ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 38

არამატერიალური აქტივები

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია არამატერიალური აქტივების აღრიცხვის წესის განსაზღვრა, რაც სპეციალურად არ არის განხილული ბუღალტრული აღრიცხვის სხვა საერთაშორისო სტანდარტებში. წინამდებარე სტანდარტით მოითხოვება, რომ საწარმომ აღიაროს არამატერიალური აქტივი მხოლოდ მაშინ, როცა იგი აკმაყოფილებს განსაზღვრულ კრიტერიუმებს. სტანდარტით განსაზღვრულია აგრეთვე, როგორ უნდა შეფასდეს არამატერიალური აქტივების საბალანსო ღირებულება და მოითხოვება არამატერიალური აქტივების შესახებ გარკვეული ინფორმაციის ასახვა განმარტებით შენიშვნებში.

მოქმედების სფერო

2. წინამდებარე სტანდარტი გამოყენებულ უნდა იქნეს ყველა საწარმოში არამატერიალური აქტივების აღრიცხვისათვის, გარდა:

ა) არამატერიალური აქტივებისა, რომლებიც განხილულია ბუღალტრული აღრიცხვის სხვა საერთაშორისო სტანდარტში;

ბ) ფინანსური აქტივებისა, რომლის განმარტება მოცემულია ბასს 32-ში - „*ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*“;

გ) მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარებისა და შეფასებისა (იხ. ფასს 6 – „*მინერალური რესურსების მარაგის ძიება და შეფასება*“); და

დ) მინერალურ რესურსებზე უფლებისა და მინერალების, ნავთობის, ბუნებრივი გაზისა და მსგავსი არაკვლავწარმოებადი რესურსების დაზვერვის ან მოპოვებისა და დამუშავების დანახარჯებისა.

3. თუ სხვა სტანდარტი ეხება რომელიმე კონკრეტული ტიპის არამატერიალურ აქტივებს, წინამდებარე სტანდარტის ნაცვლად საწარმო იყენებს იმ სტანდარტს. მაგალითად, წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება:

ა) საწარმოს არამატერიალურ აქტივებს, რომლებიც გასაყიდადაა გამიზნული საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში (იხ. ბასს 2 – „*მარაგები*“);

ბ) გადავადებულ საგადასახადო აქტივებს (იხ. ბასს 12 – „*მოგებიდან გადასახადები*“);

გ) არამატერიალური აქტივების იჯარას, რომლებიც აღირიცხება ფასს 16-ის - „*იჯარა*“ - შესაბამისად;

დ) დასაქმებულთა გასამრჯელოებიდან წარმოქმნილ აქტივებს (იხ. ბასს 19 – „*დასაქმებულთა გასამრჯელოები*“);

ე) ფინანსურ აქტივებს, რომლის განმარტება მოცემულია ბასს 32-ში. ზოგიერთი ფინანსური აქტივის აღიარება და შეფასება განხილულია: ფასს 10-ში - „*კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება*“, ბასს 27-ში - „*ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*“ და ბასს 28-ში - „*ინვესტიციები მეკავშირე და ერთობლივ საწარმოებში*“;

ვ) საწარმოთა გაერთიანებაში შეძენილ გუდვილს (იხ. ფასს 3 - „*საწარმოთა გაერთიანება*“);

ზ) სადაზღვევო ხელშეკრულებებით განსაზღვრული მზღვეველის უფლებების შედეგად წარმოქმნილ არამატერიალურ აქტივებსა და შეძენის გადავადებულ დანახარჯებს, რომელთაც ეხება ფასს 4 - „*სადაზღვევო ხელშეკრულებები*“. ფასს 4 მოითხოვს სპეციფიკურ განმარტებებს შეძენის გადავადებული დანახარჯებისათვის, მაგრამ არ მოითხოვს მათ არამატერიალური აქტივებისათვის. ამიტომ, წინამდებარე სტანდარტით მოითხოვება განმარტებები ამ არამატერიალური აქტივებისათვის;

თ) გრძელვადიან არამატერიალურ აქტივებს, რომლებიც კლასიფიცირებულია როგორც გასაყიდად გამიზნული (ან შედის გამსვლელ ჯგუფში, რომელიც კლასიფიცირებულია გასაყიდად გამიზნულად) ფასს 5-ის - „*გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები*“ - შესაბამისად;

ი) აქტივებს, რომლებიც წარმოიშობა მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან და აღიარდება ფასს 15-ის - „*ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან*“ - შესაბამისად.

4. ზოგიერთი არამატერიალური აქტივი შეიძლება მოთავსდეს ფიზიკურ სუბსტანციაში, როგორიცაა, მაგალითად: კომპაქტდისკი (კომპიუტერის პროგრამული უზრუნველყოფის შემთხვევაში), იურიდიული დოკუმენტაცია (ლიცენზიის ან პატენტის შემთხვევაში) ან ფირი. იმისათვის, რომ გავარკვიოთ, რომელი სტანდარტი ვრცელდება აქტივზე – ბასს 16 - „*ძირითადი საშუალებები*“, თუ ბასს 38 - „*არამატერიალური აქტივები*“, რომელიც შეიცავს როგორც მატერიალურ, ისე არამატერიალურ ელემენტს, უნდა დავადგინოთ, აქტივის რომელი ნაწილია უფრო მნიშვნელოვანი – მატერიალური თუ არამატერიალური. მაგალითად, პროგრამული უზრუნველყოფა კომპიუტერით მართვადი მანქანური მოწყობილობისათვის, რომელსაც მუშაობა არ შეუძლია ამ კონკრეტული პროგრამული უზრუნველყოფის გარეშე, შესაბამისი მანქანური მოწყობილობის განუყოფელი ნაწილია და განხილულ უნდა იქნეს როგორც ძირითადი საშუალება. იგივე ეხება კომპიუტერის საოპერაციო სისტემასაც. თუ პროგრამული უზრუნველყოფა არ არის შესაბამისი მანქანური მოწყობილობის განუყოფელი ნაწილი, კომპიუტერის პროგრამული უზრუნველყოფა ითვლება არამატერიალურ აქტივად.

5. წინამდებარე სტანდარტი ეხება აგრეთვე, რეკლამაზე, სწავლებაზე, გაშვებაზე, კვლევასა და განვითარებაზე გაწეულ დანახარჯებს. კვლევისა და განვითარების სამუშაოები საჭიროა ცოდნის გაღრმავებისათვის. აქედან გამომდინარე, მიუხედავად იმისა, რომ ამ საქმიანობის შედეგად შესაძლოა მივიღოთ ფიზიკური ფორმის აქტივი (მაგალითად, პროტოტიპი), ფიზიკური ელემენტი მეორადია აქტივის არამატერიალურ კომპონენტთან ანუ ცოდნასთან მიმართებაში.

6. სალიცენზიო შეთანხმებებით მინიჭებული მოიჯარის უფლებები ისეთ მუხლების გამოყენებაზე, როგორიცაა ფილმები, ვიდეოჩანაწერები, პიესები, ხელნაწერები, პატენტები და საავტორო უფლებები, განეკუთვნება წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროს და არა ფასს 16-ის.

7. ზოგიერთი საქმიანობა ან გარიგება იმდენად სპეციალიზებულია, რომ შესაძლოა საჭირო გახდეს მათი აღრიცხვის სხვა გზით განხილვა და არ მიეკუთვნოს რომელიმე ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტის მოქმედების სფეროს. ასეთი საკითხები წარმოიქმნება მოპოვებით მრეწველობაში, ნავთობის, ბუნებრივი გაზის, მინერალური რესურსების დაზვერვის, მოპოვებისა და დამუშავების დანახარჯების და სადაზღვევო ხელშეკრულებების შემთხვევაში. აქედან გამომდინარე, წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება ასეთ საქმიანობასა და ხელშეკრულებებთან დაკავშირებულ დანახარჯებს. თუმცა, წინამდებარე სტანდარტი ეხება მომპოვებელი მრეწველობის საწარმოების ან სადაზღვევო კომპანიების მიერ გამოყენებულ სხვა არამატერიალურ აქტივებს (როგორიცაა, კომპიუტერის პროგრამული უზრუნველყოფა) და სხვა დანახარჯებს (მაგ., დანახარჯი გაშვების/წარმოების დაწყების სამუშაოებზე).

განმარტებები

8. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობებით:

***ამორტიზაცია* არის არამატერიალური აქტივის ამორტიზებადი თანხის სისტემატური ჩამოწერა, მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.**

***აქტივი* არის რესურსი:**

ა) რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად; და

ბ) რომლისგანაც მოსალოდნელია მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში.[1]

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

 © IFRS Foundation

საბალანსო ღირებულება არის თანხა, რომლითაც აქტივი ასახულია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში დაგროვილი ამორტიზაციისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლებით.

თვითღირებულება არის აქტივის შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრების ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების ოდენობა, ან მისი წარმოების ან შესყიდვისას გაცემული ნებისმიერი კომპენსაციის სამართლიანი ღირებულება, ან, როდესაც შესაფერისია, თანხა, რომელიც აქტივს მიეკუთვნება თავდაპირველი აღიარებისას სხვა ფასს სტანდარტების, მაგალითად, ფასს 2-ის - *„აქციებზე დაფუძნებული გადახდა"* - მოთხოვნების შესაბამისად.

ამორტიზებადი თანხა არის არამატერიალური აქტივის ღირებულება, ან ფინანსურ ანგარიშგებაში არამატერიალური აქტივის ღირებულების ნაცვლად გამოყენებული სხვა თანხა, შემცირებული მისი ნარჩენი ღირებულებით.

განვითარება არის სამეცნიერო გამოკვლევების შედეგების ან სხვა ცოდნის გამოყენება ახალი ან არსებითად გაუმჯობესებული მასალების, მოწყობილობის, საქონლის, პროცესების, სისტემების ან მომსახურების წარმოების დაგეგმვასა და პროგნოზირებაში, მათი კომერციული წარმოების ან გამოყენების დაწყებამდე.

საწარმოსათვის სპეციფიკური ღირებულება წარმოადგენს იმ ფულადი ნაკადების დღევანდელ ღირებულებას, რომლის მიღებასაც საწარმო ვარაუდობს აქტივის უწყვეტი გამოყენებისა და მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს საწარმოდან გასვლის შედეგად, ან რომლის გადახდასაც ვარაუდობს ვალდებულების დასაფარად.

სამართლიანი ღირებულება არის ფასი, რომელიც მიღებული ან გადახდილი იქნებოდა აქტივის გაყიდვიდან ან ვალდებულების გადაცემისას, ბაზრის მონაწილეებს შორის შეფასების თარიღისთვის ნებაყოფლობით განხორციელებული ოპერაციის დროს. (იხ. ფასს 13 – *„სამართლიანი ღირებულების შეფასება"*)

გაუფასურების ზარალი არის თანხა, რომლითაც აქტივის საბალანსო ღირებულება აღემატება მის ანაზღაურებად ღირებულებას.

არამატერიალური აქტივი არის იდენტიფიცირებადი არაფულადი აქტივი, ფიზიკური ფორმის გარეშე.

ფულადი აქტივები არის ფლობილი ფული და ფიქსირებული ან განსაზღვრადი ფულადი თანხის სახით მისაღები აქტივები.

კვლევითი სამუშაოები არის ორიგინალური და დაგეგმილი გამოკვლევები, რომლებიც განხორციელებულია ახალი სამეცნიერო ან ტექნიკური ცოდნის მისაღებად.

არამატერიალური აქტივის ნარჩენი ღირებულება არის შეფასებული თანხა, რომლის მიღებასაც საწარმო ვარაუდობს აქტივიდან მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს, შემცირებული მის გასვლაზე გასაწევი მოსალოდნელი დანახარჯებით.

სასარგებლო მომსახურების ვადა განისაზღვრება:

ა) პერიოდით, რომლის განმავლობაში მოსალოდნელია საწარმოს მიერ აქტივის გამოყენება; ან

ბ) პროდუქციის ან მსგავსი ნაწარმის რაოდენობით, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია საწარმოს მიერ მოცემული აქტივის გამოყენების შედეგად.

არამატერიალური აქტივები

9. ხშირად საწარმოები რესურსებს ხარჯავენ, ან ვალდებულებებს იღებენ ისეთი არამატერიალური რესურსების შექმნის, ექსპლუატაციის ან გაუმჯობესებისათვის, როგორიცაა სამეცნიერო ან ტექნიკური ცოდნა, ახალი პროცესები ან სისტემები, ლიცენზიები, ინტელექტუალური საკუთრება, ბაზრის შესწავლა და სავაჭრო ნიშნები (სასაქონლო ნიშნისა და პუბლიკაციების დასახელებების ჩათვლით). ამ მრავლისმომცველი დასათაურებებით მოცული მუხლების მაგალითებია: პროგრამული უზრუნველყოფა, პატენტები, საავტორო უფლებები, ფილმები, მომხმარებლების სია, იპოთეკური მომსახურების უფლებები, თევზჭერის ლიცენზიები, კვოტები იმპორტზე, ფრანშიზა,

მომხმარებლებთან ან მომწოდებლებთან ურთიერთობები, მომხმარებლების ლოიალობა, ბაზრის წილი და მარკეტინგის უფლებები.

10. მე-9 პუნქტში ჩამოთვლილი ყველა მუხლი არ დააკმაყოფილებს არამატერიალური აქტივის განმარტებას, ანუ იდენტიფიცირებადობის, რესურსების კონტროლისა და მომავალი ეკონომიკური სარგებლის არსებობის მოთხოვნებს. თუ მუხლი, რომელიც წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროშია, არ აკმაყოფილებს არამატერიალური აქტივის განმარტებას, მაშინ მის შესყიდვაზე ან საწარმოს შიგნით წარმოქმნაზე დანახარჯი ხარჯად უნდა აღიარდეს მისი გაწევისთანავე. თუმცა, როცა მუხლი შეძენილია საწარმოთა გაერთიანების შედეგად, იგი წარმოადგენს შეძენის თარიღით აღიარებული გუდვილის ნაწილს (იხ. 68-ე პუნქტი).

იდენტიფიცირებადობა

11. არამატერიალური აქტივის განმარტებით მოითხოვება არამატერიალური აქტივის იდენტიფიცირებადობა, გუდვილისაგან მისი გამიჯვნის მიზნით. საწარმოთა გაერთიანებისას წარმოქმნილი გუდვილი წარმოადგენს მყიდველის მიერ ისეთი აქტივებიდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღებისათვის შესრულებულ გადახდას, რომელთა ცალ-ცალკე განსაზღვრა და აღიარება შეუძლებელია. მომავალი ეკონომიკური სარგებელი შესაძლებელია წარმოიქმნას შესყიდულ იდენტიფიცირებად აქტივებისა და იმ აქტივების, ერთობლივი გამოყენებიდან, რომლებიც ინდივიდუალურად არ აკმაყოფილებს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარების კრიტერიუმებს, მაგრამ რომლებისთვისაც მყიდველი მზად არის გადაიხადოს საწარმოთა გაერთიანების დროს.

