები და ხარჯები, რომლებიც პირვანდელი ღირებულების შეფასების საფუძვლის გამოყენებისას წარმოიშობა (იხ. ცხრილი 6.1), აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში. ასე ხდება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც ასეთი ტიპის შემოსავლები და ხარჯები ცალკეა განსაზღვრული, როგორც აქტივის ან ვალდებულების მიმდინარე ღირებულების ცვლილების გამომწვევი ერთ-ერთი კომპონენტი. მაგალითად, თუ ფინანსური აქტივი შეფასებულია მიმდინარე ღირებულებით და საპროცენტო შემოსავალი ღირებულების სხვა ცვლილებებისგან განცალკევებით არის განსაზღვრული, საპროცენტო შემოსავალი აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

7.19 პრინციპში, რომელიმე ერთი პერიოდის სხვა სრულ შემოსავალში ასახული შემოსავლები და ხარჯები რომელიმე მომავალ პერიოდში სხვა სრული შემოსავლიდან რეკლასიფიცირდება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, როდესაც ამის შედეგად მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში უფრო შესაბამისი ინფორმაცია აისახება, ან მიიღწევა საწარმოს ამ მომავალი პერიოდის ფინანსური შედეგების უფრო სამართლიანი წარდგენა. თუმცა, როდესაც არ არსებობს აშკარა საფუძველი იმ პერიოდის დასადგენად, როდესაც რეკლასიფიკაციით ამგვარ შედეგს მივიღებთ, ან რეკლასიფისკაციისთვის შესაფერისი თანხის დასადგენად, საბჭომ სტანდარტების შემუშავების პროცესში შესაძლოა გადაწყვიტოს, რომ შემდგომში არ უნდა მოხდეს სხვა სრულ შემოსავალში ასახული შემოსავლებისა და ხარჯების რეკლასიფიკაცია.

11. *კონცეპტუალური საფუძვლებში* კონკრეტულად მითითებული არ არის, ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ანგარიშგებები) ერთი ანგარიშგებისგან შედგება თუ ორისგან. *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ტერმინი „მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება“ გამოიყენება როგორც განცალკევებული ანგარიშგების, ისე ფინანსური შედეგების ერთი ანგარიშგების განცალკევებული განყოფილების (ნაწილის) აღსანიშნავად. ანალოგიურად, ტერმინი „სულ მოგება ან ზარალი“ გამოიყენება როგორც განცალკევეული ანგარიშგების ჯამური თანხის (საბოლოო შედეგის) აღსანიშნავად, ისე ფინანსური შედეგების ერთი ანგარიშგების შესაბამისი განყოფილების შუალედური ჯამის აღსანიშნავადაც.

აგრეგირება

7.20 აგრეგირება არის ისეთი აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლების ან ხარჯების გაერთიანება, რომლებსაც საერთო მახასიათებლები აქვს და ერთსა და იმავე კლასიფიკაციას მიეკუთვნება.

7.21 აგრეგირება ინფორმაციას უფრო სასარგებლოს ხდის დიდი მოცულობის დეტალების შეჯამებით. თუმცა, აგრეგირების შედეგად იმალება ზოგიერთი ზემოაღნიშნული დეტალი. მაშასადამე, აუცილებელია ბალანსის დამყარება, რათა შესაბამისი ინფორმაცია ბუნდოვანი არ გახდეს დიდი მოცულობის უმნიშვნელო დეტალებით ან ზომაგადასული აგრეგირების შედეგად.

7.22 ფინანსური ანგარიშგების სხვადასხვა ნაწილისთვის შესაძლოა აუცილებელი იყოს განსხვავებული დონის აგრეგირება. მაგალითად, როგორც წესი, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში) აისახება შეჯამებული ინფორმაცია, ხოლო უფრო დეტალური ინფორმაცია წარმოდგენილია შენიშვნებში.

© IFRS Foundation

პუნქტიდან

მე-8 თავი – კაპიტალისა და კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები

კაპიტალის კონცეფციები 8.1

კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები და მოგების განსაზღვრა 8.3

კაპიტალის შენარჩუნების რეგულირება 8.10

მე-8 თავში წარმოდგენილი მასალა უცვლელად არის გადმოტანილი 2010 წელს გამოცემული ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლებიდან. ეს მასალა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურის საფუძვლებში თავდაპირველად გამოჩნდა 1989 წელს.

