

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი 11

ერთობლივი საქმიანობა

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია, დაადგინოს იმ საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის პრინციპები, რომლებიც მონაწილეობენ ერთობლივად კონტროლირებად საქმიანობაში (ანუ ერთობლივ საქმიანობაში).

მიზნის მიღწევა

2. 1-ელ პუნქტში აღწერილი მიზნის მისაღწევად, წინამდებარე სტანდარტი განმარტავს ერთობლივ კონტროლს და მოითხოვს, რომ საწარმომ, რომელიც ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე ერთ-ერთი მხარეა, ამ ერთობლივი საქმიანობის ტიპი დაადგინოს თავისი უფლებებისა და ვალდებულებების შეფასებით და ეს უფლებები და ვალდებულებები ასახოს ერთობლივი საქმიანობის ტიპის შესაბამისად.

მოქმედების სფერო

3. წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ყველა საწარმომ, რომელიც ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე ერთ-ერთი მხარეა.

ერთობლივი საქმიანობა

4. ერთობლივი საქმიანობა ისეთი საქმიანობაა, რომელსაც ერთობლივად აკონტროლებს ორი ან მეტი მხარე.
5. ერთობლივ საქმიანობას გააჩნია შემდეგი მახასიათებლები:
 - ა) მხარეები ერთმანეთთან დაკავშირებულები არიან სახელშეკრულებო შეთანხმებით; (იხ. პუნქტები ბ2-ბ4);
 - ბ) სახელშეკრულებო შეთანხმება ორ ან მეტ მონაწილე მხარეს ამ საქმიანობის ერთობლივი კონტროლის უფლებას ანიჭებს; (იხ. პუნქტები 7-13)
6. ერთობლივი საქმიანობა ან ერთობლივი ოპერაციაა, ან ერთობლივი საწარმო.

ერთობლივი კონტროლი

7. ერთობლივი კონტროლი ხელშეკრულებით დადგენილი ერთობლივი კონტროლის უფლებაა ამა თუ იმ საქმიანობაზე, რომელიც არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც რელევანტურ საქმიანობებთან დაკავშირებით გადაწყვეტილებების მიღება საჭიროებს ერთობლივად მკონტროლებელ მხარეთა ერთსულოვან თანხმობას.
8. საწარმომ, რომელიც ამა თუ იმ საქმიანობის მონაწილე ერთ-ერთი მხარეა, უნდა განსაზღვროს, სახელშეკრულებო შეთანხმება ამ საქმიანობის კოლექტიური კონტროლის უფლებას ანიჭებს თუ არა ყველა მხარეს, ან მხარეთა გარკვეულ ჯგუფს. ყველა მხარე, ან მხარეთა გარკვეული ჯგუფი მაშინ აკონტროლებს კოლექტიურად ერთობლივ საქმიანობას, თუ მათ ერთად უნდა მართონ ისეთი მოქმედებები (საქმიანობები), რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ერთობლივი საქმიანობის შემოსავლებზე (ე.ი. რელევანტური საქმიანობები).
9. თუ დადგინდება, რომ ერთობლივ საქმიანობაზე კოლექტიურ კონტროლს ახორციელებს ყველა მხარე, ან მხარეთა გარკვეული ჯგუფი, ერთობლივი კონტროლი მხოლოდ იმ შემთხვევაში იარსებებს, თუ რელევანტურ საქმიანობებთან დაკავშირებით გადაწყვეტილებების მიღება საჭიროებს იმ მხარეთა ერთსულოვან თანხმობას, რომლებიც ახორციელებენ კოლექტიურ კონტროლს.
10. ერთობლივ საქმიანობაში არცერთი მხარე საქმიანობაზე კონტროლს ცალმხრივად, მარტო თვითონ არ ახორციელებს. ნებისმიერ მხარეს, რომელსაც გააჩნია ერთობლივი კონტროლის

უფლება, შეუძლია ხელი შეუშალოს ნებისმიერ სხვა მხარეს ან მხარეთა ჯგუფს ამ საქმიანობაზე კონტროლის განხორციელებაში.

11. საქმიანობა ერთობლივ საქმიანობად შეიძლება მიიჩნეოდეს იმ შემთხვევაშიც, თუ ყველა მონაწილე მხარეს არ გააჩნია ერთობლივი კონტროლის უფლება ამ საქმიანობაზე. წინამდებარე სტანდარტი ერთმანეთისგან განასხვავებს მხარეებს, რომლებსაც გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლის უფლება ერთობლივ საქმიანობაზე (*ერთობლივი ოპერატორები ან ერთობლივი მეწილეები*) და მხარეებს, რომლებიც მონაწილეობენ ამ საქმიანობაში, მაგრამ არ გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლის უფლება ერთობლივ საქმიანობაზე.
12. საწარმომ აუცილებლად უნდა მიმართოს განსჯას და ისე შეაფასოს, ერთობლივ საქმიანობაზე ერთობლივი კონტროლის უფლება გააჩნია თუ არა ყველა მხარეს, ან მხარეთა გარკვეულ ჯგუფს. ამისათვის საწარმომ უნდა განიხილოს ყველა ფაქტი და გარემოება (იხ. პუნქტები 85-811).
13. იმ შემთხვევაში, თუ შეიცვლება ფაქტები და გარემოებები, საწარმომ ხელახლა უნდა შეაფასოს, ისევე გააჩნია თუ არა მას ერთობლივი კონტროლი ამ საქმიანობაზე.

ერთობლივი საქმიანობის სახეები

14. საწარმომ უნდა დაადგინოს იმ ერთობლივი საქმიანობის ტიპი, რომელშიც მონაწილეობს. ერთობლივი საქმიანობის კლასიფიკაცია ერთობლივ ოპერაციადა, ან ერთობლივ საწარმოდ დამოკიდებულია ამ საქმიანობის მონაწილე მხარეთა უფლებებსა და ვალდებულებებზე.
15. ერთობლივი ოპერაცია ისეთი ერთობლივი საქმიანობაა, რომლის დროსაც მხარეებს, რომლებიც ერთობლივ კონტროლს ახორციელებენ საქმიანობაზე, გააჩნიათ ამ საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე უფლებები და პასუხისმგებლობა – ამ საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე. ამგვარ მხარეებს ერთობლივ ოპერატორებს უწოდებენ.
16. ერთობლივი საწარმო აღნიშნავს ისეთ ერთობლივ საქმიანობას, რომლის დროსაც მხარეებს, რომლებიც ერთობლივ კონტროლს ახორციელებენ საქმიანობაზე, გააჩნიათ უფლებები ამ საქმიანობის წმინდა აქტივებზე. ამგვარ მხარეებს ერთობლივ მეწილეებს უწოდებენ.
17. საწარმომ აუცილებლად უნდა მიმართოს განსჯას და ისე შეაფასოს, ესა თუ ის ერთობლივი საქმიანობა ერთობლივი ოპერაცია არის თუ ერთობლივი საწარმო. საწარმომ საქმიანობის ტიპი, რომელშიც მონაწილეობს, უნდა დაადგინოს ამ საქმიანობიდან წარმოშობილი ყველა უფლებისა და ვალდებულების გათვალისწინებით. საწარმო თავის უფლებებსა და ვალდებულებებს განსაზღვრავს საქმიანობის სტრუქტურისა და ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის, საქმიანობის მონაწილე მხარეთა შორის შეთანხმებული სახელშეკრულებო პირობებისა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, სხვა ფაქტებისა და გარემოებების განხილვის გზით (იხ. პუნქტები 812-833).
18. ზოგჯერ მხარეები დაკავშირებულები არიან ჩარჩო-ხელშეკრულებით, რომელიც ადგენს საერთო სახელშეკრულებო პირობებს ერთი ან მეტი საქმიანობის განხორციელებისთვის. ამგვარი ჩარჩო-ხელშეკრულება შეიძლება ითვალისწინებდეს, რომ მხარეები სხვადასხვა ფორმის ერთობლივ საქმიანობას აფუძნებენ გარკვეული სახის საქმიანობების განსახორციელებლად, რომლებიც ამ ხელშეკრულების ნაწილია. მიუხედავად იმისა, რომ ამგვარი ერთობლივი საქმიანობები ერთსა და იმავე ჩარჩო-ხელშეკრულებას განეკუთვნება, მათი ტიპები შეიძლება განსხვავებული იყოს, თუ მხარეთა უფლებები და ვალდებულებები განსხვავებულია ჩარჩო-ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სხვადასხვა სახის საქმიანობის განხორციელებისთვის. აქედან გამომდინარე, შეიძლება ერთობლივი ოპერაციები და ერთობლივი საწარმოები ერთდროულად არსებობდეს, როდესაც მხარეები ახორციელებენ ჩარჩო-ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ სხვადასხვა საქმიანობას.
19. იმ შემთხვევაში, თუ შეიცვლება ფაქტები და გარემოებები, საწარმომ ხელახლა უნდა შეაფასოს, შეიცვალა თუ არა იმ ერთობლივი საქმიანობის ტიპი, რომელშიც მონაწილეობს.

ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეთა ფინანსური ანგარიშგება

ერთობლივი ოპერაციები

20. ერთობლივმა ოპერატორმა ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობასთან დაკავშირებით უნდა აღიაროს:
- ა) თავისი აქტივები, მათ შორის თავისი წილი ერთობლივ აქტივებში;
 - ბ) თავისი ვალდებულებები, მათ შორის თავისი წილი ერთობლივად აღებულ ვალდებულებებში;
 - გ) თავისი ამონაგები, რომელიც მიიღო ერთობლივი ოპერაციის შედეგად წარმოებული პროდუქციის თავისი წილის გაყიდვიდან;
 - დ) თავისი წილი ერთობლივი ოპერაციის შედეგად წარმოებული პროდუქციის გაყიდვიდან მიღებულ ამონაგებში; და
 - ე) თავისი ხარჯები, მათ შორის თავისი წილი ერთობლივად გაწეულ ხარჯებში.
21. ერთობლივმა ოპერატორმა ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობასთან დაკავშირებული აქტივები, ვალდებულებები, ამონაგები და ხარჯები უნდა აღრიცხოს ამ კონკრეტული აქტივების, ვალდებულებების, ამონაგებისა და ხარჯებისთვის განკუთვნილი შესაფერისი სტანდარტებით.
- 21ა. როდესაც საწარმო წილს იძენს ისეთ ერთობლივ ოპერაციაში, რომლის საქმიანობა წარმოადგენს საწარმოს ფასს 3-ში - „საწარმოთა გაერთიანება“ - მოცემული განმარტების თანახმად, მან მე-20 პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრულ წილთან მიმართებით უნდა გამოიყენოს ფასს 3-ითა და სხვა სტანდარტებით გათვალისწინებული ყველა პრინციპი, რომელიც ეხება საწარმოთა გაერთიანების აღრიცხვას და არ ეწინააღმდეგება წინამდებარე სტანდარტის სახელმძღვანელო მითითებებს, ასევე უნდა გაამჟღავნოს ყველანაირი ინფორმაცია, რომელიც ამ სტანდარტებით მოითხოვება საწარმოთა გაერთიანებებთან დაკავშირებით. ეს მოთხოვნა ეხება როგორც თავდაპირველი წილის შეძენას, ისე დამატებით შეძენილ წილებს ისეთ ერთობლივ ოპერაციაში, რომლის საქმიანობა წარმოადგენს საწარმოს. ამგვარ ერთობლივ ოპერაციაში წილის შეძენის აღრიცხვის წესი აღწერილია 333ა-333დ პუნქტებში.
22. 334-337 პუნქტებში აღწერილია აქტივების გაყიდვის, შეტანისა და შესყიდვის ოპერაციების აღრიცხვის წესი, რომლებიც შესრულებულია ანგარიშვალდებულ საწარმოსა და იმ ერთობლივ საქმიანობას შორის, რომელშიც ის არის ერთობლივი ოპერატორი.
23. თავისი წილი ერთობლივ საქმიანობაში 20-22-ე პუნქტების შესაბამისად უნდა ასახოს იმ მხარემაც, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ საქმიანობაში, არ გააჩნია ერთობლივი კონტროლი ამ საქმიანობაზე, მაგრამ გააჩნია უფლებები ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და პასუხისმგებლობა – ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე. თუ ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეს, რომელსაც არა აქვს ერთობლივი კონტროლის უფლება ამ საქმიანობაზე, არ გააჩნია უფლებები ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და პასუხისმგებლობა ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე, მან თავისი წილი ერთობლივ ოპერაციაში უნდა ასახოს იმ სტანდარტების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ამ ტიპის წილს.