12. აქტივი არის იდენტიფიცირებადი, თუ იგი:

ა) განცალკევებადია, ე.ი. შესაძლებელია მისი გამოყოფა საწარმოდან და გაყიდვა, გადაცემა, ლიცენზირება, გაქირავება ან გაცვლა, ცალკე ან მასთან დაკავშირებულ ხელშეკრულებასთან, აქტივთან ან ვალდებულებასთან ერთად, იმის მიუხედავად, აქვს თუ არა განზრახული საწარმოს ამის გაკეთება; ან

ბ) წარმოიქმნება სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებით, მიუხედავად იმისა, შესაძლებელია თუ არა აღნიშნული უფლებების გადაცემა ან განცალკევება საწარმოსგან ან სხვა უფლებებისა და მოვალეობებისაგან.

კონტროლი

13. საწარმო აკონტროლებს აქტივს, თუ მას გააჩნია შესაბამისი რესურსიდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღების უფლება. ამასთან, მას შეუძლია შეზღუდოს ამ სარგებლის სხვების მიერ მიღება. საწარმოს არამატერიალური აქტივების მომავალი ეკონომიკური სარგებლის კონტროლის უნარი, ჩვეულებრივ, გამომდინარეობს იურიდიული უფლებებიდან, რისი დაცვაც შეიძლება სასამართლოს საშუალებით. იურიდიული უფლებების უქონლობისას უფრო რთულია კონტროლის განხორციელება. თუმცა, უფლების სასამართლოს საშუალებით დაცვა არ არის კონტროლის აუცილებელი პირობა, რადგან საწარმომ შეიძლება სხვა გზით გააკონტროლოს მომავალი ეკონომიკური სარგებელი.

14. ბაზრისა და ტექნიკურმა ცოდნამ შესაძლოა წარმოქმნას მომავალი ეკონომიკური სარგებელი. საწარმო აკონტროლებს ამ სარგებელს, თუ, მაგალითად, ცოდნა დაცულია იურიდიული უფლებებით, ისეთი, როგორიცაა: საავტორო უფლებები, სავაჭრო ხელშეკრულების შეზღუდვით (სადაც ეს ნებადართულია), ან დასაქმებულთა მიერ კონფიდენციალობის დაცვის იურიდიული ვალდებულებით.

15. საწარმოს შეიძლება ჰყავდეს კვალიფიციური კადრები და შეეძლოს განსაზღვროს პერსონალის ის აუცილებელი რაოდენობა, რომელთა ჩვევების გაუმჯობესება სწავლების შედეგად წარმოქმნის მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს. საწარმოში შესაძლოა აგრეთვე ვარაუდობენ, რომ პერსონალი გააგრძელებს თავისი უნარ-ჩვევების საწარმოში გამოყენებას. თუმცა, როგორც წესი, საწარმოს კონტროლი კვალიფიციური კადრების გუნდისაგან და სწავლებიდან მისაღებ მომავალ ეკონომიკურ სარგებელზე საკმარისი არ არის იმისათვის, რომ არამატერიალური აქტივის განმარტება დააკმაყოფილოს. მსგავსი მიზეზით, განსაკუთრებული მენეჯერული ან ტექნიკური ტალანტი ნაკლებ სავარაუდოა, რომ აკმაყოფილებდეს არამატერიალური აქტივის განმარტებას, თუ იურიდიულად დაცული არ არის მათი გამოყენებისა და მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის მიღების უფლებები და ამავე დროს განმარტების სხვა მოთხოვნებიც არ არის დაკმაყოფილებული.

16. საწარმოს შესაძლოა გააჩნდეს მომხმარებლების პორტფელი ან ბაზრის წილი და ვარაუდობდეს, რომ მის მიერ მომხმარებლებთან ურთიერთობების ჩამოყალიბებისათვის და მათი ლოიალობისათვის გაწეული ძალისხმევის გამო, მომხმარებლები გააგრძელებენ საწარმოსთან ვაჭრობას. თუმცა, მომხმარებლებთან ან საწარმოსადმი მათი ლოიალობის დაცვის იურიდიული უფლებების ან კონტროლის სხვა გზების არარსებობის გამო, საწარმოს არასაკმარისი კონტროლი გააჩნია მომხმარებლებთან ურთიერთობების ან საწარმოსადმი მათი ლოიალობის შედეგად, მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლაზე, რათა მიიჩნიოს, რომ ამგვარი მუხლები (მომხმარებლების პორტფელი, ბაზრის წილი, მომხმარებლებთან ურთიერთობები, მომხმარებლების ლოიალობა) აკმაყოფილებს არამატერიალური აქტივების განმარტებას. მომხმარებლებთან ურთიერთობების დაცვის, მომხმარებლებთან იმავე ან მსგავს, არასახელშეკრულებო ურთიერთობების გაცვლის გარიგებები (გარდა იმისა, რომელიც საწარმოთა გაერთიანების ნაწილს წარმოადგენს) იურიდიული უფლებების არარსებობა იმას ამტკიცებს, რომ საწარმოს მაინც შეუძლია მომხმარებლებთან ურთიერთობებიდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღების გაკონტროლება. ვინაიდან ამგვარი გაცვლითი გარიგებები ასევე იმასაც ამტკიცებს, რომ მომხმარებლებთან ურთიერთობების განცალკევება შესაძლებელია და ეს ურთიერთობები აკმაყოფილებს არამატერიალური აქტივის განმარტებას.

მომავალი ეკონომიკური სარგებელი

17. არამატერიალური აქტივისაგან მომდინარე მომავალი ეკონომიკური სარგებელი შეიძლება მოიცავდეს საქონლის ან მომსახურების რეალიზაციიდან ამონაგებს, ხარჯების ეკონომიას ან საწარმოს მიერ აქტივის გამოყენების შედეგად მიღებულ რაიმე სხვა სარგებელს. მაგალითად, წარმოების პროცესში ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენებამ შესაძლოა კი არ გაზარდოს მომავალი შემოსავალი, არამედ შეამციროს მომავალი საწარმოო ხარჯები.

აღიარება და შეფასება

18. არამატერიალური აქტივის სახით მუხლის აღიარებისათვის საწარმომ უნდა აჩვენოს, რომ აქტივი აკმაყოფილებს:

ა) არამატერიალური აქტივის განმარტებას (იხილეთ პუნქტები 8-17); და

ბ) წინამდებარე სტანდარტში მოცემულ აღიარების კრიტერიუმებს (იხ. პუნქტები 21-23).

ეს მოთხოვნა ეხება თავდაპირველ დანახარჯებს, რომლებიც გაწეულია არამატერიალური აქტივის შესაძენად ან საწარმოს ფარგლებში შესაქმნელად და იმ დანახარჯებს, რომლებიც შემდგომშია გაწეული მისი ნაწილის შესაცვლელად ან მისი მომსახურებისათვის.

19. 25-32-ე პუნქტები განსაზღვრავს ცალკე შეძენილი არამატერიალური აქტივების აღიარების კრიტერიუმების გამოყენებას, ხოლო 33-43-ე პუნქტები ეხება მათ გამოყენებას საწარმოთა გაერთიანებებში შეძენილი არამატერიალური აქტივებისათვის. 44-ე პუნქტი განიხილავს სახელმწიფო გრანტის საშუალებით შეძენილი არამატერიალური აქტივის თავდაპირველ შეფასებას, 45-47-ე პუნქტები იხილავს არამატერიალური აქტივების გაცვლას და 51-67-ე პუნქტები - თვითონ საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივების თავდაპირველ აღიარებასა და შეფასებას.

20. არამატერიალური აქტივების თვისება იმგვარია, რომ, უმრავლეს შემთხვევაში, ასეთი აქტივები არ იზრდება და არ ხდება მათი ნაწილის ჩანაცვლება. აქედან გამომდინარე, მოსალოდნელია, რომ შემდგომში გაწეული დანახარჯების უმეტესობა შეინარჩუნებს მოსალოდნელ ეკონომიკურ სარგებელს, რომელიც განივთებულია არსებულ არამატერიალურ აქტივში, მაგრამ არ დააკმაყოფილებს ამ სტანდარტის არამატერიალური აქტივების განმარტებას და აღიარების კრიტერიუმებს. გარდა ამისა, ხშირად ძნელია შემდგომი დანახარჯების მიკუთვნება პირდაპირ რომელიმე ცალკეული არამატერიალური აქტივისადმი, ვიდრე მთელი ბიზნესისადმი. აქედან გამომდინარე, მხოლოდ იშვიათად მოხდება შემდგომი დანახარჯების – დანახარჯების, რომლებიც გაწეულია შეძენილი არამატერიალური აქტივების პირველადი აღიარების შემდგომ, ან საწარმოს შიგნით არამატერიალური აქტივების შექმნის დასრულების შემდეგ - აღიარება აქტივის საბალანსო ღირებულებაში. 63-ე პუნქტის თანახმად, სავაჭრო ნიშნების, სათაურების, საბეჭდი წარწერების, მომხმარებლების სიისა და სხვა თვისებრივად მსგავსი პუნქტების (საწარმოს შიგნით შექმნილი ან გარეთ შესყიდული) შემდგომი დანახარჯები ყოველთვის აღიარდება მოგებაში ან ზარალში გაწევისთანავე. ასე

იმიტომ ხდება, რომ ასეთი დანახარჯების გამოყოფა ვერ ხერხდება იმ ხარჯებისაგან, რომელთა გაწევაც საჭიროა მთლიანი ბიზნესის განვითარებისათვის.

21. არამატერიალური აქტივის აღიარება უნდა მოხდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

ა) მაღალია იმის ალბათობა, რომ საწარმო მიიღებს აქტივიდან მოსალოდნელ მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს; და

ბ) შესაძლებელია აქტივის თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება.

22. საწარმომ უნდა შეაფასოს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ალბათობა გონივრული და დასაბუთებადი დაშვებებით, რომლებშიც გათვალისწინებულია იმ ეკონომიკური ვითარების ხელმძღვანელობის მიერ გაკეთებული საუკეთესო შეფასება, რომელიც იარსებებს აქტივის სასარგებლო მოხმარების ვადის განმავლობაში.

23. საწარმოში აქტივის საწყისი აღიარების დროს არსებული მტკიცებულების საფუძველზე (გარე მტკიცებულებისთვის უფრო მეტი მნიშვნელობის მინიჭებით) განიხილავენ, თუ რამდენადაა მოსალოდნელი აქტივის გამოყენებაზე მიკუთვნებადი მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა.

24. არამატერიალური აქტივის საწყისი შეფასება უნდა მოხდეს თვითღირებულებით.

ცალკე შეძენა

25. ჩვეულებრივ, ფასი, რომელსაც საწარმო იხდის არამატერიალური აქტივის ცალკე შესასყიდად, ასახავს მის მოლოდინს საწარმოში მოსალოდნელი მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღების შესაძლებლობის/ალბათობის შესახებ. სხვა სიტყვებით, საწარმო ვარაუდობს, რომ მიიღებს აქტივში განივთებულ ეკონომიკურ სარგებელს, იმის მიუხედავად, რომ გაურკვეველია მისი მიღების დრო და ოდენობა. ამიტომ, 21(ა) პუნქტში მითითებული აღიარების ალბათობის კრიტერიუმი ყოველთვის უნდა დაკმაყოფილდეს ცალკე შესყიდულ არამატერიალურ აქტივთან მიმართებაში.

26. თუ არამატერიალური აქტივი ცალკეა შესყიდული, არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება, ჩვეულებრივ, შეიძლება საიმედოდ შეფასდეს, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც შესყიდვა ხდება ფულადი სახსრების ან სხვა ფულადი აქტივების საშუალებით.

27. არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება მოიცავს:

ა) მისი შესყიდვის ფასს, იმპორტის მოსაკრებლისა და შესყიდვის არადაბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით, შეღავათებისა და ფასდათმობების გამოკლების შემდეგ; და

ბ) აქტივის გამოსაყენებლად მომზადებაზე გაწეულ პირდაპირ დანახარჯებს.

28. პირდაპირ მიკუთვნებადი დანახარჯების მაგალითებია:

ა) დასაქმებულთა გასამრჯელოების დანახარჯები (როგორც განმარტებულია ბასს 19-ში), რომლებიც გაწეულია აქტივის სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად;

ბ) პროფესიული დანახარჯები, რომლებიც გაწეულია აქტივის სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად; და

გ) აქტივის შესაბამისი მუშაობის შემოწმების დანახარჯები.

29. დანახარჯების მაგალითები, რომლებიც არ წარმოადგენს არამატერიალური აქტივის თვითღირებულების ნაწილს:

ა) ახალი პროდუქტის ან მომსახურების ათვისების დანახარჯები (სარეკლამო და მხარდამჭერი ღონისძიებების დანახარჯების ჩათვლით);

ბ) ახალ ადგილზე ან მომხმარებლების ახალ ჯგუფთან ბიზნესის წარმოების დანახარჯები პერსონალის გადამზადების დანახარჯების ჩათვლით); და

გ) ადმინისტრაციისა და სხვა საერთო ზედნადები დანახარჯები.

30. არამატერიალური აქტივების საბალანსო ღირებულებაში დანახარჯების აღიარება წყდება მაშინ, როდესაც ის იმყოფება ისეთ მდგომარეობაში, რომ შესაძლებელია მისი გამოყენება საწარმოს ხელ-

 © IFRS Foundation

მძღვანელობისთვის საჭირო ფორმით. აქედან გამომდინარე, არამატერიალური აქტივის გამოყენე-ბისას ან მისი განმეორებითი მოხმარებისას გაწეული დანახარჯები არ შედის ამ აქტივის საბალან-სო ღირებულებაში. მაგალითად, არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულებაში არ შედის შემდეგი დანახარჯები:

ა) დანახარჯები, რომლებიც გაწეულია იმ დროს, როცა აქტივი, რომელიც იმყოფება ისეთ მდგომარეობაში, რომ შესაძლებელია მისი გამოყენება საწარმოს ხელმძღვანელობისთვის სა-ჭირო ფორმით, ჯერ არ არის გამოყენებული; და

ბ) საწყისი საოპერაციო დანაკარგები, როგორიცაა დანაკარგები, წარმოშობილი აქტივის პრო-დუქტზე მოთხოვნის ჩამოყალიბების დროს.

31. ზოგიერთი დანახარჯი გაიწევა არამატერიალური აქტივის სრულყოფასთან დაკავშირებით, მაგ-რამ ისინი არ არიან აუცილებელი მისი ისეთ მდგომარეობაში მისაყვანად, რომ შესაძლებელი გახ-დეს ამ აქტივის გამოყენება საწარმოს ხელმძღვანელობისთვის საჭირო ფორმით. ამ შემთხვევით ოპერაციებს შესაძლებელია ადგილი ჰქონდეთ სრულყოფის პროცესის მსვლელობის დროს ან მის დაწყებამდე. რადგანაც შემთხვევითი ოპერაციები არ არიან აუცილებელი არამატერიალური აქ-ტივის ისეთ მდგომარეობაში მოსაყვანად, რომ შესაძლებელი გახდეს ამ აქტივის გამოყენება სა-წარმოს ხელმძღვანელობისთვის საჭირო ფორმით, ამ ოპერაციებთან დაკავშირებული შემოსავლე-ბი და დანახარჯები გაწევისთანავე აღიარდება მოგებაში ან ზარალში და შევა შესაბამისი ტიპის შემოსავლებისა და ხარჯების ჯგუფში.