კაპიტალის კონცეფციები

8.1 ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას საწარმოთა უმეტესობა იყენებს კაპიტალის ფინანსურ კონცეფციას. კაპიტალის ფინანსური კონცეფციის თანახმად, კაპიტალი როგორც ინვესტირებული ფული ან ინვესტირებული მსყიდველობითი უნარი, გაიგივებულია საწარმოს ნეტო აქტივებთან ან საკუთარ კაპიტალთან. კაპიტალის ფიზიკური კონცეფციის მიხედვით კი (რომელიც კაპიტალში საწარმოს საოპერაციო სიმძლავრეს გულისხმობს), კაპიტალად მიიჩნევა საწარმოო სიმძლავრე, რომელიც განისაზღვრება, მაგალითად პროდუქციის (სამუშაოს, მომსახურების) დღიური გამომუშავებით.

8.2 საწარმოს მიერ კაპიტალის შესაბამისი კონცეფციის შერჩევა უნდა გამომდინარეობდეს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა მოთხოვნილებებიდან. ასე მაგალითად, კაპიტალის ფინანსური კონცეფცია გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები ძირითადად დაინტერესებულნი არიან ნომინალური დაბანდებული კაპიტალის, ან დაბანდებული კაპიტალის მსყიდველობითი უნარის შენარჩუნებით. ხოლო თუ მომხმარებელს ძირითადად აინტერესებს საწარმოს მიმდინარე სიმძლავრე, მაშინ გამოყენებულ უნდა იქნეს კაპიტალის ფიზიკური კონცეფცია. საწარმოს მიერ შერჩეული კონცეფცია მიუთითებს იმ მიზანს, რომელსაც ყურადღება ექცევა მოგების განსაზღვრისას, მიუხედავად იმისა, რომ ამ კონცეფციის პრაქტიკულ გამოყენებას შესაძლოა თან ახლდეს გარკვეული სიძნელეები, შეფასებასთან დაკავშირებით.

კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები და მოგების განსაზღვრა

8.3 8.1 პუნქტში განხილული კაპიტალის კონცეფციებს შეესაბამება კაპიტალის შენარჩუნების შემდეგი კონცეფციები:

ა) *კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფცია.* ამ კონცეფციის თანახმად, საწარმოს მიერ მოგების აღიარება ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ნეტო აქტივების ფულადი ღირებულება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აღემატება ნეტო აქტივების ფულად ღირებულებას საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის, რომელიც რჩება მოცემულ პერიოდში კაპიტალის ყოველნაირი გადანაწილებისა და მესაკუთრეთა მიერ განხორციელებული, ყოველგვარი დამატებითი შენატანების გამოქვითვის შემდეგ. ფინანსური კაპიტალის შენარჩუნება იზომება ნომინალურ ფულად ერთეულებში, ან მუდმივი მსყიდველობითი უნარით;

ბ) *კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფცია.* ამ კონცეფციის თანახმად, საწარმოს მიერ მოგების აღიარება ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საწარმოს ფიზიკური მწარმოებლურობა (ან მიმდინარე სიმძლავრე) აღემატება საწარმოს მწარმოებლურობას (ან რესურსებს ან სახსრებს, რომელიც საჭიროა მიმდინარე სიმძლავრის მისაღწევად) საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში, რომელიც რჩება მოცემულ პერიოდში კაპიტალის ყოველნაირი გადანაწილებისა და მესაკუთრეთა მიერ განხორციელებული ყოველგვარი დამატებითი შენატანების გამოქვითვის შედეგად.