ერთობლივი საწარმოები

24. ერთობლივმა მეწილემ ერთობლივ საწარმოში კუთვნილი წილი უნდა აღიაროს, როგორც ინვესტიცია და ეს ინვესტიცია ასახოს წილობრივი მეთოდით, ბასს 28-ის – „ინვესტიციები მეკავშირე და ერთობლივ საწარმოებში“ – შესაბამისად, თუ საწარმო განთავისუფლებული არ არის წილობრივი მეთოდის გამოყენების მოთხოვნისგან ამ სტანდარტის მიხედვით.
25. მხარემ, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ საწარმოში, მაგრამ არ გააჩნია ერთობლივი კონტროლი მასზე, ამ საქმიანობაში ფლობილი წილი უნდა ასახოს ფასს 9-ის – „ფინანსური ინსტრუმენტები“ – შესაბამისად, თუ მას არ გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა ამ ერთობლივ საწარმოზე, ხოლო თუ გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა ერთობლივ საწარმოზე, მან თავისი წილი უნდა ასახოს ბასს 28-ის (2011 წლის შესწორებული ვერსია) შესაბამისად.

ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება

26. ერთობლივმა ოპერატორმა ან ერთობლივმა მეწილემ ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობის წილი ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა ასახოს:
- ა) ერთობლივი ოპერაციის შემთხვევაში – 20-22-ე პუნქტების შესაბამისად;
 - ბ) ერთობლივი საწარმოს შემთხვევაში – ბასს 27-ის – „*ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*“ – მე-10 პუნქტის შესაბამისად.
27. მხარემ, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ საქმიანობაში, მაგრამ არ გააჩნია ერთობლივი კონტროლი ამ საქმიანობაზე, ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში თავისი წილი უნდა ასახოს:
- ა) ერთობლივი ოპერაციის შემთხვევაში – 23-ე პუნქტის შესაბამისად;
 - ბ) ერთობლივი საწარმოს შემთხვევაში – ფასს 9-ის – „*ფინანსური ინსტრუმენტები*“ – შესაბამისად, თუ მას არ გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა ამ ერთობლივ საწარმოზე, ხოლო თუ გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა ერთობლივ საწარმოზე, მან თავისი წილი უნდა ასახოს ბასს 28-ის (2011 წლის შეცვლილი ვერსია) შესაბამისად.

დანართი ა

ტერმინების განმარტება

ეს დანართი სტანდარტის განუყოფელი ნაწილია.

ერთობლივი საქმიანობა	საქმიანობა, რომელსაც ერთობლივად აკონტროლებს ორი ან მეტი მხარე.
ერთობლივი კონტროლი	ხელშეკრულებით დადგენილი ერთობლივი კონტროლის უფლება ამა თუ იმ საქმიანობაზე, რომელიც არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც რელევანტურ საქმიანობებთან დაკავშირებით გადაწყვეტილებების მიღება საჭიროებს ერთობლივად მაკონტროლებელ მხარეთა ერთსულოვან თანხმობას.
ერთობლივი ოპერაცია	ერთობლივი საქმიანობა, რომლის დროსაც მხარეებს, რომლებიც ერთობლივ კონტროლს ახორციელებენ საქმიანობაზე, გააჩნიათ ამ საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე უფლებები და პასუხისმგებლობა – ამ საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე.
ერთობლივი ოპერატორი	ერთობლივი ოპერაციის მონაწილე მხარე, რომელსაც გააჩნია ერთობლივი კონტროლის უფლება ერთობლივ ოპერაციაზე.
ერთობლივი საწარმო	ერთობლივი საქმიანობა, რომლის დროსაც მხარეებს, რომლებსაც გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლი საქმიანობაზე, აქვთ უფლებები ამ საქმიანობის წმინდა აქტივებზე.
ერთობლივი მეწილე	ერთობლივი საწარმოს მონაწილე მხარე, რომელსაც გააჩნია ერთობლივი კონტროლის უფლება ერთობლივ საწარმოზე.
ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარე	ნებისმიერი საწარმო, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ საქმიანობაში, იმის მიუხედავად, გააჩნია თუ არა ერთობლივი კონტროლი ამ საქმიანობაზე.
განცალკევებული სუბიექტი	ინდივიდუალურად იდენტიფიცირებადი ფინანსური სტრუქტურა, მათ შორის, დამოუკიდებელი იურიდიული პირები, ან კანონმდებლობით აღიარებული სუბიექტები, იმის მიუხედავად, რეგისტრირებული არიან თუ არა იურიდიულ პირებად.

შემდეგი ტერმინები განმარტებულია ბასს 27-ში (2011 წლის შესწორებული ვერსია), ბასს 28-ში ან ფასს 10-ში – „კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება“ და წინამდებარე სტანდარტში გამოიყენება იმავე მნიშვნელობით, რაც მინიჭებული აქვს ზემოხსენებულ სტანდარტებში.

- ინვესტირებული საწარმოს კონტროლი;
- წილობრივი მეთოდი;
- უფლებამოსილება;
- დამცავი უფლებები;
- რელევანტური საქმიანობები;
- ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება;
- მნიშვნელოვანი გავლენა.

დანართი ბ

მითითებები გამოყენებაზე

ეს დანართი სტანდარტის განყოფილი ნაწილია. მასში აღწერილია 1-27-ე პუნქტების გამოყენება და ისეთივე ძალა აქვს, როგორც სტანდარტის სხვა ნაწილებს.

- ბ1. დანართში განხილული მაგალითები ეხება ჰიპოთეზურ სიტუაციებს. მართალია, ქვემოთ განხილული მაგალითების ზოგიერთი ასპექტი შეიძლება რეალურ სიტუაციაშიც შეგვხვდეს, მაგრამ ფასს 11-ის გამოყენებისას აუცილებელია, რომ საწარმომ შეაფასოს ყველა შესაფერისი ფაქტი და თითოეული კონკრეტული ფაქტობრივი სიტუაციის გარემოებები.

ერთობლივი საქმიანობა

სახელშეკრულებო შეთანხმება (მე-5 პუნქტი)

- ბ2. სახელშეკრულებო შეთანხმების არსებობა შეიძლება დადასტურდეს სხვადასხვა გზით. ხშირად, თუმცა, არა ყოველთვის, იურიდიული ძალის მქონე სახელშეკრულებო შეთანხმება გაფორმებულია წერილობით, როგორც წესი, ხელშეკრულების, ან მხარეთა შორის ჩატარებული განხილვების ამსახველი დოკუმენტის ფორმით. იურიდიული ძალის მქონე შეთანხმების წარმოქმნა ასევე შეუძლია კანონმდებლობით დადგენილ მექანიზმებსაც, ან თავისთავად, ან მხარეთა შორის დადებულ ხელშეკრულებასთან ერთად.
- ბ3. როდესაც ერთობლივი საქმიანობა ორგანიზებულია *განცალკევებული სუბიექტის* მეშვეობით (იხ. პუნქტები ბ19-ბ33), ზოგჯერ სახელშეკრულებო შეთანხმება ან სახელშეკრულებო შეთანხმების ზოგიერთი ასპექტი შეიძლება გათვალისწინებული იყოს განცალკევებული სუბიექტის წესდებაში, ან შინაგანაწესში.
- ბ4. სახელშეკრულებო შეთანხმება ითვალისწინებს იმ პირობებს, რომლის შესაბამისადაც მხარეები მონაწილეობენ შეთანხმებულ საქმიანობაში. საზოგადოდ, სახელშეკრულებო შეთანხმება არეგულირებს შემდეგ საკითხებს:
- ა) ერთობლივი საქმიანობის მიზანს, საქმიანობის სახეებსა და ერთობლივი საქმიანობის ხანგრძლივობას;
 - ბ) როგორ ინიშნებიან ერთობლივი საქმიანობის დირექტორთა საბჭოს, ან სხვა ანალოგიური მმართველობითი ორგანოს წევრები;
 - გ) გადაწყვეტილების მიღების პროცესს: საკითხები, რომლებიც საჭიროებს მხარეთა მიერ გადაწყვეტილების მიღებას, მხარეთა ხმის უფლებებსა და ამ საკითხების მხარდაჭერისთვის აუცილებელი ხმების დონეს. სახელშეკრულებო შეთანხმებაში ასახული გადაწყვეტილების მიღების პროცესი ადგენს საქმიანობაზე ერთობლივ კონტროლს (იხ. პუნქტები ბ5-ბ11);
 - დ) შენატანებს კაპიტალში, ან სხვა სახის შენატანებს, რომელიც მოეთხოვებათ მხარეებს;
 - ე) რა სახით მონაწილეობენ მხარეები ერთობლივ საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებში, ვალდებულებებში, ამონაგებში, ხარჯებში, ან მოგებასა თუ ზარალში.

ერთობლივი კონტროლი (პუნქტები მე-7-13)

- ბ5. იმის დასადგენად, საწარმოს გააჩნია თუ არა ერთობლივი კონტროლი საქმიანობაზე, საწარმომ, პირველ რიგში, უნდა განსაზღვროს, აკონტროლებს თუ არა საქმიანობას ყველა მხარე, ან მხარეთა გარკვეული ჯგუფი. კონტროლის ცნება განმარტებულია ფასს 10-ში და საწარმომ ეს განმარტება უნდა გამოიყენოს იმის დასადგენად, ყველა მხარე ან მხარეთა გარკვეული ჯგუფი ექვემდებარება თუ არა რისკებს, რომლებიც დაკავშირებულია საქმიანობაში მათი მონაწილეობიდან ცვალებადი შემოსავლის მიღებასთან, ან ყველა მხარეს ან მხარეთა გარკვეულ ჯგუფს გააჩნია თუ არა ამგვარი შემოსავლის მიღების უფლება და ამ შემოსავლებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა, ამ საქმიანობასთან მიმართებით თავიანთი უფლებამოსილების ფარგლებში. იმ შემთხვევაში, თუ ყველა მხარეს, ან მხარეთა გარკვეულ ჯგუფს ერთობლივად შეუძლიათ მართონ ისეთი მოქმედებები, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ერთობლივი საქმიან-

ნობის შემოსავლებზე (ე.ი. რელევანტური საქმიანობები), ეს იმას ნიშნავს, რომ ზემოაღნიშნული მხარეები საქმიანობაზე ახორციელებენ კოლექტიურ კონტროლს.