32. თუ არამატერიალური აქტივისათვის გადახდა გადავადებულია ნორმალური საკრედიტო პირო-ბებით გათვალისწინებული თარიღის შემდგომი დროისათვის, მისი თვითღირებულება ფულად ფორმაში გამოხატული ფასის ეკვივალენტურია. ამ თანხას და მთლიან გადახდებს შორის სხვაობა აღიარდება როგორც საპროცენტო დანახარჯი კრედიტის პერიოდის განმავლობაში, თუ იგი არ იქნება კაპიტალიზებული ბასს 23-ით - *„ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები“* - ნებადართული მეთოდის შესაბამისად.

შეძენა, როგორც საწარმოთა გაერთიანების ნაწილი

33. ფასს 3-ის - *„საწარმოთა გაერთიანებას“* - თანახმად, თუ არამატერიალური აქტივი შეძენილია სა-წარმოთა გაერთიანების დროს, მაშინ ამ არამატერიალური აქტივის თვითღირებულებაა შეძენის დროს არსებული მისი სამართლიანი ღირებულება. არამატერიალური აქტივის სამართლიანი ღირებულება ასახავს შეძენის თარიღისთვის ბაზრის მონაწილეთა მოლოდინს ამ აქტივში განივ-თებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლის ალბათობის შესახებ. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, საწარმო მოელის ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლას საწარმოში, თუნდაც გაურკვეველი იყოს მისაღები ფულადი ნაკადების მიღების დრო ან სიდიდე. ამიტომ, 21(ა) პუნქტით გათვალისწინებული აღიარების კრიტერიუმი, რომელიც დაკავშირებულია მაღალ ალბათობასთან, ყოველთვის დაკმაყოფილებულად უნდა იყოს მიჩნეული საწარმოთა გაერთიანე-ბის დროს შეძენილ არამატერიალურ აქტივთან მიმართებით. თუ საწარმოთა გაერთიანებისას შეძენილი აქტივი განცალკევებადია, ან წარმოიშობა სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდან, იარსებებს ამ აქტივის სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასებისთვის საჭირო საკმარისი ინფორმაცია. ამდენად, 21(ბ) პუნქტის საიმედო შეფასების კრიტერიუმი ყოველთვის დაკმაყოფილებულად უნდა იყოს მიჩნეული, საწარმოთა გაერთიანების დროს შეძენილ არამატერიალურ აქტივთან მიმართებით.

34. წინამდებარე სტანდარტისა და ფასს 3-ის (შესწორებული 2008 წელს) თანახმად, მყიდველი აღია-რებს შეძენილი საწარმოს არამატერიალურ აქტივს გუდვილისგან განცალკევებით შეძენის თარიღით, იმის მიუხედავად, აღიარებული ჰქონდა თუ არა შეძენილ საწარმოს ეს აქტივი საწარ-მოთა გაერთიანებამდე. ეს იმას ნიშნავს, რომ მყიდველი საწარმო გუდვილისგან განცალკევებით აქტივის სახით აღიარებს შეძენილი საწარმოს დაუმთავრებელ კვლევისა და განვითარების პრო-ექტს, თუ ეს პროექტი აკმაყოფილებს არამატერიალური აქტივის განმარტებას. შეძენილი საწარ-მოს კვლევისა და განვითარების დაუმთავრებელი პროექტი აკმაყოფილებს არამატერიალური აქ-ტივის განმარტებას, თუ ის:

ა) აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას; და

ბ) იდენტიფიცირებადია, ე.ი განცალკევებადია ან წარმოიშობა სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდან.

© IFRS Foundation

საწარმოთა გაერთიანებების დროს შეძენილი არამატერიალური აქტივი

35. თუ საწარმოთა გაერთიანებების დროს შეძენილი არამატერიალური აქტივი განცალკევებადია, ან წარმოიშობა სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდან, იარსებებს ამ აქტივის სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასებისთვის საჭირო საკმარისი ინფორმაცია. როდესაც არამატერიალური აქტივის სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრაში გამოყენებული შეფასებებისათვის არსებობს მთელი რიგი სხვადასხვა ალბათობის მქონე შესაძლო შედეგები, ეს განუსაზღვრელობა აისახება აქტივის სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრაში.

36. საწარმოთა გაერთიანების დროს შეძენილი არამატერიალური აქტივი შესაძლებელია განცალკევებადი იყოს, მაგრამ მხოლოდ მასთან დაკავშირებულ კონტრაქტთან, იდენტიფიცირებად აქტივთან ან ვალდებულებასთან ერთად. ასეთ შემთხვევებში, მყიდველი არამატერიალურ აქტივს აღიარებს გუდვილისგან განცალკევებით, მაგრამ მასთან დაკავშირებულ მუხლთან ერთად.

37. მყიდველს შეუძლია ერთ აქტივად აღიაროს დამატებითი აქტივების ჯგუფი იმ პირობით, თუ დამატებით აქტივებს ანალოგიური სასარგებლო მომსახურების ვადები აქვს. მაგალითად, ტერმინები „ბრენდი“ (საფირმო ნიშანი) ან „საფირმო სახელწოდება“ ხშირად გამოიყენება როგორც სავაჭრო ნიშნის ან სხვა ნიშნის სინონიმები. მიუხედავად ამისა, პირველად ნახსენები ტერმინები ზოგადი ხასიათისაა და გამოიყენება დამატებითი აქტივების ჯგუფთან მიმართებაში, როგორიცაა სავაჭრო ნიშანი (ან მომსახურების ნიშანი) და მასთან დაკავშირებული სავაჭრო სახელწოდება, ფორმულები, რეცეპტები და ტექნოლოგიური ექსპერტიზა.

38-41. [გაუქმებულია]

შეძენილ დაუმთავრებელ კვლევისა და განვითარების პროექტზე გაწეული შემდგომი დანახარჯები

42. კვლევისა და განვითარების დანახარჯი, რომელიც:

ა) დაკავშირებულია ცალკე ან საწარმოთა გაერთიანებაში შეძენილ დაუმთავრებელ კვლევის ან განვითარების პროექტთან და აღიარებულია არამატერიალურ აქტივად; და

ბ) გაწეულია ამ პროექტის შეძენის შემდეგ,

უნდა აღირიცხოს 54-62-ე პუნქტების შესაბამისად.

43. 54-62-ე პუნქტების მოთხოვნების გამოყენება გულისხმობს, რომ ცალკე *ან* საწარმოთა გაერთიანებაში შეძენილ დაუმთავრებელ კვლევის ან განვითარების პროექტზე შემდგომ პერიოდში გაწეული და არამატერიალურ აქტივად აღიარებული დანახარჯები:

ა) გაწევისთანავე აღიარდება დანახარჯად, თუ ეს კვლევითი სამუშაოების დანახარჯია;

ბ) გაწევისთანავე აღიარდება დანახარჯად, თუ ეს განვითარების სამუშაოთა დანახარჯია, რომელიც არ აკმაყოფილებს 57-ე პუნქტში მოცემულ არამატერიალურ აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს; და

გ) დაემატება შეძენილ დაუმთავრებელ კვლევის ან განვითარების პროექტის საბალანსო ღირებულებას, თუ ეს განვითარების სამუშაოთა დანახარჯია, რომელიც აკმაყოფილებს 57-ე პუნქტის აღიარების კრიტერიუმს.

შეძენა სახელმწიფო გრანტის საშუალებით

44. ზოგიერთ შემთხვევაში არამატერიალური აქტივი შეიძლება შეძენილ იქნეს გადახდის გარეშე, ან ნომინალური კომპენსაციით სახელმწიფო გრანტის საშუალებით. ეს ხდება, როდესაც სახელმწიფო საწარმოს გადასცემს ან მასზე ანაწილებს არამატერიალურ აქტივებს, მაგალითად, აეროპორტში თვითმფრინავის დაჯდომის უფლება, სატელევიზიო ან რადიო მაუწყებლობის ლიცენზია, საიმპორტო ლიცენზიები, კვოტები ან უფლებები სხვა შეზღუდულ რესურსებზე. ბასს 20-ის - *"სახელმწიფო გრანტების ბუღალტრული აღრიცხვა და სახელმწიფო დახმარების განმარტებითი შენიშვნები"*, თანახმად, საწარმოს შეუძლია თავდაპირველად სამართლიანი ღირებულებით აღიაროს როგორც არამატერიალური აქტივი, ასევე გრანტი. თუ საწარმო გადაწყვეტს, რომ აქტივის

© IFRS Foundation

საწყისი აღიარება სამართლიანი ღირებულებით არ მოახდინოს, საწარმო მას აღიარებს იმ თანხის ოდენობით, რომელიც ტოლია აქტივის ნომინალურ ღირებულებას (ბასს 20-ში განხილული ნება-დართული მიდგომის თანახმად) მიმატებული ნებისმიერი დანახარჯი, რომელიც პირდაპირ მი-კუთვნებადია აქტივის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად მომზადებაზე.

აქტივების გაცვლა

45. ერთი ან მეტი არამატერიალური აქტივი შეიძლება შეძენილ იქნეს არაფულად აქტივზე, ან ფულა-დი და არაფულადი აქტივების კომბინაციაზე გაცვლის შედეგად. შემდეგი მსჯელობა ეხება მხოლოდ ერთი არაფულადი აქტივის მეორეზე გაცვლას, მაგრამ შესაძლებელია მისი გამოყენება წინა წინადადებაში განხილული ყველა სახის გაცვლის მიმართ. ასეთი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება შეფასდება სამართლიანი ღირებულებით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც (ა) გაცვლის ოპერაციას არა აქვს კომერციული შინაარსი ან (ბ) არც მიღებული და არც გაცემული აქტივის სამართლიანი ღირებულება საიმედოდ შეფასებადი არ არის. შეძენილი აქტივი ამგვარად შეფასდება იმ შემთხვევაშიც, თუ საწარმოს არ შეუძლია იმავდროულად გაცემული აქტივის აღია-რების შეწყვეტა. თუ შეძენილი აქტივი არ შეფასდება სამართლიანი ღირებულებით, მისი თვითღირებულება შეფასდება გაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებით.

46. საწარმო გაცვლის ოპერაციის კომერციულ საფუძველს განსაზღვრავს იმის განხილვით, თუ რამ-დენად შეიცვლება მისი მომავალი ფულადი ნაკადები ამ ოპერაციის შედეგად. გაცვლის ოპერაცი-ებს აქვს კომერციული საფუძველი, თუ:

    ა) აქტივიდან მიღებული ფულადი ნაკადების სტრუქტურა (მაგ., რისკი, დრო და რაოდენობა) განსხვავდება გაცემული აქტივიდან მისაღები ფულადი ნაკადების სტრუქტურისაგან; ან

    ბ) გაცვლის შედეგად იცვლება საწარმოსთვის სპეციფიკური ღირებულება მისი საქმიანობის (ოპერაციების) იმ ნაწილში, რომელზეც მოცემული ოპერაცია ახდენს გავლენას; და

    გ) განსხვავება (ა)-ში ან (ბ)-ში მნიშვნელოვანია გაცვლილი აქტივების სამართლიან ღირებულე-ბასთან მიმართებაში.

    გაცვლის ოპერაციის კომერციული შინაარსის დასადგენად, აუცილებელია, რომ საწარმოსთვის სპეციფიკური ღირებულება მისი ოპერაციების იმ ნაწილში, რომელზეც მოცემული ოპერაცია ახდენს გავლენას, ასახავდეს დაბეგვრის შემდგომ ფულად ნაკადებს. საწარმოს შესაძლოა არ და-სჭირდეს დეტალური გამოთვლების შესრულება, რათა ამგვარი ანალიზის შედეგი ნათელი იყოს.

47. 21(ბ)-ე პუნქტი განსაზღვრავს, რომ არამატერიალური აქტივის აღიარების პირობას წარმოადგენს ის ფაქტი, რომ მისი თვითღირებულება შესაძლებელია საიმედოდ შეფასდეს. მიიჩნევა, რომ არამატერია-ლური აქტივის სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია, თუ (ა) ამ აქტივის სამართლიანი ღირებულების დასაბუთებული შეფასებების დიაპაზონში სამართლიანი ღირებულების ცვალებადობა მნიშვნელოვანი არ არის, ან (ბ) შესაძლებელია ამ დიაპაზონში სამართლიანი ღირებულების სხვადასხვა შეფასების ალბათობების საიმედოდ განისაზღვრა და გამო-ყენება სამართლიანი ღირებულების შეფასებისას. თუ საწარმოს შეუძლია საიმედოდ განსაზღვროს მიღებული ან გაცემული აქტივის სამართლიანი ღირებულება, მაშინ თვითღირებულების განსასაზ-ღვრად გაცემული აქტივის სამართლიანი ღირებულება გამოიყენება, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა მიღებული აქტივის სამართლიანი ღირებულება უფრო ნათელია.

საწარმოში წარმოქმნილი გუდვილი

48. საწარმოში წარმოქმნილი გუდვილი არ უნდა აღიარდეს აქტივად.

49. ზოგიერთ შემთხვევაში, დანახარჯის გაწევა ხდება მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მისაღე-ბად, თუმცა ამის შედეგად არ წარმოიქმნება არამატერიალური აქტივი, რომელიც აკმაყოფილებს წინამდებარე სტანდარტის აღიარების კრიტერიუმებს. ასეთ დანახარჯს ხშირად განიხილავენ რო-გორც დანახარჯს, რომელიც ხელს უწყობს საწარმოში წარმოქმნილი გუდვილის გაზრდას. საწარ-მოში წარმოქმნილი გუდვილის აქტივად აღიარება არ ხდება, რადგან ის არ არის საწარმოს მიერ კონტროლირებული იდენტიფიცირებადი რესურსი (ანუ არც განცალკევებადია და არც სახელ-შეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდან წარმოშობილი), რომლის თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია.

50. განსხვავება საწარმოს სამართლიან ღირებულებასა და მისი იდენტიფიცირებადი წმინდა აქტივე-ბის საბალანსო ღირებულებას შორის, ნებისმიერ დროს, შესაძლოა გამოწვეული იყოს მთელი რი-გი ფაქტორების მოქმედებით, რომლებიც გავლენას ახდენს საწარმოს სამართლიან ღირებულება-ზე. თუმცა, არ შეიძლება მივიჩნიოთ, რომ ასეთი განსხვავებები წარმოადგენს საწარმოს მიერ კონ-ტროლირებული არამატერიალური აქტივების თვითღირებულებას.

საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივები

51. ზოგჯერ ძნელია იმის შეფასება, აკმაყოფილებს თუ არა საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალუ-რი აქტივი აღიარების კრიტერიუმებს. ხშირად ძნელია:

ა) იმის დადგენა, არსებობს თუ არა და დროის რა მომენტში არსებობს არამატერიალური აქტი-ვი, რომელიც წარმოქმნის მოსალოდნელ ეკონომიკურ სარგებელს; და

ბ) აქტივის თვითღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა. ზოგიერთ შემთხვევაში შეუძლებელია არამატერიალური აქტივის საწარმოში წარმოქმნის თვითღირებულების გამორჩევა საწარმო-ში წარმოქმნილი გუდვილის შენარჩუნების ან გაზრდის თვითღირებულებისაგან, ან ყოველ-დღიური ოპერაციების დანახარჯებისაგან.

აქედან გამომდინარე, არამატერიალური აქტივის აღიარებისა და საწყისი შეფასების მოთხოვნე-ბის დაკმაყოფილებასთან ერთად, საწარმო იყენებს ქვემოთ, 52-67-ე პუნქტებში მოცემულ მოთ-ხოვნებსა და მეთოდურ მითითებებს, საწარმოში წარმოქმნილი ყველა არამატერიალური აქტივი-სათვის.

52. იმისათვის, რომ შეფასდეს, აკმაყოფილებს თუ არა საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქ-ტივი აღიარების კრიტერიუმებს, საწარმო ახდენს აქტივის წარმოქმნის პროცესის კლასიფიკაციას:

ა) კვლევის ფაზად; და

ბ) განვითარების ფაზად.

მართალია, ტერმინები „კვლევა“ და ,,განვითარება“ განმარტებულია, მაგრამ ,,კვლევის ფაზა“ და ,,განვითარების ფაზა“ უფრო ფართო მნიშვნელობა აქვს ამ სტანდარტის მიზნისათვის.

53. თუ საწარმოს არ შეუძლია გამიჯნოს არამატერიალური აქტივის წარმოსაქმნელად განხორციელე-ბული შიდა პროექტის კვლევის ფაზა განვითარების ფაზისაგან, საწარმო დანახარჯებს ამ პროექ-ტზე განიხილავს, თითქოს ისინი გაწეული იყო მხოლოდ კვლევის ფაზაში.

კვლევის ფაზა

54. კვლევითი სამუშაოების შედეგად (ან შიდა პროექტის კვლევის ფაზის შემდეგ) წარმოქმნილი არც ერთი არამატერიალური აქტივის აღიარება არ უნდა მოხდეს. კვლევით სამუშაოებზე (ან კვლევის ფაზაში) გაწეული დანახარჯების აღიარება ხარჯის სახით უნდა მოხდეს მაშინ, როდესაც გაწეუ-ლი იქნება დანახარჯი.

55. წინამდებარე სტანდარტში გათვალისწინებულია თვალსაზრისი, რომ პროექტის კვლევის ფაზაში საწარმოს არ შეუძლია აჩვენოს, რომ არსებობს არამატერიალური აქტივი, რომელიც წარმოქმნის მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს. აქედან გამომდინარე, ასეთი დანახარჯის აღიარება ხარჯის სა-ხით ყოველთვის მაშინ ხდება, როდესაც მოხდება დანახარჯის გაწევა.

56. კვლევითი სამუშაოების მაგალითებია:

ა) ახალი ცოდნის მიღებისათვის წარმართული საქმიანობა;

ბ) სამეცნიერო აღმოჩენების ან სხვა ცოდნის გამოყენების საშუალების ძიება, შეფასება და საბო-ლოო შერჩევა;

გ) მასალების, მოწყობილობების, საქონლის, პროცესების, სისტემის ან მომსახურების ალტერნა-ტივების ძიება; და

 © IFRS Foundation

დ) ახალი ან გაუმჯობესებული მასალების, მოწყობილობების, საქონლის, პროცესების, სისტემის ან მომსახურების შესაძლო ალტერნატივების ფორმულირება, დიზაინი, შეფასება და საბოლოო შერჩევა.

განვითარების ფაზა

57. არამატერიალური აქტივი, რომელიც წარმოიქმნება განვითარების სამუშაოების შედეგად (ან შიდა პროექტის განვითარების სამუშაოების ფაზის შემდეგ) უნდა აღიარდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც საწარმოს შეუძლია აჩვენოს:

ა) ტექნიკურად განხორციელებადია არამატერიალური აქტივის დასრულება ისე, რომ მისი გამოყენება ან გაყიდვა გახდეს შესაძლებელი;

ბ) არამატერიალური აქტივის დასრულებისა და გამოყენების ან მისი გაყიდვის განზრახვა;

გ) არამატერიალური აქტივის გამოყენების ან გაყიდვის უნარი;

დ) თუ როგორ წარმოქმნის არამატერიალური აქტივი მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს. ამასთან, საწარმომ უნდა აჩვენოს არამატერიალური აქტივის გამოყენების შედეგების ან თვით არამატერიალური აქტივის ბაზრის არსებობა, ან თუ მისი საწარმოში გამოყენებაა განზრახული - არამატერიალური აქტივის სარგებლიანობა;

ე) განვითარების სამუშაოების დასრულებისა და არამატერიალური აქტივის გამოყენების ან გაყიდვისათვის საჭირო ადეკვატური ტექნიკური, ფინანსური და სხვა რესურსების არსებობა; და

ვ) განვითარების სამუშაოების მიმდინარეობისას გაწეული, არამატერიალურ აქტივზე მიკუთვნებადი, დანახარჯების საიმედოდ შეფასების უნარი.

58. საწარმოს, ზოგჯერ, პროექტის განვითარების ფაზაში შეუძლია განსაზღვროს არამატერიალური აქტივი და აჩვენოს, რომ აქტივი წარმოქმნის მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს. ეს იმიტომ ხდება, რომ განვითარების ფაზა უფრო დაწინაურებულია კვლევის ფაზასთან შედარებით.

59. განვითარების სამუშაოების მაგალითებია:

ა) პროტოტიპებისა და მოდელების დაპროექტება, შექმნა და ტესტირება (გამოცდა) მათი წარმოებისა და გამოყენების დაწყებამდე;

ბ) ინსტრუმენტების, შაბლონების, ფორმებისა და შტამპების დაპროექტება ახალი ტექნოლოგიის გამოყენებით;

გ) დაპროექტება, შექმნა და მართვა საცდელი მოწყობილობისა, რომელიც საკმარისად მასშტაბური არ არის, ეკონომიკურად გამართლებული კომერციული წარმოებისათვის;

დ) ახალი ან გაუმჯობესებული მასალების, მოწყობილობების, საქონლის, პროცესების, სისტემის ან მომსახურების შერჩეული ალტერნატივის დაპროექტება, შექმნა და ტესტირება (გამოცდა).

60. იმის დემონსტრირებისათვის, თუ როგორ წარმოქმნის არამატერიალური აქტივი მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს, საწარმო აფასებს აქტივიდან მისაღებ მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს ბასს 36-ში - „*აქტივების გაუფასურება*“ - განსაზღვრული პრინციპების მიხედვით. თუ აქტივი მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს წარმოქმნის მხოლოდ სხვა აქტივებთან ერთად გამოყენების შემთხვევაში, საწარმო იყენებს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების კონცეფციას, რომელიც მოცემულია ბასს 36-ში.

61. არამატერიალური აქტივის შექმნის დასასრულებლად, გამოსაყენებლად და სარგებლის მისაღებად საჭირო რესურსების არსებობა შეიძლება დემონსტრირებულ იქნეს, მაგალითად, ბიზნესგეგმით, რომელშიც მოცემულია საჭირო ტექნიკური, ფინანსური და სხვა რესურსების რაოდენობა და საწარმოს მიერ ამ რესურსების მიღების შესაძლებლობა. ზოგიერთ შემთხვევაში, საწარმო ახდენს გარე ფინანსების მიღების შესაძლებლობის დემონსტრირებას, სესხის გამცემის მიერ გეგმის დაფინანსების სურვილის დამადასტურებელი რაიმე საბუთის მიღებით.

62. საწარმოს თვითღირებულების კალკულაციის სისტემის საშუალებით ხშირად შესაძლებელია არამატერიალური აქტივის საწარმოში წარმოქმნის თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება, მაგალითად, შესაძლებელია საავტორო უფლებებისა და ლიცენზიების მიღებისათვის ან პროგრამუ-

ლი უზრუნველყოფის, განვითარების სამუშაოებისათვის გაცემული ხელფასის ან სხვა დანახარჯის შესახებ ინფორმაციის მიღება.

63. **საწარმოში წარმოქმნილი სასაქონლო ნიშნები, ჟურნალ-გაზეთების სახელწოდება, პუბლიკაციების დასახელებები, მომხმარებლების სია და არსებითად მსგავსი მუხლები არ უნდა აღიარდეს არამატერიალური აქტივების სახით.**

64. წინამდებარე სტანდარტში გათვალისწინებულია თვალსაზრისი, რომ საწარმოში წარმოქმნილ, სასაქონლო ნიშანზე, ჟურნალ-გაზეთების სახელწოდებაზე, პუბლიკაციების დასახელებებზე, მომხმარებლების სიასა და არსებითად მსგავს მუხლებზე გაწეული დანახარჯების გამორჩევა მთლიანად ბიზნესის განვითარების თვითღირებულებისაგან შეუძლებელია. აქედან გამომდინარე, არ უნდა მოხდეს ასეთი მუხლების არამატერიალურ აქტივად აღიარება.

საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება

65. საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება, 24-ე პუნქტის მიზნებისათვის წარმოადგენს იმ თარიღის შემდეგ გაწეული დანახარჯების ჯამს, როდესაც არამატერიალურმა აქტივმა პირველად დააკმაყოფილა 21-ე, 22-ე და 57-ე პუნქტებში მოცემული აღიარების კრიტერიუმები. 71-ე პუნქტით იკრძალება იმ დანახარჯის გადასინჯვა, რომელიც წინა წლების ფინანსურ ანგარიშგებებში ან შუალედურ ფინანსურ ანგარიშგებებში აღიარებული იყო როგორც ხარჯი.

66. საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება მოიცავს ყველა დანახარჯს, რომლებიც შეიძლება პირდაპირ იქნეს მიკუთვნებული, ან გონივრულ და დასაბუთებულ საფუძველზე განაწილებული, აქტივის შექმნაზე, წარმოებასა და გამიზნული გამოყენებისათვის მომზადებაზე. თვითღირებულება, თუ ეს მიზანშეწონილია, მოიცავს:

ა) არამატერიალური აქტივის შესაქმნელად გამოყენებულ ან მოხმარებულ მასალებსა და მომსახურებაზე გაწეულ დანახარჯებს;

ბ) აქტივის შექმნაში უშუალოდ დაკავებული დასაქმებულების ხელფასებს, გასამრჯელოებს და მათ დასაქმებასთან დაკავშირებულ სხვა დანახარჯებს;

გ) მოსაკრებელს იურიდიული უფლებების რეგისტრაციაზე; და

დ) აქტივის შესაქმნელად გამოყენებული ლიცენზიების ან პატენტების ამორტიზაციას.

ბასს 23-ში - *„ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები“* - განსაზღვრულია საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულების კომპონენტის სახით პროცენტების აღიარების კრიტერიუმები.

67. საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულების კომპონენტებს არ წარმოადგენს:

ა) გაყიდვის, ადმინისტრაციული და სხვა საერთო ზედნადები ხარჯები, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შესაძლებელია ამ დანახარჯების პირდაპირ მიკუთვნება აქტივის გამოყენებისათვის მომზადებაზე;

ბ) ნათლად გამოკვეთილი არაეფექტურობა და საწყისი საოპერაციო დანაკარგები, რასაც ადგილი აქვს აქტივის გეგმური მაჩვენებლების მიღწევამდე; და

გ) აღნიშნული აქტივის საექსპლუტაციოდ პერსონალის მომზადებაზე გაწეული დანახარჯები.

65-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი

საწარმო ატარებს ახალი საწარმოო პროცესის განვითარების სამუშაოებს. 20X5 წელს გაწეული იყო 1000 ფე[ა] დანახარჯი, საიდანაც 900 ფე გაწეული იყო 20X5 წლის 1 დეკემბრამდე, ხოლო 100 ფე - 20X5 წლის 1 დეკემბრიდან 31 დეკემბრამდე. საწარმოს 20X5 წლის 1 დეკემბერს შეუძლია დაამტკიცოს, რომ აღნიშნული წარმოების პროცესი აკმაყოფილებს არამატერიალური აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს. საწარმოო პროცესში განივთებული ნოუ-ჰაუს ანაზღაურებადი თანხა პროცესის დასასრულებლად საჭირო იმ მოსალოდნელი ფულადი სახსრების გასვლის ჩათვლით, სანამ იგი გამოყენებისათვის ვარგისიანი გახდება, შეფასებულია 500 ფე-ად.

© IFRS Foundation

გაგრძელება

20X5 წლის ბოლოს საწარმოო პროცესი აღიარებულია როგორც არამატერიალური აქტივი 100 ფე თვითღირებულებით (დანახარჯები გაწეულია იმ თარიღის შემდეგ, როდესაც დაკმაყოფილდა აღიარების კრიტერიუმები, ანუ 20X5 წლის 1 დეკემბრიდან). 20X5 წლის 1 დეკემბრამდე გაწეული 900 ფე დანახარჯი აღიარებულია როგორც ხარჯი, რადგან აღიარების კრიტერიუმები არ იყო დაკმაყოფილებული 20X5 წლის 1 დეკემბრამდე. ეს დანახარჯი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში არ იქნება აღიარებული როგორც აღნიშნული საწარმოო პროცესის თვითღირებულების ნაწილი.

20X6 წელს გაწეულია 2000 დანახარჯი. 20X6 წლის ბოლოს საწარმოო პროცესში განივთებული ნოუ-ჰაუს ანაზღაურებადი თანხა იმ მოსალოდნელი ფულადი სახსრების გასვლის ჩათვლით, რომელიც საჭირო იქნება პროცესის დასასრულებლად, სანამ იგი გამოყენებისათვის ვარგისიანი გახდება, შეფასებულია 1900 ფე-ად.

20X6 წლის ბოლოს საწარმოო პროცესის თვითღირებულება არის 2100 ფე (20X5 წლის ბოლოს აღიარებული 100 ფე დანახარჯს მიმატებული 20X6 წელს აღიარებული 2000 დანახარჯი). საწარმო აღიარებს 200 ფე გაუფასურების ზარალს, გაუფასურების ზარალამდე პროცესის საბალანსო ღირებულების (2100 ფე) მის ანაზღაურებად ღირებულებამდე (1900 ფე) კორექტირებისათვის. გაუფასურების ზარალის აღდგენა მოხდება შემდგომ პერიოდში, თუ დაკმაყოფილებული იქნება გაუფასურების ზარალის აღდგენასთან დაკავშირებული ბასს 36-ის - „აქტივების გაუფასურება" - მოთხოვნები.