8.4 კაპიტალის შენარჩუნების თითოეულ კონცეფციაში მთავარია ის, თუ როგორ განსაზღვრავს საწარმო კაპიტალს, რომელიც უნდა იყოს შენარჩუნებული. ეს კონცეფციები თვითონ უზრუნველყოფს კავშირს კაპიტალის კონცეფციებსა და მოგების კონცეფციებს შორის, რადგან იძლევა

© IFRS Foundation

მოგების განსაზღვრის საფუძველს. სწორედ მისი მიხედვით ხდება იმ განსხვავების დადგენა, რომელიც არსებობს საწარმოს კაპიტალიდან მიღებულ შემოსავალსა და კაპიტალის ბრუნვას შორის. მხოლოდ და მხოლოდ ის თანხა შეიძლება ჩაითვალოს მოგებად და, შესაბამისად, კაპიტალიდან მიღებულ შემოსავლად, რომელიც წარმოიშობა შემოსული აქტივების გადა-მეტებით კაპიტალის შესანარჩუნებლად საჭირო თანხაზე. კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუ-ნების კონცეფციის თანახმად კი, მოგება არის თანხა, რომელიც რჩება შემოსავლებიდან დანახარჯების გამოქვითვის შემდეგ. თუ დანახარჯები გადააჭარბებს შემოსავლებს, სხვაობა ზარალი იქნება.

8.5 კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციის თანახმად, სააღრიცხვო შეფასებების საფუძვლად აღებულ უნდა იქნეს მიმდინარე ღირებულება. ხოლო ფინანსური კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფცია არ მოითხოვს შეფასების რომელიმე განსაკუთრებული მეთოდის გამოყენებას. აქ შეფასების საფუძვლის შერჩევა დამოკიდებულია ფინანსური კაპიტალის ტიპზე, რომლის შენარჩუნებაც აინტერესებს საწარმოს.

8.6 კაპიტალის შენარჩუნების აღნიშნულ ორ კონცეფციას შორის პრინციპული განსხვავება საწარმოს აქტივებისა და ვალდებულებების ფასების ცვლილებების შედეგების ასახვის წესში მდგომარეობს. ზოგადად, საწარმოს კაპიტალი შენარჩუნებულად მიიჩნევა, თუ მას საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ექნება იმავე რაოდენობის კაპიტალი, რაც პერიოდის დასაწყისში. ნებისმიერი მეტობა საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის არსებულ იმ კაპიტალის სიდიდეზე, რომლის შენარჩუნებაც მოითხოვება, მიიჩნევა საწარმოს მოგებად.

8.7 კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფციის შესაბამისად, რომლის მიხედვითაც კაპი-ტალი შეფასებულია ნომინალურ ფულად ერთეულებში, მოგება წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ნომინალური ფულადი კაპიტალის ზრდას. ამგვარად, საანგარიშგებო პერიოდში კუთვნილი აქტივების ფასების ზრდა, როგორც წესი, მიიჩნევა აქტივების ღირებულების ზრდის შედეგად მიღებულ შემოსულობად ანუ მოგებად. მაგრამ მოგების აღიარება არ შეიძლება მანამ, სანამ არ მოხდება აქტივების მიღება გაცვლითი ოპერაციის საფუძველზე. როდესაც კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფციის გამოყენებით კაპიტალი შეფასებულია ფულის მუდმივი მსყიდველობითი უნარით, მოგება წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ინვესტირებული მსყიდველობითი უნარის ზრდას. ამგვარად, ამ შემთხვევაში, მოგებად ჩაითვლება მხოლოდ აქტივების ფასების ზრდის ის ნაწილი, რომელიც აღემატება ფასების საერთო დონის ზრდას. აქტივების ფასების ზრდიდან მიღებული ნამეტი ღირებულების დარჩენილი ნაწილი ჩაითვლება კაპიტალის შენარჩუნების კორექტირების თანხად და, შესაბამისად, კაპიტალის ნაწილად.

8.8 კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციის თანახმად, როდესაც კაპიტალი განმარ-ტებულია როგორც მისი ფიზიკური მწარმოებლურობა, მოგება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში კაპიტალის ზრდის სიდიდეს წარმოადგენს. ფასების ნებისმიერი ცვლილება, რაც გავლენას ახდენს საწარმოს აქტივებსა და ვალდებულებებზე, მიიჩნევა საწარმოს ფიზი-კური მწარმოებლურობის შეფასებაში მომხდარ ცვლილებად. შესაბამისად, ისინი განიხილება როგორც კაპიტალის შენარჩუნების კორექტირება, რომელიც კაპიტალის ნაწილია და არა მოგება.