- ბ6. მას შემდეგ, რაც დაადგენს, რომ ყველა მხარე, ან მხარეთა გარკვეული ჯგუფი ახორციელებს კოლექტიურ კონტროლს საქმიანობაზე, საწარმომ უნდა განსაზღვროს, გააჩნია თუ არა მას ერთობლივი კონტროლი საქმიანობაზე. ერთობლივი კონტროლი მხოლოდ მაშინ არსებობს, როდესაც რელევანტურ საქმიანობებთან დაკავშირებით გადაწყვეტილებების მიღებას ესაჭიროება იმ მხარეთა ერთსულოვანი თანხმობა, რომლებიც ახორციელებენ კოლექტიურ კონტროლს საქმიანობაზე. საწარმოს შეიძლება დასჭირდეს განსჯა და გადაწყვეტილების მიღება იმის დასადგენად, საქმიანობას ერთობლივად აკონტროლებს თუ არა ყველა მხარე, ან მხარეთა გარკვეული ჯგუფი, თუ საქმიანობას აკონტროლებს რომელიმე ერთი მხარე.
- ბ7. ზოგჯერ, გადაწყვეტილების მიღების პროცესი, რომელიც მხარეთა შორის შეთანხმებულია სახელშეკრულებო შეთანხმების მეშვეობით, არაპირდაპირ გულისხმობს ერთობლივ კონტროლს. მაგალითად, დავუშვათ, ორი მხარე აფუძნებს საქმიანობას, რომელშიც თითოეულ მხარეს ეკუთვნის ხმის უფლების 50% და მათ შორის დადებულ სახელშეკრულებო შეთანხმებაში კონკრეტულად არის მითითებული, რომ სულ მცირე ხმის უფლების 51% მანაც არის აუცილებელი რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად. ამ შემთხვევაში, მხარეები არაპირდაპირ (არაშუამდგომლობით) არიან შეთანხმებული, რომ მათ გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლი საქმიანობაზე, რადგან რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღება შეუძლებელია ორივე მხარის თანხმობის გარეშე.
- ბ8. სხვა შემთხვევაში, სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს ხმის უფლების მინიმალური პროცენტული წილის ოდენობას, რაც აუცილებელია რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად. როდესაც ხმის უფლების ამგვარი აუცილებელი პროცენტული წილის მიღწევა შესაძლებელია მონაწილე მხარეთა რამდენიმე სხვადასხვა კომბინაციის შეთანხმებით, ამგვარი საქმიანობა არ მიიჩნევა ერთობლივ საქმიანობად, თუ სახელშეკრულებო შეთანხმება უშუალოდ არ ადგენს იმ მხარეებს (ან მხარეთა კომბინაციას), რომელთა ერთსულოვანი თანხმობაც მოითხოვება რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად.

გამოყენების მაგალითები
<p>1-ლი მაგალითი</p> <p>დავუშვათ, სამი მხარე აფუძნებს რაღაც საქმიანობას. ამ საქმიანობაში „ა“-ს გააჩნია ხმის უფლების 50%, „ბ“-ს – 30% და „გ“-ს – 20%. „ა“, „ბ“ და „გ“, მხარეებს შორის დადებული სახელშეკრულებო შეთანხმების თანახმად, ამ საქმიანობასთან დაკავშირებული რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად აუცილებელია სულ მცირე ხმების 75%. მართალია, „ა“-ს შეუძლია ნებისმიერი გადაწყვეტილების დაბლოკვა, მაგრამ ის არ აკონტროლებს საქმიანობას, რადგან მას ესაჭიროება „ბ“ მხარის თანხმობა. მათი სახელშეკრულებო შეთანხმების თანახმად, რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად აუცილებელია ხმების 75%, რაც იმას გულისხმობს, რომ „ა“ და „ბ“ მხარეებს გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლი საქმიანობაზე, რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილების მიღება შეუძლებელია ისე, თუ თანახმა არ იქნება როგორც „ა“, ისე „ბ“ მხარე.</p> <p>მე-2 მაგალითი</p> <p>დავუშვათ, საქმიანობაში მონაწილეობს სამი მხარე: ამ საქმიანობაში „ა“-ს გააჩნია ხმის უფლების 50%, „ბ“-ს და „გ“-ს თითოეულს 25%. „ა“, „ბ“ და „გ“ მხარეებს შორის დადებული სახელშეკრულებო შეთანხმების თანახმად, შეთანხმებულ საქმიანობასთან დაკავშირებული რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად აუცილებელია სულ მცირე ხმების 75%. მართალია, „ა“-ს შეუძლია ნებისმიერი გადაწყვეტილების დაბლოკვა, მაგრამ ის არ აკონტროლებს საქმიანობას, რადგან ესაჭიროება ან „ბ“, ან „გ“ მხარის თანხმობა.</p>

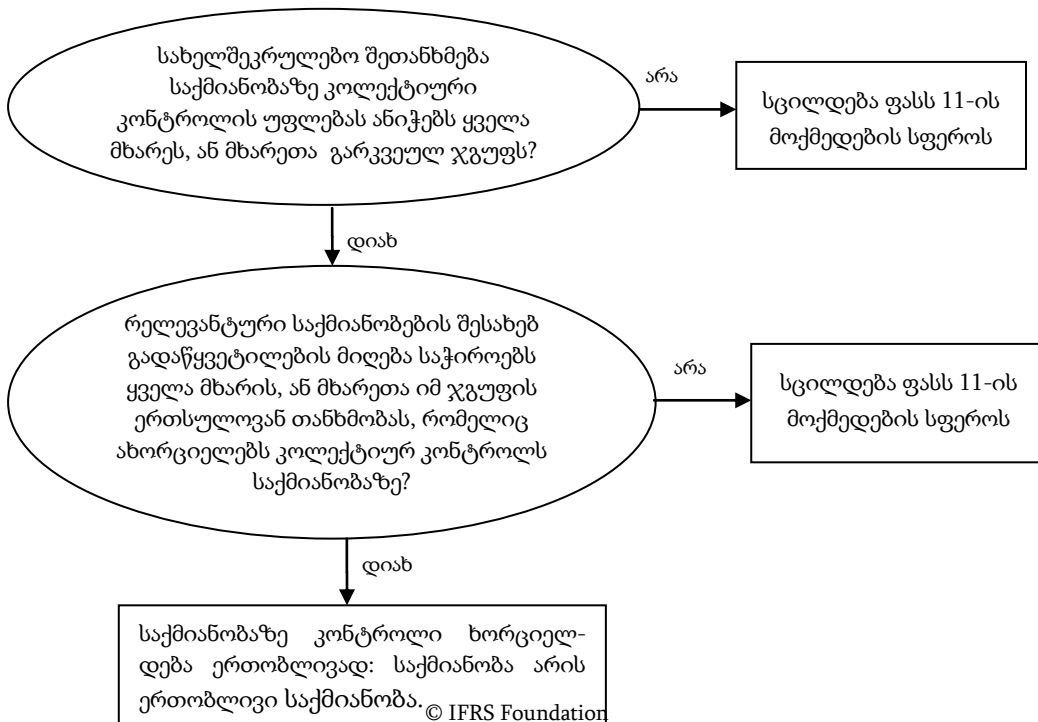
ამ მაგალითში „ა“, „ბ“ და „გ“ მხარეები კოლექტიურად ახორციელებენ საქმიანობაზე კონტროლს. თუმცა, ამ შემთხვევაში, ხმების აუცილებელი 75%-ის მიღწევა შესაძლებელია მხარეთა რამდენიმე კომბინაციის შეთანხმების გზით (ე.ი ან „ა“ და „ბ“, ან „ა“ და „გ“). ასეთ სიტუაციაში, იმისთვის, რომ საქმიანობა მიიჩნეოდეს ერთობლივ საქმიანობად, მხარეთა შორის დადებული სახელშეკრულებო შეთანხმება კონკრეტულად უნდა ადგენდეს, მხარეთა რომელი კომბინაციის ერთსულოვანი თანხმობა არის აუცილებელი რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად.

მე-3 მაგალითი

დავუშვათ, საქმიანობაში „ა“ და „ბ“ მხარეებს თითოეულს ხმის უფლების 35% ეკუთვნის, ხოლო დანარჩენი 30% ბევრ მხარეზე არის განაწილებული. რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად აუცილებელია ხმათა უმრავლესობის მიერ დამტკიცება. „ა“ და „ბ“-ს ამ საქმიანობაზე ერთობლივი კონტროლი ექნებათ მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ სახელშეკრულებო შეთანხმებაში კონკრეტულად მითითებული იქნება, რომ შეთანხმებულ საქმიანობასთან დაკავშირებული რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად აუცილებელია როგორც „ა“, ისე „ბ“ მხარის თანხმობა.

- ბ9. ერთსულოვანი თანხმობის მოთხოვნა იმას ნიშნავს, რომ ნებისმიერ მხარეს, რომელსაც გააჩნია საქმიანობაზე ერთობლივი კონტროლი, შეუძლია სხვა მხარეებს, ან მხარეთა ჯგუფს, მათი თანხმობის გარეშე, ხელი შეუშალოს ცალმხრივი გადაწყვეტილების მიღებაში (რელევანტური საქმიანობების შესახებ). თუ ერთსულოვანი თანხმობის მოთხოვნა ეხება მხოლოდ ისეთ გადაწყვეტილებებს, რომლებიც რომელიმე მხარეს მხოლოდ დამცავ უფლებებს ანიჭებს და არა შეთანხმებულ საქმიანობასთან დაკავშირებული რელევანტური საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებას, მიიჩნევა, რომ ასეთ მხარეს არ გააჩნია ერთობლივი კონტროლი საქმიანობაზე.
- ბ10. სახელშეკრულებო შეთანხმება შეიძლება ითვალისწინებდეს დებულებებს, რომლებიც არეგულირებს სადავო საკითხების გადაჭრას, როგორცაა არბიტრაჟი. ამგვარი დებულებების თანახმად, შეიძლება გადაწყვეტილების მიღება დაშვებული იყოს იმ შემთხვევაშიც, როდესაც არ არსებობს იმ მხარეთა ერთსულოვანი თანხმობა, რომლებსაც გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლის უფლება საქმიანობაზე. ასეთი დებულებების არსებობა ხელს არ უშლის იმას, რომ საქმიანობაზე ხორციელდებოდეს ერთობლივი კონტროლი და, შესაბამისად, არც იმას, რომ საქმიანობა მიიჩნეოდეს ერთობლივ საქმიანობად.

ერთობლივი კონტროლის შეფასება



- ბ11. იმ შემთხვევაში, როდესაც საქმიანობა სცილდება ფასს 11-ის მოქმედების სფეროს, საწარმომ მისი მონაწილეობის წილი მოცემულ საქმიანობაში უნდა ასახოს შესაფერისი სტანდარტების შესაბამისად, როგორცაა, ფასს 10, ბასს 28 (2011 წლის შეცვლილი ვერსია), ან ფასს 9.

ერთობლივი საქმიანობის სახეები (პუნქტები მე-14-19)

- ბ12. ერთობლივი საქმიანობა შეიძლება ხორციელდებოდეს სხვადასხვა მიზნით (მაგალითად, იმისათვის, რომ მხარეებმა გაინაწილონ დანახარჯები და რისკები, ან იმ მიზნით, რომ მხარეთათვის ხელმისაწვდომი გახდეს ახალი ტექნოლოგიები, ან ახალი ბაზრები) და სხვადასხვა სტრუქტურისა და ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის მეშვეობით.
- ბ13. ზოგიერთი შეთანხმება არ მოითხოვს, რომ შეთანხმებული საქმიანობა ხორციელდებოდეს ცალკე, განცალკევებული სუბიექტის სტრუქტურის მეშვეობით. თუმცა, სხვა შეთანხმება შეიძლება გულისხმობდეს განცალკევებული სუბიექტის დაფუძნებას.
- ბ14. ერთობლივი საქმიანობებისთვის წინამდებარე სტანდარტით გათვალისწინებული კლასიფიკაცია დამოკიდებულია მხარეთა უფლებებსა და ვალდებულებებზე, რომლებიც წარმოიქმნება ერთობლივი საქმიანობიდან ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. წინამდებარე სტანდარტი ერთობლივ საქმიანობებს ყოფს ორ კატეგორიად: ერთობლივი ოპერაციები და ერთობლივი საწარმოები. როდესაც საწარმოს გააჩნია ერთობლივ საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე უფლებები და პასუხისმგებლობა ამ საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე, ასეთი ტიპის ერთობლივი საქმიანობა მიიჩნევა ერთობლივ ოპერაციად. როდესაც საწარმოს გააჩნია უფლებები საქმიანობასთან დაკავშირებულ წმინდა აქტივებზე, ასეთი ტიპი საქმიანობა მიიჩნევა ერთობლივ საწარმოდ. ბ16-ბ33 პუნქტებში აღწერილია, როგორ უნდა განახორციელოს საწარმომ შეფასება იმის დასადგენად, ერთობლივ ოპერაციაში გააჩნია მას წილი, თუ ერთობლივ საწარმოში.