(ა) ამ სტანდარტში ფულადი თანხები გამოსახულია „ფულად ერთეულებში (ფე)"

ხარჯის აღიარება

68. არამატერიალურ მუხლზე გაწეული დანახარჯი ხარჯის სახით უნდა აღიარდეს მაშინ, როდესაც დანახარჯი იქნება გაწეული, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც:

ა) იგი არის იმ არამატერიალური აქტივის თვითღირებულების ნაწილი, რომელიც აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს (იხილეთ პუნქტები 18-67-ე); ან

ბ) მუხლი შეძენილია საწარმოთა გაერთიანებისას და არ შეიძლება აღიარდეს როგორც არამატერიალური აქტივი. ამ შემთხვევაში, აღნიშნული დანახარჯი მიიჩნევა შეძენის თარიღით გუდვილად აღიარებული თანხის ნაწილად (იხ. ფასს 3)

69. ზოგიერთ შემთხვევაში დანახარჯი გაიწევა მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღების მიზნით, მაგრამ არ ხდება ისეთი არამატერიალური აქტივის ან სხვა აქტივის შეძენა ან შექმნა, რომლის აღიარება შესაძლებელი იქნება. საქონლის მიწოდების შემთხვევებში, საწარმო ამგვარ დანახარჯებს აღიარებს ხარჯის სახით, თუ მას ამ საქონლით სარგებლობის უფლება აქვს. მომსახურების გაწევის შემთხვევაში, საწარმო ამგვარ დანახარჯებს მაშინ აღიარებს, როდესაც მომსახურებას იღებს. მაგალითად, კვლევითი სამუშაოების დანახარჯი ხარჯის სახით აღიარდება დანახარჯის გაწევისთანავე (იხ. 54-ე პუნქტი), იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ის შეძენილია საწარმოთა გაერთიანების ნაწილის სახით. მაგალითები სხვა დანახარჯებისა, რომელთა ხარჯის სახით აღიარება ხდება დანახარჯის გაწევისას:

ა) დანახარჯები ახალი საქმიანობის დაწყებაზე (დანახარჯი გაშვებაზე), თუ ეს დანახარჯები არ შედის ძირითადი საშუალებების თვითღირებულებაში, ბასს 16-ის შესაბამისად. გაშვებაზე დანახარჯი შესაძლოა მოიცავდეს საწარმოს დაფუძნების დანახარჯებს, მაგალითად, იურიდიული პირის დაფუძნებისას გაწეული იურიდიული მომსახურებისა და სამდივნო დანახარჯები, ახალი საწარმოო სიმძლავრეების გაშვების ან ბიზნესის დაწყების (გახსნის წინა დანახარჯები) დანახარჯები და ახალი ოპერაციების დაწყების ან ახალი პროდუქტების წარმოების ან ახალი პროცესების გაშვების დანახარჯები (წინა საოპერაციო დანახარჯები);

ბ) დანახარჯი სწავლებაზე;

გ) დანახარჯი რეკლამასა და რეალიზაციის ხელშეწყობაზე (მათ შორის, საფოსტო შეკვეთის კატალოგებზე);

დ) დანახარჯი მთელი საწარმოს ან მისი ნაწილის ადგილის შეცვლაზე ან რეორგანიზაციაზე.

69ა. საწარმოს მაშინ აქვს საქონლით სარგებლობის უფლება, როდესაც საქონელი მას ეკუთვნის. ანალოგიურად, საწარმოს აქვს საქონლით სარგებლობის უფლება, თუ საქონელი ააშენა მომწოდებელმა მიწოდების კონტრაქტის პირობების შესაბამისად და საწარმოს შეუძლია, მოითხოვოს მისი დაბრუნება საფასურის გადახდის სანაცვლოდ. მიიჩნევა, რომ მომსახურება მიღებულია, თუ ის შესრულებულია მომწოდებლის მიერ, საწარმოსთვის მისი მიწოდების კონტრაქტის შესაბამისად და არა მაშინ, როდესაც საწარმო იყენებს მას სხვა მომსახურების გასაწევად, მაგალითად, მომხმარებელთა სარეკლამო მომსახურებისთვის.

70. 68-ე პუნქტი არ კრძალავს წინასწარი გადახდის აღიარებას აქტივის სახით, როდესაც საქონლისთვის გადახდა განხორციელებულია წინასწარ, სანამ საწარმო მოიპოვებს ამ საქონლით სარგებლობის უფლებას. ანალოგიურად, 68-ე პუნქტი არ კრძალავს წინასწარი გადახდის აღიარებას აქტივის სახით, როდესაც მომსახურებისთვის გადახდა განხორციელებულია წინასწარ, სანამ საწარმო ამ მომსახურებას მიიღებს.

გასულ პერიოდში აღიარებული ხარჯები არ უნდა აღიარდეს აქტივად

71. დანახარჯი არამატერიალურ მუხლზე, რომელიც საწარმოს მიერ წინა წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში ან შუალედურ ფინანსურ ანგარიშგებაში თავდაპირველად აღიარდა როგორც ხარჯი, შემდგომში არ უნდა აღიარდეს როგორც არამატერიალური აქტივის თვითღირებულების ნაწილი.

საწყისი აღიარების შემდგომი შეფასება

72. საწარმო აირჩევს თავისი სააღრიცხვო პოლიტიკის სახით ან თვითღირებულების მოდელს, 74-ე პუნქტის მიხედვით ან გადაფასების მოდელს, 75-ე პუნქტის მიხედვით. თუ არამატერიალური აქტივი აღრიცხულია გადაფასების მოდელის გამოყენებით, მაშინ მის ჯგუფში არსებული ყველა აქტივი აღრიცხული უნდა იყოს იმავე მეთოდის გამოყენებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ამ აქტივებისათვის არ არსებობს აქტიური ბაზარი.

73. არამატერიალური აქტივების კლასი წარმოადგენს აქტივთა დაჯგუფებას, რომლებიც ერთმანეთის მსგავსია თავიანთი ბუნებითა და საწარმოს ოპერაციებში გამოყენებით. არამატერიალური აქტივების კლასის პუნქტების გადაფასება წარმოებს ერთდროულად, რათა თავიდან იქნეს აცილებული აქტივების შერჩევითი გადაფასება და ისეთი შემთხვევა, როცა ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხები წარმოადგენს სხვადასხვა თარიღით შეფასებული ღირებულებების ნარევს.

თვითღირებულების მოდელი

74. საწყისი აღიარების შემდეგ არამატერიალური აქტივი უნდა აისახოს მისი თვითღირებულებით, რომელიც შემცირებულია ნებისმიერი აკუმულირებული ამორტიზაციისა და ნებისმიერი აკუმულირებული გაუფასურების ზარალის ოდენობით.

გადაფასების მოდელი

75. საწყისი აღიარების შემდეგ არამატერიალური აქტივი უნდა აისახოს გადაფასებული ღირებულებით, რომელიც არის სამართლიანი ღირებულება გადაფასების თარიღით, შემცირებული ნებისმიერი შემდგომი აკუმულირებული ამორტიზაციისა და გაუფასურების ზარალის ოდენობით. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად გადაფასების მიზნით, სამართლიანი ღირებულება უნდა განისაზღვროს აქტიური ბაზრიდან მიღებული ინფორმაციის საშუალებით. გადაფასებები უნდა ჩატარდეს რეგულარულად, ისე, რომ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მისი საბალანსო ღირებულება არსებითად არ განსხვავდებოდეს მისი სამართლიანი ღირებულებისაგან.

76. გადაფასების მოდელის დროს არ უნდა მოხდეს:

ა) იმ არამატერიალური აქტივების გადაფასება, რომლებიც მანამდე არ იყო აღიარებული აქტივების სახით; ან

ბ) არამატერიალური აქტივების საწყისი აღიარება თვითღირებულების გარდა სხვა თანხით.

77. გადაფასების მოდელი გამოიყენება აქტივის თვითღირებულებით საწყისი აღიარების შემდეგ. თუმცა, თუ არამატერიალური აქტივის თვითღირებულების მხოლოდ ნაწილია აღიარებული აქ-

ტივის სახით იმის გამო, რომ აქტივმა არ დააკმაყოფილა აღიარების კრიტერიუმები პროცესის ნაწილის გავლამდე (იხ. 65-ე პუნქტი), გადაფასების მოდელი შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს მთლიანად ამ აქტივისათვის. აგრეთვე, გადაფასების მოდელი შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს იმ არამატერიალური აქტივისათვის, რომელიც მიღებული იყო სახელმწიფო გრანტის საშუალებით და აღიარდა ნომინალური ღირებულებით (იხილეთ 44-ე პუნქტი).

78. არამატერიალური აქტივისთვის აქტიური ბაზრის არსებობა იშვიათი შემთხვევა, თუმცა შესაძლებელია. მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში, აქტიური ბაზარი შეიძლება არსებობდეს ტაქსის ლიცენზიისათვის, თევზაობის ლიცენზიისათვის ან წარმოების კვოტებისთვის. თუმცა, აქტიური ბაზარი არ შეიძლება არსებობდეს სასაქონლო ნიშნებისათვის, გაზეთების სათაურებისათვის, მუსიკისა და ფილმების გამოცემის უფლებებისათვის, პატენტებისათვის ან სავაჭრო ნიშნებისათვის, რადგან თითოეული ასეთი აქტივი უნიკალურია. აგრეთვე, მიუხედავად იმისა, რომ არამატერიალურ აქტივებს ყიდულობენ და ყიდიან, კონტრაქტებზე მოლაპარაკება წარმოებს ინდივიდუალურ მყიდველებსა და გამყიდველებს შორის და გარიგებები შედარებით იშვიათად ხდება. ამ მიზეზების გამო, ერთ აქტივში გადახდილმა ფასმა შესაძლოა არ უზრუნველყოს სხვა აქტივის სამართლიანი ღირებულების საკმარისი მტკიცებულება. გარდა ამისა, ინფორმაცია ფასების შესახებ ხშირად ხელმისაწვდომი არ არის საზოგადოებისათვის.

79. არამატერიალური აქტივის გადაფასების სიხშირე დამოკიდებულია მისი სამართლიანი ღირებულების ცვლილებაზე. თუ გადაფასებული აქტივის სამართლიანი ღირებულება მნიშვნელოვნად განსხვავდება მისი საბალანსო ღირებულებისაგან, საჭიროა შემდგომი გადაფასება. ზოგიერთი არამატერიალური აქტივის სამართლიანი ღირებულება შესაძლოა ხშირად მნიშვნელოვნად იცვლებოდეს, ამ შემთხვევაში საჭირო იქნება ყოველწლიური გადაფასება. ასეთი ხშირი გადაფასებები აუცილებელი არ არის არამატერიალური აქტივებისათვის, რომელთა სამართლიანი ღირებულება უმნიშვნელოდ იცვლება.

80. თუ არამატერიალური აქტივის გადაფასება ხდება, აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა დაკორექტირდეს ისე, რომ გადაფასების ღირებულების ტოლი გახდეს. გადაფასების თარიღისთვის აქტივი აისახება შემდეგი ორი მეთოდიდან ერთ-ერთით:

ა) აქტივის პირვანდელი ღირებულება იმგვარად დაკორექტირდება, რომ ის შესაბამისობაში მოვიდეს აქტივის საბალანსო ღირებულების გადაფასებასთან. მაგალითად, პირვანდელი ღირებულება შეიძლება გადაანგარიშდეს ბაზრის დაკვირვებადი (ემპირიული) მონაცემების მიხედვით, ან აქტივის საბალანსო ღირებულების ცვლილების პროპორციულად. გადაფასების თარიღისთვის დაგროვილი ამორტიზაცია კორექტირდება ისე, რომ პირვანდელი ღირებულებისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალით შემცირებული საბალანსო ღირებულების სხვაობის თანხის ტოლი იყოს; ან

ბ) დაგროვილი ამორტიზაცია გამოიქვითება აქტივის პირვანდელი ღირებულებიდან.

დაგროვილი ამორტიზაციის კორექტირების თანხა წარმოადგენს აქტივის საბალანსო ღირებულების ზრდის, ან შემცირების ნაწილს, რაც აისახება 85-ე და 86-ე პუნქტების შესაბამისად.

81. თუ გადაფასებული არამატერიალური აქტივის კლასს მიკუთვნებული არამატერიალური აქტივის გადაფასება შეუძლებელია იმის გამო, რომ არ არსებობს აქტიური ბაზარი ამ აქტივისათვის, აქტივი უნდა აისახოს თვითღირებულებით, შემცირებული ნებისმიერი აკუმულირებული ამორტიზაციისა და გაუფასურების ზარალის ოდენობით.

82. თუ გადაფასებული არამატერიალური აქტივის სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა აქტიური ბაზრის ინფორმაციის საფუძველზე აღარ არის შესაძლებელი, აქტივის საბალანსო ღირებულება იქნება აქტივის გადაფასების ღირებულება, რომელიც განისაზღვრა ბოლო გადაფასების თარიღისთვის, მისი აქტიური ბაზრის ინფორმაციის საფუძველზე, შემცირებული ნებისმიერი შემდგომი აკუმულირებული ამორტიზაციისა და გაუფასურების ზარალის ოდენობით.

83. ის ფაქტი, რომ გადაფასებული არამატერიალური აქტივის აქტიური ბაზარი აღარ არსებობს, შესაძლოა მიუთითებდეს აქტივის გაუფასურებაზე და საჭიროა მისი გაუფასურებაზე ტესტირება, ბასს 36-ის - *„აქტივების გაუფასურება“* - შესაბამისად.

84. თუ შემდგომი შეფასების თარიღისთვის შესაძლებელია აქტივის სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა აქტიური ბაზრის ინფორმაციის საფუძველზე, მაშინ ამ თარიღიდან გამოიყენება გადაფასების მოდელი.

85. თუ არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულება გადაფასების შედეგად იზრდება, ზრდა უნდა აღიარდეს სხვა სრულ შემოსავალში და დაგროვდეს საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში, დასათაურებით „გადაფასების ნამეტი. თუმცა, გადაფასებიდან მიღებული ზრდა უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში იმ ოდენობით, რამდენიც საჭიროა ადრე მოგებაში ან ზარალში აღიარებული იმავე აქტივის ჩამოფასების აღსადგენად.

86. თუ აქტივის საბალანსო ღირებულება გადაფასების შედეგად შემცირდა, შემცირება უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში. თუმცა, გადაფასებით განპირობებული შემცირება უნდა აღიარდეს სხვა სრულ შემოსავალში იმ ოდენობით, რომ შემცირების თანხა არ აღემატებოდეს გადაფასების ნამეტში ამ აქტივთან დაკავშირებით ასახულ საკრედიტო ნაშთს. გადაფასებით განპირობებული შემცირების ასახვა სხვა სრულ შემოსავალში ამცირებს საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში - „გადაფასების ნამეტი“ - დასათაურების ქვეშ დაგროვილ თანხას.

87. საკუთარ კაპიტალში ასახული დაგროვილი გადაფასებიდან მატება შეიძლება გადატანილ იქნეს პირდაპირ გაუნაწილებელ მოგებაში, როდესაც ნამეტის რეალიზება მოხდება. აქტივის ბრუნვიდან ამოღებისას ან გასვლისას შესაძლოა რეალიზებულ იქნეს მთლიანი ნამეტი. თუმცა, ნამეტის ნაწილი შეიძლება რეალიზებულ იქნეს საწარმოს მიერ აქტივის გამოყენების დროს. ასეთ შემთხვევაში, რეალიზებული ნამეტის თანხა არის სხვაობა აქტივის გადაფასებულ საბალანსო ღირებულებაზე დაფუძნებულ ამორტიზაციასა და იმ ამორტიზაციას შორის, რომელიც აღიარებული იქნებოდა აქტივის პირვანდელი ღირებულების საფუძველზე. გადაფასების რეზერვის ნამეტის გადატანა პირდაპირ გაუნაწილებელ მოგებაზე არ ხდება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების მეშვეობით.