8.9 შეფასების საფუძვლისა და, შესაბამისად, კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციის შერჩევა განსაზღვრავს მოცემულ საწარმოში გამოყენებულ სააღრიცხვო მოდელს, რომლის მიხედვითაც მზადდება ფინანსური ანგარიშგება. სხვადასხვა სააღრიცხვო მოდელი შესაბამისობისა და საიმედოობის სხვადასხვა დონეს უზრუნველყოფს და მათ შორის წონასწორობა საწარმოს ხელმძღვანელობამ თვითონ უნდა დაამყაროს. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის *კონცეპტუალური საფუძვლების* გამოყენება შესაძლებელია სხვადასხვა სააღ-რიცხვო მოდელის დროს და მისი სახელმძღვანელო პრინციპები გამოდგება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის ნებისმიერი შერჩეული მოდელისთვის. ამჟამად, ბასსს-ის მთელი ყურადღება გადატანილია იმაზე, რომ შექმნას ცალკე, განსხვავებული მოდელი იმ საწარმოთათვის, რომლებიც ანგარიშგებას აწარმოებენ განსაკუთრებულ ვითა-რებაში, სახელდობრ, ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტაში. თუმცა, აღნიშნული მიზნის განხორციელება დამოკიდებული იქნება მსოფლიოში მოვლენების შემდგომ განვითარებაზე.

კაპიტალის შენარჩუნების რეგულირება

8.10 აქტივებისა და ვალდებულებების გადაფასების, ან გადაანგარიშების პროცესი იწვევს საკუთარი კაპიტალის შესაბამის ცვლილებას. მიუხედავად იმისა, რომ კაპიტალის ცვლილება (ზრდა ან შემცირება) თავსებადია შემოსავლებისა და ხარჯების ცნებასთან, იგი არ აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, კაპიტალის შენარჩუნების ზოგიერთი კონცეფციის თანახმად. ამიტომ ეს თანხები საკუთარი კაპიტალის შემადგენლობაში აღირიცხება, როგორც კაპიტალის შენარჩუნების კორექტირება ან, როგორც გადაფასების რეზერვი.

© IFRS Foundation

დანართი
ტერმინების განმარტება

შემდეგი ტერმინების განმარტებები პირდაპირ ამოღებულია ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების შესაბამისი პუნქტებიდან ან ჩამოყალიბებულია ამ პუნქტებში მოცემული ინფორმაციის მიხედვით.

აგრეგირება	ისეთი აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლების ან ხარჯების გაერთიანება, რომლებსაც საერთო მახასიათებლები აქვს და ერთსა და იმავე კლასიფიკაციას მიეკუთვნება.	კს.7.20
აქტივი	არსებული ეკონომიკურ რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად.	კს.4.3
საბალანსო ღირებულება	თანხა, რომლითაც აქტივი, ვალდებულება ან საკუთარი კაპიტალი აღიარდება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.	კს.5.1
კლასიფიკაცია	აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლების ან ხარჯების დახარისხება საერთო მახასიათებლების საფუძველზე, წარდგენისა და ახსნა-განმარტების მიზნებისთვის.	კს.7.7
ნაერთი ფინანსური ანგარიშგება	იმ ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც ორი ან მეტი ისეთი სუბიექტისგან შედგება, რომელთაგან ყველა არ არის ერთმანეთთან დაკავშირებული „მშობელი-შვილობილი საწარმო“ ტიპის ურთიერთობით.	კს.3.12
კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება	იმ ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მოიცავს როგორც მშობელ, ისე შვილობილ საწარმოებს.	კს.3.11
ეკონომიკური რესურსის კონტროლი	მიმდინარე (ძალაში შესული) შესაძლებლობა, განსაზღვროს ეკონომიკური რესურსის გამოყენების წესი და მიიღოს ეკონომიკური სარგებელი, რომლის მიღებაც შესაძლებელია ამ ეკონომიკური რესურსიდან.	კს.4.20
აღიარების შეწყვეტა	ყველა აღიარებული აქტივის ან ვალდებულების, ან მათი ნაწილის ამოღება საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან.	კს.5.26
ეკონომიკური რესურსი	უფლება, რომელსაც გააჩნია ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი.	კს.4.4
ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას	ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც სასარგებლო ინფორმაციას კიდევ უფრო მეტად სასარგებლოს ხდის. შესადარისობა, შემოწმებადობა, დროულობა და აღქმადობა არის ის ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას.	კს.2.4, კს.2.23
საკუთარი კაპიტალი	საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.	კს.4.63