ერთობლივი საქმიანობის კლასიფიკაცია

- ბ15. როგორც აღნიშნულია ბ14 პუნქტში, ერთობლივი საქმიანობის კლასიფიცირებისთვის მოითხოვება, რომ მხარეებმა განსაზღვრონ ამ საქმიანობიდან წარმოქმნილი თავიანთი უფლებები და ვალდებულებები. ამგვარი შეფასების განსახორციელებლად საწარმომ უნდა განიხილოს შემდეგი ფაქტორები:
- ა) ერთობლივი საქმიანობის სტრუქტურა (იხ. პუნქტები ბ16-ბ21);
 - ბ) თუ ერთობლივი საქმიანობა ორგანიზებულია განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით:
 - (i) განცალკევებული სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა (იხ. პუნქტები ბ22-ბ24);
 - (ii) სახელშეკრულებო შეთანხმების პირობები (იხ. პუნქტები ბ25-ბ28); და
 - (iii) თუ აუცილებელია, სხვა ფაქტორები და გარემოებები (იხ. პუნქტები ბ29-ბ33).

ერთობლივი საქმიანობის სტრუქტურა

ერთობლივი საქმიანობა, რომელიც ორგანიზებული არ არის განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით

- ბ16. ერთობლივი საქმიანობა, რომელიც ორგანიზებული არ არის განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით, მიიჩნევა ერთობლივ ოპერაციად. ასეთ შემთხვევაში, სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს მხარეთა უფლებებს საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და მხარეთა პასუხისმგებლობას – საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე და ასევე მხარეთა უფლებებს შესაბამის ამონაგებზე და ვალდებულებებს – შესაბამის ხარჯებზე.
- ბ17. სახელშეკრულებო შეთანხმებაში ხშირად აღწერილია იმ მოქმედებების ხასიათი, რომლებიც შეთანხმების საგანს წარმოადგენს და როგორ აპირებენ მხარეები ამ საქმიანობების ერთად განხორციელებას. მაგალითად, ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეები შეიძლება შეთანხმდნენ რომელიმე პროდუქტის ერთობლივად წარმოებაზე, რომლის დროსაც თითოეული მხარე პასუხისმგებელი იქნება გარკვეულ ამოცანაზე, თითოეული მათგანი გამოიყენებს საკუთარ აქტივებს და აიღებს საკუთარ ვალდებულებებს. სახელშეკრულებო შეთანხმება შეიძლება ასევე ადგენდეს,

როგორ უნდა განაწილდეს მხარეთა შორის საერთო ამონაგები და ხარჯები. ასეთ შემთხვევაში, თითოეული ერთობლივი ოპერატორი ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებს იმ აქტივებსა და ვალდებულებებს, რომლებიც გამოიყენა ხელშეკრულებით გათვალისწინებული გარკვეული ამოცანის შესასრულებლად და ასევე აღიარებს თავის წილს ამონაგებსა და ხარჯებში, სახელშეკრულებო შეთანხმების შესაბამისად.

ბ18. სხვა შემთხვევაში, ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეები შეიძლება შეთანხმდნენ, მაგალითად იმაზე, რომ ერთად მართონ ესა თუ ის აქტივი. ასეთ შემთხვევაში, სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს მხარეთა უფლებებს იმ აქტივზე, რომლის მართვაც ერთობლივად ხორციელდება და როგორ უნდა განაწილდეს მხარეთა შორის ამ აქტივის გამოყენებით წარმოებული პროდუქცია, ან მიღებული ამონაგები და საოპერაციო დანახარჯები. თითოეული ერთობლივი ოპერატორი აღრიცხავს თავის წილს ერთობლივ აქტივში, თავის შეთანხმებულ წილს ნებისმიერ ვალდებულებებში და აღიარებს თავის წილს პროდუქციაში, ამონაგებსა და ხარჯებში სახელშეკრულებო შეთანხმების შესაბამისად.

ერთობლივი საქმიანობა, რომელიც ორგანიზებულია განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით

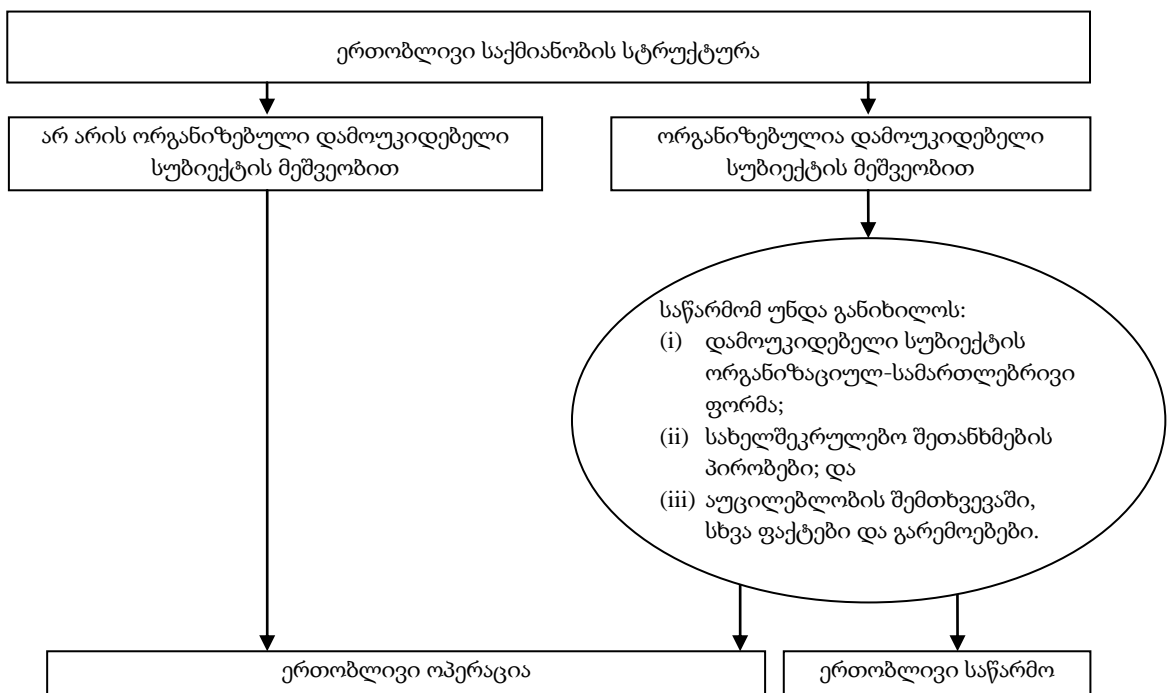
ბ19. ერთობლივი საქმიანობა, რომლის დროსაც საქმიანობასთან დაკავშირებული აქტივები და ვალდებულებები განცალკევებული სუბიექტის განკარგულებაშია, შეიძლება იყოს ერთობლივი საწარმო, ან ერთობლივი ოპერაცია.

ბ20. ესა თუ ის მხარე ერთობლივ ოპერატორად მიიჩნევა თუ ერთობლივ მეწილედ დამოკიდებულია ამ მხარის უფლებებზე საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და მის პასუხისმგებლობაზე საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე, რომლებიც განცალკევებული სუბიექტის განკარგულებაშია.

ბ21. როგორც აღნიშნულია ბ15 პუნქტში, როდესაც მხარეებს ერთობლივი საქმიანობა ორგანიზებული აქვთ განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით, მათ უნდა შეაფასონ, განცალკევებული სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა, სახელშეკრულებო შეთანხმების პირობები და, აუცილებლობის შემთხვევაში, სხვა ფაქტები და გარემოებები:

- ა) მათ უფლებებს ანიჭებს საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და პასუხისმგებლობას საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე (ე.ი. საქმიანობა არის ერთობლივი ოპერაცია); თუ
- ბ) უფლებებს ანიჭებს საქმიანობის წმინდა აქტივებზე (ე.ი. საქმიანობა არის ერთობლივი საწარმო).

ერთობლივი საქმიანობის კლასიფიცირება: საქმიანობიდან წარმოქმნილი მხარეთა უფლებებისა და ვალდებულებების შეფასება



განცალკევებული სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა

- ბ22. ერთობლივი საქმიანობის ტიპის შეფასების თვალსაზრისით, განცალკევებული სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა მნიშვნელოვანი ფაქტორია. ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა მხარეებს ეხმარება განცალკევებული სუბიექტის განკარგულებაში მყოფ აქტივებზე თავისი უფლებებისა და თავის ვალდებულებებზე საკუთარი პასუხისმგებლობის საწყისი შეფასებაში. ასე, მაგალითად, გააჩნიათ თუ არა მხარეებს წილი განცალკევებული სუბიექტის განკარგულებაში მყოფ აქტივებზე და ეკისრებათ თუ არა მხარეებს პასუხისმგებლობა განცალკევებული სუბიექტის ვალდებულებებზე.
- ბ23. მაგალითად, მხარეები შეიძლება ერთობლივ საქმიანობას ახორციელებდნენ განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით, რომლის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა იძლევა იმის საფუძველს, რომ ეს განცალკევებული სუბიექტი მიჩნეულ იქნეს დამოუკიდებელ სუბიექტად (ე.ი. განცალკევებული სუბიექტის განკარგულებაში მყოფი აქტივები და მისი ვალდებულებები წარმოადგენს განცალკევებული სუბიექტის კუთვნილ აქტივებსა და ვალდებულებებს და არა ზემოაღნიშნულ მხარეთა აქტივებსა და ვალდებულებებს.). ასეთ შემთხვევაში, განცალკევებული სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის შესაბამისად მხარეთათვის მიკუთვნებული უფლებებისა და ვალდებულებების შეფასება იმაზე მიუთითებს, რომ ეს საქმიანობა არის ერთობლივი საწარმო. თუმცა, სახელშეკრულებო შეთანხმებაში მხარეთა მიერ შეთანხმებულმა პირობებმა (იხ. პუნქტები ბ25-ბ28) და, აუცილებლობის შემთხვევაში, სხვა ფაქტებმა და გარემოებებმა (იხ. პუნქტები ბ29-ბ33) შეიძლება შეცვალოს იმ უფლებებისა და ვალდებულებების შეფასება, რომლებიც მხარეებს მიკუთვნებული აქვთ განცალკევებული სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის შესაბამისად.
- ბ24. განცალკევებული სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის შესაბამისად მხარეთათვის მიკუთვნებული უფლებებისა და ვალდებულებების შეფასება მხოლოდ იმ შემთხვევაში არის საკმარისი საწარმოსთვის დასკვნის გამოსატანად იმის შესახებ, რომ საქმიანობა არის ერთობლივი ოპერაცია, როდესაც მხარეები ერთობლივ საქმიანობას ახორციელებენ ისეთი განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით, რომლის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა არ გულისხმობს ზემოაღნიშნული მხარეებისა და განცალკევებული სუბიექტის გამიჯვნას (ე.ი. განცალკევებული სუბიექტის განკარგულებაში მყოფი აქტივები და ვალდებულებები წარმოადგენს მონაწილე მხარეთა აქტივებსა და ვალდებულებებს).