სასარგებლო მომსახურების ვადა

88. საწარმომ უნდა შეაფასოს, განუსაზღვრელია თუ შეზღუდული არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა და, თუ შეზღუდულია, რამდენია მისი ხანგრძლივობა. საწარმოს მიერ არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა მიიჩნევა განუსაზღვრელად, თუ ყველა მიმდინარე ფაქტორის გაანალიზების შემდეგ ვერ განისაზღვრება იმ პერიოდის შეზღუდვა, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია აქტივის მიერ საწარმოში ფულადი ნაკადების შემოსვლის გამომუშავება.

89. არამატერიალური აქტივების აღრიცხვა დამოკიდებულია მის სასარგებლო მომსახურების ვადაზე. არამატერიალური აქტივი შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადით ამორტიზდება (იხ. პუნქტები 97-106), ხოლო არამატერიალური აქტივი განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადით არ ამორტიზდება (იხ. პუნქტები 107-110-ე). წინამდებარე სტანდარტს თან ახლავს საილუსტრაციო მაგალითები, სადაც ნაჩვენებია სასარგებლო მომსახურების ვადით განსაზღვრა სხვადასხვა არამატერიალური აქტივისათვის და ამ არამატერიალური აქტივების შემდგომი აღრიცხვა, რომელიც ეყრდნობა მათი სასარგებლო მომსახურების ვადაზე განსაზღვრას.

90. არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განსაზღვრისას, მრავალი ფაქტორის გათვალისწინებაა საჭირო, მათ შორის:

ა) საწარმოს მიერ აქტივის მოსალოდნელი გამოყენების ხასიათი და შესაძლებელია თუ არა აქტივის ეფექტურად მართვა სხვა მმართველი გუნდის მიერ;

ბ) აქტივის ტიპური სასიცოცხლო ციკლი და საჯარო ინფორმაცია იმავე ტიპისა და მსგავსი გამოყენების აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადის წინასწარი შეფასების შესახებ;

გ) ტექნიკური, ტექნოლოგიური, კომერციული და სხვა სახის მოძველება;

დ) იმ დარგის სტაბილურობა, რომელშიც მოქმედებს აქტივი და აქტივიდან მიღებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე საბაზრო მოთხოვნის ცვლილებები;

ე) კონკურენტების ან პოტენციური კონკურენტების მოსალოდნელი ქმედებები;

© IFRS Foundation

ვ) აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღების არსებული დონის შენარჩუნება, დანახარჯის დონე და საწარმოს უნარი და სურვილი ამ დონის მისაღწევად;

ზ) აქტივზე კონტროლის პერიოდი და იურიდიული ან მსგავსი შეზღუდვები ამ აქტივის გამოყენებაზე, მაგალითად, აქტივთან დაკავშირებული იჯარის ვადის გასვლის თარიღი;

თ) დამოკიდებულია თუ არა აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა საწარმოს სხვა აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადაზე.

91. ტერმინი „განუსაზღვრელი“ არ ნიშნავს „უსასრულოს“. არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა ასახავს მხოლოდ მომავალი შენახვის დანახარჯების ისეთ დონეს, რომელიც აუცილებელია აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში აქტივის სტანდარტული მწარმოებლურობის შესანარჩუნებლად, ასევე საწარმოს შესაძლებლობასა და მიზანს, მიაღწიოს დანახარჯების ამგვარ დონეს. დასკვნა იმის შესახებ, რომ არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა განუსაზღვრელია, დამოკიდებული არ უნდა იყოს დაგეგმილ მომავალ ხარჯებზე, რომლებიც აღემატება აქტივის სტანდარტული მწარმოებლურობის შესანარჩუნებლად მისი შენახვის ხარჯებს.

92. ტექნოლოგიების სფეროში მიმდინარე სწრაფი ცვალებადობის ისტორიის გათვალისწინებით, კომპიუტერული პროგრამული უზრუნველყოფა და ბევრი სხვა არამატერიალური აქტივი მგრძნობიარეა ტექნოლოგიური მოძველების მიმართ. ამგვარად, ხშირად მათი სასარგებლო მომსახურების ვადა ხანმოკლე იქნება. არამატერიალური აქტივის გამოყენებით წარმოებული პროდუქციის სამომავლო გასაყიდი ფასის მოსალოდნელი შემცირება შეიძლება აქტივის მოსალოდნელი ტექნოლოგიური ან კომერციული მოძველების მიმანიშნებელი იყოს, რაც, თავის მხრივ, შეიძლება მოწმობდეს აქტივში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემცირებას.

93. არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა შესაძლოა ძალიან ხანგრძლივი ან განუსაზღვრელიც კი იყოს. განუსაზღვრელობის გამო გამართლებულია არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის წინდახედულად შეფასება, მაგრამ არარეალურად ხანმოკლე ვადის შერჩევის გამართლება შეუძლებელია.

94. სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდან წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა არ უნდა აღემატებოდეს ამ სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებების ვადას, მაგრამ შესაძლოა უფრო ხანმოკლე იყოს, რაც დამოკიდებულია პერიოდზე, რომლის განმავლობაშიც საწარმო მიზნად ისახავს ამ აქტივის გამოყენებას. თუ სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებები გადაცემულია შეზღუდული პირობებით, რომლებიც განახლებადია, არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა უნდა შეიცავდეს განახლების ვადას (ვადებს) მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ არსებობს მტკიცებულება, რომ საწარმო განახლებას განახორციელებს მნიშვნელოვანი დანახარჯების გარეშე. გამოსყიდული უფლების სასარგებლო მომსახურების ვადა, რომელიც აღიარებულია როგორც არამატერიალური აქტივი საწარმოთა გაერთიანებისას, არის იმ ხელშეკრულების დარჩენილი სახელშეკრულებო ვადა, რომლის თანახმადაც მოხდა უფლების გადაცემა და არ მოიცავს განახლების ვადებს.

95. შესაძლებელია, არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადაზე გავლენას ახდენდეს როგორც ეკონომიკური, ისე იურიდიული ფაქტორები. ეკონომიკური ფაქტორები განსაზღვრავს პერიოდს, რომლის განმავლობაში მოხდება მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღება; იურიდიულმა ფაქტორებმა შესაძლოა შეზღუდოს პერიოდი, რომლის განმავლობაში საწარმო გააკონტროლებს ამ სარგებელს. სასარგებლო მომსახურების ვადა არის ამ ფაქტორებით განსაზღვრული პერიოდებიდან უფრო ხანმოკლე.

96. იმ შემთხვევაზე, რომ აშკარაა საწარმოს მიერ იურიდიული უფლებების განახლების განხორციელება, მნიშვნელოვანი დანახარჯების გარეშე, სხვა ფაქტორებთან ერთად, მიუთითებს შემდეგი ფაქტორები:

ა) წარსულის გამოცდილებაზე დაყრდნობით აშკარაა, რომ სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებები განახლდება. თუ განახლება დამოკიდებულია მესამე მხარის თანხმობაზე, მაშინ სახეზე უნდა იყოს მტკიცებულება, რომ მესამე მხარე დათანხმდება;

ბ) არსებობს მტკიცებულება იმისა, რომ განახლების მისაღებად აუცილებელი ყველა პირობა დაკმაყოფილებული იქნება; და

გ) განახლების დანახარჯი უმნიშვნელოა საწარმოსათვის მომავალ ეკონომიკურ სარგებლებთან შედარებით, რომლის შემოსვლაც მოსალოდნელია საწარმოში ამ უფლებების განახლებიდან.

იმ შემთხვევაში, როცა განახლების დანახარჯი მნიშვნელოვანია მომავალ ეკონომიკურ სარგებლებთან შედარებით, რომელთა შემოსვლაც განახლების შემთხვევაში მოსალოდნელია საწარმოში, ,,განახლების“ დანახარჯი, არსებითად, წარმოადგენს განახლების დღეს ახალი არამატერიალური აქტივის შესყიდვის დანახარჯს.

არამატერიალური აქტივები შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადით

საამორტიზაციო პერიოდი და მეთოდი

97. შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის ამორტიზებადი თანხა სისტემატურად უნდა გადანაწილდეს მის სასარგებლო მომსახურების ვადაზე. ამორტიზება მაშინ უნდა დაიწყოს, როცა შესაძლებელია აქტივის გამოყენება, მაგ., როდესაც ის იმყოფება იმ ადგილზე და იმ მდგომარეობაში, როცა მისი გამოყენება შესაძლებელია ხელმძღვანელობის მიერ მიზანდასახული ხერხით. ამორტიზება უნდა შეწყდეს ორი პერიოდიდან ერთ-ერთის უფრო ადრე დადგომის შემთხვევაში - როცა აქტივი კლასიფიცირებულია გასაყიდად გამიზნულად (ან შეტანილია გამსვლელი აქტივების ჯგუფში, რომელიც კლასიფიცირებულია გასაყიდად გამიზნულად) ფასს 5-ის - *,,გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები“* - შესაბამისად და როცა შეწყდება ამ აქტივის აღიარება. გამოყენებულმა ამორტიზაციის მეთოდმა უნდა ასახოს წესი, მოდელი, რომლის მიხედვითაც საწარმო ვარაუდობს ამ აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მოხმარებას. თუ ამ მოდელის საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია, მაშინ გამოყენებული უნდა იყოს წრფივი დარიცხვის მეთოდი. ყოველი პერიოდის ამორტიზაციის ხარჯი უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა წინამდებარე ან სხვა სტანდარტი ნებას რთავს, ან მოითხოვს, რომ ეს ხარჯი შეტანილ იქნეს სხვა აქტივის საბალანსო ღირებულებაში.

98. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში მისი ცვეთადი ღირებულების სისტემატურ საფუძველზე გასანაწილებლად შესაძლებელია ამორტიზაციის სხვადასხვა მეთოდის გამოყენება. ამ მეთოდებში შედის წრფივი მეთოდი, კლებადი ნაშთის მეთოდი და წარმოებულ ერთეულთა მეთოდი. შერჩეული მეთოდი უნდა შეესაბამებოდეს საწარმოს მიერ აქტივის ეკონომიკური სარგებლის მოხმარების წესს და გამოყენებულ უნდა იქნეს უცვლელად, პერიოდიდან პერიოდამდე, თუ აქტივის მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის მოხმარების ხასიათი არ იცვლება.

98ა. არსებობს უარყოფადი ვარაუდი იმის თაობაზე, რომ მიზანშეწონილი არ არის ამორტიზაციის ისეთი მეთოდის გამოყენება, რომელიც აქტივის მონაწილეობით განხორციელებული საქმიანობიდან მიღებულ ამონაგებს ეყრდნობა. არამატერიალური აქტივის მონაწილეობით განხორციელებული საქმიანობიდან მიღებული ამონაგები, როგორც წესი, ისეთ ფაქტორებს ასახავს, რომლებიც უშუალოდ არ არის დაკავშირებული არამატერიალურ აქტივში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის მოხმარებასთან. მაგალითად, ამონაგებზე გავლენას ახდენს სხვა რესურსები (დანახარჯები) და პროცესები, გაყიდვის პროცესთან დაკავშირებული საქმიანობები, ასევე გაყიდვების მოცულობისა და გასაყიდი ფასების ცვლილებები. ამონაგების ფასის კომპონენტზე შეიძლება გავლენა მოახდინოს ინფლაციამ, რაც არანაირად არ არის დაკავშირებული აქტივის გამოყენების წესთან. ზემოაღნიშნული ვარაუდის უარყოფა შესაძლებელია მხოლოდ იშვიათ შემთხვევებში:

ა) თუ არამატერიალური აქტივი გამოსახულია, როგორც ამონაგების შეფასება, როგორც აღწერილია 98გ პუნქტში; ან

ბ) როდესაც შესაძლებელია იმის დემონსტრირება, რომ ამონაგებისა და არამატერიალური აქტივიდან მიღებული ეკონომიკური სარგებლის მოხმარება ძალიან კარგად არის ერთმანეთთან დაკავშირებული.

98ბ. როდესაც საწარმო 98-ე პუნქტის შესაბამისად ამორტიზაციის შესაფერის მეთოდს არჩევს, მას შეუძლია განსაზღვროს მოცემული არამატერიალური აქტივისთვის დამახასიათებელი

© IFRS Foundation

უპირატესი, დომინირებული შემზღუდველი ფაქტორი. მაგალითად, ხელშეკრულებაში, რომელიც არამატერიალური აქტივის გამოყენებასთან მიმართებით საწარმოს უფლებებს ადგენს, არამატერიალური აქტივის გამოყენების საწარმოს უფლება შეიძლება პირდაპირ გამოსახული იყოს წლების გარკვეული რაოდენობით (ე.ი. დრო), ან წარმოებული პროდუქციის რაოდენობით, ან ამონაგების ფიქსირებული მთლიანი ოდენობით, რომელიც ამ აქტივის მეშვეობით მიიღება. ამგვარი უპირატესი შემზღუდველი ფაქტორის იდენტიფიკაცია შეიძლება გამოდგეს ამოსავალ ბაზად ამორტიზაციის მიზანშეწონილი საფუძვლის განსაზღვრისთვის, თუმცაღა, შესაძლებელია სხვა საფუძვლის გამოყენებაც, თუკი სხვა საფუძველი უფრო ზუსტად ასახავს ეკონომიკური სარგებლის მოხმარების მოსალოდნელ წესს (ხასიათს).