წილობრივი მოთხოვნა	მოთხოვნის უფლება საწარმოს აქტივების იმ ნაწილზე, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.	კს.4.64
მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულება	ხელშეკრულება ან მისი ნაწილი, რომელიც ერთნაირად არა აქვთ შესრულებული მხარეებს: არც ერთ მხარეს არა აქვს შესრულებუ-ლი თავისი მოვალეობები, ან ორივე მხარეს ერთნაირი ხარისხით აქვთ ნაწილობრივ შესრულებული თავიანთი მოვალეობები.	კს.4.56
არსებობის განუსაზღვრელობა	გაურკვევლობა იმასთან დაკავშირებით, აქტივი ან ვალდებულება არსებობს თუ არა.	კს.4.13, კს.4.35
ხარჯები	აქტივების შემცირება ან ვალდებულებების ზრდა, რაც იწვევს საკუთარი კაპიტალის შემცირებას, რომელიც დაკავშირებული არაა წილობრივი მოთხოვნების მფლობელებზე გაცემულ განაწილებებთან.	კს.4.69
ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლები	ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც უნდა გააჩნდეს ფინანსურ ინფორმაციას იმისათვის, რომ ის სასარგებლო იყოს საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლებისთვის. ფინანსური ინფორმაციის ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლებია შესაბამისობა და სამართლიანი წარდგენა.	კს.2.4, კს.2.5
საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიში	ანგარიში, რომელიც ფინანსურ ინფორმაციას გვაწვდის ანგარიშ-ვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, მის მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და ამ ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებების შესახებ, რაც სასარგებლოა ძირითა-დი მომხმარებლებისთვის, გადაწყვეტილებების მისაღებად მოცემული საწარმოს რესურსებით უზრუნველყოფის შესახებ.	კს.1.2, კს.1.12
საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება	კონკრეტული ფორმის საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიში, რომელიც ინფორმაციას გვაწვდის ანგარიშვალდე-ბული საწარმოს აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ.	კს.3.2
შემოსავალი	აქტივების ზრდა ან ვალდებულებების შემცირება, რაც იწვევს საკუთარი კაპიტალის ზრდას, რომელიც დაკავშირებული არაა წილობრივი მოთხოვნების მფლობელთა მიერ საკუთარ კაპიტალში განხორციელებულ დამატებით შენატანებთან.	კს.4.68
ვალდებულება	საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გადაცემის მიმდინარე მოვალეობა, რომელიც წარმოიშვა წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად.	კს.4.26
არსებითი ინფორმაცია	ინფორმაცია არსებითია, თუ გონივრულ ფარგლებში შეიძლება მოსალოდნელი იყოს, რომ მისი გამოტოვება, არასწორად ან ბუნ-დოვნად წარდგენა გავლენას მოახდენს გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები იღებენ იმ ანგარიშების საფუძველზე, რომლებიც შეიცავს ფინანსურ ინფორმაციას კონკრეტული ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ.	კს.2.11