სახელშეკრულებო შეთანხმების პირობების შეფასება

- ბ25. სახელშეკრულებო შეთანხმებაში მხარეთა მიერ შეთანხმებული უფლებები და ვალდებულებები, ბევრ შემთხვევაში, შესაბამისობაშია, ან წინააღმდეგობაში არ მოდის იმ უფლებებსა და ვალდებულებებთან, რომლებიც მხარეებს გააჩნიათ განცალკევებული სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის მიხედვით, რომლის მეშვეობითაც ხორციელდება ერთობლივი საქმიანობა.
- ბ26. სხვა შემთხვევაში, მხარეები სახელშეკრულებო შეთანხმებას იყენებენ იმ განცალკევებული სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის მიხედვით მათზე მიკუთვნებული უფლებებისა და ვალდებულებების ანულირებისთვის, ან შესაცვლელად, რომლის მეშვეობითაც ხორციელდება ერთობლივი საქმიანობა.

<p>გამოყენების მაგალითი</p> <p>მე-4 მაგალითი</p> <p>დავუშვათ, ორი მხარე ერთობლივ საქმიანობას ახორციელებს იურიდიულ პირად რეგისტრირებული სუბიექტის მეშვეობით. იურიდიულ პირში თითოეულ მხარეს გააჩნია საკუთრების 50%-იანი წილი. იურიდიულ პირად რეგისტრაცია სუბიექტისა და მისი მესაკუთრეების ერთმანეთისგან განცალკევების საშუალებას იძლევა. ამიტომ ამ სუბიექტის განკარგულებაში მყოფი აქტივები და ვალდებულებები იურიდიული პირის კუთვნილ აქტივებსა და ვალდებულებებს წარმოადგენს.</p> <p style="text-align: right;"><i>გაგრძელება</i></p>

ასეთ შემთხვევაში, განცალკევებული სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის შესაბამისად მხარეთათვის მიკუთვნებული უფლებებისა და ვალდებულებების შეფასება იმაზე მიუთითებს, რომ მხარეებს უფლება გააჩნიათ საქმიანობის წმინდა აქტივებზე.

თუმცა, მხარეებმა იურიდიულ პირად რეგისტრირებული სუბიექტის მახასიათებლები თავიანთი სახელშეკრულებო შეთანხმებით იმგვარად შეცვალეს, რომ თითოეულ მათგანს გააჩნია წილი იურიდიული პირის აქტივებში და თითოეულ მათგანს პასუხისმგებლობა ეკისრება იურიდიული პირის ვალდებულებებზე გარკვეული პროპორციით. განცალკევებული სუბიექტის მახასიათებლების ამგვარი ცვლილებები, რაც გაფორმებულია სახელშეკრულებო შეთანხმებით, იწვევს იმას, რომ საქმიანობა კლასიფიცირებული იქნება ერთობლივ ოპერაციად.

ბ27. შემდეგ ცხრილში მოცემულია ერთობლივი ოპერაციის მონაწილე მხარეთა სახელშეკრულებო შეთანხმებისა და ერთობლივი საწარმოს მონაწილე მხარეთა სახელშეკრულებო შეთანხმების ტიპური პირობების შედარება. ცხრილში განხილული სახელშეკრულებო პირობების ნიმუშები ამომწურავი არ არის.

სახელშეკრულებო შეთანხმების პირობების შეფასება		
	ერთობლივი ოპერაცია	ერთობლივი საწარმო
სახელშეკრულებო შეთანხმების პირობები	სახელშეკრულებო შეთანხმება ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეებს ანიჭებს უფლებებს საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და პასუხისმგებლობას საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე.	სახელშეკრულებო შეთანხმება ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეებს ანიჭებს უფლებებს საქმიანობასთან დაკავშირებულ წმინდა აქტივებზე (ე.ი. თვითონ განცალკევებულ სუბიექტს გააჩნია უფლებები საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და პასუხისმგებლობა საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე და არა მხარეებს).
უფლებები აქტივებზე	სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს, რომ ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეები ინაწილებენ ყველანაირ წილს (მაგალითად, საერთო ქონებრივ და საკუთრების წილებზე უფლებებს) საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე, გარკვეული პროპორციით (მაგალითად, ერთობლივ საქმიანობაში მხარეთა საკუთრების წილის პროპორციულად, ან ერთობლივი საქმიანობის ფარგლებში მხარეთა მიერ შესრულებული სამუშაოს პროპორციულად, რომელიც უშუალოდ მიეკუთვნება შესაბამის მხარეს).	სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს, რომ აქტივები, რომლებიც შეტანილია საქმიანობაში, ან შეძენილია შემდგომში ერთობლივი საქმიანობის მიერ, წარმოადგენს ამ საქმიანობის აქტივებს. მხარეებს არ გააჩნიათ წილი (ე.ი. საერთო ქონებრივი და წილობრივი უფლებები) ამ საქმიანობის აქტივებში.

სახელშეკრულებო შეთანხმების პირობების შეფასება		
	ერთობლივი ოპერაცია	ერთობლივი საწარმო
პასუხის-მგებლობა ვალდებულებებზე	სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს, რომ ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეები ინაწილებენ ყველანაირ ვალდებულებას, დანახარჯებსა და ხარჯებს გარკვეული პროპორციით (მაგალითად, ერთობლივ საქმიანობაში მხარეთა საკუთრების წილის პროპორციულად, ან ერთობლივი საქმიანობის ფარგლებში მხარეთა მიერ შესრულებული სამუშაოს პროპორციულად, რომელიც უშუალოდ მიეკუთვნება შესაბამის მხარეს).	სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს, რომ ერთობლივ საქმიანობას ეკისრება პასუხისმგებლობა ამ საქმიანობის ყველანაირ ვალსა და ვალდებულებაზე. სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს, რომ ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეებს პასუხისმგებლობა საქმიანობაზე ეკისრებათ მხოლოდ საქმიანობაში განხორციელებული შესაბამისი ინვესტიციების ფარგლებში, ან შესაბამისი ვალდებულებების ფარგლებში, რომლებიც აკისრიათ საქმიანობის კაპიტალში განსახორციელებელ შენატანებთან, კერძოდ, გადაუხდედელ, ან დამატებით შენატანებთან, ან ორივე მათგანთან დაკავშირებით.
	სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს, რომ ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეებს ეკისრებათ პასუხისმგებლობა მესამე მხარეთა მიერ წამოყენებულ პრეტენზიებზე.	სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს, რომ ერთობლივი საქმიანობის კრედიტორებს არ გააჩნიათ მოთხოვნების წაყენების უფლება არც ერთი მონაწილე მხარისთვის, საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალებთან, ან ვალდებულებებთან მიმართებით.
ამონაგები, ხარჯები, მოგება ან ზარალი	სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს ამონაგებისა და ხარჯების განაწილების წესს, ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე თითოეული მხარის საქმიანობის შედეგების საფუძველზე. მაგალითად, სახელშეკრულებო შეთანხმება შეიძლება ადგენდეს, რომ ამონაგები და ხარჯები ნაწილდება იმ საწარმოო სიმძლავრის საფუძველზე, რომელსაც თითოეული მხარე იყენებს ერთობლივად მართულ ქარხანაში, რაც შეიძლება განსხვავდებოდეს ერთობლივ საქმიანობაში მათი საკუთრების წილისგან. სხვა შემთხვევაში, მხარეები შეიძლება შეთანხმდნენ, რომ საქმიანობასთან დაკავშირებულ მოგებას, ან ზარალს გაინაწილებენ გარკვეული პროპორციით, მაგალითად, ერთობლივ საქმიანობაში მხარეთა საკუთრების წილის პროპორციულად. ეს ხელს არ უშლის იმას, რომ ერთობლივი საქმიანობა კლასიფიცირებული იყოს ერთობლივ ოპერაციად, თუ მხარეებს	სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს თითოეული მხარის წილს ერთობლივ საქმიანობასთან დაკავშირებულ მოგებაში, ან ზარალში.

სახელშეკრულებო შეთანხმების პირობების შეფასება		
	ერთობლივი ოპერაცია	ერთობლივი საწარმო
	გააჩნიათ უფლებები საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და პასუხისმგებლობა საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე.	
გარანტიები	ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეებს ხშირად უწევთ მესამე მხარეებზე გარანტიების გაცემა, მაგალითად, რომლებიც ერთობლივი საქმიანობიდან იღებენ მომსახურებას, ან რომლებიც აფინანსებენ ერთობლივ საქმიანობას. ამგვარი გარანტიების გაცემა, ან მხარეთა მიერ ამგვარი გარანტიების გაცემის დაპირება, თავისთავად არ მოწმობს იმას, რომ ერთობლივი საქმიანობა არის ერთობლივი ოპერაცია. ერთობლივი საქმიანობა ერთობლივი ოპერაცია არის თუ ერთობლივი საწარმო განისაზღვრება იმისდა მიხედვით, მხარეებს აკისრიათ თუ არა პასუხისმგებლობა ამ საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე (და ამ ვალდებულებებიდან ზოგიერთთან მიმართებით მხარეებს შეიძლება გაცემული ჰქონდეთ, ან არ ჰქონდეთ გაცემული გარანტიები).	

ბ28. თუ სახელშეკრულებო შეთანხმება ადგენს, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და პასუხისმგებლობა – საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე, მაშინ ისინი ერთობლივი ოპერაციის მონაწილე მხარეები არიან და არ სჭირდებათ სხვა ფაქტებისა და გარემოებების განხილვა (იხ. პუნქტები ბ29-ბ33) ერთობლივი საქმიანობის კლასიფიცირების მიზნით.

სხვა ფაქტებისა და გარემოებების შეფასება

ბ29. როდესაც სახელშეკრულებო შეთანხმების პირობებში მითითებული არ არის, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და პასუხისმგებლობა – საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე, მხარეებმა უნდა განიხილონ სხვა ფაქტები და გარემოებები იმის დასადგენად, ერთობლივი საქმიანობა ერთობლივი ოპერაციაა თუ ერთობლივი საწარმო.

ბ30. ერთობლივი საქმიანობა შეიძლება ხორციელდებოდეს განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით, რომლის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა გულისხმობს მონაწილე მხარეებისა და განცალკევებული სუბიექტის გამიჯვნას. მხარეთა შორის შეთანხმებული სახელშეკრულებო პირობები შეიძლება არ ითვალისწინებდეს, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და პასუხისმგებლობა – საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე, მაგრამ სხვა ფაქტებისა და გარემოებების ანალიზიდან შეიძლება გამომდინარეობდეს დასკვნა იმის შესახებ, რომ ეს საქმიანობა კლასიფიცირებული უნდა იყოს ერთობლივ ოპერაციად. ასე მაშინ ხდება, როდესაც სხვა ფაქტები და გარემოებები ანიჭებენ მხარეებს უფლებებს საქმიანობასთან დაკავშირებულ აქტივებზე და პასუხისმგებლობას – საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე.