98გ. იმ შემთხვევაში, როდესაც არამატერიალური აქტივისთვის დამახასიათებელი უპირატესი შემზღუდველი ფაქტორი ამონაგების გარკვეული ზღვრული ოდენობის მიღწევაა, მაშინ მისაღები ამონაგების ოდენობა იქნება ამორტიზაციის დასაშვები საფუძველი. მაგალითად, ვთქვათ, საწარმომ შეიძინა ოქროს მარაგის ძიებისა და ოქროს საბადოდან ოქროს მოპოვების კონცესიის ხელშეკრულება. ხელშეკრულების ვადის გასვლა შეიძლება ეყრდნობოდეს ოქროს მოპოვების შედეგად მთლიანი ამონაგების გარკვეული ფიქსირებული ოდენობის მიღებას (მაგალითად, ხელშეკრულება საბადოდან ოქროს მოპოვებას შეიძლება ითვალისწინებდეს მანამდე, სანამ მოპოვებული ოქროს გაყიდვიდან მიღებული მთლიანი ამონაგები არ მიაღწევს 2 მლრდ ფე-ს) და დამოკიდებული არ იყოს ოქროს მოპოვების დროზე (პერიოდის ხანგრძლივობაზე), ან მოპოვებული ოქროს რაოდენობაზე. სხვა შემთხვევაში, მაგალითად ფასიანი გზის ექსპლუატაციის უფლება შეიძლება ეყრდნობოდეს მთლიანი ამონაგების ფიქსირებულ ოდენობას, რომელსაც უფლების გამცემი მიიღებს საგზაო მოსაკრებლების ამოღების გზით (მაგალითად, ხელშეკრულება ფასიანი გზის ექსპლუატაციის უფლებას შეიძლება ითვალისწინებდეს მანამ, სანამ მისი ექსპლუატაციიდან მიღებული საგზაო მოსაკრებლების მთლიანი ოდენობა არ მიაღწევს 100 მლნ ფე-ს). იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმო დაადგენს, რომ არამატერიალური აქტივის გამოყენების ხელშეკრულებაში უპირატესი შემზღუდველი ფაქტორი ამონაგებია, ამ აქტივის გამოყენების შედეგად მისაღები ამონაგების ოდენობა შეიძლება იყოს არამატერიალური აქტივის ამორტიზაციის დასაშვები საფუძველი, იმ პირობით, თუ ხელშეკრულებაში მითითებულია აქტივიდან მისაღები მთლიანი ამონაგების ფიქსირებული ოდენობა, რომლის საფუძველზეც განისაზღვრება ამორტიზაციის სიდიდე.

99. ამორტიზაციის აღიარება, ჩვეულებრივ, ხდება მოგებაში და ზარალში. თუმცა, ზოგჯერ აქტივში განივთებული ეკონომიკური სარგებელი ხარჯის გამოწვევის ნაცვლად შთანთქმულია საწარმოს მიერ სხვა აქტივების წარმოებაში. ასეთ შემთხვევებში, საამორტიზაციო თანხა შეადგენს სხვა აქტივების თვითღირებულების ნაწილს და ჩაირთვება მის საბალანსო ღირებულებაში. მაგალითად, საწარმოო პროცესში გამოყენებული არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია ჩაირთვება მარაგის საბალანსო ღირებულებაში (იხილეთ ბასს 2 – „*მარაგები*“).

ნარჩენი ღირებულება

100. შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის ნარჩენი ღირებულება მიჩნეულ უნდა იქნეს ნულის ტოლად, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც:

ა) მესამე მხარეს აღებული აქვს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მისი შესყიდვის ვალდებულება; ან

ბ) არსებობს აქტიური ბაზარი (როგორც განმარტებულია ფასს 13-ში) ამ აქტივისათვის და:

(i) ნარჩენი ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია ამ ბაზრიდან აღებული ინფორმაციის საფუძველზე; და

(ii) მოსალოდნელია, რომ ეს ბაზარი იარსებებს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს.

101. აქტივის ამორტიზებადი თანხა განისაზღვრება მისი ნარჩენი ღირებულების გამოკლების შემდეგ. ნულისაგან განსხვავებული ნარჩენი ღირებულება ნიშნავს, რომ საწარმო ვარაუდობს აქტივის გასვლას, მისი ეკონომიკური მომსახურების ვადის დასრულებამდე.

102. აქტივის ნარჩენი ღირებულების შეფასება ეფუძნება მისი გასვლისას არსებულ ანაზღაურებად ღირებულებას, რომელიც გამოითვლება შეფასების დღეს არსებული მსგავსი აქტივების ფასებით,

რომლებმაც მიაღწია თავიანთი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს და ფუნქციონირებდა ამ აქტივის გამოყენების მსგავს პირობებში. ნარჩენი ღირებულება გადაისინჯება სულ მცირე ყველა ფინანსური წლის ბოლოს. ნარჩენ ღირებულებაში ცვლილება აღირიცხება როგორც ცვლილება სააღრიცხვო შეფასებებში ბასს 8-ის - *„სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“* - შესაბამისად.

103. არამატერიალური აქტივის ნარჩენი ღირებულება შესაძლოა გაიზარდოს აქტივის საბალანსო ღირებულებამდე ან უფრო მეტადაც. ასეთ შემთხვევაში, ამორტიზაციის ხარჯი ნულის ტოლია იმ დრომდე, სანამ მისი ნარჩენი ღირებულება შემცირდება აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე ქვევით.

ამორტიზაციის პერიოდისა და ამორტიზაციის მეთოდის გადასინჯვა

104. შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის ამორტიზაციის პერიოდი და ამორტიზაციის მეთოდი უნდა გადაისინჯოს ყოველი წლის ბოლოს. თუ აქტივის მოსალოდნელი სასარგებლო მომსახურების ვადა მნიშვნელოვნად განსხვავდება მისი წინა შეფასებისაგან, მაშინ ამორტიზაციის პერიოდი შესაბამისად უნდა შეიცვალოს. თუ ადგილი ჰქონდა აქტივიდან მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის ხასიათის მნიშვნელოვან ცვლილებას, მაშინ ამორტიზაციის მეთოდი უნდა შეიცვალოს აღნიშნული ცვლილების ასახვის მიზნით. ასეთი ცვლილებები უნდა აისახოს როგორც ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში, ბასს 8-ის - *„სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“*, შესაბამისად.

105. არამატერიალური აქტივის გამოყენების ვადის განმავლობაში შეიძლება აღმოჩნდეს, რომ მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასება შეუსაბამოა. მაგალითად, გაუფასურების ზარალის აღიარება შესაძლოა მიანიშნებდეს, რომ საჭიროა ამორტიზაციის პერიოდის შეცვლა.

106. დროთა განმავლობაში, არამატერიალური აქტივიდან მოსალოდნელი მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლის ხასიათი შეიძლება შეიცვალოს. მაგალითად, შეიძლება აშკარა იყოს, რომ ამორტიზაციის ნაშთის შემცირების მეთოდი უფრო მისაღებია, ვიდრე წრფივი მეთოდი. სხვა მაგალითია, როცა ლიცენზიით წარმოდგენილი უფლებების გამოყენება გადავადებულია ბიზნესგეგმის სხვა კომპონენტების ამოქმედებამდე. ასეთ შემთხვევაში, აქტივიდან შემოსული ეკონომიკური სარგებელი შესაძლოა არ იქნეს მიღებული მომდევნო პერიოდებამდე.

განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივები

107. განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე აქტივები არ უნდა იქნეს ამორტიზებული.

108. ბასს 36-ის - *„აქტივების გაუფასურება“* – თანახმად, საწარმოს მოეთხოვება შეამოწმოს განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივი გაუფასურებაზე, მისი ანაზღაურებადი ღირებულების შედარების გზით მის საბალანსო ღირებულებასთან:

ა) ყოველწლიურად; და

ბ) ყოველთვის, როცა არსებობს რაიმე ნიშანი იმისა, რომ არამატერიალური აქტივი შესაძლოა გაუფასურებული იყოს.

სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასების გადასინჯვა

109. ისეთი არამატერიალური აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადის გადასინჯვა, რომლებიც არ არის ამორტიზებული, უნდა მოხდეს ყველა პერიოდში, რათა განისაზღვროს კვლავაც ადასტურებს თუ არა მოვლენები და პირობები, რომ არამატერიალურ აქტივს განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვს. თუკი ასეთი დადასტურება არ ხდება აქტივის განუსაზღვრელი მომსახურების ვადის შეცვლა შეზღუდული (განსაზღვრული) სასარგებლო მომსახურების ვადით აღირიცხება, როგორც ცვლილება სააღრიცხვო შეფასებებში ბასს 8-ის - *„სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“* - შესაბამისად.

110. ბასს 36-ის თანახმად, არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის შეცვლა განუსაზღვრელიდან შეზღუდულზე იმაზე მიანიშნებს, რომ აქტივი შეიძლება გაუფასურებული იყოს.

© IFRS Foundation

აქედან გამომდინარე, საწარმო აქტივს გაუფასურებაზე ამოწმებს ბასს 36-ის შესაბამისად, მისი ანაზღაურებადი ღირებულების საბალანსო ღირებულებასთან შედარების გზით და საბალანსო ღირებულების ნებისმიერი ნამეტი ანაზღაურებად ღირებულებაზე აღიარდება გაუფასურების ზარალად.

საბალანსო ღირებულების ანაზღაურებადობა - გაუფასურების ზარალი

111. იმისათვის, რომ განისაზღვროს არამატერიალური აქტივი გაუფასურდა თუ არა, საწარმო იყენებს ბასს 36-ს - *„აქტივების გაუფასურება“*. აღნიშნულ სტანდარტში განმარტებულია, თუ როგორ უნდა შეასწოროს საწარმომ მისი აქტივების საბალანსო ღირებულება, როგორ უნდა განსაზღვროს აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება და როდის უნდა აღიაროს გაუფასურების ზარალი, ან მოახდინოს მისი აღდგენა.

მოძველება და გასვლა

112. არამატერიალური აქტივის აღიარება უნდა შეწყდეს:

ა) მისი გასვლისას; ან

ბ) როდესაც არავითარი მომავალი ეკონომიკური სარგებელი არ არის მოსალოდნელი აქტივის გამოყენებისა და შემდგომი გასვლის შედეგად.

113. არამატერიალური აქტივის აღიარების შეწყვეტისას წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი უნდა განისაზღვროს როგორც სხვაობა აქტივის გასვლით მიღებულ წმინდა შემოსულობასა (თუ არსებობს) და აქტივის საბალანსო ღირებულებას შორის. ეს თანხა უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში აქტივის აღიარების შეწყვეტის მომენტში, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ფასს 16 სხვა მოთხოვნებს ადგენს უკუიჯარის პირობით აქტივის გაყიდვისთვის. შემოსულობა არ კლასიფიცირდება ამონაგებად.

114. არამატერიალური აქტივის გასვლა შეიძლება რამდენიმე გზით მოხდეს (მაგ., გაყიდვით, ფინანსური იჯარით, ან უსასყიდლოდ გადაცემით). არამატერიალური აქტივის გასვლის თარიღი არის თარიღი, როდესაც მიმღები საწარმო კონტროლს მოიპოვებს ამ აქტივზე ფასს 15-ის - *„ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან“* - იმ მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც ეხება შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების მომენტის დადგენას. ფასს 16 ეხება აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვით გამოწვეულ გასვლას.

115. თუ საწარმო 21-ე პუნქტის აღიარების კრიტერიუმის შესაბამისად არამატერიალური აქტივის ნაწილის გასვლის ხარჯს აღიარებს აქტივის საბალანსო ღირებულებაში, მაშინ ის წყვეტს გასული ნაწილის საბალანსო ღირებულების აღიარებას. თუ საწარმოსათვის შეუძლებელია განსაზღვროს საწარმოდან გასული ნაწილის საბალანსო ღირებულება, მას შეუძლია გასვლის ღირებულება გამოიყენოს იმის ინდიკატორად, თუ რა ღირებულების იყო გასული ნაწილი აქტივის შესყიდვის ან საწარმოში მისი შექმნის დროს.

115ა. საწარმოთა გაერთიანების დროს გამოსყიდული უფლების შემთხვევაში, თუ შემდგომში ამ უფლების გადაცემა (გაყიდვა) მოხდება მესამე მხარეზე, შესაბამისი საბალანსო ღირებულება, თუ ასეთი არსებობს, უნდა გამოიყენოს საწარმომ ამ გადაცემასთან დაკავშირებული შემოსულობის ან ზარალის დასადგენად.

116. ანაზღაურების ოდენობა უნდა აისახოს არამატერიალური აქტივის აღიარების შეწყვეტიდან წარმოშობილ შემოსულობაში ან ზარალში, რომელიც განსაზღვრულია გარიგების ფასის დასადგენად ფასს 15-ის 47-72-ე პუნქტებით გათვალისწინებული მოთხოვნების შესაბამისად. შემოსულობაში ან ზარალში ასახული ანაზღაურების შეფასებული თანხის შემდგომი ცვლილებები უნდა აისახოს ფასს 15-ის იმ მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც ეხება გარიგების ფასის ცვლილებებს.

117. შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის ამორტიზება არ წყდება მაშინაც, როცა არამატერიალური აქტივი აღარ გამოიყენება, გარდა ისეთი შემთხვევისა, როცა ის ბოლომდეა ამორტიზებული ან კლასიფიცირებულია გასაყიდად გამიზნულად (ან შეტანილია აქტივების სალიკვიდაციო ჯგუფში, რომლებიც კლასიფიცირებულია გასაყიდად გამიზნულად), ფასს 5-ის შესაბამისად.

განმარტებითი შენიშვნები

ზოგადი ნაწილი

118. ფინანსურ ანგარიშგებაში თითოეული კლასის არამატერიალური აქტივისათვის შენიშვნებში უნდა გამჟღავნდეს შემდეგი ინფორმაცია, ამასთან, გამიჯნული უნდა იყოს საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივები და სხვა არამატერიალურ აქტივები:

ა) აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადები ან გამოყენებული ამორტიზაციის განაკვეთები;

ბ) შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების მიმართ გამოყენებული ამორტიზაციის მეთოდები;

გ) მთლიანი საბალანსო ღირებულება და აკუმულირებული ამორტიზაცია (აგრეგირებული აკუმულირებულ გაუფასურების ზარალთან ერთად) პერიოდის დასაწყისში და ბოლოს;

დ) მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების ის მუხლ(ებ)ი, რომელშიც ჩართულია არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია;

ე) საბალანსო ღირებულების შეჯერება პერიოდის ბოლოს და დასაწყისში, რომელიც აჩვენებს:

(i) განვითარების სამუშაოების გაფართოებას და შიდა განვითარების სამუშაოებს, ცალკე შეძენილს ან ცალ-ცალკე საწარმოთა გაერთიანების შედეგად შეძენილს;

(ii) აქტივებს, რომლებიც კლასიფიცირებულია გასაყიდად გამიზნულად ან შეტანილია გამსვლელ ჯგუფში, რომელიც კლასიფიცირებულია გასაყიდად გამიზნულად ფასს 5-ის შესაბამისად და სხვა სახის გასვლას;

(iii) საბალანსო ღირებულების გაზრდას ან შემცირებას პერიოდის განმავლობაში, რომელიც განაპირობა გადაფასებამ 75-ე, 85-ე და 86-ე პუნქტების შესაბამისად და გაუფასურების ზარალმა, რომელიც ბასს 36-ის მიხედვით აღიარებული ან აღდგენილია სხვა სრულ შემოსავალში (თუ არსებობს);

(iv) პერიოდის განმავლობაში ბასს 36-ის თანახმად, მოგებაში ან ზარალში აღიარებულ გაუფასურების ზარალს (თუ არსებობს);

(v) პერიოდის განმავლობაში ბასს 36-ის თანახმად, მოგებაში ან ზარალში აღდგენილ გაუფასურების ზარალს (თუ არსებობს);

(vi) პერიოდის განმავლობაში აღიარებულ ამორტიზაციას;

(vii) საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების წარსადგენ ვალუტაში გადაყვანისას და უცხოური ქვედანაყოფის ფინანსური ანგარიშგების წარსადგენ ვალუტაში გადაყვანისას წარმოქმნილ წმინდა საკურსო სხვაობებს;

(viii) პერიოდის განმავლობაში საბალანსო ღირებულების სხვა ცვლილებებს.