© IFRS Foundation

მაჩვენებელი	აქტივის ან ვალდებულების და დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების მიმართ შეფასების საფუძვლის გამოყენებით მიღებული შედეგი.	კს.6.1
შეფასების საფუძველი	შესაფასებელი ობიექტის რაიმე იდენტიფიცირებული ნიშან-თვისება, მაგალითად პირვანდელი ღირებულება, სამართლიანი ღირებულება ან შესრულების ღირებულება.	კს.6.1
შეფასების განუსაზღვრელობა	განუსაზღვრელობა, რომელიც იმ შემთხვევაში წარმოიშობა, როდესაც შეუძლებელია ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ფულადი თანხების პირდაპირ მოძიება და ამის ნაცვლად მათი ოდენობა უნდა შეფასდეს.	კს.2.19
ურთიერთგადაფარვა	ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ისეთი აქტივისა და ვალდებულების ერთ ნეტო თანხაში გაერთიანება, რომლებიც აღიარებული და შეფასებულია, როგორც განცალკევებული სააღრიცხვო ერთეულები.	კს.7.10
შედეგის განუსაზღვრელობა	გაურკვევლობა, რომელიც დაკავშირებულია აქტივიდან მისაღები ან ვალდებულებასთან დაკავშირებით საწარმოდან გასასვლელი ეკონომიკური სარგებლის ოდენობასთან, ან ამგვარი ეკონომიკური სარგებლის მიღების ან გასვლის დროსთან.	კს.6.61
ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი	ეკონომიკური რესურსისთვის დამახასიათებელი თვისება, რომე-ლიც უკვე არსებობს და, სულ მცირე ერთ გარემოებაში მაინც, შეუძლია მოცემული საწარმოსთვის ისეთი ეკონომიკური სარგებლის შექმნა, რომელიც ხელმისაწვდომი არ იქნება არანაირი სხვა მხარისთვის.	კს.4.14
ძირითადი მომხმარე-ბლები (საერთო დანიშ-ნულების ფინანსური ანგარიშების)	არსებული და პოტენციური ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორები.	კს.1.2
წინდახედულობა	სიფრთხილის გამოჩენა განუსაზღვრელ გარემოებებში განსჯისა და გადაწყვეტილებების მიღებისას. წინდახედულობა იმას ნიშნავს, რომ აქტივები და შემოსავალი არ იქნება გადიდებული, ხოლო ვალდებულებები დ ხარჯები - შემცირებული. ანალოგიურად, წინდახედულობის პრინციპის გამოყენება არც აქტივების ან შემოსავლის შემცირებას, ან ვალდებულებების ან ხარჯების გადიდებას უშვებს.	კს.2.16
აღიარება	აღიარება არის ისეთი ობიექტის იდენტიფიკაციის პროცესი, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე ელემენტის – აქტივის, ვალდებულების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლის ან ხარჯების განამრტებას, ფინანსური მდგომა-რეობის ანგარიშგებაში ან ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (ანგარიშგებებში) მისი ასახვის მიზნით. აღიარება გულისხმობს ამა თუ იმ ობიექტის ასახვას ზემოაღნიშნულ ანგარიშგებებში განცალკევებით ან სხვა მუხლებთან აგრეგირებული სახით, სიტყვიერად და ფულადი თანხით და ამ თანხის ჩართვას ამ ანგარიშგების ერთ ან მეტ შედეგში.	კს.5.1

ანგარიშვალდებული საწარმო	საწარმო, რომელსაც მოეთხოვება საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომზადება ან თვითონ გადაწყვეტს ამის გაკეთებას.	კს.3.10
არაკონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება	ფინანსური ანგარიშგება ანგარიშვალდებული საწარმოსი, რომელიც მხოლოდ მშობელი საწარმოა.	კს.3.11
სააღრიცხვო ერთეული	სააღრიცხვო ერთეული არის უფლება ან უფლებების ჯგუფი, მოვალეობა ან მოვალეობების ჯგუფი, ან უფლებებისა და მოვალეობების ჯგუფი, რომელთა მიმართაც აღიარების კრიტერიუმები და შეფასების კონცეფციები გამოიყენება.	კს.4.48
სასარგებლო ფინანსური ინფორმაცია	ფინანსური ინფორმაცია, რომელიც სასარგებლოა საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლებისთვის, ანგარიშვალდებული საწარმოს რესურსებით უზრუნველყოფის შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად. იმისთვის, რომ ფინანსური ინფორმაცია სასარგებლო იყოს, ის უნდა იყოს შესაბამისი და სამართლიანად აჩვენებდეს იმას, რის საჩვენებლადაც არის გამიზნული.	კს.1.2, კს.2.4
მომხმარებლები (საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების)	იხ. ძირითადი მომხმარებლები (საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების)	–

© IFRS Foundation