ბ31. როდესაც საქმიანობის ფარგლებში განხორციელებული მოქმედებები, ძირითადად, გამიჯნულია მხარეთა უზრუნველსაყოფად პროდუქციით, ეს იმაზე მეტყველებს, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები ამ საქმიანობის აქტივებიდან მისაღებ, ფაქტობრივად, მთელ ეკონომიკურ სარგებელზე. ამგვარი საქმიანობის მონაწილე მხარეები ხშირად საქმიანობას უკრძალავენ საქმიანობის ფარგლებში გამოშვებული პროდუქციის გაყიდვას მესამე მხარეებზე, რათა უზრუნველყონ იმის გარანტია, რომ მხოლოდ მათთვის იქნება ხელმისაწვდომი ეს პროდუქცია.

ბ32. ზემოაღნიშნული დანიშნულებისა და მიზნის მქონე საქმიანობის შედეგი იმაში მდგომარეობს, რომ საქმიანობასთან დაკავშირებით წარმოქმნილი ვალდებულებები, ფაქტობრივად, კომპენსირდება იმ ფულადი სახსრებით, რომელსაც საქმიანობა იღებს მონაწილე მხარეებისგან, მათ მიერ პროდუქციის შესყიდვის შედეგად. როდესაც საქმიანობის მონაწილე მხარეები წარმოადგენენ, ფაქტობრივად, ფულადი სახსრების ერთადერთ წყაროს, რომელსაც ერთობლივი საქმიანობა იღებს უწყვეტი საქმიანობის განსახორციელებლად, ეს იმაზე მეტყველებს, რომ მხარეებს გააჩნიათ პასუხისმგებლობა საქმიანობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებზე.

გამოყენების მაგალითი

მე-5 მაგალითი

დავუშვათ, ორი მხარე ერთობლივ საქმიანობას ახორციელებს იურიდიულ პირად რეგისტრირებულ სუბიექტის („გ“) მეშვეობით. იურიდიულ პირში თითოეულ მხარეს გააჩნია საკუთრების 50%-იანი წილი. საქმიანობის მიზანია გარკვეული მასალის წარმოება, რომელიც მხარეებს თვითონ სჭირდებათ საკუთარი საწარმოო პროცესისთვის. საქმიანობა უზრუნველყოფს იმის გარანტიას, რომ მხარეები მართავენ ქარხანას, რომელიც აწარმოებს მხარეთა მოთხოვნების შესაბამისი რაოდენობისა და ხარისხის მასალას.

„გ“ საწარმოს (იურიდიული პირის) ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა, რომლის მეშვეობითაც ხორციელდება საქმიანობა, თავდაპირველად, იმაზე მეტყველებს, რომ „გ“ სუბიექტის განკარგულებაში მყოფი აქტივები და ვალდებულებები „გ“ სუბიექტის საკუთარი აქტივები და ვალდებულებებია. მხარეთა შორის დადებულ შეთანხმებაში მითითებული არ არის, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები „გ“ სუბიექტის აქტივებზე, ან პასუხისმგებლობა „გ“ სუბიექტის ვალდებულებებზე. მაშასადამე, „გ“ სუბიექტის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა და სახელმეკრულებო შეთანხმების პირობები იმაზე მეტყველებს, რომ ეს საქმიანობა არის ერთობლივი საწარმო.

თუმცა, მხარეები ასევე ითვალისწინებენ საქმიანობის შემდეგ ასპექტებსაც:

- მხარეები შეთანხმებულნი არიან, რომ „გ“ სუბიექტის მიერ წარმოებულ მთელ პროდუქციას თვითონ იყიდონ პროპორციით 50:50. „გ“ სუბიექტი ვერ გაყიდის მესამე მხარეებზე ვერანაირ პროდუქციას, თუ ვერ მოიპოვებს საქმიანობის მონაწილე ორივე მხარის თანხმობას. ვინაიდან საქმიანობის მიზანია მხარეების უზრუნველყოფა მათთვის საჭირო პროდუქციით, მოსალოდნელია, რომ ამგვარი გაყიდვა მესამე მხარეებზე იშვიათი და არაარსებითი იქნება;
- მესამე მხარეებზე გაყიდული პროდუქციის ფასს ორივე მხარე ადგენს ისეთ დონეზე, რომელიც დაფარავს „გ“ სუბიექტის მიერ გაწეულ საწარმოო დანახარჯებსა და ადმინისტრაციულ ხარჯებს. ამ საქმიანობის ზემოთ აღწერილი საოპერაციო მოდელი გულისხმობს საქმიანობის განხორციელებას რენტაბელობის ნულოვანი (უზარალო) დონით;

ზემოთ აღწერილი სიტუაციისთვის განსახილველად მნიშვნელოვანია შემდეგი ფაქტები და გარემოებები:

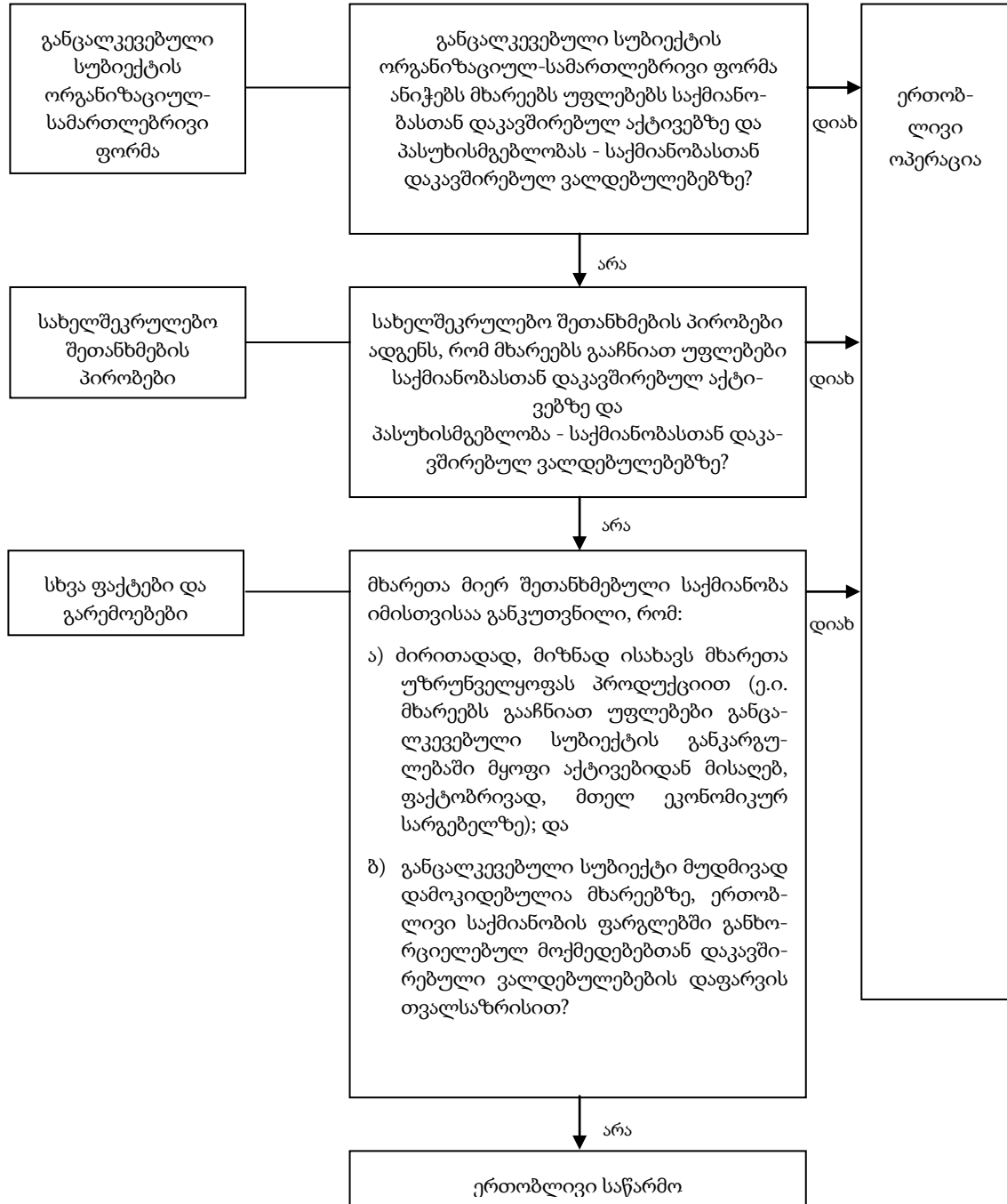
- მხარეთა ვალდებულება, თვითონ იყიდონ „გ“ სუბიექტის მიერ წარმოებული მთელი პროდუქცია, ასახავს „გ“ სუბიექტის მთლიანად დამოკიდებულებას ამ მხარეებზე, ფულადი სახსრების წარმოქმნის საკითხში და, მაშასადამე, მხარეებს გააჩნიათ ვალდებულება, დააფინანსონ „გ“ სუბიექტის მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებების დაფარვა;
- ის ფაქტი, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები „გ“ სუბიექტის მიერ წარმოებულ მთელ პროდუქციაზე, იმას ნიშნავს, რომ ეს მხარეები მოიხმარენ „გ“ სუბიექტის აქტივებიდან მიღებულ მთელ ეკონომიკურ სარგებელს და, მაშასადამე, მათ გააჩნიათ უფლებები „გ“ სუბიექტის აქტივებიდან მიღებულ მთელ ეკონომიკურ სარგებელზე.

ფაქტები და გარემოებები იმაზე მიანიშნებს, რომ მოცემული საქმიანობა ერთობლივი ოპერაციაა. ასეთ გარემოებებში დასკვნა ერთობლივი საქმიანობის კლასიფიკაციის შესახებ არ შეიცვლება, თუ მხარეები წარმოებულ პროდუქციაში კუთვნილ თავიანთ წილს მიჰყიდდნენ მესამე მხარეებს, ნაცვლად იმისა, რომ თვითონ გამოყენებინათ მომდევნო საწარმოო პროცესში.

თუ მხარეები იმგვარად შეცვლიდნენ სახელმეკრულებო შეთანხმების პირობებს, რომ საქმიანობას შეეძლებოდა წარმოებული პროდუქციის მესამე მხარეებზე გაყიდვა, ეს გამოიწვევდა იმას, რომ „გ“ საწარმო დაექვემდებარებოდა მოთხოვნას და ასევე მარაგთან დაკავშირებულ რისკსა და საკრედიტო რისკს. ასეთ სიტუაციაში, ფაქტებისა და გარემოებების ამგვარი ცვლილება მოითხოვდა ერთობლივი საქმიანობის კლასიფიკაციის ხელახლა განსაზღვრას. მაშინ ამგვარი ფაქტები და გარემოებები იმის მიმანიშნებელი იქნებოდა, რომ მოცემული საქმიანობა არის ერთობლივი საწარმო.

ბ33. ქვემოთ მოცემული სქემა ასახავს შეფასების პროცესს, რომელსაც საწარმო იყენებს საქმიანობის კლასიფიკაციის დასადგენად, როდესაც ერთობლივი საქმიანობა ხორციელდება განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით.

განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით ორგანიზებული ერთობლივი საქმიანობის კლასიფიკაცია



**ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარეთა ფინანსური ანგარიშგება
(პუნქტები 21ა-22)**

ერთობლივ ოპერაციებში წილების შეძენის აღრიცხვა

- ბ33ა. როდესაც საწარმო წილს იძენს ისეთ ერთობლივ ოპერაციაში, რომლის საქმიანობა წარმოადგენს საწარმოს ფასს 3-ში მოცემული განმარტების თანახმად, მან მე-20 პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრულ წილთან მიმართებით უნდა გამოიყენოს ფასს 3-ითა და სხვა სტანდარტებით გათვალისწინებული ყველა პრინციპი, რომელიც ეხება საწარმოთა გაერთიანების აღრიცხვას და არ ეწინააღმდეგება წინამდებარე სტანდარტის სახელმძღვანელო მითითებებს და უნდა გამყდარდეს ყველანაირი ინფორმაცია, რომელიც ამ სტანდარტებით მოითხოვება საწარმოთა გაერთიანებებთან დაკავშირებით. საწარმოთა გაერთიანებასთან დაკავშირებული აღრიცხვის პრინციპები, რომლებიც არ ეწინააღმდეგება წინამდებარე სტანდარტის სახელმძღვანელო მითითებებს, სხვასთან ერთად მოიცავს:
- ა) იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასებას რეალური ღირებულებით, იმ მუხლების გარდა, რომელთათვისაც ფასს 3-ითა და სხვა სტანდარტებით გათვალისწინებულია გამონაკლისები;
 - ბ) შეძენასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღიარებას ხარჯად იმ პერიოდებში, რომლებშიც გაწეული იყო ეს დანახარჯები და საწარმომ მიიღო შესაბამისი მომსახურება, სავალო და წილობრივი ფასიანი ქაღალდების გამოშვების დანახარჯების გარდა, რომლებიც აღიარდება ბასს 32-ისა - „ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა“ და ფასს 9-ის¹ შესაბამისად;
 - გ) აქტივების ან ვალდებულებების თავდაპირველი აღიარების შედეგად წარმოქმნილი გადავადებული საგადასახადო აქტივებისა და გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებების აღიარებას, როგორც მოითხოვება ფასს 3-ითა და ბასს 12-ით - „მოგებიდან გადასახადები“, იმ გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებების გარდა, რომლებიც წარმოიქმნება გუდვილის თავდაპირველი აღიარების შედეგად;
 - დ) იმ ნამეტი თანხის აღიარებას გუდვილის სახით, რომლითაც გადაცემული კომპენსაცია აღემატება შეძენის თარიღისთვის განსაზღვრულ, შეძენილი იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და აღებული ვალდებულებების სხვაობას, თუ ადგილი აქვს ამგვარ გადამეტებას; და
 - ე) იმ ფულადი სახსრების წარმოქმნილი ერთეულის გაუფასურების ტესტირების ჩატარებას, რომელსაც მიეკუთვნა გუდვილი, სულ მცირე ყოველწლიურად მაინც, ასევე როდესაც არსებობს ამ ერთეულის შესაძლო გაუფასურების ნიშნები, როგორც მოითხოვება ბასს 36-ით - „აქტივების გაუფასურება“ - საწარმოთა გაერთიანების ფარგლებში შეძენილი გუდვილისთვის.
- ბ33ბ. 21ა და ბ33ა პუნქტები ასევე ვრცელდება ერთობლივი ოპერაციის ფორმირებაზეც, მაგრამ მხოლოდ და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილე რომელიმე მხარემ ერთობლივი ოპერაციის ფორმირებისას შენატანის სახით შეიტანა არსებული საწარმო. თუმცა, ეს პუნქტები არ ვრცელდება ერთობლივი ოპერაციის ფორმირებაზე, თუ ერთობლივი ოპერაციის ფორმირებისას ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილე ყველა მხარემ, შენატანის სახით, მხოლოდ ისეთი აქტივები ან აქტივების ჯგუფი შეიტანა, რომლებიც არ წარმოადგენს საწარმოს.
- ბ33გ. ისეთ ერთობლივ ოპერაციაში, რომლის საქმიანობა წარმოადგენს საწარმოს ფასს 3-ში მოცემული განმარტების შესაბამისად, ერთობლივმა ოპერატორმა თავისი წილი შეიძლება გაზარდოს დამატებითი წილის შეძენით ამ ერთობლივ ოპერაციაში. ასეთ შემთხვევაში, ერთობლივ ოპერაციაში ადრე ფლობილი წილები არ გადაფასდება, თუ მოცემული ერთობლივი ოპერატორი ერთობლივ კონტროლს ინარჩუნებს.

1. თუ საწარმო მოცემულ ცვლილებებს იყენებს, მაგრამ ჯერ არ იყენებს ფასს 9-ს, მან ამ ცვლილებებში ბასს 39 – „ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება“- უნდა იგულისხმოს ყველგან, სადაც მითითებულია ფასს 9.

ბ33დ. 21ა და ბ33ა-ბ33გ პუნქტები არ ვრცელდება ერთობლივ ოპერაციაში ისეთი წილის შექმნაზე, როდესაც ერთობლივად მაკონტროლებელი მხარეები, მათ შორის საწარმო, რომელიც წილს იძენს ერთობლივ ოპერაციაში, ექვემდებარებიან ერთი და იმავე საბოლოო მაკონტროლებელი მხარის ან მხარეების საერთო კონტროლს, წილის შექმნამდე და შექმნის შემდეგაც და ეს კონტროლი არ არის დროებითი.

ერთობლივ ოპერაციაში შეტანილი, ან ერთობლივ ოპერაციაზე მიყიდული აქტივების ბუღალტრული აღრიცხვა

ბ34. იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმო გარიგებას დებს ერთობლივ ოპერაციასთან, რომელშიც არის ერთობლივი ოპერატორი, მაგალითად, აქტივების მიყიდვის ან შეტანის შესახებ, იგი ოპერაციას ახორციელებს ერთობლივი ოპერაციის მონაწილე სხვა მხარეებთანაც და ამიტომ ერთობლივმა ოპერატორმა ამგვარი გარიგების (ოპერაციის) შედეგად წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი უნდა აღიაროს მხოლოდ იმ ოდენობით, რამდენიც არის სხვა მხარეთა მონაწილეობის წილი ერთობლივ ოპერაციაში.

ბ35. როდესაც ამგვარი გარიგება უზრუნველყოფს მტკიცებულებას იმის შესახებ, რომ ერთობლივ ოპერაციაზე გასაყიდი, ან ერთობლივ ოპერაციაში შესატანი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება შემცირებულია, ან აქტივები გაუფასურებულია, ამგვარი აქტივები მთლიანად უნდა აღიაროს ერთობლივმა ოპერატორმა.

აქტივების ყიდვა ერთობლივი ოპერაციიდან

ბ36. იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმო გარიგებას დებს ერთობლივ ოპერაციასთან, რომელშიც არის ერთობლივი ოპერატორი, მაგალითად, მისგან აქტივების ყიდვის შესახებ, მან არ უნდა აღიაროს ამ ოპერაციასთან დაკავშირებული შემოსულობისა და ზარალის თავისი წილი მანამ, სანამ ამ აქტივებს არ გაყიდის მესამე მხარეზე.

ბ37. როდესაც ამგვარი გარიგება უზრუნველყოფს მტკიცებულებას იმის შესახებ, რომ ერთობლივი ოპერაციიდან საყიდელი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება შემცირებულია, ან აქტივების გაუფასურების ზარალის არსებობს, ერთობლივმა ოპერატორმა უნდა აღიაროს თავისი წილი ზემოაღნიშნულ ზარალში.

დანართი გ

ძალაში შესვლის თარიღი, მოცემულ სტანდარტზე გადასვლა და სხვა სტანდარტების გაუქმება

ეს დანართი წინამდებარე სტანდარტის განყოფილებით ნაწილია და ისეთივე ძალა აქვს, როგორც სტანდარტის სხვა ნაწილებს.

ძალაში შესვლის თარიღი

- გ1. საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს 2013 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო მოცემული სტანდარტის გამოყენებას დაიწყებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის, მან ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს ფასს 10, ფასს 12 – „განმარტებითი შენიშვნები სხვა საწარმოებში მონაწილეობის შესახებ“, ბასს 27 (2011 წლის შეცვლილი ვერსია) და ბასს 28 (2011 წლის შეცვლილი ვერსია).
- გ1ა. 2012 წლის ივნისში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ერთობლივი საქმიანობა და განმარტებითი შენიშვნები სხვა საწარმოებში მონაწილეობის შესახებ: მითითებები აღრიცხვის ახალ მეთოდებზე გადასვლის შესახებ“ (ფასს 10-ის, ფასს 11-ისა და ფასს 12-ის შესწორებები) გამოიწვია გ2-გ5, გ7-გ10 და გ12 პუნქტების შეცვლა და გ1ბ და გ12ა-გ12ბ პუნქტების დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2013 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. თუ საწარმო ფასს 11-ს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის იყენებს, იმავე პერიოდისთვის უნდა გამოიყენოს ზემოაღნიშნული ცვლილებებიც.
- გ1აა. 2014 წლის მაისში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „ერთობლივ ოპერაციებში წილების შეძენის აღრიცხვა“ (ფასს 11-ის შესწორებები) - გამოიწვია ბ33 პუნქტის შემდეგ სათაურის შეცვლა, ასევე 21ა, ბ33ა-ბ33დ და გ14ა პუნქტებისა და შესაბამისი სათაურების დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები პერსპექტიულად უნდა გამოიყენოს 2016 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს ამ ცვლილებებს, მან ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი.

მოცემულ სტანდარტზე გადასვლა

- გ1ბ. ბასს 8-ის - „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ - 28-ე პუნქტის მოთხოვნების მიუხედავად, როდესაც საწარმო პირველად გამოიყენებს ფასს 11-ს, მან უნდა წარმოადგინოს მხოლოდ რაოდენობრივი ინფორმაცია, რომელიც მოითხოვება ბასს 8-ის 28 (ვ) პუნქტით იმ წლიური პერიოდისთვის, რომელიც უშუალოდ წინ უსწრებს („უშუალო წინა პერიოდი“) პირველ წლიურ პერიოდს, როდესაც საწარმო იწყებს ფასს 11-ის გამოყენებას. საწარმოს უფლება აქვს ასევე წარმოადგინოს ინფორმაცია მიმდინარე წლის, ან უფრო ადრინდელი შესადარის პერიოდების შესახებ, მაგრამ მას არ ევალება ამის გაკეთება.

ერთობლივი საწარმოები - პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდიდან წილობრივი მეთოდის გამოყენებაზე გადასვლა

- გ2. პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდიდან წილობრივი მეთოდის გამოყენებაზე გადასვლისას, საწარმომ უნდა აღიაროს ინვესტიცია, რომელიც მას ჰქონდა ერთობლივ საწარმოში უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისისთვის. ეს საწყისი ინვესტიცია საწარმომ უნდა შეაფასოს როგორც იმ აქტივებისა და ვალდებულებების (მათ შორის შეძენის შედეგად წარმოქმნილი გუდვილის) საბალანსო ღირებულებების აგრეგირებული სიდიდე, რომელიც საწარმოს ადრე ასახული ჰქონდა პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდით. თუ გუდვილი ადრე

მიკუთვნებული ჰქონდა უფრო დიდ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს, ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების ჯგუფს, საწარმომ გუდვილი ერთობლივ საწარმოს უნდა მიაკუთვნოს ერთობლივი საწარმოსა და იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის, ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების ჯგუფის საბალანსო ღირებულებების თანაფარდობის შესაბამისად, რომელზეც მიკუთვნებული იყო გუდვილი.