119. არამატერიალური აქტივების კლასი არის მსგავსი ხასიათისა და გამოყენების აქტივების ჯგუფი. მაგალითად, ცალკეული კლასი შეიძლება იყოს:

ა) სასაქონლო ნიშანი;

ბ) ჟურნალ-გაზეთების სახელწოდება და პუბლიკაციების სათაურები;

გ) კომპიუტერული პროგრამული უზრუნველყოფა;

დ) ლიცენზიები და ფრანშიზა;

ე) საავტორო უფლებები, პატენტები და სხვა უფლებები სამრეწველო ქონების საკუთრებაზე, მომსახურებისა და ექსპლუატაციის უფლებები;

ვ) რეცეპტები, ფორმულები, მოდელები, დიზაინი და პროტოტიპები;

ზ) არამატერიალური აქტივები, რომლებზეც მიმდინარეობს განვითარების სამუშაოები.

 © IFRS Foundation

ზემოთ აღნიშნული კლასები იყოფა (ან ერთიანდება) უფრო მცირე (დიდ) კლასებად, თუ ამით მიიღება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლისათვის უფრო შესაფერისი ინფორმაცია.

120. საწარმოს განმარტებით შენიშვნებში აისახება ინფორმაცია გაუფასურებული არამატერიალური აქტივის შესახებ, ბასს 36-ის მიხედვით, 118-ე პუნქტით (ე) (iii)-(ვ) მოთხოვნილ ინფორმაციასთან ერთად.

121. საწარმოს განმარტებით შენიშვნებში ასახავს იმ სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების ხასიათს და შედეგს, რომელიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდში ან მოსალოდნელია, რომ მნიშვნელოვანი გავლენა ექნება შემდგომ პერიოდებში ბასს 8-ის - ,,*სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*“ - მიხედვით. ასეთი ინფორმაცია შესაძლოა გამომდინარეობდეს:

ა) ცვლილებიდან არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებაში;

ბ) ამორტიზაციის მეთოდის ცვლილებიდან; ან

გ) ნარჩენი ღირებულებების ცვლილებიდან.

122. ფინანსურ ანგარიშგების შენიშვნებში აგრეთვე უნდა აისახოს:

ა) განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულება და მიზეზები, რომლებიც ადასტურებს ამ აქტივის განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებას. ამ მიზეზების ჩამოთვლისას, საწარმომ უნდა აღწეროს ის ფაქტორ(ებ)ი, რომელიც მნიშვნელოვან როლს ასრულებს მოცემული არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განუსაზღვრელად მიჩნევაში;

ბ) საწარმოს ფინანსური ანგარიშგებისათვის არსებითი ნებისმიერი ინდივიდუალური არამატერიალური აქტივის აღწერა, საბალანსო ღირებულებისა და დარჩენილი ამორტიზაციის პერიოდის მითითებით;

გ) სახელმწიფო გრანტის საშუალებით შეძენილი და თავდაპირველად სამართლიანი ღირებულებით აღიარებული არამატერიალური აქტივებისათვის (იხ. პუნქტი 44):

(i) ამ აქტივებისათვის თავდაპირველად აღიარებული სამართლიანი ღირებულება;

(ii) მათი საბალანსო ღირებულება; და

(iii) როგორ აღირიცხება აქტივები აღიარების შემდგომ თვითღირებულების მოდელით თუ გადაფასების მოდელით;

დ) იმ არამატერიალური აქტივების არსებობა და საბალანსო ღირებულება, რომელთა კონტროლის უფლება შეზღუდულია და იმ არამატერიალური აქტივების საბალანსო ღირებულება, რომლებიც ვალდებულებების უზრუნველყოფისთვისაა გამოყენებული; და

ე) არამატერიალური აქტივების შეძენის სახელშეკრულებო ვალდებულებების სიდიდე (თანხა).

123. საწარმომ, იმ ფაქტორ(ებ)ის აღწერისას, რომელიც მნიშვნელოვან როლს თამაშობს არამატერიალური აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადის განსაზღვრაში, უნდა გაითვალისწინოს 90-ე პუნქტში მოცემული ფაქტორების ჩამონათვალი.

აღიარების შემდეგ გადაფასების მოდელით შეფასებული არამატერიალური აქტივები

124. თუ არამატერიალური აქტივები აღრიცხულია გადაფასებული ღირებულებით, უნდა გამჟღავნდეს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) არამატერიალური აქტივების კლასების მიხედვით:

(i) გადაფასების თარიღი;

(ii) გადაფასებული არამატერიალური აქტივების საბალანსო ღირებულებები; და

(iii) **საბალანსო ღირებულება, რომელიც აისახებოდა ფინანსურ ანგარიშგებაში, არამატერიალური აქტივები შეფასებული რომ ყოფილიყო 74-ე პუნქტში განხილული თვითღირებულების მოდელით; და**

ბ) **არამატერიალურ აქტივებთან დაკავშირებული გადაფასების რეზერვის ოდენობა პერიოდის დასაწყისში და ბოლოს, პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ცვლილებებისა და ნაშთის აქციონერებისათვის განაწილების ნებისმიერი შეზღუდვის მითითებით.**

გ) [გაუქმებულია]

125. შესაძლოა აუცილებელი გახდეს გადაფასებული აქტივების კლასების აგრეგირება უფრო მსხვილ კლასებში, განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის ასახვის მიზნებისათვის. თუმცა, თუ აგრეგირების შედეგად არამატერიალური აქტივების კლასში შერეული იქნება როგორც თვითღირებულების მოდელით, ასევე გადაფასების მოდელის შესაბამისად შეფასებული ღირებულებები, კლასების აგრეგირება არ ხდება.

კვლევასა და განვითარებაზე გაწეული დანახარჯები

126. **ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული უნდა იყოს პერიოდის განმავლობაში ხარჯის სახით აღიარებული კვლევასა და განვითარებაზე გაწეული დანახარჯები.**

127. კვლევსასა და განვითარებაზე გაწეული დანახარჯები მოიცავს ყველა დანახარჯს, რომელიც პირდაპირ მიკუთვნებადია კვლევის ან განვითარების სამუშაოებზე ან შეიძლება დასაბუთებულად და თანმიმდევრულად განაწილდეს ასეთ საქმიანობაზე (იხ. პუნქტები 66-67, მეთოდური მითითებებისათვის დანახარჯების იმ სახეებზე, რომლებიც ექვემდებარება აღნიშნულ დანახარჯებში ჩართვას, 126-ე პუნქტით გათვალისწინებული ინფორმაციის ასახვის მიზნისათვის).

სხვა ინფორმაცია

128. საწარმოს არ მოეთხოვება, მაგრამ მისასალმებელია შემდეგი ინფორმაციის წარდგენა:

ა) მთლიანად ამორტიზებული ისეთი არამატერიალური აქტივის აღწერა, რომელიც ჯერ კიდევ გამოიყენება; და

ბ) საწარმოს მიერ კონტროლირებული იმ მნიშვნელოვანი არამატერიალური აქტივების მოკლე აღწერა, რომლებიც აქტივის სახით არ არის აღიარებული იმის გამო, რომ არ აკმაყოფილებს წინამდებარე სტანდარტის აღიარების კრიტერიუმებს, ან იმის გამო, რომ შეძენილი ან წარმოქმნილი იყო 1998 წელს გამოცემული ბასს 38-ის - *,,არამატერიალური აქტივები“* - ძალაში შესვლამდე.

გარდამავალი დებულებები და სტანდარტის ძალაში შესვლის თარიღი

129. [გაუქმებულია]

130. საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს:

ა) საწარმოთა გაერთიანებების დროს შეძენილი არამატერიალური აქტივების აღრიცხვისათვის, რომელთა ხელშეკრულების თარიღი 2004 წლის 31 მარტი ან მისი შემდგომი თარიღია; და

ბ) ყველა სხვა არამატერიალური აქტივების აღრიცხვისათვის პერსპექტიულად იმ პირველი წლიური პერიოდის დასაწყისიდან, რომელიც დაიწყო 2004 წლის 31 მარტს ან უფრო გვიან. აქედან გამომდინარე, საწარმომ არ უნდა შეასწოროს ამ თარიღით აღიარებული არამატერიალური აქტივების საბალანსო ღირებულება. მიუხედავად ამისა, საწარმომ უნდა გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი, რათა ამ თარიღით ხელახლა შეაფასოს მისი აღიარებული არამატერიალური აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა. თუ ამ გადაფასების შედეგად საწარმო შეცვლის არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებას, ეს უნდა აისახოს როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება, ბასს 8-ის შესაბამისად.

130ა. საწარმომ მე-2 პუნქტში შესული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2006 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისათვის. თუ საწარმო უფრო ადრინდელი პერიო-

© IFRS Foundation

დისთვის გამოიყენებს ფასს 6-ს, იმავე პერიოდისთვის უნდა გამოიყენოს ზემოაღნიშნული ცვლილებებიც.

130ბ. ბასს 1-მა - *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*" (შესწორებული 2007 წელს) - შეცვალა ფასს სტანდარტებში გამოყენებული ტერმინოლოგია. გარდა ამისა, გამოიწვია 85-ე, 86-ე და 118(ე)(iii) პუნქტების შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2009 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისათვის. თუ საწარმო უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს ბასს 1-ს (შესწორებული 2007 წელს), ამავე პერიოდისთვის უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილებებიც.

130გ. ფასს 3-მა (შესწორებული 2008 წელს) განაპირობა მე-12, 33-35-ე, 68-ე, 69-ე, 94-ე და 130-ე პუნქტების შეცვლა, 38-ე და 129-ე პუნქტების გაუქმება და 115ა პუნქტის დამატება. 2009 წლის აპრილში გამოცემულმა დოკუმენტმა - *ფასს სტანდარტების გაუმჯობესება* - განაპირობა 36-ე და 37-ე პუნქტების შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს პერსპექტიულად 2009 წლის 1 ივლისს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისათვის. ამგვარად, არ ხდება იმ თანხების კორექტირება, რომლებიც აისახა არამატერიალური აქტივებისა და გუდვილისთვის ადრინდელ საწარმოთა გაერთიანებებში. თუ საწარმო უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს ფასს 3-ს (შესწორებული 2008 წელს), ამავე პერიოდისთვის უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილებებიც და ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში

130დ. 2008 წლის მაისში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „*ფასს სტანდარტების გაუმჯობესება*" - განაპირობა 69-ე, 70-ე და 98-ე პუნქტის შეცვლა და 69ა პუნქტის დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2009 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისათვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

130ე. [გაუქმებულია]

130ვ. 2011 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს10-მა და ფასს 11-მა გამოიწვია 3(ე) პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 10-სა და ფასს 11-ს.

130ზ. 2011 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 13-მა გამოიწვია მე-8, 33-ე, 47-ე, 50-ე, 75-ე, 78-ე, 82-ე, 84-ე, მე-100 და 124-ე პუნქტების შეცვლა და 39-41 და (130ე) პუნქტების გაუქმება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 13-ს.

130თ. 2013 წლის დეკემბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „*ფასს სტანდარტების ყოველწლიური გაუმჯობესება, 2010-2012 წლების ციკლი*" - გამოიწვია მე-80 პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება უნდა გამოიყენოს 2014 წლის 1 ივლისს, ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისათვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს ამ ცვლილებას, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

130ი. საწარმომ დოკუმენტით - „*ფასს სტანდარტების ყოველწლიური გაუმჯობესება, 2010-2012 წლების ციკლი*" - განპირობებული ცვლილება უნდა გამოიყენოს ყველა გადაფასების მიმართ, რომლებიც აღიარდა იმ წლიური პერიოდების დასაწყისში, ან იმ თარიღის შემდეგ, როდესაც საწარმომ პირველად გამოიყენა ზემოაღნიშნული ცვლილება და ასევე წინა წლიურ პერიოდში. საწარმოს ასევე უფლება აქვს, წარმოადგინოს ნებისმიერი წინა წარდგენილი პერიოდის კორექტირებული შესადარისი ინფორმაცია, მაგრამ ამის გაკეთება არ ევალება. თუ საწარმო რომელიმე წინა პერიოდის შესახებ წარმოადგენს არაკორექტირებულ ინფორმაციას, მან განმარტებით შენიშვნებში ნათლად უნდა აჩვენოს, რომელი ინფორმაცია არ არის კორექტირებული, მიუთითოს, რომ ეს ინფორმაცია სხვა საფუძვლით არის მომზადებული და განმარტოს, რა საფუძველია ეს.

130კ. 2014 წლის მაისში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „*ცვეთისა და ამორტიზაციის დასაშვები მეთოდების განმარტება*" (ბასს 16-ისა და ბასს 38-ის შესწორებები) გამოიწვია 92-ე და 98-ე პუნქტის შეცვლა და 98ა-98გ პუნქტების დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს პერსპექტიულად 2016 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური

პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

130ლ. 2014 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 15-მა – *„ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან“* - გამოიწვია მე-3, 114-ე და 116-ე პუნქტების შეცვლა. საწარმომ ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც გამოიყენებს ფასს 15-ს.

130მ. 2016 წლის იანვარში გამოცემულმა ფასს 16-მა - *„იჯარა“* - გამოიწვია მე-3, მე-6, 113-ე და114-ე პუნქტების შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები იმ პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 16-ს.

130ნ. *[ეს პუნქტი ისეთ ცვლილებებს ეხება, რომლებიც ჯერ არ არის ძალაში შესული და ამიტომ გათვალისწინებული არ არის ამ გამოცემაში.]*

მსგავსი აქტივების გაცვლა

131. წინამდებარე სტანდარტის 129-ე და 130(ბ) პუნქტების მოთხოვნების გამოყენება პერსპექტიულად გულისხმობს, რომ თუ აქტივების გაცვლის შეფასება მოხდა გასული აქტივის საბალანსო ღირებულების საფუძველზე, წინამდებარე სტანდარტის ძალაში შესვლის თარიღამდე, საწარმო შეძენილი აქტივის შეძენის დღეს არსებული სამართლიანი ღირებულების ასახვისათვის ხელახლა არ ანგარიშობს ამ აქტივის საბალანსო ღირებულებას.

ვადამდელი გამოყენება

132. საწარმოებმა, რომელთაც ეხებათ 130-ე პუნქტის გამოყენება, სასურველია გამოიყენონ წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნები, 130-ე პუნქტში განსაზღვრულ, მის ძალაში შესვლის თარიღამდე. იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო გამოიყენებს წინამდებარე სტანდარტს მის ძალაში შესვლის თარიღამდე, მან იმავდროულად უნდა გამოიყენოს ფასს 3 და ბასს 36 - *,,აქტივების გაუფასურება“* (2004 წელს გადასინჯული).

1998 წელს გამოცემული ბასს 38-ის გაუქმება

133. წინამდებარე სტანდარტი ცვლის ბასს 38-ს - *,,არამატერიალური აქტივები“* (გამოცემული 1998 წელს).

© IFRS Foundation