- გ3. გ2 პუნქტის მიხედვით განსაზღვრული ინვესტიციების საწყისი ნაშთი მიიჩნევა ინვესტიციის პირობით საწყის ღირებულებად თავდაპირველი აღიარების თარიღისთვის. საწარმომ ინვესტიციის საწყისი ნაშთის მიმართ უნდა გამოიყენოს ბასს 28-ის (2011 წლის შეცვლილი ვერსია) 40-43 პუნქტები, რათა დაადგინოს, გაუფასურებულია თუ არა ინვესტიცია და გაუფასურების ზარალი უნდა აღიაროს, როგორც უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისის გაუნაწილებელი მოგების კორექტირება. საწარმომ არ ეხება თავდაპირველი აღიარებისთვის გათვალისწინებული განთავისუფლება, რომელსაც ითვალისწინებს ბასს 12-ის - "მოგებიდან გადასახადები" - მე-15 და 24-ე პუნქტები, როდესაც აღიარებს ერთობლივ საწარმოში ინვესტიციას იმ ერთობლივ საწარმოთა მიმართ გარდამავალი მოთხოვნების გამოყენების შედეგად, რომლებიც ადრე აისახებოდა პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდით.
- გ4. თუ ადრე პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდით აღიარებული ყველა აქტივისა და ვალდებულების აგრეგირების შედეგად უარყოფითი წმინდა აქტივები მიიღება, საწარმომ უნდა შეაფასოს, გააჩნია თუ არა მას იურიდიული, ან კონსტრუქციული ვალდებულება უარყოფით წმინდა აქტივებთან მიმართებით და თუ გააჩნია, საწარმომ უნდა აღიაროს შესაბამისი ვალდებულება. თუ საწარმო დაასკვნის, რომ მას არ გააჩნია არც იურიდიული და არც კონსტრუქციული ვალდებულება უარყოფით წმინდა აქტივებთან მიმართებით, მან არ უნდა აღიაროს შესაბამისი ვალდებულება, არამედ უნდა გააკორექტიროს გაუნაწილებელი მოგება, რომელიც არსებობდა უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისისთვის. საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და ერთობლივ საწარმოში მისი ზარალის მთლიანი ოდენობა, რომელიც აღიარებული არ იყო უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისისთვის და ასევე იმ თარიღისთვის, როდესაც პირველად გამოიყენა წინამდებარე სტანდარტი.
- გ5. საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში შემადგენელი ელემენტების ჩვენებით უნდა წარმოადგინოს იმ აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ ინფორმაცია, რომელიც აგრეგირებული იყო ინვესტიციის ერთ ნაშთში უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისისთვის. ამგვარი განმარტებითი ინფორმაცია საწარმომ უნდა მოამზადოს აგრეგირებულად ყველა ერთობლივი საწარმოსთვის, რომლის მიმართაც იყენებს გ2-გნ პუნქტებით გათვალისწინებულ გარდამავალ მოთხოვნებს.
- გ6. თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, საწარმომ ერთობლივ საწარმოში ფლობილი ინვესტიცია უნდა ასახოს წილობრივი მეთოდით, ბასს 28-ის (2011 წლის შეცვლილი ვერსია) შესაბამისად.

ერთობლივი ოპერაციები - წილობრივი მეთოდიდან აქტივებისა და ვალდებულებების აღრიცხვის მეთოდზე გადასვლა

- გ7. როდესაც საწარმო ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობის წილის აღრიცხვისთვის წილობრივი მეთოდის გამოყენებიდან გადადის აქტივებისა და ვალდებულებების აღრიცხვის მეთოდზე, მან უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისისთვის ბასს 28-ის (2011 წლის შეცვლილი ვერსია) 38-ე პუნქტის შესაბამისად უნდა შეწყვიტოს იმ ინვესტიციის აღიარება, რომელიც ადრე აისახებოდა წილობრივი მეთოდით და ასევე ნებისმიერი სხვა მუხლის, რომელიც ადრე წარმოადგენდა საწარმოს წმინდა ინვესტიციის ნაწილს ამ საქმიანობაში და ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობასთან დაკავშირებით აღიაროს თავისი წილი ერთობლივი ოპერაციის თითოეულ აქტივსა და ვალდებულებაში, მათ შორის გუდვილში, რომელიც შეიძლება ამ ინვესტიციის საბალანსო ღირებულების ნაწილი იყო.
- გ8. საწარმომ თავისი წილი ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებულ აქტივებსა და ვალდებულებებში უნდა განსაზღვროს თავისი უფლებებისა და ვალდებულებების საფუძველზე, სახელშეკრულებო შეთანხმებით გათვალისწინებული პროპორციის შესაბამისად. საწარმო აქტივებისა და ვალდებულებების საწყის საბალანსო ღირებულებებს განსაზღვრავს ინვესტიციის საბალანსო ღირებულების დეზაგრეგირებით, რომელიც მას ჰქონდა უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისისთვის, იმ ინფორმაციის საფუძველზე, რომელსაც საწარმო იყენებდა წილობრივი მეთოდის დროს.

- გ9. ნებისმიერი განსხვავება, რომელიც წარმოიქმნება იმის გამო, რომ ადრე ინვესტიცია აისახებოდა წილობრივი მეთოდით სხვა მუხლებთან ერთად, რომლებიც წარმოადგენდა ამ საქმიანობაში საწარმოს წმინდა ინვესტიციის ნაწილს, ბასს 28-ის (2011 წლის შეცვლილი ვერსია) 38-ე პუნქტის შესაბამისად, ასევე აღიარებული აქტივებისა და ვალდებულებების, მათ შორის გუდვილის წმინდა თანხა, უნდა:
- ა) ჩაითვალოს ამ ინვესტიციასთან დაკავშირებული გუდვილის ხარჯზე, ხოლო დარჩენილი განსხვავების თანხით უნდა გაკორექტირდეს უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისის გაუნაწილებელი მოგება, თუ აღიარებული აქტივებისა და ვალდებულებების (გუდვილის ჩათვლით) წმინდა სიდიდე უფრო მეტია, ვიდრე იმ ინვესტიციის (და სხვა მუხლების, რომლებიც საწარმოს წმინდა ინვესტიციის შემადგენლობაში შედიოდა), რომლის აღიარებაც შეწყდა;
 - ბ) გაკორექტირდეს უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისის გაუნაწილებელი მოგება, თუ აღიარებული აქტივებისა და ვალდებულებების (გუდვილის ჩათვლით) წმინდა სიდიდე უფრო ნაკლებია, ვიდრე იმ ინვესტიციის (და სხვა მუხლების, რომლებიც საწარმოს წმინდა ინვესტიციის შემადგენლობაში შედიოდა), რომლის აღიარებაც შეწყდა.
- გ10. როდესაც საწარმო ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობის წილის აღრიცხვისთვის წილობრივი მეთოდის გამოყენებიდან გადადის აქტივებისა და ვალდებულებების აღრიცხვის მეთოდის გამოყენებაზე, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარმოადგინოს შემაჯერებელი ინფორმაცია იმ ინვესტიციის, რომლის აღიარებაც შეწყდა და აღიარებული აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე დარჩენილი სხვაობის, რომლითაც გაკორექტირდა უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისის გაუნაწილებელი მოგება.
- გ11. ბასს 12-ის მე-15 და 24-ე მუხლებით თავდაპირველი აღიარებისთვის გათვალისწინებული განთავისუფლება არ გამოიყენება, როდესაც საწარმო აღიარებს ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობასთან დაკავშირებულ აქტივებსა და ვალდებულებებს.

გარდამავალი დებულებები საწარმოს ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგებისთვის

- გ12. საწარმო, რომელიც ბასს 27-ის მე-10 პუნქტის შესაბამისად, ადრე ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობის წილს აღიარებდა, როგორც ინვესტიციას, თვითღირებულებით, ან ფასს 9-ის შესაბამისად:
- ა) უნდა შეწყვიტოს ამ ინვესტიციის აღიარება და ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობასთან დაკავშირებით აღიაროს აქტივები და ვალდებულებები, რომელთა თანხობრივი სიდიდე განსაზღვრული იქნება გ7-გ9 პუნქტების შესაბამისად;
 - ბ) უნდა წარმოადგინოს შემაჯერებელი ინფორმაცია იმ ინვესტიციის, რომლის აღიარებაც შეწყდა და აღიარებული აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე დარჩენილი სხვაობის, რომლითაც გაკორექტირდა უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისის გაუნაწილებელი მოგება.
- გ13. ბასს 12-ის მე-15 და 24-ე მუხლებით თავდაპირველი აღიარებისთვის გათვალისწინებული განთავისუფლება არ გამოიყენება, როდესაც საწარმო ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობასთან დაკავშირებულ აქტივებსა და ვალდებულებებს აღიარებს ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში იმის გამო, რომ გამოიყენა გ12 პუნქტით გათვალისწინებული გარდამავალი მოთხოვნები ერთობლივი ოპერაციებისთვის.

მინიშნება „უშუალო წინა პერიოდზე“

- გ13ა. მიუხედავად იმისა, რომ გ2-გ12 პუნქტებში მინიშნება კეთდება „უშუალო წინა პერიოდზე“, საწარმოს ასევე უფლება აქვს, კორექტირებული შესადარისი ინფორმაცია წარმოადგინოს უფრო ადრეული ნებისმიერი წარდგენილი პერიოდებისთვის, მაგრამ მას ამის გაკეთება არ ევალება. თუ საწარმო წარმოადგენს კორექტირებულ შესადარის ინფორმაციას ზემოაღნიშნული ადრეული პერიოდების შესახებ, მან გ2-გ12 პუნქტებში ნახსენები „უშუალო წინა პერიოდის“ ნაცვლად უნდა იგულისხმოს „წარდგენილი ყველაზე ადრეული კორექტირებული შესადარისი პერიოდი“.

გ13ბ. თუ საწარმო წარმოადგენს რომელიმე ადრეული პერიოდის გაუკორექტირებელ შესადარის ინფორმაციას, მან ნათლად უნდა მიუთითოს, რომელი ინფორმაცია არ არის კორექტირებული, განაცხადოს, რომ ეს ინფორმაცია მომზადებულია სხვა საფუძველით და ახსნას, რა საფუძველია ეს.

მინიშნება ფასს 9-ის გამოყენებაზე

გ14. თუ საწარმო წინამდებარე სტანდარტს იყენებს, მაგრამ ჯერ არ იყენებს ფასს 9-ს, მან ბასს 39 – „*ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*“ - უნდა იგულისხმოს ყველგან, სადაც მითითებულია ფასს 9-ის გამოყენება.

ერთობლივ ოპერაციებში წილების შეძენის აღრიცხვა

გ14ა. 2014 წლის მაისში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „*ერთობლივ ოპერაციებში წილების შეძენის აღრიცხვა*“ (ფასს 11-ის შესწორებები) - გამოიწვია ბ33 პუნქტის შემდეგ სათაურის შეცვლა, ასევე 21ა, ბ33ა-ბ33დ და გ1აა პუნქტებისა და შესაბამისი სათაურების დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები პერსპექტიულად უნდა გამოიყენოს ისეთ ერთობლივ ოპერაციაში შეძენილ წილებთან მიმართებით, რომელთა საქმიანობა წარმოადგენს საწარმოს ფასს 3-ში მოცემული განმარტების თანახმად, კერძოდ, იმ წილებთან მიმართებით, რომელთა შეძენა განხორციელდა იმ პირველი პერიოდის დაწყების შემდეგ, როდესაც საწარმო გამოიყენებს ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს. შესაბამისად, არ უნდა გაკორექტირდეს თანხები, რომლებიც აღიარებული იყო ერთობლივ ოპერაციებში ისეთი წილების შეძენასთან მიმართებით, რომლებიც განხორციელდა წინა პერიოდებში.

სხვა სტანდარტების გაუქმება

გ15. წინამდებარე სტანდარტმა ჩაანაცვლა შემდეგი სტანდარტები:

- ა) ბასს 31 – „*ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობა*“; და
- ბ) იმკ 13 - „*ერთობლივად კონტროლირებადი ერთეულები - კონტროლის უფლების მქონე ინვესტორების არაფულადი შენატანები*“.